



CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LE MARCHE

Nell'adunanza pubblica del 13 novembre 2019

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

LEGGE n. 266/2005

RENDICONTO 2015
COMUNE DI ANCONA (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. 22/SEZAUT/2016/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 2015;

Vista la relazione inoltrata alla Sezione da parte dell'Organo di revisione in ordine al rendiconto 2015;

Vista la nota istruttoria del 14 marzo 2019 prot. n. 511 con cui il magistrato incaricato dell'istruttoria comunicava al Comune di Ancona gli esiti dei controlli effettuati chiedendo chiarimenti ed integrazioni;

Vista la nota del Comune di Ancona acquisita agli atti della Sezione con prot. n. 573 del 22 marzo 2019 con la quale veniva richiesta una proroga sino al 31 maggio per l'invio dei chiarimenti richiesti;

Vista la nota della Sezione prot. n. 671 del 28 marzo 2019 con la quale veniva accordato il richiesto differimento;

Vista la nota del Comune di Ancona acquisita agli atti della Sezione con prot. n. 2212 del 4 giugno 2019 con la quale veniva richiesto un ulteriore differimento al 14 giugno 2019 per l'invio dei chiarimenti richiesti;

Vista la nota della Sezione prot. n. 2242 del 6 giugno 2019 con la quale veniva accordata l'ulteriore proroga richiesta;

Viste le deduzioni formulate dall'Ente con nota acquisita agli atti della Sezione con prot. dal n. 2388 al n. 2433 del 17 giugno 2019;

Vista la nota istruttoria prot. n. 2848 del 26 luglio 2019 con cui il magistrato incaricato richiedeva al Comune di Ancona chiarimenti ed integrazioni;

Viste le deduzioni formulate dall'Ente con nota acquisita agli atti della Sezione con prot. dal n. 2995 al n. 3000 del 12 agosto 2019;

Vista la nota con la quale è stata convocata la Sezione per l'adunanza pubblica in data 13 novembre 2019;

Viste le memorie fatte pervenire dall'Amministrazione, successivamente alla convocazione in adunanza, acquisite agli atti della Sezione con prot. dal n. 4677 al n. 4680 del 5 novembre 2019;

Uditi i rappresentanti dell'Amministrazione intervenuti in adunanza nelle persone del Sindaco Avv. Valeria Mancinelli, del Segretario Generale Avv. Giuseppina Cruso, del Dirigente dei Servizi Finanziari Dott.ssa Daniela Ghiandoni, del Dirigente Avvocatura comunale Avv. Massimo Demetrio Sgrignuoli, del Funzionario P.O. Direzione Finanze Dott. Michele Camilletti, del Funzionario P.O. Direzione Finanze Dott.ssa Cristina Muscillo, del Presidente dell'Organo di revisione Dott.ssa Daniela Algozino e dei componenti Dott. Enrico Gasparri e Dott. Giorgio Calafiore;

Vista la documentazione fatta pervenire dall'Amministrazione successivamente alla adunanza, acquisita agli atti della Sezione con prot. dal n. 4923 al n. 4927 del 4 dicembre 2019;

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 la Camera di consiglio del 12 dicembre 2019;

Udito il relatore Dott.ssa Flavia D'Oro nelle Camere di consiglio del 13 novembre 2019 e del 12 dicembre 2019;

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 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. 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 Cost., 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 della relazione redatta dall’Organo di revisione, ai sensi dell’art. 1 commi 166 e ss., della L. 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.

1. Operazione di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi

1.1. Uno specifico approfondimento è stato svolto sulle modalità con le quali l'Amministrazione ha eseguito la fondamentale operazione di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, propedeutica all'applicazione dei nuovi principi dell'armonizzazione contabile, tra i quali in particolare il principio della competenza finanziaria potenziata.

L'analisi condotta in ordine ai residui attivi ha evidenziato criticità sulle quali specifici chiarimenti sono stati richiesti all'Ente.

In particolare, profili critici sono emersi rispetto ai residui attivi concernenti il credito IVA riferiti alle annualità 2010 e 2011, che l'Ente in sede di riaccertamento straordinario ha eliminato, sebbene non prescritti, in quanto con l'applicazione dei nuovi principi contabili - secondo quanto riferito - erano *"venute meno le ragioni per il loro mantenimento"*.

Infatti, l'accertamento del credito IVA, in base ai principi contabili applicati (cfr. punto 5.2 all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011), è registrato imputandolo all'esercizio in cui l'ente presenta la richiesta di rimborso o effettua la compensazione ed il rimborso dei crediti IVA ha prescrizione decennale (cfr. in tal senso, deliberazione della Sezione Regionale controllo Calabria, n. 88/2017).

L'Amministrazione ha dedotto al riguardo che il credito cumulato nel corso degli anni a seguito di una gestione IVA sempre a credito, con l'entrata in vigore da gennaio 2015 dello *"split payment"*, è stato portato in compensazione in sede di liquidazioni mensili fino ad esaurirsi completamente nel mese di dicembre 2015, data in cui l'Ente, secondo quanto riferito, per la prima volta ha dovuto versare l'IVA mensile.

Nel sottolineare quanto previsto dai principi contabili applicati, si rileva che la giurisprudenza della Corte di cassazione (cfr. Corte di Cassazione, sez. trib., sentenza 02/03/2016, n. 4145, che conferma l'indirizzo prevalente già affermato nelle sentenze 12 settembre 2012, n. 15229; 30 settembre 2011, n. 20039; 1 ottobre 2014, n. 20678; 16 maggio 2012, n. 7684) ha evidenziato che la domanda di rimborso dell'IVA deve ritenersi già presentata con la compilazione, nella dichiarazione annuale, del quadro relativo al credito, mentre la presentazione del modello di rimborso costituisce esclusivamente mera condizione per l'esigibilità del credito e, quindi, adempimento necessario solo per dare inizio al procedimento di liquidazione. Ne consegue che il diritto di credito al rimborso è

già sorto una volta manifestata nella dichiarazione la volontà di recuperare il credito d'imposta e può dar luogo a liquidazione o a compensazione a seconda dell'opzione manifestata dal contribuente. Ne consegue che detto credito dovesse essere sin dal principio rappresentato nelle scritture contabili.

Pur tenendo presente quanto riferito dall'Ente, le deduzioni fornite rispetto all'eliminazione del credito IVA operata in sede di riaccertamento straordinario e alla progressiva compensazione con i predetti debiti mensili non appaiono convincenti a causa della non adeguata chiarificazione delle operazioni contabili alla base delle stesse.

1.2. Un ulteriore elemento di criticità emerso dall'esame delle operazioni relative al riaccertamento straordinario è rappresentato dal fatto che nella documentazione in atti non risultano indicate le fonti di copertura di ciascun residuo passivo eliminato in quanto non correlato a obbligazioni giuridicamente perfezionate (art. 3, c. 7, lett. a, del d.lgs. n. 118/2011). Detta irregolarità ha di fatto impedito di valutare la congruità delle quote del risultato di amministrazione vincolate e destinate agli investimenti, e, pertanto, di verificare l'attendibilità della relativa quota disponibile. A tal proposito, in sede di convocazione, i rappresentanti dell'Ente hanno, tuttavia, assicurato la corretta rappresentazione nel risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015 dei vincoli da trasferimenti.

1.3. Il Collegio rileva che l'espletamento di un corretto riaccertamento straordinario dei residui costituiva uno strumento basilare per un corretto avvio della nuova contabilità.

L'operazione di riaccertamento straordinario operata dal Comune di Ancona presenta elementi di anomalia che potrebbero far ipotizzare che l'operazione in questione, le cui finalità erano collegate meramente al passaggio ai nuovi criteri di esigibilità del credito ricollegati alla competenza finanziaria potenziata, sia stata utilizzata per eliminare residui attivi che avrebbero dovuto essere cancellati in sede di periodico riaccertamento ordinario, in quanto inesigibili.

In tal senso la regola generale posta dall'art. 228 del TUEL richiede, in via ordinaria, che *"prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede all'operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto o in parte dei residui"*. Lo stesso Principio contabile n. 3 dell'Osservatorio per la Finanza e la contabilità degli enti locali, par. *"il processo di rendicontazione"*, punto n. 45, (nel testo approvato dall'Osservatorio il 18 novembre 2008), vigente negli esercizi precedenti a quello in esame, richiedeva all'Ente di procedere al riaccertamento ordinario

dei residui attivi mantenendo: "... un comportamento prudente, evitando di conservare tra i residui attivi del conto del bilancio i crediti dichiarati assolutamente inesigibili, quelli controversi e quelli riconosciuti di dubbia o difficile esazione o premunirsi di costituire un fondo svalutazione crediti idoneo a bilanciare gli effetti negativi sul risultato di amministrazione che tali eliminazioni altrimenti produrrebbero".

Pertanto, l'Ente avrebbe dovuto procedere a rideterminare l'importo di quei residui attivi vetusti nelle ordinarie operazioni di riaccertamento dei residui ante 31/12/2014 e non già con il riaccertamento straordinario al 1 gennaio 2015.

In tal senso l'Ente avrebbe dovuto provvedere a:

a) un controllo formale, volto a verificare la sussistenza dei presupposti in base ai quali aveva a suo tempo proceduto all'accertamento (titolo giuridico, debitore, quantificazione del credito), onde evitare che l'iscrizione di entrate sovrastimate (se non, addirittura, di dubbia ed incerta esigibilità o insussistenti) potesse influenzare sia la consistenza dell'avanzo di amministrazione che i saldi di competenza;

b) un controllo sostanziale, finalizzato a verificare se la riscossione del credito fosse ancora verosimile, probabile o comunque fosse avvenuta, quantomeno parzialmente, per crediti riferibili alla medesima tipologia, considerato che lo scarso indice di realizzazione degli stessi, oltre la vetustà del credito, costituiscono elementi di significativa rilevanza, in quanto sono sintomatici della presenza di crediti di difficile, se non impossibile, riscossione e forniscono anche un importante parametro per valutare l'effettiva capacità dell'Ente di effettuare le riscossioni residue.

Infatti, come evidenziato dalla stessa Sezione Autonomie con deliberazione n. 31/2016/FRG recante "Prime analisi sugli esiti del riaccertamento straordinario dei residui nei Comuni", la principale finalità del riaccertamento straordinario era quella di ridefinire la condizione di salute finanziaria dell'Ente sulla base della recuperata veridicità dei risultati delle gestioni pregresse, il cui primo passaggio doveva consistere in un attento riaccertamento ordinario al 31.12.2014, onde poter conservare solo crediti e debiti giuridicamente fondati, ma da reimputare secondo esigibilità. *Modus operandi* cui era strettamente funzionale la contestualità delle operazioni di riaccertamento straordinario e dell'approvazione del rendiconto 2014 (che incorpora il riaccertamento ordinario) come stabilita dall'art. 3, co. 7, d.lgs. n. 118/2011.

Pertanto, il complesso dei dati specificamente letto alla luce della generale situazione contabile comunale rafforza il ragionevole dubbio che, in sede di riaccertamento straordinario all'1/1/2015, l'Ente abbia effettuato cancellazioni di residui attivi e passivi che avrebbero potuto e dovuto essere espunti dal conto del bilancio già negli esercizi anteriori al 2015, e che, qualora fossero stati a suo tempo cancellati, avrebbero potuto fare emergere un disavanzo negli esercizi passati da ripianare quindi non nei 30 esercizi successivi a quote costanti annue (art. 3, comma 16 d.lgs. n. 118/2011, come modificato dall'art. 1 comma 538 l. n. 190/2014, e D.M. 21.4.2015) bensì in 3 anni (art. 188 TUEL).

2. Risultato di amministrazione

Nella tabella sotto riportata viene rappresentata l'evoluzione del risultato di amministrazione nell'esercizio 2015:

Descrizione	1/1/2015	31/12/2015
Risultato di amministrazione	22.757.934,32	29.289.656,61
Parte accantonata:		
Accantonamenti Fondo crediti dubbia esigibilità	41.744.968,90	42.860.908,05
Accantonamento per contenzioso	6.000.000,00	6.000.000,00
Accantonamento per indennità	32.350,00	47.772,50
Fondo perdite società partecipate	0,00	0,00
Altri fondi spese e rischi vari	1.920.709,80	1.920.709,80
Totale parte accantonata	49.698.028,70	50.829.390,35
Parte vincolata:		
Vincoli derivanti da leggi e da principi contabili	0,00	0,00
Vincoli derivanti da trasferimenti	10.386.391,56	13.061.515,76
Vincoli derivanti da contrazione di mutui	164.570,12	1.322.828,31
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente:		
Copertura perdite pregresse TSM	500.000,00	500.000,00
Quota capitale residua fideiussione TSM	1.768.550,13	1.768.550,13
Copertura perdite ZIPA	291.516,24	35.685,00
Altri vincoli di parte corrente di cui:	1.582.325,10	1.678.417,86
Accantonamento perdite società	63.485,84	93.485,84
Spese legali	249.784,32	256.353,80
Assicurazioni	145.668,35	65.221,61
Contributi regionali	37.504,20	507.407,58
Accantonamento per fideiussione Teatro Stabile delle Marche (TSM)	1.085.882,39	
Rimborso rate mutui ATO idrico		417.244,00
Rimborso spese personale comandato		22.500,00
Oneri concessionari riscossione		316.205,03
Totale parte vincolata	14.693.353,15	18.366.997,06
Totale parte destinata agli investimenti	2.655.424,64	2.425.737,65
Quota disponibile del risultato di amministrazione	-44.288.872,17	-42.332.468,45

L'Ente nei riscontri istruttori ha dato atto dell'avvenuto recupero della quota annua del disavanzo da riaccertamento straordinario.

2.1. Secondo quanto rappresentato in riscontro alle osservazioni istruttorie, nelle quote dei vincoli formalmente attribuiti dall'Ente del risultato di amministrazione al 1/1/2015 sono stati compresi gli accantonamenti per perdite società, le spese legali, i contributi regionali, nonché gli accantonamenti per le fidejussioni rilasciate alla Fondazione "Le Città del Teatro - Teatro Stabile delle Marche (TSM)" su cui la Corte ha espresso riserve in precedenti deliberazioni (Delibere n. 12/2012/PRSP, n. 125/2012/PRSP, n. 158/2012/PRSP e n. 19/2016/PRSP). Si evidenzia che tale ultimo vincolo (euro 1.085.882,39) non sussiste al 31/12/2015.

Con specifico riferimento alla allocazione dell'*"accantonamento perdite società"* e *"contributi regionali"* tra le poste vincolate - al 1 gennaio 2015 e al 31 dicembre 2015 - l'Ente, nel riferire le difficoltà riscontrate in sede di prima applicazione dei nuovi principi contabili, ha sottolineato che *"l'accantonamento perdite società partecipate è stato ivi allocato per errore e che già, in sede del rendiconto 2016, la somma è stata trasferita tra i fondi accantonati, così come prescritto dai principi contabili"*. Riguardo all'accantonamento per *"contributi regionali"* l'Amministrazione ha rappresentato che seppure tali vincoli *"avrebbero dovuto essere inseriti più correttamente tra i "vincoli derivanti da trasferimenti" rientrano comunque nell'ambito dei fondi vincolati"*.



Le somme vincolate per *"Spese legali"*, secondo quanto rappresentato, si riferiscono a cause vinte dall'Ente che, alla data del 31/12, devono essere ancora liquidate a favore dei legali esterni patrocinanti o a favore dei legali interni. Gli importi vincolati per *"Assicurazioni"* sono relativi ai risarcimenti ricevuti dalle compagnie di assicurazione da utilizzare per il ripristino dei danni subiti o per il pagamento dei compensi a favore dei legali non ancora liquidati al 31/12 nonché alle somme accantonate per il pagamento di franchigie a carico dell'Ente per procedure in corso di definizione.

A tale riguardo, il Collegio evidenzia che alcune poste da ricomprendere tra le componenti vincolate sono state evidenziate tra gli accantonamenti, diversamente da quanto disposto dai principi contabili. L'Ente, nel confermare i rilievi sollevati, ha fornito rassicurazioni sull'avvenuto corretto appostamento *"nel corso degli esercizi successivi"*.

2.2. In relazione all'accantonamento per il *"Fondo perdite società partecipate"*, gli approfondimenti istruttori hanno evidenziato che nella relazione sulla salvaguardia degli

equilibri 2015, allegata alla deliberazione C.C. n. 73/2015 (pagg. 19 e 20), in considerazione del fatto che il consuntivo 2014 del Consorzio Zipa (approvato con ordinanza del Commissario liquidatore n. 10 del 06/03/2015) chiudeva con una perdita di euro 1.061.952 e debiti verso istituti bancari complessivi per euro 8.762.924 (di cui euro 1.327.427 a breve termine ed euro 7.435.497 oltre i 12 mesi), il Comune di Ancona ha prudenzialmente previsto uno stanziamento in conto competenza di euro 321.516,24 pari alla quota parte della perdita 2014, al fine di far fronte ad eventuali impatti finanziari.

Tale importo non risulta essere stato utilizzato nel corso dell'anno per assenza di situazioni debitorie tali da richiederne l'impiego. Nel risultato di amministrazione al 31/12/2015 sussiste la somma di euro 35.685,00 (contributo per la gestione liquidatoria - sebbene mai formalmente concesso dal Comune), e l'accantonamento di euro 93.485,84 tra gli "Altri vincoli di parte corrente" a titolo di "Accantonamento perdite società".

Nondimeno, le deduzioni svolte con riferimento al rendiconto 2016 sottolineano che il liquidatore del Consorzio Zipa, nel comunicare la rilevazione di un risultato positivo nell'esercizio 2017, avrebbe ipotizzato la possibilità - a seguito di favorevole sentenza in relazione a un contenzioso con R.F.I. - di un progetto di riparto a favore dei creditori.

Nella memoria, nonché in sede di adunanza, l'Ente ha fatto presente che la somma di euro 291.516,24 costituiva un fondo rischi relativo alla quota della perdita del consorzio Zipa rilevata nell'anno 2014 e che nel 2015 è stata avviata la procedura di liquidazione del Consorzio; pertanto "non sussisteva più alcun obbligo di ripiano delle perdite d'esercizio". L'Ente ha rappresentato che "la somma di euro 30.000 stanziata nel bilancio di previsione 2015 era inerente ad una richiesta del commissario straordinario relativa al contributo ordinario al Consorzio Zipa", dall'Ente "mai formalmente assegnato". Trattandosi di questione controversa, l'Ente ha conservato "lo stanziamento a fondo rischi per la cifra di euro 35.658,00 che era stata nel frattempo calcolata nel suo esatto ammontare".

Quanto alla quantificazione dell'"Accantonamento perdite società", si rimanda al paragrafo relativo (cfr. *infra* par. 9.2).

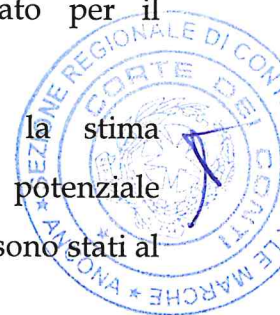
2.3. Secondo le deduzioni fornite dall'Ente il vincolo apposto per "Quota capitale residua fidejussione Teatro Stabile delle Marche", che presenta il medesimo importo di euro 1.768.550,13 al 1/1/2015 come al 31/12/2015, sarebbe relativo "all'ammontare del debito residuo dei mutui garantiti come da piani di ammortamento dei prestiti originari", e, ad avviso dell'Amministrazione, andrebbe aumentato "dell'importo delle rate non pagate a quella data dal

soggetto garantito”, talché la garanzia fideiussoria assommerebbe ad euro 1.984.724,11, con la conseguenza che il vincolo non risulterebbe sufficientemente capiente.

2.4. Con riferimento all’*“Accantonamento per contenzioso”* il Collegio dei revisori, nel proprio verbale sul riaccertamento straordinario, nel prendere atto dell’avvenuta ricognizione del contenzioso, dava evidenza di un importo accantonato per euro 6 milioni.

In particolare, nel parere citato l’Organo di revisione evidenziava di aver *“espressamente richiesto all’Avvocatura di redigere una più analitica e compiuta relazione sullo stato del contenzioso in essere e sulla capacità del fondo di riserva di rappresentare opportuna copertura dei rischi potenziali. Tale verifica ha generato un report coerente con quanto il Collegio in precedenza aveva richiesto, in altre parole, che divenisse strumento ordinariamente gestito e mantenuto anche ai fini del controllo continuo dell’impatto del contenzioso sugli equilibri di bilancio”*. Nello stesso parere l’Organo di revisione, quindi, prendeva atto dell’avvenuta ricognizione del contenzioso sottoscritta dal Dirigente dell’avvocatura attestando l’importo accantonato per il contenzioso per euro 6 milioni.

Non rinvenendosi deduzioni in ordine alle valutazioni svolte per la stima dell’accantonamento rispetto alla situazione del contenzioso ed alla sua potenziale evoluzione nonché attestazioni di congruità da parte dell’Organo di revisione, sono stati al riguardo richiesti ulteriori elementi conoscitivi.



L’Ente ha fatto presente che l’accantonamento effettuato a titolo di fondo contenzioso è stato attentamente valutato dal Sindaco e dalla Giunta, dal Dirigente dell’Avvocatura e dal Collegio dei Revisori dei conti, alla luce della situazione rilevata alla data del riaccertamento straordinario, precisando che il dirigente dell’Avvocatura aveva avviato, già nel corso del 2013, una importante revisione straordinaria della situazione delle cause legali, che ha portato alla rilevazione di numerosi debiti fuori bilancio e ad una tipologia di gestione che prevede che le cause vengano, di regola, seguite internamente o, se affidate a legale esterno presentino una adeguata copertura finanziaria.

È stata, tuttavia, prodotta la sola relazione della Direzione Avvocatura datata a mano al 18.6.2015 aggiornata *“al 15 maggio 2015”*. La relazione fa riferimento ad un elenco che illustrerebbe il rischio economico complessivo, che tuttavia non risulta allegato e che l’Ente non ha prodotto, sebbene esplicitamente richiesto in adunanza.

Il Dirigente dell’Avvocatura comunale ha fatto presente in sede di adunanza che il contenzioso dell’Ente è totalmente digitalizzato e costantemente monitorato. Il criterio di

calcolo del fondo si basa su evidenze storico-statistiche, che per il Comune di Ancona hanno evidenziato una percentuale di successo delle cause pari al 75%.

Nel richiamare i contenuti del principio applicato 5.2 lett. h) di cui all'allegato 4.2 del d.lgs. n. 118/2011, rammenta il Collegio come tale accantonamento, da operare in misura congrua rispetto al contenzioso pendente, sia un adempimento obbligatorio e rappresenti una misura prudenziale volta a neutralizzare gli eventuali effetti pregiudizievoli dell'insorgenza di oneri da contenzioso e sia essenziale al fine di assicurare il rispetto degli equilibri di bilancio, nel rispetto dei principi di sana e prudente gestione (deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 14/2017/INPR).

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.

3. Fondo crediti dubbia esigibilità

Il FCDE, nelle sue rappresentazioni temporali, risulta evidenziato nel seguente prospetto:

Descrizione	importo
FCDE nel risultato di amministrazione al 1/1/2015	41.744.968,90
FCDE bilancio di previsione 2015*	2.803.005,82
FCDE accantonato nel rendiconto 2015 al 31/12/2015	42.860.908,05

*Fonte: Deliberazione C.C. n. 41 del 30/04/2015 "Approvazione bilancio di previsione annuale 2015 e pluriennale 2015/2017" pag. 4

3.1. Fondo crediti dubbia esigibilità in sede di riaccertamento straordinario

Quanto al Fondo crediti di dubbia esigibilità l'importo accantonato nel risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, data di avvio per l'Ente del sistema contabile armonizzato, ammonta ad euro 41.744.968,90. Specifici approfondimenti sono stati richiesti sugli importi degli incassi e dei residui oggetto di valutazione, sulle annualità considerate, nonché sulle formule effettivamente adottate, in ordine alle quali lo stesso Organo di revisione in sede di riaccertamento straordinario, giusta verbale n. 74/FRE del 25 giugno 2015, dava atto della propria verifica. L'Amministrazione ha fornito copia del prospetto dimostrativo del calcolo dell'accantonamento.

Le verifiche svolte in relazione alla quantificazione del fondo - confermando di fatto i dubbi sollevati in istruttoria - hanno evidenziato che la quota da accantonare è stata calcolata

prendendo a riferimento i residui attivi e gli incassi ad essi relativi per il quinquennio 2009-2013, diversamente da quanto richiesto dal principio contabile che, al punto b2) dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, fa espresso rinvio "all'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi cinque esercizi". La metodologia adottata dall'Ente non trova fondamento nel principio contabile, poiché quest'ultimo, pur consentendo una certa discrezionalità nella definizione delle entrate da considerare di dubbia esigibilità, individua in modo puntuale la metodologia da seguire per determinare gli accantonamenti del fondo.

Al riguardo l'Amministrazione nel rappresentare i dubbi interpretativi che hanno indotto a *"calcolare il quinquennio partendo dall'esercizio immediatamente precedente, senza ricomprendere l'annualità oggetto di esame"* ha confermato, nelle more di una corretta interpretazione della norma, di aver elaborato i conteggi per le annualità successive utilizzando i dati dei due diversi quinquenni, procedendo ad accantonare l'importo più elevato.

Si rileva che, sebbene l'Organo di revisione nel proprio verbale (cit.) abbia dato atto che ai fini della determinazione del FCDE in sede di riaccertamento straordinario non fossero stati *"considerati i residui attivi da pubblica amministrazione"*, il riscontro istruttorio ha evidenziato che l'accantonamento è stato predisposto considerando tali residui (cfr. *"rimborso da altri comuni fitto locali"*, *"fitto Prefettura"*). Nondimeno, nella stima del fondo i residui attivi risultanti dai dati SIRTEL alla data del 31/12/2014 per la voce *"uffici giudiziari"* (TITOLO III - Cat. 5) sono stati inclusi per l'intero ammontare (euro 6.108.135,87).



3.2. Fondo crediti di dubbia esigibilità nel Rendiconto 2015

Quanto all'accantonamento operato in sede di rendiconto 2015, pari ad euro 42.860.908,05, sono stati richiesti chiarimenti sulla metodologia di calcolo adottata per la determinazione degli accantonamenti al fondo, nonché i dati degli incassi e dei residui derivanti da ogni singola annualità.

L'esame del prospetto dimostrativo del fondo pervenuto in riscontro all'istruttoria (cfr. all. C punto 5_FCDE) ha evidenziato che l'Ente ha provveduto alla sua quantificazione nel risultato di amministrazione attraverso l'adozione del metodo ordinario utilizzando la media semplice calcolata sulle annualità 2011/2015.

La documentazione pervenuta e i valori presenti in SIRTEL hanno dato evidenza dei dati riportati nel prospetto sottostante:

	cap.	residui al 1/1	riscosso c/residui	residui eliminati	residui al 31/12	FCDE rendiconto 2015
multe (dati extracontabili)	multe	11.646.816,76	846.634,84	172,00	12.646.405,99	11.670.397,46
ici recupero	1104 rec	2.798.542,94	205.544,21	255.523,64	2.766.747,17	2.463.724,64
tosap recupero	1203 rec	1.977.542,48	54.192,77	169.192,40	1.867.209,09	1.820.541,20
tares	1208_09 _10_11	19.099.083,37	1.929.130,27	1.518.338,51	19.020.270,25	16.402.367,52
sanzioni regolamenti comunali	3113	490.848,12	14.168,63	42.176,75	435.182,40	414.309,53
proventi mercati e fiere	3126	395.215,83	166.715,38	28.281,40	348.605,56	190.227,68
proventi uso attrezzature sportive	3136	357.630,12	9.750,17	158.186,07	213.104,68	199.745,08
proventi mense	3152	5.306.957,32	741.189,47	2.364.400,70	3.677.363,92	2.410.344,65
fitti aree comunali	3202	528.329,19	64.916,24	310.404,34	282.264,48	117.843,50
fitti fabbricati	3204	1.660.623,64	946.520,52	347.626,94	574.752,96	464.222,90
fitto teatro muse	3207	526.899,01	294.365,24	0,00	487.757,67	241.728,06
recupero fitti	3208	1.139.641,31	198.541,64	0,00	999.665,01	944.146,48
fitto prefettura	3212	59.122,35	0,00	0,00	59.122,35	28.241,49
fitti impianti sportivi	3226	70.497,13	58.081,60	12.415,53	29.668,06	9.124,84
rimborso da altri comuni fitto locali	3504	82.579,53	55.238,49	1,55	68.718,69	24.481,49
rimborso quote capitali mutui alloggi erp	3530	595.722,07	0,00	0,00	748.208,45	595.122,62
TOTALE						37.996.569,17
UFFICI GIUDIZIARI						4.864.338,89
TOTALE FCDE RENDICONTO 2015						42.860.908,05

Fonte: Ricostruzione CdC dati SIRTEL e Comune di Ancona (nota prot. n. 2388/2019 e successivi)

Al riguardo l'Amministrazione ha rilevato di non aver prudenzialmente "applicato l'abbattimento previsto dal citato esempio n. 5 (modifica inserita con DM 20 maggio 2015)".

Dalla documentazione prodotta dall'Amministrazione si evincono, nondimeno, le percentuali di accantonamento per ogni singola voce di entrata considerata per la quantificazione del FCDE, come evidenziato nel prospetto seguente:

descrizione	FCDE 31.12.2015	
	% acc.	importo
TARI	86%	16.402.367,52
TASSA RIFIUTI - RECUPERO		
SANZIONI CODICE DELLA STRADA	92%	11.670.397,46
SANZIONI REGOLAMENTI COMUNALI	95%	414.309,53
BOX MERCATI - CANONI	54%	190.227,68
IMPIANTI SPORTIVI - CANONI	94%	199.745,08
AREE COMUNALI - FITTI	73%	1.829.788,77
MENSE - RETTE	76%	2.410.344,65
SCUOLABUS - RETTE		
SERVIZI ASSISTENZIALI - RETTE		
ASIL NIDO - RETTE		
ALTRE ENTRATE EXTRATRIBUTARIE	80%	595.122,62
UFFICI GIUDIZIARI - RIMBORSO SPESE	80%	4.864.338,89
TOTALE FCDE		42.860.908,05

Fonte: Comune di Ancona (nota prot. n. 2388/2019 e successivi)

Tali valori percentuali costituiscono, come è noto, il "complemento a 100" dei mancati incassi e rappresentano, conseguentemente, il segnale dell'andamento storico della percentuale di pregresse riscossioni.

Essendo i valori percentuali ampiamente superiori al 54% (valore percentuale minore) è facile dedurre come l'andamento dei flussi di entrata rilevato per le fattispecie con maggiore criticità sia particolarmente basso e tale da imporre un accantonamento decisamente cospicuo.

In questa prospettiva - richiamando quanto dedotto in ordine alla gestione di cassa - appaiono necessarie valutazioni da parte dell'Ente su siffatta situazione e sui necessari provvedimenti al fine di evitare un peggioramento complessivo della situazione finanziaria.

3.3. Fondo crediti di dubbia esigibilità nel Bilancio di previsione 2015

Poiché le attestazioni dell'Organo di revisione nel questionario al rendiconto comprovavano (erroneamente) l'adozione del criterio semplificato introdotto dal D.M. 20 maggio 2015, in sede istruttoria chiarimenti sono stati richiesti anche in relazione alla quantificazione del FCDE a bilancio di previsione.

L'Ente, nel confermare lo stanziamento di euro 2.803.005,82 e l'utilizzo della "*media semplice sulle singole voci di entrata soggette a prudente svalutazione*" ha rappresentato di essersi avvalso della facoltà prevista dal principio contabile all. 4/2 di abbattere la percentuale di accantonamento al FCDE nel bilancio di previsione dell'esercizio 2015 al 36% e di essersi "*strettamente tenuto alle regole di calcolo del FCDE previste dalle norme in vigore*".

Le verifiche svolte sul sito istituzionale - Amministrazione Trasparente Sez. "Bilanci" - Bilancio Preventivo 2015/2017 - al fine di ottenere dettagli sulle entrate ritenute certe e sulle motivazioni per le quali l'Ente ha ritenuto di non considerare le stesse nella determinazione dello stanziamento a FCDE hanno evidenziato che l'Amministrazione, nella Relazione previsionale e programmatica - SEZIONE 2, nel dare atto di aver ricompreso "*tutte le risorse di entrata che presentano rischi di esigibilità*" ha sottolineato di aver evitato "*di applicare il FCDE a quelle entrate che si riscuotono per autoliquidazione o che, negli anni, non hanno presentato problemi di riscossione*".

Pur prendendo atto della risposta dell'Ente e dei conteggi analiticamente illustrati per la determinazione del fondo va al riguardo sottolineato che il principio contabile ha consentito agli enti locali che non hanno aderito alla sperimentazione, nel 2015, di stanziare nel bilancio

di previsione solo una quota dell'importo dell'accantonamento quantificato secondo i criteri previsti dall'Esempio n. 5 contenuto nell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, pari almeno al 36 per cento.

Tuttavia, tale facoltà - seppure concessa dalla normativa vigente - in relazione alle poste di entrata che presentano un basso grado di realizzazione può rappresentare un rischio per gli equilibri di bilancio.

Nondimeno, lo stesso principio contabile ha consentito, nel primo esercizio di adozione delle nuove regole di cui al d.lgs. n. 118/2011, di calcolare la media tra incassi in c/competenza e accertamenti degli ultimi 5 esercizi con riferimento agli incassi in c/competenza e in c/residui.

Questa ulteriore facoltà ha permesso al Comune di Ancona - secondo le evidenze della documentazione pervenuta - di considerare un livello medio di riscossione maggiore ottenendo percentuali incassato/accertato anche superiori al 100% e conseguentemente di poter predisporre uno stanziamento (euro 2.803.005,82) largamente inferiore rispetto a quello che, in una logica prudenziale, si potrebbe ritenere adeguato alla capacità di riscossione dell'Ente (euro 6.397.087,02 come attestato dalla stessa Amministrazione cfr. All. A e All. C alla nota di risposta) al fine di impedire di programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario.

I dati riportati nel prospetto seguente

	cap.	accertato 2015	riscosso c/competenza	FCDE (100%)	FCDE stanziato 2015 (36%)
multe (dati extracontabili)	multe	4.249.164,59	2.402.768,52	1.354.826,64	487.737,59
ici recupero	1104 rec	895.321,10	466.049,12	199.268,41	71.736,63
tosap recupero	1203 rec	174.447,06	60.564,58	167.173,83	60.182,58
tares	1208_09_10_11	19.761.203,51	16.096.777,84	3.477.917,84	1.252.050,42
sanzioni regolamenti comunali	3113	39.128,49	38.448,83	35.946,46	12.940,73
proventi mercati e fiere	3126	333.540,73	185.154,22	39.883,01	14.357,88
proventi uso attrezzature sportive	3136	413.659,18	390.248,38	38.762,57	13.954,53
proventi mense	3152	3.093.307,73	1.617.310,96	577.883,88	208.038,20
fitti aree comunali	3202	591.164,28	461.908,41	78.207,93	28.154,85
fitti fabbricati	3204	784.864,00	576.587,22	247.264,67	89.015,28

	cap.	accertato 2015	riscosso c/competenza	FCDE (100%)	FCDE stanziato 2015 (36%)
fitto teatro muse	3207	255.223,90	0,00	45.568,57	16.404,69
recupero fitti	3208	0,00	0,00	108.650,00	39.114,00
fitto prefettura	3212	0,00	0,00	6.273,14	2.258,33
fitti impianti sportivi	3226	29.668,06	0,00	4.538,10	1.633,72
rimborso da altri comuni fitto locali	3504	41.379,20	0,00	3.751,31	1.350,47
rimborso quote capitali mutui alloggi erp	3530	152.486,38	0,00	11.170,65	4.021,43
TOTALE		30.814.558,21	22.295.818,08	6.397.087,02	2.302.951,33
UFFICI GIUDIZIARI					500.000,00
Totale stanziato 2015					2.802.951,33

Fonte: Ricostruzione CdC dati SIRTEL e Comune di Ancona (nota prot. n. 2388/2019 e successivi)

evidenziano, in relazione alla capacità di riscossione e all' idoneità del fondo stanziato, che a fronte di accertamenti per euro 30.814.558,21, incassati in c/competenza per euro 22.295.818,08, l'Ente ha disposto uno stanziamento a FCDE di euro 2.802.951,33 (euro 2.302.951,33 + euro 500.000,00 per uffici giudiziari), rimarcando che *"con l'approvazione del rendiconto di tali esercizi, è stato dimostrato che non è stato prodotto un maggior disavanzo di amministrazione, a riprova della idoneità degli stanziamenti previsionali"*.

Con specifico riferimento alla concessione del legislatore di poter accantonare una percentuale inferiore al minimo obbligatorio, determinato nel rispetto dei nuovi principi contabili, si riporta quanto affermato al riguardo dalla stessa Sezione delle Autonomie con la delibera n. 4/2015 "sarebbe quindi principio di sana gestione, ove le condizioni finanziarie lo consentissero, accantonare, quote maggiori rispetto al minimo previsto, soprattutto se fosse prevedibile una flessione delle entrate nei bilanci futuri capaci di assorbire le differenze in avanti".

Al riguardo si richiama, altresì, la sentenza n. 279/2016 con la quale la Corte Costituzionale ha evidenziato come l'istituto del Fondo crediti di dubbia esigibilità assolve alla funzione di precludere l'impiego di risorse di incerta acquisizione, costituendo *"un fondo rettificativo, in diminuzione di una posta di entrata, finalizzato a correggere il valore nominale dei crediti dell'ente in relazione alla parte di essi che si prevede di non incassare in corso di esercizio"*.

4. Fondo Pluriennale Vincolato

Il Fondo pluriennale vincolato costituito al 1 gennaio 2015, a seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, in euro 14.693.357,17 (euro 7.626.048,65 di parte corrente ed euro 7.067.308,52 di parte capitale), ha raggiunto, all'esito dell'esercizio in esame, la consistenza di euro 16.481.491,51 (euro 6.731.724,66 di parte corrente ed euro 9.749.766,85 di parte capitale).

In ordine ai residui passivi, l'analisi comparata dei dati dell'allegato F "Residui passivi reimputati" alla deliberazione G.M. n. 348/2015 concernente il riaccertamento straordinario e di quelli dell'allegato C "Reimputazioni" alla deliberazione C.C. n. 43/2016 relativa all'approvazione del rendiconto 2015, ha fatto emergere l'esistenza di un congruo numero di residui passivi datati, imputati al 2015 e reimputati al 2016, concernenti il personale dipendente dell'Ente.

Tali residui attengono a fondi per risorse decentrate per la contrattazione collettiva di diverse annualità (2010, 2011, 2012 e 2013), a contributi arretrati C.P.D.E.L. e I.N.A.D.E.L., nonché a retribuzioni di posizione dirigenti di ruolo e non di ruolo.

Chiesti chiarimenti su tali residui risalenti nonché sulle ragioni giuridiche di mantenimento in bilancio alla data del 24/05/2019 l'Amministrazione ha dedotto che gli stessi sono riconducibili *"a somme già oggetto di contrattazione nazionale e aziendale debitamente sottoscritta dalle parti entro l'anno 2015 ma non liquidate"*.

Per quanto riguarda le poste reimputate è emerso come molti residui - formati in epoca risalente - siano stati valutati come esigibili a partire dall'esercizio 2015 e in tal senso reimputati al 2015 e, nuovamente, reimputati al 2016 (e, nondimeno, ad esercizi successivi). In particolare, secondo quanto riferito, tali poste risulterebbero riconducibili a impegni contabili assunti in via meramente prudenziale a copertura di oneri da contenzioso non ancora definito.

L'Ente ha evidenziato che le indennità ancora sospese rientrano nella lett a) del principio contabile punto 5.2, ovvero tra le indennità da finanziare nell'anno, divisa in due quote, una destinata ad essere liquidata nel medesimo esercizio e l'altra da liquidare in quello successivo e quindi destinata a confluire nel fondo pluriennale vincolato.

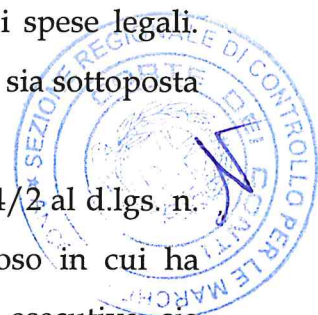
L'Ente ha infatti dato atto di risorse impegnate risalenti al 2008-2010, a fronte di probabili ricorsi, diversamente da quanto previsto dal principio contabile che prescrive in tali casi la costituzione di un accantonamento per rischi futuri nel risultato di amministrazione.

Tuttavia, i principi contabili armonizzati prevedono in relazione alla spesa di personale (cfr. punto 5.2 Allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011): "Per quanto riguarda la spesa nei confronti dei dipendenti addetti all'Avvocatura, considerato che la normativa prevede la liquidazione dell'incentivo solo in caso di esito del giudizio favorevole all'ente, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento, con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente deve limitarsi ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli incentivi ai legali dipendenti, stanziando nell'esercizio le relative spese che, in assenza di impegno, incrementano il risultato di amministrazione, che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese legali. Identiche regole si applicano a qualsiasi altra voce stipendiale accessoria che sia sottoposta a condizione sospensiva, in analogia a quanto appena espresso".

Nondimeno, i medesimi principi contabili (cfr. punto n. 5.2, lett h dell'all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011) specificano che "nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi".

Alla luce delle considerazioni sopra riportate la prassi seguita dal Comune sembra, pertanto, contrastare con le finalità dell'armonizzazione contabile specificamente in relazione alla condizione fondamentale di iscrizione della posta di bilancio, rappresentata dall'esigibilità.

Diversamente risulterebbe vanificato il fondamentale adempimento del riaccertamento straordinario dei residui, cui il legislatore ha annesso particolare importanza ai fini della



imputazione delle poste di bilancio e della prima costituzione del Fondo pluriennale vincolato.

Dall'esame istruttorio e dal riscontro fornito dall'Amministrazione sembrerebbe emergere, anche per le poste di cui trattasi, l'effettuazione dell'operazione di riaccertamento straordinario in maniera non aderente al dettato normativo.

5. Gestione di cassa

5.1. Utilizzo di entrate a specifica destinazione per finanziare spese correnti

Il Responsabile del Servizio finanziario del Comune Ancona ha provveduto alla ricognizione della cassa vincolata al 1 gennaio 2015 (All. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 p. 10.6) solo in data 1 ottobre 2015, con determinazione n. 1761.

Da tale quantificazione - secondo quanto rilevato dall'Organo di revisione nella propria relazione al rendiconto 2015 - emergeva che i fondi vincolati di cassa all'01/01/2015 risultavano pari a euro 20.520.645,07, a fronte di una cassa alla stessa data di euro 12.899.883,33, quindi, incapiente per l'importo di euro 7.620.761,74 rispetto all'ammontare dei fondi vincolati.

Atteso che tali dati apparivano incoerenti rispetto a quelli certificati dallo stesso Organo nel questionario e nella propria relazione al rendiconto 2014 - documenti nei quali il Collegio dei revisori acclarava una giacenza vincolata al 31/12/2014, determinata in via extracontabile, di euro 7.700.269,50 ed una quota libera del fondo cassa di euro 5.199.613,83 - specifici riscontri sono stati svolti al riguardo.

L'Amministrazione, in sede di controdeduzioni, ha dato atto di aver provveduto ad una prima determinazione provvisoria - nelle more della definizione prevista in sede di rendiconto dell'esercizio 2014 - della cassa vincolata con determinazione dirigenziale n. 2471 del 31/12/2014 "trasmessa al Tesoriere comunale per il conseguente allineamento delle scritture contabili". Con tale provvedimento l'importo della cassa vincolata all'1/01/2015 veniva quantificato in euro 7.700.269,50.

Successivamente all'operazione di riaccertamento straordinario dei residui l'Ente, secondo quanto riferito, ha ritenuto di procedere alla rideterminazione dell'importo della cassa vincolata all'1/1/2015 ricomprendendo tra i fondi vincolati anche i fondi statali relativi all'evento franoso del 1982 e quelli relativi alla ricostruzione del centro storico per il terremoto del 1972. Per effetto della prudenziale inclusione di tali somme, benché risalenti,

tra i fondi aventi natura vincolata, con determinazione dirigenziale n. 1761 del 1/10/2015 l'Ente ha provveduto alla rideterminazione della cassa vincolata al 1/1/2015 in euro 20.520.645,07 a fronte di un fondo cassa pari ad euro 12.899.883,33, non sufficiente a ricostituire i fondi vincolati risultanti alla stessa data per l'importo di euro 7.620.761,74.

Come rilevato dallo stesso Organo nella propria relazione, l'Ente ha chiuso l'esercizio finanziario 2015 con una disponibilità di cassa di euro 7.129.319,10 ed una giacenza vincolata pari ad euro 17.997.248,75, risultando così fondi vincolati da ricostituire per euro 10.867.929,65.

Sul punto la Sezione, nel richiamare l'attenzione sull'esigenza di un'esatta rappresentazione contabile delle giacenze vincolate (Sezione delle Autonomie n. 31/2015/INPR), rileva che la presenza di fondi vincolati da ricostituire all'esito dell'esercizio caratterizza il 2015 (euro 10.867.929,65), come anche l'anno 2014 (euro 7.620.761,74) nonché il 2016 (euro 16.059.688,49), evidenziando un trend in costante peggioramento.



5.2. Anticipazioni di tesoreria

L'Ente ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria – sebbene integralmente rimborsate a fine esercizio – negli esercizi 2014 e 2015 così come nel successivo 2016, a seguito delle quali risultano maturate a titolo di interessi somme pari ad euro 82.880,34 (anno 2014), euro 47.093,54 (anno 2015) ed euro 99.500,74 (2016).

5.2.1. Anticipazione di tesoreria nel 2014

I controlli svolti hanno, altresì, evidenziato profili critici in ordine all'anticipazione di tesoreria cui l'Amministrazione ha fatto ricorso nell'esercizio 2014 in quanto, sebbene l'Organo di revisione ne abbia dato evidenza nei questionari al rendiconto e nelle proprie relazioni 2014, 2015 e 2016, non si sono rilevati importi a tale riguardo nei prospetti contabili SIRTEL, così come nel portale SIOPE.

Chiesti chiarimenti, l'Amministrazione ha confermato di non aver contabilizzato gli utilizzi e le restituzioni dell'anticipazione di cassa fino al 2014, deducendo che *“l'obbligo specifico di contabilizzazione di questi ultimi è sorto a decorrere dall'esercizio 2015 con l'applicazione dei nuovi principi contabili, come disciplinato al punto 3.26 del principio allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011”*.

L'Ente nel rappresentare che, in allineamento alle risultanze della banca dati SIOPE che certificava per il medesimo esercizio incassi e pagamenti *“da regolarizzare derivanti dalle anticipazioni di cassa”* per l'importo di euro 38.694.026,23, lo stesso Tesoriere, nel rendere il

conto della gestione di cassa dell'esercizio 2014 non ha rilevato tali movimentazioni, ha inviato, a riprova delle proprie attestazioni, copia del "Conto del tesoriere" elaborato dalla Carige Italia s.p.a. in data 15 aprile 2015 (cfr. allegato D - acquisito agli atti della Sezione con prot. n. 3000 del 12 agosto 2019).

Formulati rilievi critici l'Ente, con la memoria pervenuta a seguito di convocazione in adunanza, ha precisato come *"nella precedente contabilità non fosse prevista la gestione di cassa e quindi i movimenti relativi a incassi e pagamenti non collegati a debiti e crediti non andavano contabilizzati. Solo se al termine dell'esercizio l'anticipazione di tesoreria non fosse stata rimborsata, la somma residua avrebbe costituito un debito dell'ente"* evidenziando, a sostegno delle proprie deduzioni, che *"lo stesso Tesoriere non generava provvisori di entrata e di uscita che avessero permesso la contabilizzazione dei movimenti"* e richiamando la documentazione sopra citata (allegato D) a riprova di tali affermazioni.

Nel ribadire anche in sede di adunanza pubblica dette considerazioni, i rappresentanti dell'Ente hanno, altresì, evidenziato la difformità delle interpretazioni di tale condotta, non esplicitata, secondo quanto riferito, in alcuna norma contabile, né tantomeno nei Principi Contabili approvati dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti Locali, costituito presso il Ministero dell'Interno.

Non del tutto persuasive si appalesano le deduzioni svolte dall'Ente rispetto alla criticità segnalata in riferimento alla quale si rimanda all'art. 162, c. 4, del d.lgs. n. 267/2000 secondo il quale "Tutte le entrate sono iscritte in bilancio al lordo delle spese di riscossione a carico degli enti locali e di altre eventuali spese ad esse connesse. Parimenti tutte le spese sono iscritte in bilancio integralmente, senza alcuna riduzione delle correlative entrate. La gestione finanziaria è unica come il relativo bilancio di previsione: sono vietate le gestioni di entrate e di spese che non siano iscritte in bilancio".

L'irregolarità segnalata comporta, oltre all'inosservanza dei principi di attendibilità, veridicità ed integrità del bilancio - principi contabili approvati dall'Osservatorio per la contabilità e finanza degli enti locali vigenti nel 2014 e successivamente recepiti dal d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i. - anche violazioni in merito alla gestione e alla verifica dei flussi di cassa (Cfr. Corte dei conti, SRC per l'Abruzzo, deliberazioni n. 150/2016/PRSE e n. 254/2016/PRSE, Sezione giurisdizionale per il Molise, sentenza n. 28/2016).

Specifici adempimenti sono, altresì, intestati all'Organo di revisione rispetto alla gestione di cassa, tesi a riscontrare la correttezza nello svolgimento delle procedure contabili, in termini

di regolarità dell'aggiornamento, di scritture eseguite, accertando la riconciliazione tra la giacenza di diritto (risultante dalle scritture annotate) con la giacenza di fatto (risultante dalla materiale conta fisica del denaro, dei valori e dei beni giacenti).

Al riguardo la stessa deliberazione n. 23/2014/QMIG della Sezione delle Autonomie ribadisce ed evidenzia il ruolo dell'Organo di revisione nel controllo dell'anticipazione di tesoreria per riscontrare il rispetto dei limiti posti dall'art. 222 del TUEL nonché al fine di monitorare gli equilibri.

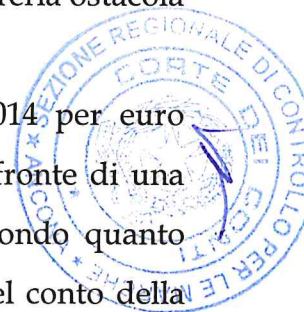
È di tutta evidenza come la mancata contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria impedisca di fatto i dovuti riscontri anche in ordine all'utilizzo di entrate a specifica destinazione ex art. 195 TUEL impiego che soggiace, concorrendovi, agli stessi limiti dell'art. 222 TUEL. In tal senso la mancata contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria ostacola la valutazione del rispetto dell'art. 222 TUEL.

Nondimeno va rilevato che gli interessi passivi maturati nell'esercizio 2014 per euro 82.880,34 risulterebbero corrisposti al Tesoriere Banca Carige Italia s.p.a. a fronte di una anticipazione, in base alle risultanze contabili SIRTEL, mai attivata e, secondo quanto dedotto e trasmesso dall'Ente, non rilevata dallo stesso Istituto Tesoriere nel conto della gestione di cassa dell'esercizio 2014 (cfr. allegato D cit.) laddove gli importi delle voci "riscossione di somme per anticipazioni di tesoreria" e "rimborso per anticipazioni di cassa" risultano non valorizzati.

Aspetto peculiare riveste dunque l'impossibilità di riscontro documentale delle informazioni rese dall'Organo di revisione nei questionari e nelle proprie relazioni (2014, 2015 e 2016) in ordine all'anticipazione di tesoreria attivata nell'esercizio 2014 da parte della Sezione.

Da ultimo deve, inoltre, rimarcarsi come la mancata contabilizzazione dell'anticipazione, non evidenziando la reale situazione dell'Ente sul fronte della liquidità, ostacola l'esigenza primaria di tutelare la trasparenza delle risultanze di bilancio.

A tal riguardo si richiamano, in particolare, le coordinate interpretative rese dalla Sezione regionale di controllo per il Piemonte che, in stretta aderenza con il dato normativo - e, di fatto, ribadendo principi già formulati dalla giurisprudenza contabile - ha rappresentato, che "Solo un'informazione contabile attendibile, cioè priva di errori e distorsioni rilevanti, consente agli utilizzatori di fare affidamento sulla stessa e di ricostruire in modo il più



possibile rispondente alla realtà la situazione dell'ente, sia nel suo aspetto statico che dinamico. Il rispetto formale e sostanziale delle regole contabili (principio di correttezza), la chiarezza e comprensibilità delle voci e la loro rispondenza a realtà completano il quadro dei principi fondamentali che l'ente deve rispettare nella redazione di tutti i propri documenti contabili sia di programmazione e previsione, sia di rendicontazione e controllo. La carenza di tali requisiti, oltre ad impedire, per espressa previsione legislativa, che i documenti possano ottenere il parere favorevole degli organi preposti alla revisione contabile dell'ente, impedisce la conoscibilità della reale situazione dello stesso, ostacolando la funzione di vigilanza e privando nella sostanza i documenti di ogni effettiva utilità sia per i decisori politici, che per i cittadini" (cfr. Sezione Regionale Controllo Piemonte, deliberazione n. 21/2019/PRSE).

5.2.2. Anticipazione di tesoreria nel 2015

Anche nell'esercizio 2015 l'Ente ha fatto ampio ricorso all'anticipazione di tesoreria, complessivamente corrisposta per euro 34.050.719,89. Tale utilizzo ha comportato oneri per interessi passivi per euro 47.093,54.

Rilevante criticità è rappresentata dalla circostanza che il fondo cassa al 31/12/2015 (pari a euro 7.129.319,10) non è sufficiente a ricostituire tutti i fondi vincolati risultanti alla stessa data: sono presenti fondi vincolati da ricostituire per il considerevole importo di euro 10.867.929,65.

In ordine alle iniziative intraprese al fine di superare le sopradette criticità, l'Amministrazione ha dato atto di aver predisposto nell'ambito dei nuovi strumenti di programmazione 2020/2022, un Piano di azioni positive dirette a migliorare la liquidità dell'Ente rendendo più efficiente l'attività di riscossione, assicurando il recupero dei crediti vantati dall'Ente e incrementando le entrate ricorrenti mediante una serie di azioni obiettivo adottate con atti e/o provvedimenti vincolanti aventi effetti giuridici, anche riferiti alla valutazione.

Pur prendendo atto di quanto dichiarato dall'Ente, si rileva al riguardo che, per tendere ad un equilibrio dei flussi di cassa, le necessarie azioni dirette all'incremento dell'attività di riscossione non possano prescindere da una politica che miri anche ad un esame rigoroso e alla razionalizzazione del profilo della spesa, che tenga in dovuta considerazione le entrate comunali effettive.

Più in generale, si evidenzia che l'anticipazione di tesoreria costituisce uno strumento ordinario a disposizione degli enti per fronteggiare le fisiologiche esigenze di cassa dovute alla discrasia temporale che può verificarsi tra l'andamento delle riscossioni e quello dei pagamenti.

Il ripetuto ricorso a tale strumento, tuttavia, induce a dubitare che la sofferenza di liquidità derivi dal disallineamento temporale fra incassi e pagamenti e, invece, rappresenti il sintomo di latenti e reiterati squilibri nella gestione di competenza tra le risorse in entrata e le spese che l'Ente si è impegnato a sostenere.

L'utilizzo contemporaneo dei due istituti (entrate a specifica destinazione per finanziare spese correnti e anticipazione di tesoreria), nel palesare una critica carenza di liquidità, denota l'incapacità dell'Ente di riscuotere le entrate accertate in misura ragionevolmente sufficiente a provvedere alle proprie necessità di spesa, senza ricorrere all'indebitamento.

Il reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria derivante dalla crisi di liquidità che ha interessato il Comune, 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 (Corte costituzionale, sentenza n. 188/2014, Corte dei conti, Sezioni Riunite in speciale composizione, sentenza n. 10/2015, Corte dei conti, sezione regionale di controllo per le Marche, deliberazione n. 101/2016).

6. Tempestività dei pagamenti

La descritta situazione di cassa ha prodotto riflessi anche sulla tempestività dei pagamenti: l'Ente non ha rispettato i tempi medi di pagamento previsti dall'art. 4, comma 2, del d.lgs. n. 231/2002 e l'indicatore annuale calcolato con le modalità di cui al D.P.C.M. 22 settembre 2014 è, per l'esercizio in esame, di 42 giorni, che, tuttavia, scendendo a 27 giorni nell'esercizio 2016 e a 16 giorni nel 2017 (come rilevati dal sito istituzionale, sezione Amministrazione trasparente) danno evidenza di un trend in decisivo miglioramento.

Va, al riguardo, tuttavia, evidenziato che - secondo quanto riferito - l'importo delle fatture scadute e non pagate al 31/12/2015 è pari alla ragguardevole somma di euro 10.618.118,32.

Con riguardo all'attuazione del regime complessivo previsto in materia di pagamenti delle pubbliche amministrazioni, il Collegio rileva che il quadro generale è caratterizzato da profili di criticità, sui quali l'Ente deve intervenire monitorando e migliorando ulteriormente i tempi di pagamento delle proprie obbligazioni passive al fine di ricondurre tale adempimento nel rispetto delle direttive europee.

A tale riguardo, si rileva che l'art. 9 del d.l. n. 78/2009, convertito con legge n. 102/2009, finalizzata a dare attuazione ad obblighi di derivazione comunitaria (direttiva 2000/35/CE), prevede che il funzionario che adotta provvedimenti comportanti impegni di spesa sia tenuto ad accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di bilancio e con le regole di finanza pubblica (cfr. SRC per le Marche, deliberazione n. 5/2018/PRSE).

Si ricorda, peraltro, 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. SRC per le Marche, deliberazione n. 5/2018/PRSE, ove si evidenzia altresì che "il raffreddamento della circolazione dei flussi finanziari incide negativamente sulle prospettive economiche generali e sulla solvibilità delle imprese").

7. Debiti fuori bilancio

7.1 Riconoscimento di debiti fuori bilancio in esercizio provvisorio

A partire dalle attestazioni rese dall'Organo di revisione nella relazione al rendiconto 2015, nella quale si dava atto del riconoscimento di debiti fuori bilancio per euro 356.05,55 - di cui euro 342.435,63 derivanti da sentenze esecutive ed euro 13.659,92 per acquisizione beni e servizi in violazione degli obblighi di cui all'art.191 TUEL - sono stati chiesti specifici chiarimenti in ordine a detta tipologia di debiti.

In particolare, si è chiesto di relazionare in ordine alla tipologia di beni e servizi acquisiti in difetto di impegno di spesa, alle ragioni che hanno precluso la compiuta osservanza della procedura di spesa nonché sui provvedimenti assunti dall'Ente al fine di evitare la formazione di tali debiti.

L'Ente in risposta ai richiesti approfondimenti, nell'inviare copia degli atti di riconoscimento, ha evidenziato che il debito fuori bilancio dell'importo di euro 13.659,92 di cui alla Deliberazione C.C. n. 2 del 23 gennaio 2015 era attinente a parcelle di legali esterni comportanti un esubero della spesa rispetto a quanto impegnato in sede di affidamento dell'incarico. Debiti fuori bilancio della medesima tipologia – secondo quanto riferito - erano già stati riconosciuti con precedenti atti (Delibere C.C. n. 96 e 111/2014). Sulla base delle deduzioni svolte per tali debiti, che avevano avuto origine antecedentemente alla riforma forense del 2012, l'impegno di spesa non poteva essere determinato nel suo esatto ammontare all'atto dell'affidamento dell'incarico a causa dell'incertezza dei tempi di attesa della sentenza, dipendenti dalla complessità e dal valore della causa.

L'Amministrazione ha, altresì, rappresentato di aver valutato l'alternativa *“di qualificare la spesa come una passività pregressa, in quanto l'impegno di spesa originario, seppur insufficiente, era stato regolarmente assunto”*. Tuttavia, in considerazione *“dei rapporti intercorsi con l'avvocato in questione e viste le procedure di riconoscimento dei debiti fuori bilancio pregressi che riguardavano anche le parcelle riconducibili a tale professionista, già adottate in passato”* l'Ente ha ritenuto corretto procedere al riconoscimento del debito.

Profili critici sono emersi rispetto al riconoscimento del citato debito avvenuto in data 23 gennaio 2015, pertanto in costanza di esercizio provvisorio, atteso che controlli alla stregua del sito istituzionale hanno acclarato l'approvazione del bilancio di previsione annuale 2015, della relazione previsionale e programmatica 2015/2017 e del bilancio di previsione pluriennale 2015/2017, e rispettivi allegati, in data 30 aprile 2015, con delibera di Consiglio Comunale n. 41.

Agli ulteriori approfondimenti richiesti l'amministrazione comunale ha risposto deducendo che la spesa per tale debito *“è stata finanziata con impegno assunto a valere dell'esercizio 2014, in sede di approvazione da parte della Giunta comunale della proposta di riconoscimento del debito da sottoporre al Consiglio comunale (deliberazione di Giunta n. 690 del 30/12/2014)”*. Invero, la deliberazione richiamata, nell'attestare che *“lo Studio Legale XXX ha provveduto solo in data 28.10.2014 (prot. n. 114661) ad inoltrare all'Avvocatura le parcelle opinare”* acclara il finanziamento del debito con *“con imputazione al cap. 122003 az. 501 “Spese legali” - Imp. 2014/1694”*.

Nel corso dell'adunanza pubblica il Comune ha precisato che le proposte di deliberazione erano state sottoposte alla Giunta comunale nel mese di dicembre 2014. Di qui il

differimento del riconoscimento del debito da parte del Consiglio alla prima seduta utile del 2015. La Dirigente dei Servizi finanziari intervenuta in adunanza, nel sottolineare l'entità dell'accantonamento operato a fondo contenzioso, ha rappresentato al riguardo l'interesse dell'Ente alla finalità primaria di garanzia degli equilibri di bilancio.

Alla luce delle predette considerazioni e tenuto conto di quanto dichiarato dall'Amministrazione, si rileva che la copertura finanziaria del debito in oggetto (Imp. n. 2014/1694) è stata disposta prima del riconoscimento da parte del Consiglio avvenuto, come già evidenziato, in data 23 gennaio 2015.

In tal senso, il riconoscimento postumo, a valere su impegni già assunti, inficia la naturale prodromicità del riconoscimento del debito fuori bilancio rispetto ai provvedimenti gestionali di competenza dirigenziale.

L'esigenza che il momento formale del riconoscimento del debito fuori bilancio da parte del Consiglio comunale, espressione dell'attività d'indirizzo e controllo politico amministrativo, debba necessariamente precedere la fase di gestione della spesa, a questo conseguenziale, trova riscontro in un orientamento quasi unanime della giurisprudenza contabile.

La Sezione delle Autonomie, nella deliberazione n. 4 del 2018, soffermandosi sulle criticità scaturenti dal fenomeno dell'insorgenza dei debiti fuori bilancio, ha avuto modo di chiarire che "non sempre i debiti fuori bilancio riconosciuti sono contestualmente finanziati (totalmente o parzialmente). Ciò avviene in difformità a quanto previsto dalle norme contabili che impongono la copertura del debito all'atto del riconoscimento di legittimità. Non a caso, infatti, la procedura da seguire per ricondurre nella contabilità dell'Ente i debiti fuori bilancio consiste nel riconoscimento, in via esclusiva e non delegabile, da parte dell'organo consiliare di quest'ultimo che, con apposita delibera, accerta o autorizza la riconducibilità del debito ad una delle fattispecie previste dal legislatore, le cause della sua formazione e le eventuali responsabilità, individuando, quindi, le risorse necessarie per provvedere al relativo pagamento". Ed inoltre, "non sempre i DFB riconosciuti sono contestualmente finanziati, là dove, invece, le norme contabili impongono che la copertura del debito avvenga con il riconoscimento di legittimità, in qualsiasi momento questo si determini".

La necessità che i debiti in questione siano imputati all'effettivo esercizio in cui maturano i presupposti del riconoscimento scongiura, nondimeno, anche il rischio di possibili prassi

elusive ai fini del patto di stabilità interno, tese a rinviare ad esercizi successivi passività di cui l'Ente è già a conoscenza (Corte dei conti, SRC per la Sicilia, deliberazione n. 161/18/PRSP).

Sul punto si riporta, altresì, quanto rappresentato dalla stessa Amministrazione nel riscontrare gli ulteriori approfondimenti richiesti in ordine alla sentenza della Corte di Appello di Ancona n. 1167/2015 rispetto alla registrazione contabile dei debiti fuori bilancio: *“trattandosi di un'obbligazione che va inserita tra le spese dell'ente solo previo formale riconoscimento da parte dell'organo consiliare, può avvenire solo a seguito del riconoscimento da parte di quest'ultimo, il quale deve provvedere a reperire le necessarie risorse per finanziarlo (punto n. 9.1 del Principio contabile applicato allegato n. 4/2 al D. lgs. n. 118/2011)”*.

Al riguardo, nella medesima risposta istruttoria, l'Ente ha altresì rimarcato quanto affermato dalla Sezione Autonomie con la delibera n. 21/2018: *“Gli impegni di spesa per il pagamento dei debiti fuori bilancio riconosciuti e già scaduti devono essere imputati all'esercizio nel quale viene deliberato il riconoscimento”*.

Peraltro, sulla questione relativa alla necessità del previo formale riconoscimento dei debiti fuori bilancio anche con riferimento ai debiti di cui alla lett. a) dell'art. 194 TUEL si è pronunciata di recente la Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 27/2019/QMIG che ha rimarcato la necessità che il pagamento di un debito fuori bilancio (anche riveniente da sentenza esecutiva) debba sempre essere preceduto all'approvazione da parte del Consiglio dell'ente della relativa deliberazione di riconoscimento, che costituisce un momento indefettibile, assolvendo 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 (cfr. Sezione Regionale Controllo Lombardia, deliberazione n. 368/2018/PAR, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 21/2018/QMIG, Sezione Regionale Controllo Puglia, deliberazione n. 29/2018/PAR, n. 122/2016/PRSP, n. 152/2016/PAR, Sezione Regionale Controllo Sicilia, deliberazione n. 18/2016/PAR e 78/2014/PAR, Corte di Cassazione, sentenza n. 15050/18, Sezione Regionale Controllo Basilicata, deliberazione n. 6/2007/PAR, Sezione Regionale Controllo Sicilia, deliberazione n. 55/2014/PAR, n. 189/2014/PAR, n. 80/2015/PAR; Sezione Regionale Controllo Campania, deliberazione n. 66/2018/PAR e n. 22/2009/PAR).

Per quanto concerne il riconoscimento 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; dello stesso tenore la deliberazione n. 189/2014/PAR, la deliberazione della Sezione Regionale Controllo Campania, n. 213/2013, nonché la deliberazione Sezione Regionale Controllo Marche n. 82/2017/PRSP).

7.2 Tempestivo riconoscimento dei debiti fuori bilancio

In fase istruttoria è, altresì, emersa la presenza di debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento per l'importo di euro 1.392.382,54. Al riguardo l'Ente, nel fornire idonea ed analitica documentazione, ha dedotto come tali debiti "*segnalati ma non riconosciuti attengono a sentenze definitive 2015 ma notificate nell'anno seguente 2016*".

Nondimeno l'Amministrazione nel richiamare quanto previsto dal punto 9.1 del principio contabile allegato n. 4/2 al d. lgs. n. 118/2011, ha ulteriormente sottolineato che per tali sentenze "*essendo state notificate successivamente alla chiusura dell'esercizio*" l'Ente ha "*provveduto al riconoscimento ed all'assunzione del relativo impegno di spesa successivamente al 31/12/2015*".

Per quanto specificamente attiene alla sentenza Corte di Appello di Ancona n. 1167/2015 pari a complessivi euro 1.007.003,56, in fase istruttoria è stata rilevata la tardività della

deliberazione di riconoscimento, avvenuta con Atto C.C. n. 50 del 30 maggio 2016, atteso che la sentenza, dalla documentazione in atti, risultava depositata in data 11 novembre 2015, pubblicata in data 19 novembre 2015 e trasmessa con messaggio di posta elettronica dal legale del Comune di Ancona in data 24 novembre 2015.

Si evidenziava al riguardo come, seppure la sentenza in oggetto fosse stata notificata all'Amministrazione successivamente al 31/12/2015, il Comune fosse in possesso di tutti gli elementi necessari per riportare al sistema di bilancio le obbligazioni passive erroneamente assunte al di fuori di esso già nell'esercizio 2015.

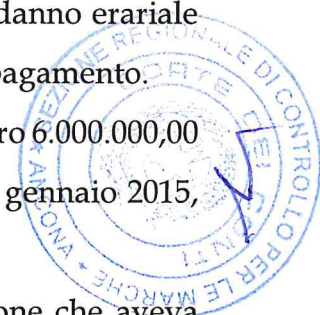
In applicazione dei principi di veridicità, trasparenza ed equilibrio del bilancio, l'Ente, senza attendere l'adempimento annuale previsto dall'articolo 193 del TUEL, ha, infatti, l'obbligo di adottare tempestivamente i provvedimenti di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, onde evitare la formazione di oneri aggiuntivi che potrebbero determinare danno erariale provvedendo, quindi, al finanziamento del debito riconosciuto e al relativo pagamento.

Nondimeno, l'Amministrazione disponeva di specifico accantonamento di euro 6.000.000,00 a titolo di "Fondo contenzioso legale", nel risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015, importo sussistente all'esito dell'esercizio 2015.

Nessun rilievo risultava mosso al riguardo da parte dell'Organo di revisione che aveva espresso il proprio parere favorevole al riconoscimento del debito in data 23 maggio 2016, giusta verbale n. 18.

Nel richiamare quanto già precisato dalla Sezione con la delibera n. 19/2016/PRSP, rimarcando le ipotizzabili ripercussioni sulle risultanze del patto di stabilità interno in relazione al mancato riconoscimento del debito fuori bilancio con la dovuta tempestività, ulteriori approfondimenti sono stati richiesti all'Ente.

L'Amministrazione ha al riguardo rappresentato che la procedura di riconoscimento del debito è stata avviata solo successivamente alla comunicazione da parte del legale di controparte - avvenuta dopo il 31/12/2015 - degli importi dovuti a titolo di interessi legali e "*rimborso forfetario in misura massima*", atteso che la sentenza provvedeva alla quantificazione delle sole somme dovute per indennità di espropriazione, indennità di occupazione e per spese di giudizio. Pertanto, secondo quanto riferito, pur in possesso della sentenza l'Ente non disponeva di tutti gli elementi necessari per procedere al riconoscimento del debito ed alla conseguente assunzione dell'impegno di spesa.



Quanto alle presumibili ripercussioni sulle risultanze del patto di stabilità interno, in relazione al mancato riconoscimento del debito fuori bilancio con la dovuta tempestività, l'amministrazione comunale ha sottolineato che trattandosi di spesa di investimento (essendo riferita ad un esproprio) ai fini del predetto patto avrebbe rilevato esclusivamente in termini di cassa. Pertanto - secondo quanto riferito - anche qualora si fosse provveduto al riconoscimento del debito entro la fine dell'esercizio 2015, considerata la tempistica che ha caratterizzato la sentenza (trasmessa con messaggio di posta elettronica dal legale del Comune di Ancona in data 24/11/2015 e notificata dal legale di controparte con i relativi conteggi dopo il 31/12/2015), il pagamento sarebbe comunque avvenuto nell'esercizio 2016 e la spesa avrebbe quindi rilevato su tale esercizio.

Pur prendendo atto delle motivazioni fornite, il Collegio osserva che l'obbligo del tempestivo riconoscimento del debito fuori bilancio da parte dell'Organo consiliare, oltre ad essere sancito dall'art. 193, c. 2, lett. b, e 194 del TUEL, trova ulteriore rafforzamento nella previsione dell'art. 188, comma 1 quater del TUEL, come modificato dal d.lgs. n. 118/2011, ai sensi del quale agli enti locali che presentino - come nel caso di specie - nell'ultimo rendiconto deliberato, debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere, nelle more della variazione di bilancio che dispone il finanziamento del debito ai fini del riconoscimento, è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge.

In assenza di riscontri al riguardo, sono stati chiesti ulteriori elementi conoscitivi sull'applicazione delle restrizioni previste dalla citata disposizione.

L'Ente, nel rimarcare di aver disposto *"apposito accantonamento per contenzioso legale"* peraltro non utilizzato avendo impegnato *"nuove somme di competenza senza registrare ulteriori oneri aggiuntivi"* si è limitato a dedurre che *"la norma che limita l'effettuazione di spese nelle more del riconoscimento del debito fuori bilancio"*, operando per garantire i necessari equilibri di bilancio, *"non può che applicarsi solo in assenza di un adeguato accantonamento a fondo rischi, diversamente vi sarebbe un'eccessiva limitazione della spesa pubblica non assolutamente giustificata"*.

Si osserva al riguardo che l'obbligo del tempestivo riconoscimento del debito fuori bilancio da parte dell'Organo consiliare, sancito dall'art. 193, c. 2, lett. b, e 194 del TUEL, trova specifico rafforzamento nella previsione dell'art. 188, comma 1 quater, del TUEL, come modificato dal d.lgs. n. 118/2011, che limita la gestione finanziaria alle sole spese

obbligatorie, impedendo di assumere obbligazioni per servizi non espressamente previsti per legge. Le deduzioni svolte dall'Ente nel considerare tale misura una *"eccessiva limitazione della spesa pubblica non assolutamente giustificata"* - pur in presenza di *"adeguato accantonamento a fondo rischi"* - potrebbero concretare la violazione del blocco della spesa contemplato dalla norma citata a tutela degli equilibri di bilancio.

In ordine ai provvedimenti volti a evitare il ripetuto ricorso al riconoscimento di tale tipologia di debiti, l'Ente, nel rappresentare gli effetti positivi prodotti dalle *"Linee guida per la costituzione dei debiti fuori bilancio"* adottate con delibera G.C. n. 231 del 8/10/2013, ha evidenziato come *"i debiti fuori bilancio formati successivamente a quella data si riferiscono a sentenze esecutive, per le quali non si rilevano comportamenti negligenti rispetto alle ordinarie procedure di impegno di spesa"*.

Riguardo a tali affermazioni si sottolinea che il debito fuori bilancio riconosciuto con provvedimento C.C. n. 2 del 23 gennaio 2015 (cfr. *supra*) - diversamente da quanto sostenuto dall'Amministrazione - non è riconducibile a sentenza.

Da ultimo si rileva che, sebbene l'Ente, con deliberazione G.C. n. 231 del 8 ottobre 2013, abbia adottato proprie linee guida volte ad evitare la formazione di debiti fuori bilancio e a delineare l'iter procedimentale di approvazione degli stessi, tali indicazioni non sono state recepite dal vigente regolamento di contabilità dell'Ente che, risultando alquanto risalente (approvato con deliberazione C.C. n. 519 del 24 novembre 1997), non può considerarsi adeguato all'indirizzo interpretativo proveniente dalla giurisprudenza contabile armonizzata.

Peraltro, si rammenta che nella deliberazione n. 19/2016/PRSP questa Sezione aveva già sollecitato l'Ente all'adozione di norme regolamentari volte a disciplinare la materia dei debiti fuori bilancio e le questioni afferenti alla regolazione degli stessi in conformità alle disposizioni del Testo unico degli enti locali ed a principi di sana gestione finanziaria, rimarcando altresì la necessità - peraltro già adeguatamente sollecitata con la delibera n. 125/2012/PRSP - di una compiuta revisione del regolamento di contabilità al fine di tener conto del nuovo ordinamento contabile e delle disposizioni normative succedutesi nel tempo.

A tale riguardo il Collegio evidenzia che la recente deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 27/2019/QMIG, con riferimento al rapporto tra la disciplina recata dall'art. 194 Tuel e l'autonomia regolamentare accordata agli enti locali, in tema di ordinamento

finanziario e contabile, dall'art. 152 TUEL, ha affermato come la disciplina prevista dall'art. 194 TUEL "si ponga, a legislazione vigente, quale "principio generale con valore di limite inderogabile" rispetto alla potestà regolamentare dell'ente locale".

Pertanto, il Collegio, nel prendere atto di quanto comunicato dall'Ente a seguito dell'adunanza in merito alla predisposizione di una proposta di deliberazione consiliare riguardante l'approvazione del nuovo regolamento di contabilità, si riserva di effettuare gli ulteriori riscontri nell'ambito dei successivi controlli.

8. Servizi conto terzi e partite di giro

Gli approfondimenti svolti in merito alle partite conto terzi hanno evidenziato al 31/12/2015 residui attivi per "Rimborso di anticipazione di fondi per il servizio economato" per un totale di euro 208.074,79 (di cui euro 146.248,15 derivanti da esercizi precedenti ed euro 61.826,64 derivanti dalla competenza). In parte spesa, nell'aggregato "Anticipazione di fondi per il servizio economato" non sussistono residui.

Sono stati chiesti chiarimenti in merito alla tipologia e annualità di origine di detti residui attivi in particolare per gli importi risalenti.

L'Ente ha fornito chiarimenti rappresentando che gli stessi *"si riferiscono ad accertamenti assunti a fronte di impegni di spesa (sempre in partite di giro) per l'erogazione delle anticipazioni dei fondi agli agenti contabili"*. Secondo quanto riferito tali accertamenti sono oggetto di giro contabile con gli impegni di spesa imputati al titolo I (relativi alle spese sostenute dagli agenti contabili), operazione che *"viene, di norma, effettuata nell'anno successivo, successivamente alla presentazione dei rendiconti da parte dei singoli agenti."*

L'Amministrazione, nell'inviare il dettaglio delle voci in oggetto, ha altresì rappresentato che tale procedimento causa *"una discrasia temporale tra l'emissione del mandato di pagamento relativo all'impegno di spesa (che avviene al momento dell'erogazione dell'anticipo di cassa all'agente contabile) e l'emissione della reversale di incasso relativa all'accertamento di entrata, che invece avviene l'anno successivo."*

Si rileva al riguardo che la regolazione contabile di tali operazioni, a seguito della doverosa rendicontazione da parte degli agenti contabili, non dovrebbe avvenire oltre la fine dell'esercizio, come specificamente affermato dalla Sezione con deliberazione n. 79/2017/PRSP. Pertanto, la sussistenza di residui attivi derivanti dagli esercizi 2013 e 2014 dà evidenza che l'operazione contabile non rispetta neppure i tempi e i modi indicati dallo

stesso Ente (*“operazione che viene, di norma, effettuata nell’anno successivo, successivamente alla presentazione dei rendiconti da parte dei singoli agenti”*).

La mancata regolarizzazione dell’anticipazione entro la fine dell’esercizio comporta l’inosservanza delle modalità previste dal Principio contabile applicato della contabilità finanziaria (paragrafo 6.4, All. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011) che specificamente prevedono: *“I fondi anticipati all’economista per l’espletamento delle proprie attività devono essere restituiti, per la parte non spesa, entro la fine dell’esercizio al fine di consentire la corretta contabilizzazione delle spese effettuate”*.

Nondimeno dalla documentazione pervenuta a seguito dell’adunanza sembrerebbe emergere la regolarizzazione dell’anticipazione dei residui sopra citati negli esercizi 2016 e successivi. A tale riguardo, il Collegio si riserva ogni valutazione nell’ambito dei controlli sugli esercizi successivi.

Chiarimenti sono stati, altresì, richiesti, sussistendo dubbi e perplessità sulle poste contabilizzate nell’aggregato *“Altre per servizi conto terzi”*, relativamente a *“Fondi Unione Europea da riversare a terzi soggetti”*, *“Fondi ERAP da riversare a terzi soggetti”* e *“Fondi ISTAT per rilevazioni da riversare a soggetti terzi”*, anche in riferimento alle annualità di provenienza delle poste in oggetto. In riscontro non sono state fornite specifiche deduzioni.

La mancanza di circostanziati elementi conoscitivi in ordine a tali specifiche poste non consente di verificare eventuali allocazioni improprie.

L’Ente ha, tuttavia, fornito rassicurazioni sull’avvenuta *“riclassificazione delle predette voci dalle partite di giro negli appositi titoli previsti in bilancio”*.

La Sezione riserva specifici riscontri in occasione delle ulteriori verifiche.

A tale riguardo il Collegio evidenzia come la giurisprudenza contabile abbia più volte affermato che le entrate e le spese da servizi conto terzi devono essere limitate a quelle strettamente previste dall’ordinamento finanziario e contabile.

L’entrata in vigore del nuovo principio contabile concernente la contabilità finanziaria allegato al d.lgs. n. 118/2011 (7.1), ha fornito una rinnovata e precisa definizione dei servizi per conto terzi, includendovi quelle transazioni poste in essere per conto di altri soggetti, in assenza di qualsiasi discrezionalità ed autonomia decisionale da parte del comune specificando, altresì, che *“ai fini della individuazione delle operazioni per conto terzi,*



l'autonomia decisionale sussiste quando l'ente concorre alla definizione di almeno uno dei seguenti elementi della transazione: ammontare, tempi e destinatari della spesa".

La circostanza che il Comune non abbia precisato le voci ascritte alla generica categoria delle "Altre per servizi conto terzi" non elimina, di fatto, le perplessità manifestate.

9. Organismi partecipati

9.1. Analisi degli organismi partecipati

L'Organo di revisione ha dato atto degli avvenuti adempimenti previsti dall'art. 11, c. 6, lett. j) del D.Lgs. n. 118/2011 relativamente alla nota informativa su crediti e debiti reciproci tra lo stesso e le società partecipate rilevando discordanze, sebbene considerate "non significative" nel parere dello stesso Organo.

È stato chiesto di inviare la nota in oggetto comunicando se le discordanze rilevate fossero state motivate e se l'Ente avesse adottato entro il termine dell'esercizio i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie.

L'Ente ha partitamente riscontrato le discordanze segnalate inviando, tuttavia, la nota relativa all'asseverazione debiti-crediti dell'esercizio 2016. Successivamente ha integrato la documentazione inviando la nota relativa all'esercizio 2015. Da quest'ultima, tuttavia, non si evince l'asseverazione ad opera dell'organo di controllo delle società partecipate, seppure le deduzioni dell'Amministrazione comprovino l'adempimento delle disposizioni dettate dalla normativa richiamata.

I disallineamenti segnalati all'Amministrazione fanno riferimento anche a partite relative all'esercizio 2014 (e precedenti), donde l'omissione dei doverosi provvedimenti di riconciliazione da adottarsi per espressa previsione dell'art. 11, comma 6, lett. J) d.lgs. n. 118/2011, come già previsto dall'art.6, comma 4, del d.l. n. 95/2012, non oltre il termine dell'esercizio finanziario relativo.

L'Amministrazione ha rappresentato che "dal periodo preso in considerazione ad oggi, la situazione economico-patrimoniale complessiva degli organismi partecipati è nettamente migliorata, grazie anche ad un monitoraggio continuo ed attento da parte di questo ente [...]. L'asseverazione è firmata dal collegio dei revisori del Comune di Ancona e rappresenta il riepilogo di tutte le asseverazioni pervenute dai singoli organismi partecipati e conservate agli atti dell'ufficio".

Gli ulteriori controlli svolti nella Banca dati delle partecipazioni pubbliche del Dipartimento del Tesoro, in relazione all'esercizio 2015, hanno evidenziato la situazione sotto riportata:

Partecipata Denominazione	Quota partecipazione diretta (%)	Quota partecipazione Indiretta (%)	Patrimonio Netto (euro)	Risultato d'esercizio (euro)
CONSORZIO GORGOVIVO	45,77	0	17.262.613	0
AERDORICA SPA	0,57	0	5.985.518	-13.074.236
CENTRO MERCI INTERMODALE DELLE MARCHE - CE.M.I.M. - SOCIETA' CONSORTILE PER AZIONI IN LIQUIDAZIONE	2,7	0,882929	-2.019.491	70.342
LA MARINA DORICA - S.P.A.	4,6	0	6.716.521	114.563
SO.GE.NU.S - S.P.A.	0	22,10175	4438504	675.653
INTERPORTO MARCHE S.P.A.	1,67	0,147879	14836822	-798.588
HESIS S.R.L.	0	0,1083	35.139	820
CONEROBUS SERVICE S.R.L.	0	53,63	54.305	26.851
MDS S.R.L.	0	4,6	39.990	11.564
EDMA S.R.L. ENERGIA DEL MEDIO ADRIATICO	0	21,967	89.301.492	2.010.644
MARCHE TEATRO - SOCIETA' CONSORTILE A RESPONSABILITA' LIMITATA	46,51	24,114496	56.782	11.283
CONSORZIO ZONA PALOMBARE - SOCIETA' CONSORTILE A R. L. IN LIQUIDAZIONE	0	0,55916	46.360	-10.147
ANCONA ENTRATE S.R.L.	100	0	296.673	97.316
M & P MOBILITA' & PARCHEGGI S.P.A.	100	0	371.193	70.176
ATMA AZIENDA TRASPORTI E MOBILITA' DI ANCONA E PROVINCIA SOCIETA' CONSORTILE PER AZIONI	0	32,178	699.999	0
MULTISERVIZI S.P.A.	39,94	0	123.568.566	7.408.071
FONDAZIONE ORCHESTRA REGIONALE DELLE MARCHE	6,04	0	67160	3.749
AGENZIA PER IL RISPARMIO ENERGETICO S.R.L. IN LIQUIDAZIONE	10,77	0	168.173	-252.556
ESCOMARCHE S.R.L.	0	4,80585	34.920	-26.890
"LE CITTA' DEL TEATRO"	85,12	0	0	0
FONDAZIONE TEATRO DELLE MUSE	83,57	0	0	0
CONSORZIO INTERCOMUNALE CONERO AMBIENTE IN LIQUIDAZIONE	40,49	0	0	0
CONSORZIO ZONE IMPRENDITORIALI PROVINCIA DI ANCONA - IN LIQUIDAZIONE	27,45	0	0	0
CONSORZIO MARCHE SPETTACOLO	0	0,8961	68.588	3.690
SEGRETARIATO PERMANENTE DELL'INIZIATIVA ADRIATICO-JONICA (IAI)	2,94	0	259.455	83.193
CONSORZIO PER L'ALTA FORMAZIONE E LO SVILUPPO DELLA RICERCA SCIENTIFICA IN DIRITTO AMMINISTRATIVO	8,33	0		
ENTE PARCO DEL CONERO	1	0		
FONDAZIONE DELL'OSPEDALE 'G. SALESII' ONLUS	4,94	0	468.280	2.184
ASSEMBLEA TERRITORIALE D'AMBITO - ATO2	18,08	0	949.361	520.365
FONDAZIONE MARCHE CULTURA	5,88	0	181.457	508

Partecipata Denominazione	Quota partecipazione diretta (%)	Quota partecipazione Indiretta (%)	Patrimonio Netto (euro)	Risultato d'esercizio (euro)
ASSOCIAZIONE RIVIERA DEL CONERO	10,34	0	172.196	0
FONDO MOLE VANVITELLIANA	50	0	-95.990	0
CONEROBUS S.P.A. SOCIETA' PER LA MOBILITA' INTERCOMUNALE	53,63	0	9.200.870	197.595
ANCONAMBIENTE S.P.A.	89,3	0	6.615.264	1.721.152
TICAS SOCIETA' A R. L.	0	0,010203	111.749	-4.865
RAFFAELLO S.R.L. IN LIQUIDAZIONE	0	0,57	-300.953	30.599
CONVENTION BUREAU TERRE DUCALI S.C.R.L.	0	0,020349	62.484	1.679
TIRANA ACQUE S.C.A.R.L. IN LIQUID.	0	3,994	-617.640	-4.983
ASSEMBLEA DI AMBITO TERRITORIALE OTTIMALE N. 2 "MARCHE CENTRO - ANCONA"	17,33	0		
CONSENERGY CONSORZIO PER LE RISORSE ENERGETICHE IN LIQUID.	0	0,993209	137.255	-685
A.M.A.T. ASSOC. MARCHIG. ATTIVITA' TEATRALI	1	0	63.340	10.359

In questa prospettiva, si sottolinea che esigenze di corretta e trasparente rappresentazione della complessiva situazione finanziaria dell'Ente sono a fondamento degli adempimenti previsti dall'art. 6, comma 4, del d.l. n. 95/2012 nonché dall'art. 11, comma 6, lettera j) del d.lgs. n. 118/2011 relativamente alla conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra lo stesso e le società partecipate che devono ritenersi non ottemperati atteso che la documentazione inviata dall'Ente non riguarda la totalità degli organismi partecipati e, per gli organismi considerati, non riguarda la totalità delle partite.

Infatti, l'art. 11, co. 6, lett. j), del d.lgs. n. 118/2011 prevede che nella relazione sulla gestione da allegare al rendiconto degli enti territoriali siano inseriti anche gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e società controllate e partecipate. Ai sensi della normativa richiamata, l'Ente è tenuto a predisporre il documento informativo da sottoporre all'asseverazione da parte dell'Organo di revisione dell'Amministrazione e del competente organo di controllo dell'organismo partecipato.

In particolare, "l'obbligo di asseverazione deve ritenersi posto a carico degli organi di revisione sia degli enti territoriali sia degli organismi controllati/partecipati, per evitare eventuali incongruenze e garantire una piena attendibilità dei rapporti debitori e creditori. L'asseverazione da parte dell'organo di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate è sempre necessaria, a nulla rilevando che dal bilancio societario sia possibile individuare in modo analitico i singoli rapporti debitori e creditori esistenti nei

confronti dell'ente socio, senza previsione di compensi aggiuntivi" (cfr. Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 2/2016/QMIG).

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. Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Sicilia, deliberazione n. 394/2013/PAR, Sezione regionale di controllo per le Marche, deliberazione n. 56/2018/PRSE).

A tale riguardo, il Collegio raccomanda un'attenta considerazione della procedura di riconciliazione delle poste creditorie e debitorie richiamando la recente deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 18/2019/INPR recante "Linee guida per la relazione dei revisori sul bilancio consolidato degli enti territoriali per l'esercizio 2018" che ha affermato come la riconciliazione delle reciproche posizioni creditorie e debitorie, "oltre a porsi quale presidio per il mantenimento anche prospettico degli equilibri di bilancio, evitando l'insorgenza di passività latenti in capo all'ente socio - assume particolare rilievo ai fini del consolidamento, segnatamente ai fini delle operazioni di elisione delle partite infragruppo, in quanto preordinato a garantire la perfetta corrispondenza tra le poste creditorie e debitorie degli enti e le reciproche registrazioni tenute dai rispettivi organismi". Si tratta, infatti, "di un obbligo informativo che è parte integrante della relazione sulla gestione allegata al rendiconto - rientrando nella responsabilità dell'organo esecutivo dell'Ente territoriale illustrare gli esiti della verifica dei debiti e crediti reciproci con i propri Enti strumentali e società controllate/partecipate - fermo restando che l'obbligo di asseverazione deve ritenersi posto a carico degli organi di revisione sia degli Enti territoriali sia degli organismi controllati/partecipati, per garantire una piena attendibilità dei rapporti debitori e creditori" (cfr. Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 2/2016/QMIG).

In sede di contraddittorio i rappresentanti dell'Amministrazione, nel confermare la parzialità dei dati relativi all'asseverazione dei debiti/crediti tra organismi partecipati ed Ente, hanno fornito rassicurazioni per il futuro.

Sussistendo profili di criticità in ordine all'asseverazione dei rapporti creditori/debitori la Sezione riserva specifici riscontri in occasione delle future verifiche.

9.2 Organismi Partecipati in perdita

In una più generale ottica ricognitiva sono stati svolti specifici approfondimenti 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 (cfr. Corte dei conti, sezione regionale di controllo per la Liguria, deliberazione n. 127/2018 e sezione regionale di controllo per la regione Veneto, deliberazione n. 485/2018).

Le verifiche svolte sulla banca dati "Partecipazioni" del MEF e sul sito dell'Ente hanno acclarato la sussistenza, alla data del 31 dicembre 2015, di organismi partecipati che presentavano perdite reiterate, talora di particolare significatività.

Nel prospetto sottoriportato sono state ricomprese le società direttamente ed indirettamente partecipate, gli enti pubblici vigilati e gli enti di diritto privato controllati che presentavano risultati negativi al 31 dicembre 2014 e al 31 dicembre 2015:

Denominazione Organismo	% partecipazione dell'ente nell'O.P. di 1° livello	% Partecipazione dell'ente nell'O.P. di 2° livello	Utile o Perdite d'esercizio Bilancio d' Esercizio 2015	Utile o Perdite d'esercizio Bilancio d' Esercizio 2014	Utile o Perdite d'esercizio Bilancio d'Esercizio 2013	Utile o Perdite d'esercizio Bilancio d'Esercizio 2012	Utile o Perdite d'esercizio Bilancio d'Esercizio 2011
Partecipazioni Dirette							
Conerobus S.P.A.	53,63		197.595,00	-995.849,00	-412.423,00	-615.274,00	-867.932,00
Aerdorica S.P.A.	0,57		-13.074.236,00	-2.931.741,00	-12.070.717,00	-3.045.411,00	64.131,00
Interporto Marche S.P.A.	1,67		-798.588,00	-646.859,00	23.444,00	-639.316,00	103,00
Agenzia Per Il Risparmio Energetico S.R.L. *	10,77		-252.556,00	27.758,00	122.034,00	126.705,00	130.643,00
Partecipazioni Indirette							
Tirana Acque S.C.A.R.L. In Liquidazione*		10,00	-4.983,00	-3.662,00			
Atma Azienda Trasporti E Mobilità Di Ancona E Provincia S.C.P.A.		60,00	0,00	-995.849,00	-412.423,00	-	-
Consenergy*		2,24	-685,00	1.095,00			
Consorzio		1,40	-10.147,00	-2.229,00			
Ticas. S.R.L.		1,80	-4.865,00	-1.333,00	-92.605,00	-40.104,00	-114.599,00
Escomarche S.R.L.		-	-26.890	-14.456,00	864,00	5.034,00	5.227,00

Denominazione Organismo	% partecipazione dell'ente nell'O.P. di 1° livello	% Partecipazione dell'ente nell'O.P. di 2° livello	Utile o Perdite d'esercizio Bilancio d' Esercizio 2015	Utile o Perdite d'esercizio Bilancio d' Esercizio 2014	Utile o Perdite d'esercizio Bilancio d'Esercizio 2013	Utile o Perdite d'esercizio Bilancio d'Esercizio 2012	Utile o Perdite d'esercizio Bilancio d'Esercizio 2011
Enti Di Diritto Privato Controllati							
Fondazione Le Città Del Teatro	85,12		116.029,00	-12.006,00	-163.457,00	-586.772,00	- 348.134,00
Fondazione Marche Multi Cinema	2,20		508,00	-6.830,00	2.303,00	15.474,00	-
Consorzi							
Consorzio Zipa	27,45		-274.993,00	-1.061.952,00	-501.794,00	177.670,00	16.240,00

Fonte: elaborazione CdC da Banca dati PA e Telemaco

* Società in liquidazione e pertanto non considerate ai fini del calcolo della quota da accantonare a copertura delle perdite delle società partecipate

Come già rilevato, l' "Accantonamento perdite società" costituito in sede di rendiconto 2015 ammonta ad euro 93.485,84.

In sede istruttoria è stata evidenziata l' assenza di elementi di dettaglio rispetto alle formule adottate per la valutazione di tale accantonamento.

Invero, l'Ente ha comunicato che l'importo di euro 93.485,84 è stato determinato "sulla base dei dati di preconsuntivo forniti dalle varie società partecipate" e che "sulla base dei dati di bilancio definitivi, la somma da accantonare avrebbe dovuto essere pari a euro 84.790,44; tuttavia l'ente prudenzialmente ha mantenuto il maggiore accantonamento". In sede di adunanza l'Ente ha comunicato di aver tenuto conto, nel calcolo dell'accantonamento, delle perdite delle società Aerdorica S.p.A., Interporto Marche S.p.A., Conerobus S.p.A., M & P Mobilità e Parcheggi S.p.A.

Il prospetto di calcolo del fondo - sebbene richiesto - non risulta, tuttavia, pervenuto.

Pertanto, quanto alla quantificazione del fondo, la mancanza di circostanziati elementi conoscitivi non consente la verifica del rispetto del dettato normativo.

La Sezione riserva specifici riscontri in occasione delle ulteriori verifiche.



9.3 Teatro Stabile delle Marche (TSM)

Nel richiamare quanto evidenziato dalla Sezione con la delibera n. 19/2016, sono stati chiesti approfondimenti in ordine alla vicenda relativa a "Le Città del teatro - Teatro stabile delle Marche". In particolare, riservata ogni valutazione in riferimento a quanto esposto

dall'Organo di revisione rispetto alla intervenenda transazione, sono stati richiesti ulteriori approfondimenti circa la complessiva legittimità/convenienza economica dell'operazione, anche alla luce dei profili critici evidenziati da questa Sezione nelle precedenti pronunce (cfr. deliberazione n. 12/2012/PRSP). Si chiedevano altresì approfondimenti sulle ragioni che avevano condotto l'Amministrazione all'adozione dell'atto di indirizzo della transazione e gli sviluppi sul seguito di tale atto, anche a seguito delle diverse strade percorribili prospettate dall'Organo di revisione e dall'Avvocatura comunale.

In sede istruttoria l'Ente ha trasmesso la deliberazione n. 104 del 22 luglio 2019, recante *"Fideiussioni a garanzia di mutui della fondazione "le Città del teatro" – approvazione schema atto di transazione e relativa variazione al bilancio di previsione"*, corredata dal parere favorevole dell'Organo di revisione del 22/07/2019 e dal parere legale del 6/12/2018, con la quale il Consiglio comunale ha approvato lo schema di contratto di transazione con la società XXX S.p.A., mandataria della società XXX S.r.l., subentrata alla Banca delle Marche s.p.a., a saldo e stralcio di ogni pretesa creditoria derivante dalle garanzie fideiussorie prestate dall'Ente in relazione a due mutui assunti dalla partecipata Fondazione Le Città del Teatro.

In particolare l'Organo di revisione, nel proprio parere allegato alla delibera consiliare sopra citata (verbale n. 54 del 19/7/2019), nel richiamare le precedenti deliberazioni di questa Sezione (in particolare la deliberazione n. 12/2012/PRSP) in merito ai potenziali profili di invalidità delle fideiussioni prestate a suo tempo dal Comune, ha rilevato che lo stesso, nel rilasciare le predette fideiussioni a garanzia dei due mutui contratti dalla Fondazione Le Città del Teatro con la Banca delle Marche s.p.a. in data 25/7/2000 e 27/12/2006, *"si è reso dolosamente fideiussore di un soggetto in squilibrio finanziario, con un ingente deficit patrimoniale e di fatto insolvente, perciò consapevolmente assumendo, piuttosto che un'obbligazione di garanzia un'obbligazione di pagamento"*, essendo le due fideiussioni concesse a fronte di mutui erogati *"per sistemare situazioni pregresse e garantire flussi finanziari"* e *"diluire nel tempo un rilevante deficit patrimoniale della fondazione Le città del teatro, teatro originato da una gestione corrente in sistematica perdita"*.

Peraltro, sin dalla deliberazione n. 12/2012/PRSP, questa Sezione, con riferimento alla situazione finanziaria del Teatro Stabile, ha evidenziato come la causa principale delle costanti perdite della fondazione fosse da ricondurre *"alle concrete modalità di gestione della fondazione, che ha trovato nel tempo il sostanziale avallo dei soci"*, i quali *"hanno invero approvato i bilanci condividendo obiettivi stabilmente superiori alle capacità finanziarie della dotazione"*

patrimoniale (114.000 euro) e della contribuzione pubblica, senza tener conto della sostanziale inesistenza della contribuzione privata e della estraneità, per statuto, dei soci non pubblici al ripiano delle perdite". Nella stessa deliberazione venivano esaminati i profili di invalidità delle fidejussioni sopra menzionate, in quanto rilasciate a copertura di mutui non destinati ad investimenti.

Alla luce di quanto sopra, il Collegio prende atto della documentazione prodotta, dalla quale emerge che, pur non essendo ancora stato portato a compimento l'iter procedimentale della definizione della vicenda, sia a buon punto il perfezionamento di un accordo transattivo con XXX S.p.A., e si riserva ogni valutazione circa la definizione della vicenda relativa alla Fondazione Teatro Stabile.

Il Collegio, tuttavia, non può non rimarcare sin da ora le perplessità, già avanzate dall'Organo di revisione nel parere sopra menzionato, relative all'inerzia dell'Ente nel periodo intercorso dal rilascio delle due fidejussioni, riguardo all'accertamento della responsabilità di chi ha stipulato le predette fidejussioni nonché all'individuazione di soluzioni alternative come prospettate dall'Organo di revisione e dalla stessa Avvocatura.

A tal fine appare opportuno richiamare la deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR, che ha approvato le linee guida e il questionario per gli Organi di revisione economico finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'art. 1, commi 166 ss. della legge n. 266/2005 - rendiconto della gestione 2017, che ha valorizzato il ruolo dell'Organo di revisione dell'ente locale, evidenziando come "lo stesso, da un lato, assume la qualificazione di organo tecnico di controllo che somma su di sé obblighi e responsabilità della revisione, da svolgere in aderenza a precise regole giuridiche, e, dall'altro, assume l'obbligo della prestazione non nell'interesse esclusivo del committente (l'ente locale) bensì nell'interesse pubblico alla sana e corretta gestione dell'ente". Infatti, l'art. 239 del TUEL "ne suggella l'imprescindibile rapporto di collaborazione con la Corte dei conti, istituendo uno stretto raccordo sul piano soggettivo tra i controlli interni e quelli esterni relativi alla gestione. Il tutto in coerenza con il nuovo sistema dei controlli interni delineato dal d.l. n. 174/2012, che attribuisce all'organo di revisione una funzione neutra, a tutela ausiliaria di un interesse generale dello Stato ordinamento".

Pertanto, alla luce di quanto sopra, il Collegio rimarca come la normativa attribuisca all'Organo di revisione l'obbligo di segnalazione in caso di gravi irregolarità (art. 239 comma 1 lett. e) TUEL), che si sostanzia nell'obbligo di referto all'Organo consiliare su gravi

irregolarità di gestione con contestuale denuncia ai competenti organi giurisdizionali ove si configurino ipotesi di responsabilità.

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo per le Marche,

ACCERTA

La sussistenza di gravi irregolarità contabili in relazione:

- alla mancata contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria all'esito dell'esercizio 2014;
- all'avvenuto riconoscimento di debiti fuori bilancio in costanza di esercizio provvisorio;

RACCOMANDA

- Una compiuta applicazione dei principi fondanti il nuovo sistema di contabilità armonizzata;
- di assicurare la puntuale rilevazione nonché un rigoroso monitoraggio in ordine alle movimentazioni della cassa, segnatamente di quella vincolata;
- l'adozione di ogni misura necessaria per il rispetto della normativa in tema di tempestività dei pagamenti al fine di ricondurre entro più contenuti limiti l'importo dei pagamenti effettuati dopo la scadenza dei termini di legge;
- di provvedere, nell'ambito della gestione del servizio economale, alla regolarizzazione contabile dell'incasso dell'anticipazione economale entro la fine dell'esercizio;
- una rigorosa verifica circa la sussistenza dei presupposti cui è subordinata l'inclusione di una partita tra i servizi c.d. conto terzi;
- il rigoroso rispetto dell'obbligo previsto dall'art. 11, comma 6, lett. j) del d.lgs. n. 118/2011 in materia di asseverazione dei rapporti finanziari intercorrenti con i propri organismi partecipati;

INVITA

l'Amministrazione a porre in essere opportune misure onde superare le criticità rilevate in parte motiva in relazione all'operazione di reimputazione dei residui laddove ancora sussistenti;

SOLLECITA

l'adozione di un nuovo regolamento di contabilità che tenga conto del nuovo ordinamento contabile e delle disposizioni normative succedutesi nel tempo nonché l'adozione di norme

regolamentari volte a disciplinare la materia dei debiti fuori bilancio e le questioni afferenti alla regolazione degli stessi, secondo quanto rilevato con la deliberazione n. 19/2016/PRSP;

DISPONE

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

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 deliberato in Ancona nelle Camere di consiglio del 13 novembre 2019 e nella rifissata Camera di consiglio del 12 dicembre 2019.

Il Relatore

Flavia D'Oro



Il Presidente

Antonio Contu



Depositata in Segreteria in data

19 DIC, 2019

Il Direttore della Segreteria

Barbara Mecozzi

IL FUNZIONARIO

Dott.ssa Barbara MECOZZI



CORTE DEI CONTI - SEZ. CON. MAR -
SC_MAR - 0005087 - Interno - 20/12/2019 - 10:20

