

REPUBBLICA ITALIANA
La
Corte dei conti
in
Sezione regionale di controllo per la Puglia

composta dai seguenti magistrati:

Presidente di Sezione	Agostino Chiappiniello	
Consigliere	Rossana Rummo	
Primo Referendario	Rossana De Corato	Relatore
Primo Referendario	Michela Muti	

A seguito dell'adunanza pubblica del 23 novembre 2018 ha assunto la seguente deliberazione.

Visti:

- il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;
- la legge 21 marzo 1953, n. 161;
- 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, e ss. mm. ii.;
- la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante "Disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti";
- il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (TUEL);
- la legge 5 giugno 2003, n. 131;
- la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, comma 166 e seguenti;
- il decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149;
- il decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213;
- le linee guida e il relativo questionario per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, approvati in relazione al rendiconto della gestione 2015 dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti con deliberazione n. 22/SEZAUT/2016/INPR;
- la nota istruttoria sul rendiconto 2015 indirizzata al Comune di Martina Franca (TA) ed all'Organo di revisione e successiva integrazione, e le memorie depositate a riscontro;

- le osservazioni conclusive del Magistrato relatore in data 12 ottobre 2018 e l'ordinanza n. 110 del 15 ottobre 2018, con la quale il Presidente della Sezione aveva convocato l'adunanza pubblica per il giorno 14 novembre 2018, successivamente posticipata al 23 novembre 2018, per l'esame delle criticità evidenziate nelle suddette osservazioni;

- le controdeduzioni depositate dal comune in prossimità dell'adunanza e in data odierna;

Udito il relatore Primo Ref. Rossana De Corato;

Uditi per il Comune di Martina Franca il Sindaco, dott. Francesco Ancona e la Responsabile settore economico finanziario, dott.ssa A. R. Maurizia Merico, intervenuti unitamente al dott. Vincenzo Artal, Presidente Collegio Revisori.

Ritenuto in

FATTO

E' pervenuta la relazione dell'Organo di revisione del Comune di Martina Franca (48.786 abitanti alla data del 1/1/2018) sul rendiconto relativo all'esercizio finanziario 2015, redatta ai sensi dell'art. 1 comma 166 della L. n. 266/2005, in conformità alle linee guida approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con deliberazione n. 22/SEZAUT/2016/INPR.

Dall'esame del questionario emergevano talune criticità e con nota istruttoria del 4 dicembre 2017, indirizzata al Sindaco ed all'Organo di revisione, e successiva integrazione si chiedevano chiarimenti in merito; il Sindaco ed il Revisore dei conti hanno presentato le proprie controdeduzioni in data 11 gennaio 2018 e 19 aprile 2018.

Il magistrato istruttore, non avendo ritenuto i suddetti chiarimenti idonei a superare tutti i rilievi formulati, ha depositato le osservazioni finali, evidenziando i profili di criticità emergenti dall'esame del rendiconto 2015 del Comune di Martina Franca (TA).

I rilievi formulati s'incentravano prevalentemente sulle seguenti criticità riguardanti:

- Giacenza vincolata;

- Fondo crediti di dubbia esigibilità in sede di conto consuntivo;

-Capacità di riscossione e contrasto all'evasione tributaria nelle fasi di accertamento e riscossione;

- Debiti fuori bilancio e violazione del parametro di deficitarietà n. 8

Il Presidente di Sezione procedeva, quindi, con ordinanza n. 110 del 15 ottobre 2018, a convocare in adunanza pubblica il Comune di Martina Franca per il giorno 14 novembre 2018, successivamente posticipata al 23 novembre 2018, e a disporre la trasmissione delle osservazioni del Magistrato istruttore, relative alle citate criticità.

Nel corso dell'adunanza pubblica, dopo la relazione del magistrato istruttore, i rappresentanti dell'ente, riportandosi sostanzialmente a quanto dedotto nelle memorie scritte, hanno fornito ulteriori chiarimenti su alcuni aspetti delle problematiche finanziarie rilevate.

Considerato in

DIRITTO

QUADRO NORMATIVO.

Prima di procedere all'esame delle criticità rilevate nel rendiconto dell'esercizio finanziario 2015 del Comune di Martina Franca, appare opportuno delineare brevemente il quadro normativo

vigente in materia.

L'art. 1, c. 166, della legge n. 266/2005 stabilisce che *"gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria trasmettono alle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo"*.

L'art. 148-*bis* del D.Lgs. n. 267/2000 (inserito dall'art. 3 del D.L. n. 174/2012) prevede che 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 seguenti, della legge n. 266/2005, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119 della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento e della assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti. Ai fini di tale verifica, le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano, altresì, che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente. Lo stesso art. 148-*bis* prevede, infine, che l'accertamento, nell'ambito delle verifiche prima indicate, 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 giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio.

L'art. 6, c. 2, del D.Lgs. n. 149/2011 stabilisce che, qualora dalle pronunce delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte, le necessarie misure correttive, la competente Sezione regionale, accertato l'inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. In tal caso, ove sia accertato, entro 30 giorni dalla predetta trasmissione, da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti, il perdurare dell'inadempimento da parte dell'ente locale delle citate misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all'art. 244 del D.Lgs. n. 267/2000, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli Consiglieri, un termine non superiore a 20 giorni per la deliberazione del dissesto. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un commissario per la deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla procedura per lo scioglimento del Consiglio dell'ente ai sensi dell'art. 141 del D.Lgs. n. 267/2000.

Sia l'art. 6 del D.Lgs. n. 149/2011 che l'art.3 del D.L. n. 174/2012 (inserendo l'art. 148-*bis* nel D.Lgs. n. 267/2000), evidentemente, hanno sensibilmente rafforzato i controlli attribuiti alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali e hanno determinato il passaggio da un modello di controllo, di carattere

meramente "collaborativo", privo di un effettivo apparato sanzionatorio e volto semplicemente a stimolare processi di autocorrezione, ad un modello di controllo cogente, dotato di efficacia inibitoria (il citato art. 148-bis prevede la preclusione della attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria) e idoneo a determinare, attraverso un preciso iter procedimentale, in presenza dei relativi presupposti, il dissesto finanziario dell'ente (art. 6 del D.Lgs. n. 149/2011).

Considerato che, anche dopo l'entrata in vigore della citata normativa, risulta tuttora in vigore l'art. 7, c. 7, della legge n. 131/2003, qualora tutte o parte delle irregolarità esaminate non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della deliberazione prevista dall'art. 148-bis del D.Lgs. n. 267/2000 e/o l'avvio del procedimento di c.d. "dissesto guidato" disciplinato dall'art. 6, c. 2, del D.Lgs. n. 149/2011, la natura attualmente anche collaborativa del controllo svolto dalle Sezioni regionali della Corte dei conti non esclude la possibilità di segnalare agli enti interessati irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà. Ciò appare utile per prevenire l'insorgenza di più gravi situazioni di deficitarietà o di squilibrio.

Le criticità riscontrate

1.- Giacenza vincolata

Al 31 dicembre 2015 il fondo di cassa finale risultava essere pari ad € 9.090.347,10, di cui € 3.412.333,35 composto da fondi vincolati ed € 5.678.013,75 da fondi liberi; in sede istruttoria è stato chiesto al comune di trasmettere la determinazione assunta dal responsabile finanziario di determinazione della giacenza vincolata al 1° gennaio 2015, unitamente alle registrazioni contabili di utilizzo e reintegro dei fondi vincolati per tutto l'esercizio 2015, oltre che la specificazione di somme eventualmente non reintegrate al 31.12.2015 (cfr. punto 10, principio contabile allegato 4/2 al D.Lgs.n.118/2011).

Il Comune ha riscontrato l'istanza istruttoria precisando che il ricorso all'utilizzo della cassa vincolata per il pagamento di spese correnti è stato pari ad € 4.389.792,66 e che il medesimo importo è stato ricostituito utilizzando entrate libere correnti; inoltre, ha trasmesso la determina n. 23/900 del 22 marzo 2016 relativa alla determinazione della giacenza vincolata di tesoreria all'1.1.2016.

Infine, ha rappresentato che non è stato erroneamente contabilizzato l'incasso di € 1.007.906,89 derivante da accrediti di residuo capitale di mutui scaduti; tuttavia, ha precisato che non sono stati emessi mandati di pagamento, e che con determinazione n. 29 del 7 febbraio 2018 è stata aggiornata la giacenza di cassa vincolata alla data del 1/1/2016, 1/1/2017 e 1/1/2018 integrando per ogni anno l'importo della cassa vincolata con l'incremento di € 1.007.906,89.

Dalla lettura della suindicata determinazione, si evince che l'ente ha effettuato altri errori - successivamente rettificati, per l'appunto, con la suindicata determinazione - riguardanti sia la voce "Trasferimenti Ministeriali, Regionali e del Settore Pubblico" contabilizzati per € 1.268.892,11, invece che per € 2.268.892,11, sia la mancata indicazione delle anticipazioni fatte su progetti finanziati dall'Amministrazione Provinciale di Taranto per la somma di € 97.866,30.

Ad integrazione di quanto richiesto, il Comune di Martina Franca ha trasmesso i dati riferiti ai mutui (anche scaduti) ed all'eventuale utilizzo degli stessi per opere diverse da quelle per le quali

è stato inizialmente concesso il finanziamento. L'ente ha dichiarato che non sono state effettuate operazioni di devoluzione, e che si è proceduto a vincolare nell'avanzo di amministrazione le somme non utilizzate e successivamente reimpiegate per spese d'investimento, trattandosi di *"...entrata già riversata autonomamente dalla C.DD.PP. o altro ente mutuante..."*.

Per quel che concerne il profilo procedurale, nel corso della discussione orale, il comune ha chiarito che il Consiglio comunale ha avuto contezza del riutilizzo dei mutui in sede di applicazione dell'avanzo di amministrazione, di approvazione del bilancio ed in occasione delle variazioni di bilancio successivamente apportate.

Il Collegio prende atto di quanto dichiarato in merito alle correzioni apportate nel 2018 alla consistenza della giacenza vincolata, e conferma il rilievo in merito alla mancata adozione al 1° gennaio 2015 del provvedimento di cui al punto 10.6 dell'allegato 4/2 al D.Lgs n. 118/2011.

Si rammenta che solo in casi di momentanea carenza di liquidità gli enti possono disporre l'utilizzo, in termini di cassa delle entrate vincolate in base all'articolo 180 del Tuel, per il finanziamento di spese correnti, *"...per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222..."*. La possibilità di ricorrere all'utilizzo delle entrate vincolate per finanziare genericamente la spesa corrente, prevista dall'articolo 195 del Tuel, vincola una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria in quanto il limite dei 5/12 delle entrate accertate nel penultimo anno precedente, afferenti ai primi tre titoli di entrata del bilancio, rappresenta nello stesso tempo il limite sia per il ricorso all'anticipazione di tesoreria che all'utilizzo delle entrate a destinazione vincolata. Infatti, per la suddetta tipologia di entrata *"...la irreversibilità della destinazione...sottrae definitivamente all'ente la disponibilità delle risorse, anche sotto il profilo della gestione di cassa..."* (cfr. Sezione delle Autonomie n. 31/2015).

Pertanto, in seguito alla «ricostruzione» del saldo della cassa vincolata al 1° gennaio 2015, il principio contabile 4/2 allegato al Dlgs n. 118/2011, prevede poi che i mandati e le reversali tra la cassa corrente e quella vincolata (utilizzo delle entrate vincolate e successivo reintegro della cassa vincolata) vengano tracciate contabilmente prevedendo nel piano finanziario che tali operazioni siano contabilizzate nelle «altre entrate per partite di giro». Trattandosi di entrate e spese registrate nelle partite di giro, gli stanziamenti riguardanti tali operazioni non svolgono la funzione di vincolo della spesa.

I nuovi schemi del rendiconto del tesoriere, infine, prevedono che venga data evidenza della composizione della cassa vincolata alla fine dell'anno e dell'eventuale utilizzo di cassa vincolata ancora da reintegrare.

2.- Calcolo fondo crediti di dubbia esigibilità in sede di conto consuntivo

Il Comune di Martina Franca ha accantonato nel risultato di amministrazione 2015 la somma di € 6.198.253,58 a titolo di FCDE.

Nel corso dell'istruttoria è stato richiesto all'Ente di relazionare in merito al metodo di calcolo utilizzato per quantificare il Fondo crediti di dubbia esigibilità (di seguito FCDE) al 1° gennaio 2015, al 31.12.2015 e per la quantificazione della quota di FCDE stanziato nel Bilancio di previsione 2015-2017, evidenziandone le entrate escluse ed il prospetto di calcolo della percentuale di accantonamento utilizzata per i tre momenti di gestione considerati. Inoltre, si è

chiesto di specificare l'eventuale utilizzo della facoltà di cui all'art. 2 del DM 20 maggio 2015.

Il Comune ha riscontrato l'istanza istruttoria, precisando che non si è avvalso della facoltà di cui all'art. 2 del DM 20 maggio 2015, ed allegando i prospetti di calcolo richiesti.

Dalla verifica del prospetto denominato "4b" (cfr. nota di risposta del 19.04.2018), riferito alla quantificazione e al calcolo utilizzato per il FCDE accantonato nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015, è emerso che l'ente non ha correttamente applicato la procedura prevista nell'esempio n. 5 dell'allegato 4/2 al D.Lgs. 118/2011.

Al fine di acquisire i dati corretti è stato chiesto al comune di fornire chiarimenti in merito, e di predisporre, in prossimità dell'odierna adunanza, un prospetto di calcolo "*...completo di tutte le categorie di entrata selezionate...*" con indicazione del "*...quinquennio 2011/2015 correttamente considerato per il calcolo della percentuale pari al complemento a cento della media ponderata tra incassi in c/residui di ciascun anno ponderati determinato con i summenzionati pesi (0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e 0,10 di ciascuno degli anni del primo triennio)...*".

L'Ente ha ripresentato un prospetto che ha recepito quanto previsto dal summenzionato esempio n. 5 cit., nel quale sono indicate tutte le categorie di entrate prese in considerazione ed il metodo di calcolo utilizzato, ovvero la media ponderata sui totali dei rapporti tra i residui al 31 dicembre 2015 derivanti da residui (annualità 2011-2014), e quelli di competenza (2015) ed i relativi incassi. Tuttavia, anche il suddetto ricalcolo sembra contenere un errore, infatti, con specifico riferimento ai residui attivi al 1° gennaio 2015, il comune ha erroneamente applicato la decurtazione al 36%, determinando una cospicua riduzione del *quantum* totale da accantonare nel risultato di amministrazione.

Nel corso della discussione orale, il Comune di Martina Franca ha confermato che nel ricalcolo del FCDE a consuntivo 2015, ha operato la riduzione al 36%, ritenendo corretta l'applicazione della stessa per i residui riferiti alla competenza 2015 (al 1° gennaio 2015), considerato che l'ente ha utilizzato la medesima percentuale in sede di stanziamento del FCDE nel bilancio di previsione.

Osserva il Collegio, che la giurisprudenza contabile ha chiarito, in ordine alla facoltà di abbattere al 36% la quota dei residui attivi derivanti dall'esercizio 2015 ai fini dell'accantonamento del FCDE al 31 dicembre 2015, l'inapplicabilità della suddetta riduzione, sia con riferimento a tutti i residui attivi riportati, sia, come nel caso di specie, ai residui della sola competenza 2015.

Invero, si rende necessario precisare che non è da ritenersi corretta l'operazione di riduzione al 36% dei residui attivi rivenienti dalla competenza 2015 per il calcolo del FCDE a consuntivo diminuendo l'accantonamento a consuntivo 2015, nel caso in cui l'ente ha fatto applicazione del metodo ordinario.

Tale facoltà, infatti, è stata riconosciuta dal legislatore solo in sede di redazione del bilancio di previsione 2015.

Detto assunto, in primo luogo, trova fondamento nella ratio dell'istituto del Fondo crediti di dubbia esigibilità (analiticamente disciplinato dall'allegato 4/2 del d.lgs. 118/2011 recante il "principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria").

L'accantonamento a FCDE, in maggior dettaglio, ha la precipua finalità di evitare che spese

esigibili siano finanziate da entrate di dubbia esigibilità. In questo senso, il principio sopra citato stabilisce che *«sono accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, ecc.»*, ma per evitare che entrate di dubbia esigibilità possano finanziare spese esigibili, a bilancio di previsione, è stanziata un'apposita posta contabile, denominata "accantonamento al FCDE" (che non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio), mentre, a consuntivo, una quota di risultato di amministrazione è accantonata al FCDE.

Nel bilancio di previsione, in linea generale, la quantificazione dell'accantonamento a FCDE è effettuata applicando agli stanziamenti delle entrate di dubbia e difficile esazione il complemento a 100 della media tra incassi in conto competenza e accertamenti degli ultimi 5 esercizi.

A consuntivo, la quantificazione della quota di risultato di amministrazione accantonata a FCDE è determinata applicando *«all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti»*, il complemento a 100 della media del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi. L'esempio 5 del principio contabile prosegue prevedendo che *«L'importo dei residui attivi all'inizio di ciascun anno degli ultimi 5 esercizi può essere ridotto di una percentuale pari all'incidenza dei residui attivi di cui alle lettere b) e d) del prospetto di cui al punto 9.3 riguardante il riaccertamento straordinario dei residui rispetto al totale dei residui attivi risultante dal rendiconto 2014. Tale percentuale di riduzione può essere applicata in occasione della determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità da accantonare nel risultato di amministrazione degli esercizi successivi, con riferimento alle annualità precedenti all'avvio della riforma»*.

Chiarita la ratio del FCDE e, conseguentemente, le modalità fissate "a regime" dal legislatore per calcolarne la consistenza sia a previsione sia a consuntivo, deve, altresì evidenziarsi che l'art. 1, comma 509, della Legge 23.12.2014 n. 190, ha integrato il principio contabile applicato di cui all'allegato 4/2 prevedendo che con riferimento agli enti locali, nel 2015 è stanziata in bilancio una quota dell'importo dell'accantonamento quantificato nel prospetto riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità allegato al bilancio di previsione pari almeno al 36 per cento, se l'ente non ha aderito alla sperimentazione di cui all'articolo 36, e al 55 per cento, se l'ente ha aderito alla predetta sperimentazione. Nel 2016 per tutti gli enti locali lo stanziamento di bilancio riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità è pari almeno al 55 per cento, nel 2017 è pari almeno al 70 per cento, nel 2018 è pari almeno all'75 per cento, nel 2019 è pari almeno al 85% e nell'anno 2020 è pari almeno ad una quota del 95 per cento. In altri termini, il comma 509, così come modificato dalla Legge di bilancio 2018, ha - limitatamente al bilancio di previsione - consentito all'ente locale di scegliere se adeguarsi immediatamente o solo progressivamente alle prescrizioni del principio contabile in materia di FCDE.

Dunque, alla luce sia dell'argomento letterale (la norma da ultimo citata si riferisce solo al bilancio di previsione) sia della particolare rilevanza che ha l'istituto del FCDE nel sistema dei nuovi principi contabili (ossia scongiurare che spese esigibili possano trovare copertura finanziaria con

residui attivi di difficile riscossione), questa Sezione ritiene che, nel 2015 e negli esercizi successivi, la facoltà dell'ente locale di abbattere la consistenza del FCDE accantonata sul risultato di amministrazione non sia configurabile a consuntivo quando l'ente medesimo opta per il metodo ordinario di calcolo.

D'altra parte, anche se l'espressione impiegata dal legislatore potrebbe essere fonte di equivoci interpretativi, questa Sezione ritiene che, per giungere ad una soluzione contraria (ossia di acconsentire un abbattimento della consistenza del fondo anche a consuntivo), non possa invocarsi il DM 20.05.2015 laddove ha integrato il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria aggiungendo l'inciso «*salva la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018, disciplinata nel presente principio*» alla frase «*In sede di rendiconto, fin dal primo esercizio di applicazione del presente principio, l'ente accantona nell'avanzo di amministrazione l'intero importo del fondo crediti di dubbia esigibilità quantificato nel prospetto riguardante il fondo allegato al rendiconto di esercizio*».

Infatti, a parere di questa Sezione, il richiamato inciso deve riferirsi al secondo paragrafo introdotto dal medesimo Decreto Ministeriale, laddove, dopo aver effettuato una precisazione sul riaccertamento straordinario, sancisce che «*Per effetto della gestione ordinaria che, annualmente, comporta la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione dei vecchi crediti, lo stock complessivo dei residui attivi tende ad essere sostanzialmente stabile nel tempo. Pertanto, se l'ammontare dei residui attivi non subisce significative variazioni nel tempo, anche la quota del risultato di amministrazione accantonata al fondo crediti di dubbia esigibilità tende ad essere stabile e, di conseguenza, gran parte dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità effettuato annualmente nel bilancio di previsione per evitare di spendere entrate non esigibili nell'esercizio, non è destinato a confluire nella quota del risultato di amministrazione accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità. Infatti, se i residui attivi sono stabili nel tempo, nella quota del risultato di amministrazione accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità confluisce solo la parte del fondo accantonato nel bilancio di previsione di importo pari agli utilizzi del fondo crediti a seguito della cancellazione o dello stralcio dei crediti dal bilancio*».

In altri termini, questa Sezione ritiene che l'inciso «*salva la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018, disciplinata nel presente principio*» vada riferito alla facoltà degli enti locali (per il quadriennio 2015-2018) di adottare il c.d. metodo semplificato per la costituzione del FCDE, non alla facoltà - prevista ora, dopo l'entrata in vigore della legge di bilancio 2018, per il periodo 2015/2020 - di abbattere (fino alle percentuali indicate per il bilancio di previsione) la consistenza del FCDE a consuntivo calcolato secondo il metodo ordinario.

Orbene, il Comune di Martina Franca ha erroneamente accantonato nel risultato di amministrazione l'importo di € 6.198.253,58, invece che la maggior somma di € 12.226.628,09 (riportata nella colonna "totale importo pieno al 100% da accantonare" dell'allegato trasmesso in data 8.11.2018), né, alla luce di quanto suesposto, è possibile ritenere valido il ricalcolo prodotto dall'ente in prossimità dell'adunanza pubblica nel quale è stata applicata la riduzione al 36% dei residui di competenza 2015 (al 1° gennaio 2015).

La sottostima del FCDE al 31 dicembre 2015 ha determinato un minor accantonamento di € 6.028.374,51 (€ 12.226.628,09 meno € 6.198.253,58) incidendo in maniera determinante sulla quantificazione del risultato di amministrazione; infatti, a fronte di una parte "disponibile" dell'avanzo, pari ad € 1.962.458,79 registrato ufficialmente nel rendiconto 2015, il comune se avesse correttamente quantificato il FCDE avrebbe registrato un disavanzo pari ad € -4.065.915,72, così come si evince dalla seguente tabella:

Tabella 1

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2015 (A)	17.129.965,57	
Composizione del risultato di amministrazione	Questionario 2015	Impatto della variazione del FCDE sulla composizione del risultato di cui alle memorie del 8.11.2018
Parte accantonata		
Fondo crediti di dubbia esigibilità	6.198.253,58	12.226.628,09
Accantonamenti per contenzioso	200.000,00	200.000,00
Accantonamenti per indennità di fine mandato	20.000,00	20.000,00
Fondo rischi soccombenze legali e fondo risarcimento danni e transazioni	1.893.028,57	1.893.028,57
Totale parte accantonata (B)	8.311.282,15	14.339.656,66
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	468.628,02	468.628,02
Vincoli derivanti da trasferimenti	6.387.596,61	6.387.596,61
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui *	0,00	0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	0,00	0,00
Altri vincoli		
Totale parte vincolata (C)	6.856.224,63	6.856.224,63
Parte destinata agli investimenti		
Totale parte destinata agli investimenti (D)	0,00	0,00
Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)	1.962.458,79	-4.065.915,72

Fonte: tabella elaborata dalla Sezione

Analoga criticità sembra, inoltre, essere stata perpetrata nei successivi esercizi finanziari 2016 e 2017.

Il Collegio non ritiene superato il rilievo e dispone che il Comune di Martina Franca adotti tutte le opportune misure correttive idonee a superare definitivamente le rilevate criticità, nonché calcolare correttamente e nel rispetto dei principi contabili armonizzati, il FCDE da accantonare nel risultato d'amministrazione al 31 dicembre 2018 (effetto dell'ordinaria e annuale attività di revisione dei residui attivi, preliminare all'approvazione del rendiconto); inoltre, in caso di disavanzo dovrà predisporre il piano di recupero dello stesso secondo le modalità e termini previsti dalla vigente normativa. In proposito, l'art. 188-quater del TUEL stabilisce che agli enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, un disavanzo di amministrazione (ovvero debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere), nelle more della variazione di bilancio che dispone la copertura del disavanzo (o del riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio), "...è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per

legge. Sono fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi...".

3.- Contrasto all'evasione tributaria nelle fasi di accertamento e riscossione

Il Comune di Martina Franca ha realizzato, nel corso del 2015, una bassa capacità di riscossione rispetto ai valori accertati, soprattutto con riferimento al recupero dell'evasione tributaria.

Al fine di valutare adeguatamente la suindicata criticità, si è chiesto all'ente, nel corso dell'istruttoria, d'inviare anche un prospetto dal quale si potesse evincere l'aggiornamento dei dati risultanti dal questionario 2015, compresi gli accertamenti contabilizzati nelle annualità 2012, 2013 e 2014. L'ente ha trasmesso un prospetto riepilogativo della riscossione effettuata a titolo di recupero evasione dei suddetti residui aggiornato al 30 settembre 2017. L'analisi dei dati ha evidenziato come, a fronte di accertamenti dal 2012 al 2015 pari ad € 7.890.643,67, sono state realizzate riscossioni per un ammontare complessivo di € 4.603.588,77 (pari a circa il 58,34%). Inoltre, confrontando tali dati con quelli acquisiti ai fini del calcolo del FCDE, si è rilevato che sussistono ancora consistenti residui attivi rivenienti da annualità vetuste (2007-2008-2009-2010-2011) relativi a tributi evasi non del tutto incassati al 31 dicembre 2016. In prossimità dell'odierna adunanza pubblica, il Comune di Martina Franca ha presentato un prospetto aggiornato al 30 settembre 2018 dal quale si evince che i residui non ancora riscossi ammontano ad 2.728.869,65, registrando, pertanto, un miglioramento percentuale degli incassi, che è passato dal 58,34% al 65,41%.

Tabella 2

ESERCIZIO FINANZIARIO	TRIBUTO EVASO	TIPOLOGIA EVASIONE	IMPORTO ACCERTATO	IMPORTO RISCOSSO AL 31.12.2016	RISCOSSO 2017 RENDICONTO CONCESSIONARIO AL 30/09/2017	RISCOSSO AL 30/09/2018	RESIDUO AL 30/09/2018
2012	ICI	Entrate tributarie	€ 1.250.000,00	€ 530.372,94	€ 78.942,78	€ 15.712,50	€ 624.971,78
2012	TARSU	Entrate tributarie	€ 1.115.500,00	€ 982.350,42	€ 34.345,73	€ 25.418,09	€ 73.385,76
2013	ICI	Entrate tributarie	€ 1.500.000,00	€ 401.110,74	€ 133.516,41	€ 48.185,48	€ 947.187,37
2013	TARSU	Entrate tributarie	€ 1.500.000,00	€ 862.214,55	€ 77.416,54	€ 28.542,43	€ 511.826,48
2014	ICI	Entrate tributarie	€ 665.000,00	€ 124.206,52	€ 81.690,89	€ 66.633,92	€ 390.468,57
2014	TARSU	Entrate tributarie	€ 665.000,00	€ 348.216,13	€ 53.153,44	€ 80.218,23	€ 183.412,20
2014	TOSAP	Entrate tributarie	€ 6.975,95	€ 6.975,95	€		€ -
2015	ICI	Entrate tributarie	€ 327.395,00	€ 266.409,07	€ 63.368,44		€ 2.332,51
2015	IMPOSTA PUBBLICITA'	Entrate tributarie	€ 4.132,00	€ -	€ 4.102,00		€ -
2015	TARSU	Entrate tributarie	€ 718.241,75	€ 446.823,52	€ 95.637,62	€ 175.780,61	
2015	TARES/TARI	Entrate tributarie	€ 135.428,97	€ 22.734,98	€	€ 115.693,99	€ -
TOTALE			€7.890.643,67	€4.011.414,92	€ 592.173,85	€558.185,25	€ 2.728.869,65

Fonte: tabella dell'Ente trasmessa con nota del 08/11/2018

Il comune ha relazionato in merito alle principali criticità a cui va incontro nella realizzazione della riscossione coattiva; nello specifico, ha rappresentato che il concessionario ha oggettive difficoltà nel porre in essere efficaci procedure cautelari ed esecutive finalizzate a garantire la tutela e la riscossione del credito, in quanto i limiti imposti alle procedure esecutive (di ipoteca e di pignoramento) prevedono posizioni debitorie minime di € 20.000,00 o di € 120.000,00 a seconda dei casi; pertanto, sono rari i casi di accertamenti dei tributi locali che in modo autonomo

superino tali valori.

Altra criticità segnalata dal comune riguarda le minori opportunità di ottenere risultati concreti, nel caso di pignoramento di natura mobiliare, in quanto le possibilità di accesso a banche dati pubbliche e finanziarie, per individuare somme e beni mobili del debitore, sono inferiori rispetto all'agente della riscossione nazionale. Fermo restando, comunque, che le eventuali procedure esecutive immobiliari azionate per il recupero del carico tributario sono rallentate dalla presenza di precedenti iscrizioni ipotecarie e procedure esecutive immobiliari da parte di istituti di credito bancari e/o privati.

Inoltre, l'ente ha rappresentato che lo stesso istituto della definizione agevolata dei tributi locali (cfr. art. 1 del D.L. n. 148/2017 convertito con modificazioni della Legge n. 172/2017) ha inevitabilmente allungato i tempi di riscossione dei tributi locali, oltre che ridotto l'introito per l'Ente. Un ulteriore problematica indicata dal comune riguarda i crediti tributari vantati nei confronti di soggetti residenti in territori diversi da quello comunale, il cui recupero risulta certamente più oneroso per il concessionario della riscossione. Infine, la riscossione coattiva è fortemente rallentata dalle lungaggini processuali inerenti le procedure di opposizione agli avvisi di accertamento, agli atti esecutivi poste in essere dei contribuenti al fine di sottrarsi alle obbligazioni tributarie.

Da ultimo, non può non prendersi in considerazione la crisi economica che coinvolge imprese e famiglie, producendo l'effetto di moltiplicare le richieste di dilazione di pagamento dei carichi tributari portati dalle ingiunzioni di pagamento.

Con riferimento specifico ai singoli tributi, l'ente ha chiarito che i carichi tributari (anni dal 2012 al 2015), per i quali risulta un residuo attivo TARSU pari ad € 768.624,44 ed un residuo attivo ICI pari ad 1.962.627,72, sono stati, in larga parte, oggetto di opposizione innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Taranto e di gravame innanzi alla Commissione Tributaria Regionale di Bari. In particolare, negli anni dal 2012 al 2015 risultano notificati all'Ente ricorsi avverso gli avvisi di accertamento TARSU per un totale complessivo di € 550.524,00. I relativi giudizi si sono conclusi negli anni dal 2014 al 2017. I giudizi conclusi con sentenze di rigetto dei ricorsi ammontano a complessivi € 404.170,97 e la relativa pretesa tributaria è stata posta in esecuzione per la riscossione coattiva dopo il deposito delle sentenze.

L'ente ha precisato che, ad oggi, sono ancora in atto le procedure esecutive volte al recupero dei crediti per il tramite del concessionario; i giudizi conclusi con sentenze di accoglimento dei ricorsi ammontano a complessivi € 146.353,03. Le predette sentenze in parte sono state oggetto di gravame da parte dell'ente e precisamente per il carico tributario di € 46.408,58, il quale sarà posto in esecuzione al termine dei giudizi di appello. Il residuo carico tributario di € 99.944,45, in sede di riaccertamento ordinario con il rendiconto 2017, è stato stralciato con determinazione dirigenziale n. 81 reg. gen. 773 del 23/03/2018.

Pertanto, il residuo TARSU relativo agli anni dal 2012 al 2015 ammontante a complessivi € 768.624,44 per l'importo di € 218.100,44 è stato oggetto riscossione coattiva nonché di procedure esecutive tuttora in essere, per l'importo di € 404.170,97 è stato posto in esecuzione per la riscossione negli anni dal 2015 al 2018, l'importo di € 46.408,58 sarà posto in esecuzione

alla conclusione dei giudizi di appello, invece l'importo di € 99.944,45 è stato stralciato con la determinazione di cui innanzi.

Relativamente ai residui ICI degli anni dal 2012 al 2015 l'ente ha riferito che risultano notificati all'Ente ricorsi avverso gli avvisi di accertamento ICI per un totale complessivo di € 649.451,16. I relativi giudizi in parte si sono conclusi negli anni dal 2014 al 2017 ed in parte sono ancora in corso. I giudizi conclusi con sentenze di rigetto dei ricorsi ammontano a complessivi € 286.832,42 e la relativa pretesa tributaria è stata posta in esecuzione per la riscossione negli anni dal 2014 al 2018. La pretesa tributaria portata dai giudizi in corso ammonta a complessivi € 173.582,86 e la relativa pretesa tributaria, sussistendo ordinanze di sospensione dell'atto impugnato, sarà posta in essere per la riscossione al termine dei giudizi.

I giudizi conclusi con sentenze di accoglimento dei ricorsi ammontano a complessivi € 189.035,88, le predette sentenze in parte sono state oggetto di gravame da parte dell'ente e precisamente per € 24.908,88. La relativa pretesa tributaria sarà posta in esecuzione al termine dei giudizi di appello. Il residuo carico tributario di € 164.127,00, in sede di riaccertamento ordinario con il rendiconto 2017, sono stati stralciati con determinazione dirigenziale n. 81, reg. gen. 773 del 23/10/2018.

Pertanto, il residuo ICI relativo agli anni dal 2012 al 2015 ammontante a complessivi € 1.962.627,72 per l'importo di € 1.313.176,56 è stato oggetto riscossione coattiva nonché di procedure esecutive tutt'ora in essere; l'importo di € 286.832,42 è stato posto in esecuzione per la riscossione degli anni dal 2015 al 2018, per € 173.582,86, ed è stato sospeso in attesa della conclusione dei giudizi innanzi alla Commissione Tributaria, per € 24.908,88; quest'ultimo sarà posto in esecuzione alla conclusione dei giudizi di gravame, mentre, la somma di € 164.127,00 è stata stralciata dal conto del bilancio.

Con riferimento, invece, ai tributi accertati in esercizi finanziari di annualità vetuste 2007-2011, l'Ente ha affermato che una parte di essi fa riferimento a crediti vantati nei confronti della concessionaria "Tributi Italia S.p.A.", società già operante nel settore della riscossione, accertamento e liquidazione delle entrate per conto degli Enti Locali che con Decreto del Ministero dello Sviluppo Economico in data 18 giugno 2010, che è stata ammessa, ai sensi dell'art. 3 comma 3 del Decreto Legge del 25 marzo 2010, n. 40 convertito con modificazioni con la legge 22 maggio 2010 n. 73, alla procedura di amministrazione straordinaria di cui al Decreto Legge 23 dicembre 2003 n. 347, convertito con modificazioni con legge 18 febbraio 2004 n. 39.

Il Tribunale di Roma — Sezione Fallimentare nell'anno 2011 ha ammesso il credito dell'Ente alla procedura fallimentare. Ad oggi la procedura risulta ancora pendente e, a distanza di quasi 8 anni, non risulta abbia recuperato crediti.

Trattandosi di crediti di dubbia e difficile esazione ed essendo trascorsi più di tre anni dalla scadenza del credito, ai sensi del D.M. 118/2011, allegato 4.2 punto 9.1, l'ente ha, in sede di rendiconto 2016 ed in occasione del riaccertamento ordinario, sono stati stralciati con determinazione dirigenziale n. 92 del 20/04/2017 —Reg. Gen. N. 1014.

Inoltre, con il rendiconto 2017, in sede di riaccertamento ordinario, sono stati stralciati con le determinazioni dirigenziali n. 81 del 23/03/2018 (reg. gen. 778) e n. 68 del 28/03/2018 (reg.

gen. N. 847) ulteriori residui attivi riferiti ad accertamenti TARSU, a sanzioni per regolamenti comunali e per violazione del codice della strada annualità dal 2008 al 2011.

In particolare, il concessionario SOGET S.p.a., con nota prot. n. 6014 del 26.01.2018, ha trasmesso all'Ente lo stato d'avanzamento dei ruoli dai quali si evince il dettaglio delle inesigibilità, una volta esperita la procedura della riscossione coattiva. L'ente ha specificato che, in sede di rendiconto 2017, ha provveduto ad eliminare alcuni crediti, di cui alla tabella che segue.

Tabella 3

ANNO	CAPITOLO	DESCRIZIONE	ACCERTAMENTO	INCASSO	ELIMINAZIONI 2018	RESIDUO DA INCASSARE
2011	56	IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI- RECUPERO EVASIONE-	€ 428.349,40	€ 39.877,18		€ 388.472,22
2011	160	TASSA PER LO SMALTIMENTO DEI RIFIUTI SOLIDI URBANI -	€ 316.032,39	€ 12.225,90		€ 301.800,49
2010	160	TASSA PER LO SMALTIMENTO DEI RIFIUTI SOLIDI URBANI -	€ 221.871,49	€ 126.492,65		€ 93.042,87
2009	160	TASSA PER LO SMALTIMENTO DEI RIFIUTI SOLIDI URBANI -	€ 15.992,76	€ 15.992,76		€ 0,00
2008	160	TASSA PER LO SMALTIMENTO DEI RIFIUTI SOLIDI URBANI -	€ 1.697,26	€ 1.697,26		€ 0,00
2007	160	TASSA PER LO SMALTIMENTO DEI RIFIUTI SOLIDI URBANI -	€ 1.222,36	€ 1.222,36		€ 0,00
2011	165	TASSA PER LO SMALTIMENTO DEI RIFIUTI SOLIDI URBANI - RECUPERO EVASIONE -	€ 311.275,38	€ 3.849,67		€ 307.148,39
2011	845	SANZIONI AMMINISTR.P/VIOLAZIONE AL NUOVO CODICE DELLA STRADA- RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO	€ 183,24	€ 183,24		€ 0,00
2010	845	SANZIONI AMMINISTR.P/VIOLAZIONE AL NUOVO CODICE DELLA STRADA- RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO	€ 268,45	€ 268,45		€ 0,00
2009	845	SANZIONI AMMINISTR.P/VIOLAZIONE AL NUOVO CODICE DELLA STRADA- RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO	€ 223,95	€ 223,95		€ 0,00
2008	845	SANZIONI AMMINISTR.P/VIOLAZIONE AL NUOVO CODICE DELLA STRADA- RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO	€ 3.208,37	€ 3.208,37		€ 0,00
2005	1210	INTROITI E RIMBORSI DIVERSI	€ 42.503,87	€ 2.500,87		€ 40.003,00
2004	1210	INTROITI E RIMBORSI DIVERSI	€ 7.499,13	€ 7.499,13		€ 0,00
2007	1260	RIMBORSO SPESE PER (ATI	€ 3.990,20	€ 0,00		€ 3.990,20
2010	1260	RIMBORSO SPESE PER un	€ 4.649,86	€ 0,00		€ 4.649,86
2011	1260	RIMBORSO SPESE PER I TTI	€ 100,00	€ 0,00		€ 100,00

Fonte: tabella dell'Ente trasmessa con nota del 08/11/2018

Infine, l'ente ha garantito che anche nell'esercizio in corso sono state realizzate ulteriori cancellazioni (cfr. determinazione dirigenziale n. 195 dell'11/06/2018 avente ad oggetto - Approvazione sgravi di partite relative alla tassa smaltimento rifiuti solidi urbani per quote non dovute dai contribuenti).

Il Collegio, pur non potendo considerare superato il rilievo sussistendo oggettive difficoltà alla realizzazione delle riscossioni tributarie coattive, ritiene di valutare positivamente l'impegno profuso dal comune, sia con riferimento al costante monitoraggio dell'attività di riscossione coattiva posta in essere, sia in relazione alla complessiva gestione dei residui attivi vetusti, e sollecita l'ente a proseguire nell'attività di verifica dell'andamento degli incassi e di corretta gestione dei residui attivi.

4.- Criticità nella procedura di riconoscimento dei debiti fuori bilancio e violazione del parametro di deficitarietà n. 8

Il Comune di Martina Franca, nel corso dell'esercizio 2015 ha riconosciuto debiti fuori bilancio per un ammontare complessivo di € 1.263.862,64, registrando (così come nel 2016) la violazione del parametro di deficitarietà n. 8, avendo superato il valore soglia dell'1% riferito alla

consistenza dei debiti riconosciuti rispetto ai valori di accertamento delle entrate correnti; nel 2015 la percentuale di superamento è stata del 3,68%.

Nel corso dell'istruttoria è stato chiesto all'ente di fornire alcune informazioni relative alla natura del debito, alla tempistica del riconoscimento, alle modalità di finanziamento, alla sussistenza di piani di rateizzazione di pagamento ecc..

L'Ente ha inviato quanto richiesto, tuttavia, sono emerse alcune criticità riguardanti la procedura di riconoscimento seguita; infatti, in alcuni casi sembrerebbe che il riconoscimento dei debiti sia avvenuto successivamente all'esercizio in cui ne è venuto formalmente a conoscenza, in altri, che l'impegno di spesa e/o il pagamento dei debiti sia avvenuto in un esercizio successivo rispetto a quello del riconoscimento.

In considerazione di quanto suesposto, si è reso necessario effettuare ulteriori approfondimenti e, in sede di osservazioni conclusive sono stati chiesti chiarimenti in relazione a situazioni nelle quali l'impegno di spesa ha preceduto il riconoscimento del debito, ovvero *"...in merito ai debiti che hanno avuto importi rateizzati in più annualità, specificando per ciascuno di essi in quanti esercizi si è perfezionato il pagamento a favore dei singoli creditori..."*.

L'Ente ha depositato le proprie controdeduzioni ed ha fornito una breve relazione su ciascuna delle deliberazioni di riconoscimento di debito assunte nel 2015 e nel 2016, indicando la vicenda che ha determinato l'insorgenza del debito e, in sintesi, la procedura di riconoscimento seguita. Nonostante il comune abbia fornito una relazione illustrativa sulle modalità di riconoscimento, impegno e pagamento dei debiti fuori bilancio, evidenzia il Collegio che non risulta affatto chiaro, sulla base delle informazioni acquisite, se effettivamente l'ente ha rispettato rigorosamente la procedura prevista dall'art. 194 del D.Lgs n. 267/2000 (Tuel); pertanto, il rilievo non può considerarsi superato, fermo restando che l'ente dovrà, in sede di presentazione delle misure correttive, spiegare dettagliatamente la procedura di riconoscimento dei debiti fuori bilancio utilizzata abitualmente, e dimostrare che è conforme a quanto prescritto dall'art. 194 cit., nella negativa dovrà evidenziare tutte le ipotesi in cui lo stesso non è stato rispettato (per es. impegno e/o pagamento che precedono il riconoscimento consiliare del debito, riconoscimento effettuato in annualità successive a quella in cui si è avuta formale conoscenza dello stesso, pagamento effettuato dal tesoriere in mancanza di un regolare impegno di spesa o in assenza di riconoscimento, violazione della tempistica dei pagamenti previsti nel piano di rateizzazione concordato con i creditori ecc.).

Rammenta il Collegio che l'art. 194 comma 1 del TUEL, prevede analiticamente e tassativamente le ipotesi in cui ricorre un debito fuori bilancio per il quale deve essere attivata la procedura di riconoscimento disciplinata dalla medesima norma.

Il debito fuori bilancio rappresenta una obbligazione verso terzi per il pagamento di una determinata somma di denaro, assunta in violazione delle norme giuscontabili che regolano i procedimenti di spesa degli enti locali. In applicazione dei principi di veridicità, trasparenza ed equilibrio di bilancio, l'ente, senza attendere l'adempimento annuale previsto dall'art.193 del D.Lgs. n. 267/2000, ha 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. L'ente deve, quindi, provvedere immediatamente al finanziamento del debito riconosciuto e al relativo pagamento (anche con rateizzazione triennale). Per il finanziamento di tali spese, il legislatore pone precisi limiti (art.193 e 194 del D.Lgs. 267/2000). La formazione di debiti fuori bilancio costituisce indice della difficoltà dell'Ente di governare correttamente i procedimenti di spesa attraverso il rispetto delle norme previste dal TUEL.

L'esatta individuazione e quantificazione dei debiti fuori bilancio nel corso dell'esercizio finanziario costituisce, pertanto, un preciso dovere dell'organo consiliare, il quale è stato investito dal legislatore dell'obbligo di dare atto del permanere degli equilibri di bilancio e, in quella sede, di verificare se la sussistenza di debiti f.b. possa, in qualche modo, incidere negativamente sulla situazione finanziaria o alterare i risultati di competenza.

Né può sostenersi che il mancato tempestivo riconoscimento dei debiti fuori bilancio da parte del Consiglio comunale (in un ente che non versi in una situazione di disavanzo conclamato) non produca effetti significativi sull'andamento della gestione finanziaria.

A conferma di quanto suesposto, è intervenuta recentemente la Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 21/2018 (depositata in data 23 ottobre 2018), la quale ha precisato che *"...È opportuno rammentare, infatti, che, secondo il combinato disposto dell'art. 194, comma 1, con l'art. 193, comma 2, del TUEL, con deliberazione consiliare da adottarsi con periodicità stabilita dai regolamenti di contabilità e comunque almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno, gli enti locali riconoscono la legittimità dei debiti fuori bilancio. Da ciò scaturisce una prima considerazione: in una corretta gestione finanziaria l'emersione di un debito non previsto nel bilancio di previsione deve essere portata tempestivamente al Consiglio dell'ente per l'adozione dei necessari provvedimenti, quali la valutazione della riconoscibilità, ai sensi dell'art. 194, comma 1 e il reperimento delle necessarie coperture secondo quanto previsto dall'art. 193, comma 3, e 194 commi 2 e 3. Il ritardo nel riconoscimento, con rinvio ad esercizi successivi a quello in cui il debito è emerso, comporta una non corretta rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria dell'ente.*

3. Andando ad esaminare, invece, i profili di una gestione eseguita nel rispetto della tempistica sopra indicata, la questione può essere risolta nei termini che seguono.

3.1 Il comma 1 dell'art. 194 TUEL individua le fattispecie in cui il debito fuori bilancio è riconoscibile. Il riconoscimento da parte del Consiglio, per costante giurisprudenza della Cassazione (cfr., ex multis, Cass. Civ., Sez. II, n. 15050/2018) è costitutivo dell'obbligazione. Se il riconoscimento riguarda obbligazioni "scadute", nel senso che il creditore può esigere immediatamente il pagamento in quanto la prestazione è già stata interamente eseguita, la spesa è impegnata nell'esercizio in cui il debito fuori bilancio è riconosciuto, secondo quanto precisato dal punto 9.1 del principio contabile di cui all'all. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011. Se il riconoscimento riguarda prestazioni che ancora non sono state completamente effettuate, e quindi il pagamento del prezzo non è esigibile o lo è solo parzialmente, potrà essere imputato all'esercizio in corso solo la quota esigibile, mentre la restante parte sarà imputata alle scadenze previste.

3.2. Il comma 2 dell'art. 194 TUEL, peraltro, prevede la possibilità di un pagamento rateizzato in un arco temporale massimo di tre anni, compreso quello in cui è effettuato il riconoscimento.

Il piano di rateizzazione deve essere concordato con i creditori. La disposizione, infatti, testualmente recita "Per il pagamento [dei debiti fuori bilancio] l'ente può provvedere anche mediante un piano di rateizzazione, della durata di tre anni finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori". Il termine "convenuto" non può avere altro significato se non di un accordo negoziale tra amministrazione e creditori avente come contenuto la temporizzazione del pagamento del debito.

3.3. Trattandosi di un accordo, che richiede il consenso di entrambe le parti, se il creditore non intende accedere ad un'ipotesi di rateizzazione, l'ente che abbia riconosciuto il debito dovrà necessariamente registrarlo ed impegnarlo integralmente nello stesso esercizio. Conseguentemente dovrà, con idonea variazione di bilancio, reperire le risorse a copertura e quindi procedere al pagamento...".

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo per la Puglia nell'esercizio delle funzioni conferite dall'art. 1 comma 166 e ss. della L. n. 266/2005 e dall'art. 148 bis TUEL, in relazione agli esiti del controllo sul rendiconto dell'esercizio finanziario 2015 del Comune di Martina Franca (TA) adotta specifica pronuncia accertando che costituiscono irregolarità suscettibili di pregiudicare, in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari dell'Ente:

- le criticità merse con riferimento alla determinazione della giacenza vincolata e la mancata adozione al 1° gennaio 2015 del provvedimento di determinazione della giacenza vincolata;
- l'errata quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità in sede di conto consuntivo e la conseguente emersione di una situazione di disavanzo al 31 dicembre 2015;
- le difficoltà nella riscossione delle entrate derivanti dall'evasione tributaria;
- le problematiche evidenziate in parte motiva in merito alla sussistenza di debiti fuori bilancio e alla procedura di riconoscimento applicata dal comune - Violazione del parametro di deficitarietà n. 8.

DISPONE

- 1) che da parte dell'ente siano adottate le necessarie misure correttive idonee a superare definitivamente le rilevate criticità;
- 2) che l'ente provveda a calcolare correttamente e nel rispetto dei principi contabili armonizzati, il Fondo crediti di dubbia esigibilità da accantonare nel risultato d'amministrazione al 31 dicembre 2018, e che in caso di disavanzo predisponga il piano di recupero dello stesso secondo le modalità e termini previsti dalla vigente normativa;
- 3) che siano fornite tutte le informazioni in merito alla procedura di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, secondo quanto indicato in parte motiva;
- 4) che la presente pronuncia sia trasmessa, a cura della Segreteria, al Sindaco del Comune di Martina Franca (TA), al Presidente del Consiglio comunale affinché ne dia tempestiva comunicazione all'Organo consiliare ed all'Organo di revisione, per gli adempimenti di cui all'art. 239 del TUEL;

- 5) che l'Organo di revisione dell'Ente svolga, in merito a quanto riportato nella presente deliberazione, una attenta attività di controllo e vigilanza riferendo a questa Sezione ogni aspetto rilevante;
- 6) che la deliberazione consiliare di presa d'atto della presente pronuncia da parte dell'ente e di adozione delle relative misure correttive, se non diversamente previsto, dovranno essere adottati dal Comune di Martina Franca entro il termine di 60 giorni dalla comunicazione del deposito della deliberazione. Tali atti dovranno essere trasmessi a questa Sezione, unitamente alla attestazione dell'avvenuto adempimento dell'obbligo di pubblicazione della presente deliberazione disposto dall'art. 31 del D.Lgs. n. 33/2013, nei successivi 30 giorni.

Così deliberato in Bari nella camera di consiglio del 23 novembre 2018.

Il Relatore

F.to Rossana De Corato

Il Presidente

F.to Agostino Chiappiniello

Depositata in Segreteria il 25 gennaio 2018

Il Direttore della Segreteria

F.to Marialuce Sciannameo