

**CORTE DEI CONTI****SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL PIEMONTE**

composta dai magistrati:

Dott.ssa Maria Teresa POLITO	Presidente
Dott. Luigi GILI	Consigliere relatore
Dott.ssa Laura ALESIANI	Referendario
Dott. Marco MORMANDO	Referendario
Dott. Diego Maria POGGI	Referendario
Dott.ssa Stefania CALCARI	Referendario
Dott.ssa Rosita LIUZZO	Referendario

**nella camera di consiglio del 21 aprile 2020**, svoltasi in videoconferenza avvalendosi del collegamento in remoto,

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

Vista la Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

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 il Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

Vista la Legge 21 marzo 1953, n. 161, contenente modificazioni al predetto Testo unico;

Visto il Decreto Legislativo 18 agosto 2000 n. 267, recante: "Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali";

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la Legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

Visto il Decreto Legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Viste le delibere della Sezione delle Autonomie n. 16/SEZAUT/2018/INPR e n.12/SEZAUT/2019/INPR che hanno approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della Legge 23 dicembre 2005 n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni rispettivamente sul rendiconto dell'esercizio 2017 e 2018 ed i relativi questionari;

Vista la delibera n. 25/2017/SRCPIE/INPR, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per gli anni 2016 e 2017;

Vista la delibera n. 22/2018/SRCPIE/INPR, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2018;

Vista la delibera n. 17/2019/SRCPIE/INPR, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2019;

Vista la delibera n. 9/2020/SRCPIE/INPR, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2020;

Vista la delibera n. 127/2018/SRCPIE/PRSE di questa Sezione;

Viste le relazioni sui rendiconti relativi agli esercizi 2017 e 2018 redatte dall'Organo di revisione del Comune di **Valenza** (AL), ai sensi del citato art. 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;

Vista la richiesta di deferimento del Magistrato Istruttore;

Visto l'art. 84 comma 6 del D.L. 18/2020, richiamato dall'art. 85 comma 1, stesso D.L., che consente lo svolgimento delle camere di consiglio mediante modalità telematiche con collegamento dei magistrati partecipanti da remoto e che dispone che "Il luogo da cui si collegano i magistrati e il personale addetto è considerato camera di consiglio a tutti gli effetti di legge";

Visti i decreti 25 marzo 2020 n. 2 e 15 aprile 2020 n. 3 con cui il Presidente ha adottato le misure organizzative per lo svolgimento delle attività della Sezione prima fino al 15 aprile 2020 e poi fino all'11 maggio 2020 nel rispetto delle "nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia contabile" previste dall'art. 85 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, prevedendo, tra l'altro, lo svolgimento delle Camere di consiglio in remoto, utilizzando i programmi informatici per la videoconferenza;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio, svolta in videoconferenza effettuata tramite applicativo in uso alla Corte dei conti, con collegamento dei membri del collegio dai propri domicili;

Udito il relatore, Consigliere dott. Luigi Gili;

### **Premesso**

Dall'esame della documentazione trasmessa dal Comune di Valenza in merito ai rendiconti 2017 e 2018, sono emerse alcune criticità, analiticamente segnalate all'Ente con la trasmissione della nota istruttoria del 12 dicembre 2019, invitandolo a fornire le proprie deduzioni ed ulteriori chiarimenti.

Il Comune di Valenza ha riscontrato la predetta richiesta istruttoria con nota pervenuta in data 20 dicembre 2019 a firma del Dirigente dei servizi finanziari e del Segretario dell'Ente.

Il Magistrato Istruttore, valutate le complessive risultanze dell'attività istruttoria, ha ritenuto sussistenti i presupposti per l'esame collegiale chiedendo al Presidente di deferire la questione alla Sezione Regionale del controllo per l'esame e la pronuncia di competenza.

### **Considerato in Fatto e Diritto**

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 166 prevede che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, "ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica", svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, i bilanci di previsione ed i rendiconti.

La magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli Enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, comma 7, della legge 6 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, finalizzato all'adozione di effettive misure correttive da parte degli Enti interessati.

L'art 3, comma 1 lett. e) del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha introdotto nel TUEL l'art. 148-bis, significativamente intitolato "Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali", il quale 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'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 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".

Ai fini della verifica in questione la magistratura contabile deve accertare 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".

Inoltre, in base al novellato art. 148 bis, comma 3, del TUEL, introdotto dal citato d.l. n. 174 del 2012, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza "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" gli Enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, "i

provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio”, e a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi siano idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o di esito negativo della valutazione “è preclusa l’attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l’insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria”.

Come precisato dalla Corte Costituzionale nella sentenza n. 60/2013 (e ribadito nelle successive sentenze n. 39/2014 e 40/2014), l’art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l’art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall’art. 3, comma 1, lettera e), del d.l. n. 174 del 2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, diretti ad evitare danni irreparabili agli equilibri di bilancio. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti.

Tanto premesso, ritiene la Sezione che, qualora le irregolarità esaminate non siano così gravi da rendere necessaria l’adozione della delibera prevista dall’art. 148 bis., co. 3 del TUEL, il complessivo ruolo assegnato dal legislatore alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, avuto anche riguardo alla previsione contenuta nell’art. 7, comma 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131, suggerisce di segnalare comunque agli Enti anche irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, al fine di prevenire l’insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l’amministrazione di ciascun Ente.

In ogni caso, l’Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni che ha ricevuto ed a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

L’esame della Corte è limitato ai profili di criticità ed irregolarità segnalati nella pronuncia, sicché l’assenza di uno specifico rilievo su altri profili non può essere considerata quale implicita valutazione positiva.

\*\*\* \*\*

L’analisi delle relazioni redatte ai sensi dell’art. 1, comma 166 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) dall’organo di revisione del Comune di Valenza, in relazione agli esercizi 2017 e 2018, evidenzia le criticità di seguito esposte.

## **1. Misure consequenziali alla Delibera n. 127/2018 della Sezione del Controllo del Piemonte**

Con delibera n. 127/2018/SRCPIE/PRSE del 22 novembre 2018, relativa all'esame del rendiconto dell'esercizio 2016, la Sezione accertava una serie di criticità per il cui superamento segnalava la necessità di azioni da intraprendere da parte dell'Amministrazione.

In particolare, tra le criticità segnalate, si evidenziava un'errata valorizzazione del FCDE nel risultato di amministrazione, criticità peraltro rilevata anche per l'esercizio 2015, un'errata rappresentazione dell'accantonamento relativo al Fondo anticipazioni di cui al D.L. n. 35/2013, un'impostazione non corretta utilizzata per contabilizzare la rata di ammortamento del disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui, nonché un'errata rappresentazione dell'accantonamento per passività potenziali nei confronti di alcuni organismi partecipati.

Pertanto, si precisava che "La mancanza di attendibilità e correttezza dei risultati di amministrazione 2015 e 2016 pregiudica qualunque valutazione sulla copertura del disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario nonché la possibilità di utilizzo di un avanzo di amministrazione di dubbia veridicità, nel corso della gestione 2016.

In base a quanto sopra riportato questa Sezione ritiene non attendibile la rappresentazione del risultato di amministrazione 2016, reiterando una non corretta impostazione contabile adottata dall'Ente già nell'esercizio 2015, tanto da pregiudicare qualunque attendibile valutazione.

Per completezza, si sottolinea e ribadisce che già in fase di analisi del rendiconto 2015 erano emerse importanti criticità rappresentate al Comune di Valenza con la pronuncia n. 252/2017 del 21 dicembre 2017.

L'adozione di una siffatta e reiterata impostazione contabile potrebbe pregiudicare la stabilità finanziaria dell'Ente tenendo conto di un disavanzo latente, non rappresentato nei documenti di rendiconto, mai fatto emergere anche dall'Organo di Revisione nelle verifiche di bilancio ed in fase di redazione dei pareri sui rendiconti 2015 e 2016."

Veniva, quindi, chiesto all'Ente di provvedere ad un nuovo e corretto ricalcolo dei risultati di amministrazione degli esercizi 2015 e 2016 nonché di verificare che anche il risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 fosse stato elaborato senza reiterare le suddette criticità.

L'Ente, con delibera del Consiglio Comunale n. 3 del 7 febbraio 2019, ha provveduto ad effettuare quanto richiesto, segnatamente, ricalcolando gli accantonamenti relativi al Fondo di Dubbia Esigibilità ed al Fondo anticipazioni liquidità e, nel contempo, rettificando la composizione del risultato di amministrazione degli esercizi 2015-2016-2017, con conseguente revisione di tutti i vincoli di destinazione.

Dall'esame di tale delibera si rileva che per i tre esercizi considerati (2015-2016-2017) sono stati modificati non solo i dati delle voci considerate non corrette, ma anche altri vincoli e accantonamenti.

Di seguito si riportano tutte le variazioni rilevate con il nuovo ricalcolo:

al 31/12/2015

- il Fondo Crediti dubbia esigibilità viene ricalcolato in euro 9.046.485,30 (euro 5.245.615,94 di FCDE ed euro 3.800.869,36 di residui debito da anticipazioni di liquidità d.l. 35/2013) a fronte di un importo dall'Ente quantificato in sede di istruttoria sul rendiconto 2015, pari ad euro 10.025.477,38.

Per tale accantonamento l'Ente sembrerebbe aver utilizzato la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione delle erogazioni, ai sensi del D.L. n. 35/2013 per un importo pari ad euro 3.800.869,36;

- il Fondo passività potenziali, riferito alla mancata riconciliazione debiti/crediti con gli organismi partecipati, che in sede di riaccertamento straordinario era stato quantificato in euro 958.382, al 31/12, non viene valorizzato, pur avendo l'Ente dichiarato in sede di istruttoria sul rendiconto 2016 la permanenza di tale importo negli accantonamenti fatti sul risultato di amministrazione;

- viene azzerato l'accantonamento per indennità di fine mandato pari ad euro 1.650;

- nella parte vincolata l'importo di euro 282.100 viene ricalcolato in euro 398.797,61;

- viene azzerata la parte destinata agli investimenti, valorizzata in precedenza in euro 621.815,05;

- al 31/12/2016

- il Fondo Crediti dubbia esigibilità viene rideterminato dall'Ente in euro 8.865.876,89 (euro 5.175.039,68 di FCDE oltre euro 3.690.837,21 di residuo debito da anticipazioni di liquidità d.l. 35/2013).

L'Ente sembrerebbe aver utilizzato nuovamente, per tale accantonamento, la quota accantonata per le erogazioni ai sensi del D.L. n. 35/2013, per un importo pari ad euro 3.690.837,21;

- la voce altri accantonamenti viene valorizzata in euro 4.439,00 a fronte di una precedente mancata valorizzazione;

- nella parte vincolata l'importo di euro 286.539 viene ricalcolato in 345.436,71;

- viene azzerata la voce "vincoli formalmente attribuiti dall'Ente" valorizzata in precedenza in euro 212.825,46;

- viene azzerata la parte destinata agli investimenti, valorizzata in precedenza in euro 345.436,71;

- al 31/12/2017

- il Fondo Crediti dubbia esigibilità viene rideterminato in euro 5.272.787,39;

- il Fondo anticipazioni liquidità ai sensi del D.L. n. 35/2013 viene valorizzato in euro 3.585.911,57 a fronte di fondo pari a zero nella precedente impostazione;
- nella parte vincolata l'importo di euro 289.328 viene ricalcolato in euro 757.802,19;
- viene azzerata la voce "vincoli formalmente attribuiti dall'Ente" valorizzata in precedenza in euro 212.825,46.

È stato pertanto chiesto di esplicitare per ogni singola voce i motivi che hanno determinato le variazioni sopra esposte e le valorizzazioni delle voci di accantonamenti e vincoli rideterminati.

L'Ente con nota del 20 dicembre 2019 ha confermato che con Deliberazione di Consiglio Comunale n. 3 del 7 febbraio 2019 il Comune ha provveduto al ricalcolo degli accantonamenti relativi al Fondo di Dubbia Esigibilità ed al Fondo anticipazioni liquidità, rettificando la composizione del risultato di amministrazione per gli anni 2015-2016-2017 e determinando la conseguente revisione di tutti i vincoli di destinazione.

In particolare, l'Ente ha dichiarato di aver provveduto "a rivedere in modo analitico ogni voce inerente la suddivisione del risultato di amministrazione, in conformità ai principi contabili, anche per ovviare ai già ripetuti esposti problemi informatici derivanti dalle difficoltà di passaggio del software alla nuova contabilità."

Pertanto, l'Ente ha specificato per ogni annualità i ricalcoli effettuati e di seguito riportati:  
"1) Situazione al 31-12-2015:

- Il ricalcolo del valore complessivo di FCDE risulta essere di €. 9.046.485,30= composto da €. 5.245.615,94 di FCDE e da €. 3.800.869,36 di residuo debito da anticipazione di liquidità DL 35/13 e succ.

- Fondo passività potenziali al 31-12-2014 di euro 958.382,00, la somma non è mai stata impegnata né trasposta in appositi ed idonei capitoli di spesa per far fronte a rischi reali (analogamente a quanto avviene per il fondo di riserva). Per far fronte ad una più corretta e trasparente rappresentazione delle scritture contabili tale fondo non è stato più valorizzato perché non è prevista la comunicazione al Consiglio Comunale del prelevamento delle somme dal suddetto fondo e non è previsto neppure il controllo dei revisori dei conti sull'utilizzo di tali somme. Più rigida disciplina è invece sottesa all'utilizzo del fondo di riserva, anche se non si comprende come mai il legislatore, nella scrittura del TUEL non ha dettato procedure e comportamenti analoghi per prelevare da fondi di riserva che, di fatto, hanno una ratio legis del tutto analoga che non ammette disparità di trattamento. Nell'ottica quindi di una rigida e più stringente rappresentazione contabile (legata a procedure e pareri di autorità di controllo interno) visto il mancato utilizzo di tale fondo, vista la facoltà della sua previsione (a dispetto dell'obbligatorietà del fondo di riserva che ha, come precisato, funzioni del tutto analoghe ma rigidamente scandite) si è preferito non prevedere più tale posta che, secondo il disposto del D.lgs. nr. 118.2011 come trasposti nel D.lgs. 267-00 è scevra da vincoli contabili (legislativi e

regolamentari) che si ritiene di dover osservare, pur nella discrezionalità delle scelte amministrative.

- Con riferimento all'accantonamento per indennità di fine mandato del Sindaco, in fase di ricalcolo, è stato riscontrato il mantenimento del corrispondente importo con impegno a residuo al 31-12-2015 (n. 15/110) ed è quindi stato deciso l'azzeramento come quota accantonata del risultato di amministrazione per evitarne la duplicazione.

- Il ricalcolo dell'avanzo vincolato in €. 398.797,61 è stato determinato sulla base delle seguenti quote:

- €. 210.000,00 quota per estinzione anticipata mutui (applicazione avanzo nell'esercizio 2016)
- €. 188.797,61 quota vincolata per investimenti.

- La quota vincolata di €. 282.100,00 è stata azzerata in quanto trattasi di ripiano disavanzo trentennale da riaccertamento straordinario, che non doveva essere evidenziato nella composizione del risultato di amministrazione.

- La quota destinata agli investimenti, precedentemente valorizzata in €. 621.815,05, è stata azzerata a seguito di ricalcolo avanzo al 31-12-2015.

2) Situazione al 31-12-2016:

- Il ricalcolo del valore complessivo del FCDE risulta essere di €. 8.865.876,89= composto da €. 5.175.039,68 di FCDE e da €. 3.690.837,21 di residuo debito da anticipazione di liquidità DL 35/13 e succ.

- La voce "Altri accantonamenti", valorizzata in sede di ricalcolo in €. 4.439,00, è riferita all'indennità di fine mandato sindaco al 31-12-2016; detta quota comprende altresì la parte riferita all'esercizio 2015 precedentemente mantenuta a residuo.

- Il ricalcolo dell'avanzo vincolato in €. 345.436,71 si riferisce a quota vincolata per investimenti.

- La quota vincolata precedentemente valorizzata in €. 286.539,00 era formata da €. 282.100,00 di ripiano disavanzo trentennale da riaccertamento straordinario e da €. 4.439,00 per indennità fine mandato.

- La quota destinata a vincoli formalmente attribuiti dall'Ente, precedentemente valorizzata in €. 212.825,46 (ex vincolo per estinzione mutui), è stata azzerata a seguito di ricalcolo avanzo al 31-12-2016.

- La quota destinata agli investimenti, precedentemente valorizzata in €. 345.436,71, è stata azzerata a seguito di ricalcolo avanzo al 31-12-2016 e riportata in parte vincolata.

3) Situazione al 31-12-2017:

- L'importo complessivo del FCDE è stato rideterminato in sede di ricalcolo in €. 5.272.787,39.

- Il Fondo anticipazione liquidità è stato rideterminato in sede di ricalcolo in €. 3.585.911,57 e allocato, al 31-12-2017, nella specifica voce di dettaglio prevista nel nuovo modello del Prospetto dimostrativo del Risultato di amministrazione.
- Il ricalcolo dell'avanzo vincolato in €.757.802,19 si riferisce a quota vincolata per investimenti.
- La quota vincolata precedentemente valorizzata in €. 289.328,00 era formata da €.282.100,00 di ripiano disavanzo trentennale da riaccertamento straordinario e da €. 7.228,00 per indennità fine mandato.
- La quota destinata a vincoli formalmente attribuiti dall'Ente, precedentemente valorizzata in €. 212.825,46(ex vincolo per estinzione mutui), è stata azzerata a seguito di ricalcolo avanzo al 31-12-2017."

Preliminarmente, per quanto concerne il Fondo passività potenziali, valorizzato per euro 958.382 nel risultato di amministrazione all'1-1-2015 in sede di riaccertamento straordinario e non più accantonato nel rendiconto 2015, la Sezione non condivide il parallelismo fatto dall'Ente con il fondo di riserva, che in realtà ha natura, modalità di determinazione e funzioni differenti.

Infatti, quanto al fondo passività potenziali, previsto all'art. 167, comma 3 del TUEL, i prelevamenti delle somme accantonate in tale fondo sono disciplinati dal successivo art. 176.

Si tratta di fondo avente natura facoltativa, il quale viene iscritto, a fronte di passività potenziali, alla missione 20 - "Fondi e accantonamenti", all'interno del programma 3 - "Altri fondi" del bilancio di previsione.

Come per tutti gli accantonamenti, non è possibile impegnare e pagare direttamente sul relativo stanziamento di bilancio, ma è necessario prelevarne le somme necessarie ed imputarle ad idoneo capitolo di spesa. A ciò si provvede con apposita deliberazione dell'organo esecutivo, ovvero della giunta, così come previsto dall'art. 176.

Quanto al fondo di riserva, lo stesso, con deliberazioni dell'organo esecutivo da comunicare all'organo consiliare nei tempi stabiliti dal regolamento di contabilità, viene, al contrario, utilizzato in occasioni di specifiche situazioni disciplinate ex lege, vale a dire, nei casi in cui si verificano esigenze straordinarie di bilancio o le dotazioni degli interventi di spesa corrente si rivelino insufficienti (art. 166 Tuel).

Ciò premesso, la Sezione prende atto della decisione dell'Ente di non effettuare più il relativo accantonamento del fondo passività potenziali, *rectius*, come detto dall'Ente "...di non prevedere più tale posta scevra da vincoli contabili", tenuto conto anche di quanto dichiarato nella nota di risposta del 20 dicembre 2019 (v., punto sub 5): "A seguito di ripetuti incontri con i vertici delle società partecipate, avvenuti già nel corso dell'esercizio finanziario 2015 e coltivati attentamente anche negli anni successivi, si certifica che le reciproche posizioni di debito/credito sono state conciliate e definitivamente non daranno

luogo a criticità di sorta, per cui non si paventa assolutamente il rischio di generazione di debiti fuori bilancio.”

La Sezione sottolinea, in ogni caso, che i principi contabili impongono agli Enti la necessità, ispirata dal rispetto del canone di prudenza contabile, di effettuare accantonamenti adeguati e congrui in funzione della copertura di eventuali obbligazioni passive a carico dell’Ente, anche se ancora non definitivamente realizzate.

- Anticipazioni di liquidità ex D.L. n. 35/2013

In merito al Fondo anticipazioni di liquidità ex D.L. n. 35/2013, è stato chiesto di specificare se l’Ente abbia inteso applicare il disposto normativo di cui all’articolo 2, comma 6, del D.L. 78/2015, secondo cui “Gli enti destinatari delle anticipazioni di liquidità a valere sul fondo per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili di cui all'articolo 1 del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, utilizzano la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione delle erogazioni, ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione”.

Preliminarmente, la Sezione ritiene doveroso segnalare l’errata compilazione in cui è incorso l’Ente, il quale nel questionario consuntivo 2017, al punto 14 delle domande preliminari, ha dichiarato di non aver ricevuto anticipazioni di liquidità ex D.L. 35/2013.

Al contrario, lo stesso Ente nel successivo questionario consuntivo 2018, al punto 15 delle domande preliminari, ha dichiarato di aver ricevuto anticipazioni di liquidità ex D.L. 35/2013.

La Sezione richiama, quindi, l’Ente e l’Organo di revisione ad una maggiore rigorosa attenzione nella compilazione dei documenti contabili e delle conseguenti relazioni.

È stato inoltre evidenziato che nei prospetti della composizione del risultato di amministrazione l’importo del Fondo anticipazioni di liquidità ex D.L. n. 35/2013 ammonta ad euro 1.422.048,70 all’1/1/2015, ad euro 3.800.869,36 al 31/12/2015, ad euro 3.690.837,21 al 31/12/2016, con una riduzione rispetto al precedente di euro 110.032,15, ad euro 3.585.911,57 al 31/12/2017, con una riduzione rispetto al precedente pari ad euro 104.925,64, ad euro 3.479.203,90 al 31/12/2018, con una riduzione rispetto a quello dell’esercizio precedente pari ad euro 106.708,57.

È stato pertanto chiesto all’Ente di trasmettere le delibere di autorizzazione alla sottoscrizione dei contratti di anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013 ed i relativi piani di ammortamento, nonché di fornire dettagliate informazioni in merito alla rappresentazione in bilancio ed alla composizione dei vincoli del risultato di amministrazione in tutti gli esercizi interessati.

Ciò al fine di accertare se l'ente abbia o meno utilizzato la relativa quota accantonata nel risultato di amministrazione (in termini di minor accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità), come consentito dalle norme allora vigenti.

Dalla documentazione trasmessa si evince che l'ammontare del fondo anticipazione di liquidità ex d.l. 35/2013 all'1/1/2015 ammonterebbe ad euro 2.172.048,70, anziché euro 1.422.048,70.

Ciò costituisce conferma che già in sede di riaccertamento straordinario dei residui (e quindi nel corrispondente prospetto di rappresentazione del risultato di amministrazione all'1/1/2015) l'importo del fondo in questione veniva indicato quale componente del FCDE.

Successivamente, tuttavia, mentre nei prospetti di ricalcolo del risultato di amministrazione al 31/12/2015 ed al 31/12/2016, l'importo del fondo in oggetto viene rappresentato allo stesso modo, lo stesso appare poi indicato separatamente dall'importo del FCDE nei successivi risultati dei rendiconti 2017 e 2018, e ciò nonostante la presenza di dichiarazione dell'Ente di aver inteso applicare quanto previsto dall'art. 2 comma 6 del d.l. 78/2015, secondo cui "Gli enti destinatari delle anticipazioni di liquidità a valere sul fondo per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili di cui all'articolo 1 del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, utilizzano la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione delle erogazioni, ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione".

Ciò premesso, deve darsi atto del fatto che, sulla base di quanto rappresentato e documentato da ultimo dall'Ente, quest'ultimo ha, definitivamente, chiarito le problematiche emerse quanto all'importo del Fondo per anticipazioni di liquidità ex d.l. 35/2013 nel prospetto di composizione del risultato di amministrazione.

Al riguardo, preliminarmente, la Sezione ritiene utile rammentare come, in subjecta materia, le Sezioni Riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione (ex art. 11, comma 6, lett. e, c.g.c.) abbiano rimesso, al Giudice delle leggi, la questione di legittimità costituzionale attinente alla corretta interpretazione da attribuire all'art. 2, comma 6, del D.L. n. 78/2015, convertito con modificazioni in L. n. 125/2015 come autenticamente interpretato dall'art. 1, comma 814, della L. n. 205/2017, relativo alla possibilità di utilizzare le risorse accantonate nel fondo anticipazioni di liquidità a copertura del fondo crediti di dubbia esigibilità (v., Ordinanza di rimessione n. 5/2019/EL, depositata in data 18/02/2019).

Alla luce della citata questione di legittimità costituzionale, sollevata sull'interpretazione, data dalla Sezione di controllo per la Regione Campania, dell'art. 2, comma 6, del D.L. n. 78/2015, come autenticamente interpretato dall'art. 1, comma 814, della L. n. 205/2017, le Sezioni riunite rammentano quanto al fondo anticipazioni liquidità (c.d. FAL) che

“L’anticipazione non deve ... rappresentare una risorsa aggiuntiva per la copertura di spese o disavanzi, bensì un istituto di natura finanziario-contabile avente lo scopo di fornire liquidità per onorare debiti pregressi, già regolarmente iscritti in bilancio ed impegnati o comunque vincolati”...e, per evitare questo effetto, è stato previsto “l’obbligo di sterilizzare l’anticipazione, affinché la stessa da strumento di flessibilizzazione della cassa non diventi anomalo mezzo di copertura di nuove spese e di riduzione del disavanzo con modalità contrarie agli artt. 81 e 119, sesto comma, Cost.”.

Tant’è, come sottolinea lo stesso Collegio remittente, che il “...meccanismo è abbastanza semplice: stanziando nella parte in uscita un fondo non impegnabile, di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell’esercizio, si preclude qualunque utilizzo in bilancio di dette risorse per la copertura di disavanzi ovvero di spese diverse ed ulteriori rispetto alla finalità tipica del pagamento dei debiti pregressi previsti dalla legge”, per cui “..il FAL può modificarsi soltanto in seguito alla restituzione dell’anticipazione, che avviene a “rate costanti, comprensive di quota capitale e quota interessi, con durata fino ad un massimo di 30 anni”.

Di conseguenza “..se con il FAL si finanzia il FCDE, viene ampliata la capacità di spesa dell’ente, sotto il profilo o di un aumento dell’avanzo disponibile o di una diminuzione del disavanzo da coprire, atteso che il meccanismo del FCDE comporta una necessaria concentrazione della spesa...violando numerosi principi costituzionali, quali l’elusione del giudicato costituzionale, il principio del pareggio del bilancio ed il principio di uguaglianza-ragionevolezza”.

Ciò premesso, merita segnalare come la Corte costituzionale, con la recentissima sentenza n. 4 del 28 gennaio 2020, abbia dichiarato la illegittimità costituzionale dell’art. 2, comma 6, D.L. 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, nella L. 6 agosto 2015, n. 125, e dell’art. 1, comma 814, L. 27 dicembre 2017, n. 205.

La Corte ha, con la richiamata pronuncia, evidenziato come l’anomala utilizzazione delle anticipazioni di liquidità, consentita dalle disposizioni impugnate, finisca per ledere l’equilibrio del bilancio, il principio di sana gestione finanziaria e, contemporaneamente, violare la “regola aurea” contenuta nell’art. 119, sesto comma, Cost., secondo cui l’indebitamento degli enti territoriali deve essere riservato a spese di investimento.

Entrambe le disposizioni censurate, secondo il Giudice delle leggi, consentono, invece, di utilizzare le anticipazioni di liquidità per modificare il risultato di amministrazione dell’ente locale che le applica, attraverso meccanismi tecnici che convergono nell’elusione dei precetti costituzionali precedentemente richiamati.

Tutto ciò premesso, come supra riferito, il Comune di Valenza nella delibera n. 58 del 2015, avente oggetto il riaccertamento straordinario dei residui ex d.lgs. 118/2011, ha deliberato di avvalersi della possibilità, prevista dall’articolo 2 comma 6 del D.L. 78/2015, utilizzando la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito

dell'acquisizione delle erogazioni di cui al D.L. 35/2013 ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, per un importo pari ad euro 1.422.048,70.

Quest'ultimo importo risulta indicato nell'allegato D) alla citata delibera, relativo all'elenco dei residui passivi di parte corrente definitivamente cancellati e confluiti nell'avanzo vincolato.

Nell'allegato G) alla citata delibera "prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione alla data del riaccertamento straordinario dei residui" viene accantonato un importo di euro 9.011.107,38 come FCDE "di cui 1.422.048,70 derivanti da erogazioni 2013 d.l. 35/13 ex art. 2 comma 6 d.l. 78/15".

L'importo accantonato a FCDE di euro 9.011.107,38 corrisponde con il totale dell'allegato F) della medesima delibera relativo alla quantificazione del fondo.

Tuttavia, dall'esame delle conseguenti delibere di autorizzazione alla sottoscrizione dei contratti di anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013 e dai relativi piani di ammortamento, trasmessi dall'Ente con nota del 20 dicembre 2020, risultava confermato il dubbio originato dal preliminare esame della fattispecie, vale a dire, che l'importo del capitale residuo del Fondo al 31.12.2014 ammontasse ad euro 2.172.048,70 e non ad euro 1.422.048,70.

La differenza tra i due importi, pari ad euro 750.000,00, appare inequivocabilmente connessa al contratto di anticipazione di cui alla determinazione dirigenziale n. 151 del 6-10-2014.

Tra l'altro, dai dati contabili del rendiconto 2015 l'importo di euro 2.172.048,70 risulta quale residuo passivo cancellato del titolo III.

Nell'ambito della disamina in corso, pur rilevandosi che la quantificazione dell'FCDE è sicuramente sovrastimata, come già emerso ed accertato nelle precedenti Delibere, il disavanzo complessivo di € 8.462.606,04, alla data dell'01/01/2015, appare congruo in relazione alla sostanziale situazione dell'Ente.

Tale circostanza si evidenzia anche dal risultato di amministrazione a fine esercizio, vale a dire, alla data del 31/12/2015 ove, a fronte di una corretta quantificazione sia del FAL che dell'FCDE, il disavanzo complessivo si attesta ad € 7.502.342,27 con un miglioramento di 960.263,77 rispetto al 01/01/2015.

Fermo quanto sopra, si rileva che, anche sommando l'ammontare residuo del FAL (€ 2.172.048,70) al maggior disavanzo di € 8.462.606,04, la quota di recupero annuale si sarebbe attestata ad € 372.771,87.

Non può comunque sottacersi che il Comune di Valenza, in ogni caso, al 31/12/2018 ha recuperato complessivamente € 2.448.212,31 pari ad una media annuale di € 622.053,08.

I dati di preconsuntivo 2019, inoltre, evidenziano, da ultimo, un ulteriore netto miglioramento del disavanzo complessivo che si attesterà a circa € 4.600.000,00 rispetto ai 5.974.393.73 € al 31/12/2018. (recupero di oltre € 1.300.000,00).

Dato il trend di recupero del disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui, registrato alla data del 31/12/2019, è presumibile che lo stesso sia recuperato in un numero di annualità decisamente inferiore ai 30 anni.

Residuando la problematica della corretta rappresentazione contabile del FAL e dell'FCDE, con nota del 5 febbraio 2020, è stato pertanto chiesto all'Ente di:

- specificare i motivi per cui in sede di riaccertamento straordinario dei residui sia stato considerato solo l'importo di euro 1.422.048,70 e non quello di euro 2.172.048,70, corrispondente al debito residuo al 31.12.2014, come risultante dai piani di ammortamento trasmessi dell'Ente;

- precisare se l'importo di euro 750.000 sia rimasto contabilizzato nei residui passivi in sede di determinazione del risultato di amministrazione all'1/1/2015.

Al riguardo, l'Ente ha precisato che, in relazione alle annualità 2015 e 2016 gli importi di FAL e FCDE sono stati sommati nel rigo "Fondo Crediti di dubbia esigibilità" come previsto dal Modello contabile aggiornato in base alle indicazioni di cui al DM 20-05-2015.

Dall'esercizio finanziario 2017 (e nel 2018) gli stessi importi (FAL e FCDE) sono stati rappresentati separatamente.

L'Ente ha, altresì, precisato che la spesa relativa alla restituzione della quota capitale e relativi interessi del FAL non è stata finanziata con risorse individuate ex novo.

Nella memoria da ultimo prodotta, l'Ente dichiara che "... Sotto l'attento controllo della Corte dei Conti, l'Ente ha avviato un processo di risanamento che ha messo in luce la potenziale patologia di una espressione finanziaria non corretta, prodottasi nel recente passato; il rimedio posto in essere è stato quello di rappresentare correttamente il risultato di amministrazione con l'evidenziazione - sterilizzazione e rappresentazione contabile del FAL". Ed ancora: "...Non esiste, per il Comune di Valenza, allo stato degli atti... un extradeficit generato dalla pronuncia di incostituzionalità della Consulta nr. 4 del 20.01.2020. Non vi sono state rappresentazioni fittizie del disavanzo tecnico dell'Ente Locale scrivente, conseguente alla sterilizzazione del FAL. Rispetto ai dati finanziari enucleati nel dettaglio come sopra, ...l'Ente ha contratto la propria capacità finanziaria di spesa in misura maggiore rispetto a quella necessaria a garantire la sterilizzazione del FAL".

Attraverso l'ampia istruttoria condotta, in conclusione, è stato accertato che, sulla base di quanto riscontrato nel testo della delibera del Consiglio Comunale n. 3 del 7-2-2019, con cui sono stati rideterminati gli accantonamenti nel risultato di amministrazione degli esercizi 2015-2016-2017, l'Ente non ha matematicamente sommato all' FCDE l'importo di

euro 2.172.048,70, corrispondente al residuo Fondo Anticipazioni Liquidità, pur, avendo, comunque, effettivamente accantonato l'importo del FAL.

In tal modo, è emerso che l'Ente ha scelto, di fatto, di non avvalersi per tali esercizi della possibilità prevista dall'articolo 2 comma 6 del D.L. 78/2015, e, quindi, di non aver utilizzato la relativa quota accantonata nel risultato di amministrazione (in termini di minor accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità).

L'ente, infatti, dichiara "...Alla luce di quanto sopra, e preso atto della recente sentenza della Corte Costituzionale n. 4/20 che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 2 comma 6 del D.L. n. 78/2015 e dell'art. 1 comma 814 delle L. 205/2017, si precisa che questo Ente non ha matematicamente sommato all'FCDE l'importo di € 2.172.048,70, corrispondente al Fondo Anticipazioni Liquidità".

Relativamente all'importo di euro 750.000, l'Ente ha dichiarato che in sede di riaccertamento straordinario, per mero errore materiale di rappresentazione, lo stesso è stato contabilizzato con riferimento alla data dell'1/1/2015, in F.P.V.

Tale allocazione non ha, tuttavia, inficiato il risultato di amministrazione all'1/1/2015 che rimane in ogni caso corretto.

Gli impegni relativi alle anticipazioni di liquidità sono stati cancellati in sede di rendiconto 2015.

La Sezione prende atto di quanto dichiarato e chiarito dall'Ente ed accerta, comunque, che, incidendo tale erronea operazione sulla determinazione del disavanzo da riaccertamento straordinario da ripianare, che ammonta pertanto ad euro 9.884.654,74 rispetto alla somma di euro 8.462.606,04, la rata per il recupero trentennale in corso del relativo disavanzo ammonta, in definitiva, ad euro 329.488,49, anziché euro 282.100, con conseguente necessità di ripiano della differenza.

Con riferimento alla spesa relativa alla restituzione della quota capitale, per la quale l'Ente ha dichiarato che la stessa è stata finanziata con risorse rese disponibili da un'attenta ristrutturazione della spesa, la Sezione prende atto.

Ad ogni buon conto, e pur dando atto dei chiarimenti forniti dall'Ente, all'esito di approfondita istruttoria, sulle problematiche di cui all'art. 2, comma 6, D.L. 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, nella L. 6 agosto 2015, n. 125, e dell'art. 1, comma 814, L. 27 dicembre 2017, n. 205, la Sezione ritiene utile ed opportuno rammentare in materia il recentissimo intervento del legislatore, il quale, con Legge 28 febbraio 2020, n. 8, di Conversione, con modificazioni, del decreto- legge 30 dicembre 2019, n. 162, ha introdotto le seguenti disposizioni (v., art. 39-ter), in tema di Disciplina del fondo anticipazione di liquidità degli enti locali:

1. Al fine di dare attuazione alla sentenza della Corte costituzionale n. 4 del 28 gennaio 2020, in sede di approvazione del rendiconto 2019 gli enti locali accantonano il fondo anticipazione di liquidità nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019, per un

importo pari all'ammontare complessivo delle anticipazioni di cui al decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, e successivi rifinanziamenti, incassate negli esercizi precedenti e non ancora rimborsate alla data del 31 dicembre 2019.

2. L'eventuale peggioramento del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2019 rispetto all'esercizio precedente, per un importo non superiore all'incremento dell'accantonamento al fondo anticipazione di liquidità effettuato in sede di rendiconto 2019, è ripianato annualmente, a decorrere dall'anno 2020, per un importo pari all'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio.

In definitiva, la norma citata dà attuazione alla sentenza della Corte costituzionale n.4/2020, che ha censurato l'uso improprio delle anticipazioni di liquidità per i pagamenti dei debiti delle pubbliche amministrazioni.

Atteso, cioè, che la Corte ha dichiarato incostituzionale il comma 6, art.2, del dl n. 78/2015, che consentiva agli enti, destinatari delle anticipazioni di liquidità di cui al dl 35/2013 e successivi rifinanziamenti, finalizzate ai pagamenti dei debiti commerciali delle pubbliche amministrazioni, di utilizzare la relativa quota accantonata nel risultato di amministrazione (in termini di minor accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità), il disavanzo conseguente all'applicazione della sentenza potrà, in virtù di norma ex lege, essere oggetto di un ripiano graduale.

Il comma 1 dispone che, in sede di approvazione del rendiconto 2019, gli enti locali accantonino correttamente le anticipazioni acquisite negli scorsi anni ma non ancora rimborsate al 31 dicembre 2019 nel fondo anticipazione di liquidità (FAL). Il comma 2 introduce una misura che consente gradualità nel ripiano del peggioramento del disavanzo determinato dall'accantonamento al FAL come disposto al comma 1.

La gradualità consiste nell'obbligo di operare il ripiano con quote annuali, a partire dal 2020, per un importo pari all'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio di riferimento.

#### - Calcolo Fondo Crediti Dubbia Esigibilità

Nel questionario relativo al rendiconto 2017 viene dichiarato che l'Ente, nella determinazione a consuntivo del FCDE ha applicato il criterio semplificato introdotto dal D.M. 20 maggio 2015 (sez. I p. 5.1).

Tuttavia, nella relazione dell'organo di revisione al consuntivo 2017 viene dichiarato che l'Ente ha determinato il FCDE utilizzando il metodo ordinario.

Stessa incongruenza si rileva anche nei documenti relativi all'esercizio 2015 e al 2016.

È stato pertanto chiesto di specificare la modalità di calcolo utilizzata e di fornire dimostrazione del calcolo con il quale l'Ente è pervenuto all'importo del fondo in questione per gli esercizi 2015-2016-2017-2018.

L'Ente in sede istruttoria ha dichiarato "che l'indicazione sul questionario al rendiconto 2017 (sez. I p.5.1) di utilizzo del metodo semplificato per il calcolo del F.C.D.E è stata causata da mero errore materiale.

L'Ente ha utilizzato per gli esercizi 2015-2016-2017-2018 il metodo ordinario per il calcolo del FCDE."

Dai prospetti di calcolo trasmessi l'importo del fondo, calcolato con il metodo ordinario, ammonterebbe ad euro 5.245.615,94 per il 2015, euro 5.175.039,68 per il 2016, euro 5.272.787,39 per il 2017 ed euro 4.735.968,25 per il 2018.

Sulla base di tutto quanto sopra rappresentato e ribadendo la necessità di confermare nella rappresentazione nei risultati di amministrazione ricalcolati (2015-2016-2017) gli accantonamenti e i vincoli determinati in sede di approvazione dei rispettivi rendiconti, si riformula nella tabella che segue la rappresentazione dei risultati di amministrazione risultanti dall'istruttoria.

	01/01/2015		31/12/2015		31/12/2016		31/12/2017		31/12/2018	
<b>Risultato di amministrazione</b>	<b>1.580.784,41</b>		<b>1.942.940,64</b>		<b>1.999.024,91</b>		<b>3.177.435,77</b>		<b>3.456.102,92</b>	
<b>parte accantonata</b>										
<b>FCDE</b>	<b>9.011.107,38</b>	*	<b>5.245.615,94</b>	*	<b>5.175.039,68</b>	*	<b>5.272.787,39</b>	*	<b>4.735.968,25</b>	*
<b>accantonamento FAL D.L. 35/2013</b>	<b>1.422.048,70</b>	**	<b>3.800.869,36</b>	**	<b>3.690.837,21</b>	**	<b>3.585.911,57</b>	**	<b>3.479.203,90</b>	**
<b>fondo passività potenziali</b>	<b>958.382,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>407.320,28</b>		<b>407.320,28</b>	
<b>accantonamento fine mandato</b>	<b>0,00</b>		<b>1.650,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	
<b>altri accantonamenti</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>85.000,00</b>		<b>10.017,00</b>	
<b>totale</b>	<b>11.391.538,08</b>		<b>9.048.135,30</b>		<b>8.865.876,89</b>		<b>9.351.019,24</b>		<b>8.632.509,43</b>	
<b>parte vincolata</b>										
<b>vincoli da legge e principi contabili</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	****	<b>4.439,00</b>	****	<b>7.228,00</b>	****	<b>637.937,61</b>	****
<b>vincoli da trasferimenti</b>	<b>56.172,42</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	
<b>vincoli formalmente attribuiti dall'Ente</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>212.825,46</b>		<b>212.825,46</b>		<b>0,00</b>	
<b>altri vincoli</b>	<b>17.728,65</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	
<b>totale</b>	<b>73.901,07</b>		<b>0,00</b>		<b>217.264,46</b>		<b>220.053,46</b>		<b>637.937,61</b>	
<b>parte destinata</b>	<b>0,00</b>		<b>621.815,05</b>		<b>345.436,71</b>		<b>0,00</b>		<b>160.049,61</b>	
<b>parte disponibile</b>	<b>-9.884.654,74</b>	***	<b>-7.727.009,71</b>	***	<b>-7.429.553,15</b>	***	<b>-6.393.636,93</b>	***	<b>-5.974.393,73</b>	***

\* FCDE calcolato dall'Ente in sede di riaccertamento straordinario (vedi delibera ROS) - per gli esercizi 2015-2016 dall'istruttoria emerge che l'Ente in realtà non si sia avvalso della facoltà di finanziare il FCDE con il FAL, ma che abbia semplicemente esposto sotto la voce FCDE il totale FCDE+FAL. L'importo del FCDE è stato oggetto di rettifiche da parte dell'Ente nel corso dell'istruttoria: si ritiene di dover prendere in considerazione gli ultimi importi comunicati e dettagliati.

\*\* FAL corretto in base ai piani di ammortamento trasmessi a dicembre 2019 e alle precisazioni emerse in istruttoria sull'importo considerato in sede di riaccertamento straordinario (euro 1.422.048,70)

\*\*\* gli altri accantonamenti e vincoli rimangono quelli approvati in quanto si ritiene che non si possano modificare ora per allora, con eccezione del vincolo pari ad euro 282.100,00 corrispondente alla quota annuale di disavanzo (vedi sotto).

\*\*\*\* il vincolo di euro 282.100,00 non viene considerato perché si riferiva alla quota di disavanzo da recuperare che l'Ente ha dichiarato di aver stanziato nei fondi di bilancio. Quindi il bilancio ha tenuto conto di questo importo anche se non iscritto alla specifica voce "disavanzo". Al 31/12/2018 non viene stornato dalla parte vincolata perché si presume che l'Ente abbia già tenuto conto delle indicazioni della Sezione in tal senso.

## **2. Efficienza della riscossione**

Dai dati riportati nel questionario sul consuntivo 2017 sono state rilevate basse riscossioni in conto residui soprattutto per le entrate del titolo I (tabella 1, sez. I.III) (incassi euro 1.673.175,80 a fronte di 6.550.291,81 di residui).

Dalla tabella 2.1, sez. I.III, sono state rilevate inoltre basse riscossioni relative agli accertamenti per recupero dell'evasione tributaria (euro 293.721,99 di riscossioni a fronte di euro 5.653.000 di accertamenti).

È stato chiesto all'Ente di specificare se fossero state poste in essere misure per migliorare la capacità di riscossione in conto residui.

Con riferimento alla Sezione I.III "Gestione finanziaria - Entrate (Efficienza della riscossione e versamento), è stata rilevata un'errata compilazione della tabella 2.2 (andamento della riscossione in conto residui nell'ultimo quinquennio) sia nel questionario consuntivo 2017 che nel questionario consuntivo 2018.

È stato quindi chiesto all'Ente di ricompilarla, tenendo conto che per ogni esercizio riportato occorre indicare l'ammontare dei residui al 1/1 e le riscossioni in conto residui al 31/12 dello stesso esercizio per ogni voce di entrata considerata.

Con nota del 20 dicembre l'Ente ha dichiarato quanto segue:

"L'Ente nella consapevolezza di dover migliorare la capacità riscossione con particolare attenzione alle entrate tributarie, ha posto in essere una serie di attività volte a migliorare la capacità di riscossione ed in particolare si è provveduto:

- ad una bonifica della banca dati che permette una migliore riscossione in conto competenza e pertanto una minore formazione di residui
- ad effettuare i controlli, prima effettuati in prossimità della prescrizione, entro 2 anni dalla scadenza e con l'obiettivo di controllare l'anno precedente;
- a potenziare l'attività di recupero coattivo.

Tali misure hanno portato, nel 2018 ed ancor più nel 2019, ad un significativo miglioramento della riscossione.

Quanto sopra affermato si evince dalla seguente tabella:

Anno 2017

- residui titolo I: € 6.550.291,81 incassi € 1.673.175,80 (percentuale incasso 25,54%)
- residui entrate tributarie: € 5.653.000 incassi € 293.721,99 (percentuale incasso 5,2%)

Anno 2018

- residui titolo I: € 8.523.202,04 incassi € 3.564.282,01 (percentuale incasso 41,81%)
- residui entrate tributarie: € 5.474.512,10 incassi € 551.770,87 (percentuale incasso 10,07%)

Anno 2019 (alla data di redazione della presente)

- residui titolo I: € 6.626.776,73 incassi € 2.366.181,54 (percentuale incasso 35,71%)

- residui entrate tributarie: € 4.981.033,02 incassi € 720.444,88 (percentuale incasso 14,46)

Si sottolinea, relativamente agli importi dell'evasione tributaria, come unitamente al miglioramento della riscossione si registri altresì una diminuzione dell'importo iniziale.

Inoltre l'incasso in conto competenza della TARI, che rappresenta la posta di maggiore criticità per l'Ente, nell'anno 2019 si attesta, alla data di redazione della presente, ad € 3.742.077,78 mentre nel 2018 l'incasso è stato di € 3.254.437,02.

Si sta provvedendo alla ricompilazione della tabella 2.2 nei questionari consuntivo 2017 e 2018."

Nel prendere atto di quanto dichiarato dall'Ente, la Sezione accerta, comunque, una percentuale di riscossione delle voci di entrata non particolarmente elevata, seppur in via di miglioramento.

Tenuto conto che il Comune già da vari esercizi sta facendo ricorso all'anticipazione di tesoreria e che, come di seguito dettagliato (punto 5), tale criticità non risulta ancora del tutto superata, considerata l'importanza che le attività di recupero dell'evasione e la puntuale riscossione delle entrate rivestono nel superare crisi di liquidità così prolungate nel tempo ed il mantenimento degli equilibri di bilancio, la Sezione ribadisce la necessità di un attento monitoraggio nella gestione delle entrate proprie allo scopo di evitare il peggioramento della situazione.

### **3. Certificazione crediti/debiti società partecipate al 31/12/2017.**

Dalla verifica dei rapporti di debito e credito con gli organismi partecipati, al 31/12/2017, è stata rilevata la presenza di una differenza tra i debiti esposti dall'Ente verso la società AMV SPA e i crediti verso l'Ente presenti nel bilancio della società.

In particolare, questi ultimi sarebbero più elevati di euro 444.698,00.

Nella relazione dell'organo di revisione è stato precisato che a fronte di tale importo la società ha accantonato un fondo svalutazione crediti.

È stato pertanto chiesto di conoscere la natura e la motivazione del mancato impegno da parte dell'Ente di dette somme che potrebbero generare un debito fuori bilancio e di riferire se l'Ente ha previsto un accantonamento per passività potenziali.

Con nota del 20 dicembre 2019 l'Ente ha riferito quanto già sopra riportato (vedi punto 1), certificando l'assenza di mancate conciliazioni di posizioni di debito/credito con gli organismi partecipati e assicurando l'inesistenza del rischio di generazione di debiti fuori bilancio.

L'Ente non ha comunque precisato la natura e la motivazione del mancato impegno dell'importo di euro 444.698 verso la società AMV spa, come era stato richiesto in istruttoria.

Tale vicenda sarà oggetto di attento monitoraggio della Sezione in occasione delle prossime attività di controllo.

#### **4. Applicazione avanzo di amministrazione**

È stata evidenziata l'applicazione di avanzo di amministrazione (euro 210.000 nell'esercizio 2016, euro 335.000 nell'esercizio 2017, euro 225.324,82 nell'esercizio 2018) in assenza di una parte disponibile positiva nei risultati degli esercizi di provenienza di tale avanzo.

Questa Sezione, in più occasioni, ha stigmatizzato l'utilizzo del risultato di amministrazione in assenza di adeguate coperture finanziarie dello stesso.

Infatti, già la parte accantonata, nei tre esercizi interessati non trova copertura nei rispettivi risultati d'amministrazione.

Al riguardo l'Ente ha riferito che "dall'anno 2019, con l'approvazione della legge di bilancio, il legislatore ha chiarito le possibilità di utilizzo dell'avanzo da parte degli enti che si trovano nella condizione del Comune di Valenza. Negli anni precedenti l'avanzo è stato applicato nel 2016 per € 210.000 per chiusura anticipata mutui, nell'anno 2017 per lavori di manutenzione straordinaria, nel 2018 per rinnovo contratto personale non dirigente e per manutenzioni straordinarie."

Al riguardo si sottolinea che la norma da ultimo citata dall'Ente prevede, in particolare, che nel caso in cui l'importo della lettera A) del prospetto del risultato di amministrazione al 31/12 risulti inferiore alla quota minima obbligatoria accantonata nel risultato di amministrazione per il FCDE e il FAL, gli enti possono applicare al bilancio di previsione la quota vincolata, accantonata e destinata del risultato di amministrazione per un importo non superiore a quello del disavanzo da recuperare iscritto nel primo esercizio del bilancio di previsione.

#### **5. Situazione di cassa e ricorso ad anticipazioni di tesoreria**

L'Ente, anche nell'esercizio 2017, ha fatto ampio ricorso all'anticipazione di tesoreria.

Il fondo cassa al 31/12/2017 è pari a zero in presenza di un'anticipazione di tesoreria utilizzata per ben 278 giorni ed ammontante ad euro 11.148.656,64, non integralmente restituita alla fine dell'esercizio per complessivi euro 350.315,53, importo correttamente valorizzato quale residuo passivo del titolo 5 della spesa e con aggravio significativo costituito dalla maturazione di interessi passivi per euro 34.641,43.

Dalla tabella 5, sez. I.I del questionario risulta una consistenza di cassa vincolata da ricostituire al 31/12/2017 di euro 202.840,03.

L'esposizione complessiva al termine dell'esercizio 2017 ammonterebbe, quindi, ad euro 553.155,56.

La situazione migliora nettamente nel 2018 con un utilizzo di anticipazione di tesoreria limitata a soli 14 giorni, per la somma di euro 828.968,24, somma interamente restituita e con un fondo cassa al 31/12/2018 ammontante a complessivi euro 1.745.000,23.

Nella tabella che segue vengono riportati i dati relativi agli esercizi 2016-2017-2018.

	2016	2017	2018
Anticipazione di cassa riscossa*	17.082.947,38	11.148.656,64	828.968,24
Anticipazione restituita*	15.861.174,41	10.798.341,11	828.968,24
Anticipazione non restituita	1.221.772,97	350.315,53	0,00
Fondo cassa al 31/12	0,00	0,00	1.745.000,23
Giorni di utilizzo dell'anticipazione	365	278	14
Interessi passivi maturati al 31/12	116.476,33	34.641,43	233,95

Dati ricavati da BDAP

Sono stati chiesti aggiornamenti in ordine al ricorso all'anticipazione di tesoreria, in particolare con riguardo all'utilizzo nell'esercizio 2019.

Al riguardo, l'Ente ha dichiarato che la costante attività di attenzione e monitoraggio delle entrate ed uscite del Comune ha permesso, nell'anno 2019, fino alla data di redazione della risposta alla nota della Sezione (20 dicembre 2019), di non fare mai ricorso all'anticipazione di tesoreria.

La Sezione prende atto del sensibile miglioramento registrato ed invita l'ente a perseverare nell'attuale linea adottata.

## **6. Fideiussioni**

Come già rilevato in sede di esame dei rendiconti degli esercizi 2015 e 2016 l'Ente ha concesso una fideiussione a favore di "A.S. JUDO GINNIC CLUB VALENZA" ed altre fideiussioni a favore di organismi partecipati, alcuni dei quali in liquidazione.

È stato chiesto di specificare, con riferimento alle citate fideiussioni, se nei bilanci degli esercizi 2017 e 2018 fossero stati accantonati importi a salvaguardia di potenziali future criticità.

L'Ente ha precisato che le fideiussioni concesse e tutt'ora esistenti non presentano ad oggi alcun rischio economico per lo stesso.

Per quanto concerne le società in liquidazione, viene riferito:

- "con riferimento alla società Val.Reti spa: l'importo iniziale (anno 2007) della fideiussione ammonta a €. 6.000.000,00, ad oggi, anche a seguito della reinternalizzazione (anno 2018) degli impianti di illuminazione pubblica l'esposizione ammonta ad € 2.028.479,00 e la società rispetta regolarmente le scadenze del mutuo";

- "con riferimento alla Società Vi.Val. SRL: la garanzia prestata dal Comune (importo iniziale pari ad € 1.900.250,00) è estinta."

Posto quanto sopra, nel prendere atto di quanto dichiarato e delle numerose garanzie rilasciate dall'Ente, questa Sezione ritiene utile rammentare le principali coordinate dell'istituto giuridico della fideiussione da parte degli enti locali (ex multis, vd. Deliberazione Sezione Regionale di controllo per la Puglia n. 109/2015/PAR).

La normativa di riferimento è contenuta nell'art. 207 TUEL, che stabilisce condizioni e modalità per il rilascio di garanzie fideiussorie a favore di: aziende dipendenti, consorzi o comunità montane (comma 1); società partecipate di servizi pubblici (comma 2); terzi per l'assunzione di mutui destinati alla realizzazione e ristrutturazione di opere a fini culturali, sociali o sportivi, su terreni di proprietà dell'ente locale sulla base di specifiche condizioni ex lege previste (comma 3). Inoltre, il comma 4 del medesimo articolo stabilisce che "gli interessi annuali relativi alle operazioni di indebitamento garantite con fideiussione concorrono alla formazione del limite di cui al comma 1, dell'art. 204 TUEL e non possono impegnare più di un quinto di tale limite".

Il Legislatore, peraltro, prevede un generale divieto di ricorrere all'indebitamento per spese diverse da spese di investimento, previsto dall'art. 119 della Costituzione, al fine di limitare il ricorso a questa forma di finanziamento ai soli casi in cui i relativi costi possano risultare neutralizzati dai benefici derivanti alla collettività per spese di investimento.

L'art. 11 del D. Lgs n. 118/2011 prevede, inoltre, la necessaria indicazione, nella nota integrativa al bilancio e nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto, dell'elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'ente a favore di enti o di altri soggetti.

Le garanzie concesse dagli enti territoriali devono, altresì, essere menzionate nei conti d'ordine dello stato patrimoniale, secondo quanto richiesto dal punto 7.2 dell'allegato 4/3 al D. Lgs. n. 118/2011, recante il principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale.

L'art. 3, comma 17, della L. n. 350/2003, come modificato da ultimo dall'art. 75 del D. Lgs. n. 118/2011, dopo aver definito cosa costituisce "indebitamento", al secondo periodo, precisa che, dal 2015, gli enti possono rilasciare garanzie solo a favore dei soggetti che possono essere destinatari di contributi agli investimenti finanziati da debito e per finalità di investimento (vd. Deliberazione Sezione Regionale di controllo per la Puglia 84/2017/PAR).

La richiamata normativa va, altresì, letta unitamente alla disciplina civilistica della fideiussione (artt. 1936 c.c. ss), in forza della quale un terzo aggiunge la sua responsabilità a quella del debitore, assumendo un'obbligazione personale e autonoma verso il creditore, di contenuto identico e sullo stesso piano di quella principale.

La principale caratteristica della fideiussione è, notoriamente, l'accessorietà rispetto all'obbligazione principale e, in caso di insolvenza del debitore principale, il fideiussore è esposto al rischio di escussione con le ovvie conseguenze.

L'ente locale, prima di rilasciare una fideiussione, è tenuto a valutare scrupolosamente, al fine di assicurare una sana gestione finanziaria ed un equilibrio economico duraturo, la compatibilità del rilascio della stessa rispetto all'indebitamento complessivo (vd. Deliberazione Sezione Controllo Lombardia, n. 92/2010/PAR).

L'equilibrio economico duraturo, difatti, rappresenta un obiettivo fondamentale per l'ente, anche alla luce degli articoli 97 e 119 Costituzione, che potrebbe essere compromesso da un'eccessiva esposizione del Comune in situazioni anche solo potenzialmente debitorie.

Emerge, pertanto, che la possibilità di rilasciare garanzia fideiussoria per un ente locale è subordinata alla verifica dei presupposti e delle condizioni fissate dal legislatore, nel TUEL, in relazione alla materia dell'indebitamento, nonché al rispetto dei principi costituzionali.

Peraltro, come chiarito dalla Sezione della Autonomie di questa Corte, con deliberazione n. 30/SEZAUT/2015/QMIG, l'individuazione dei soggetti a favore dei quali gli enti possono rilasciare garanzie - in quanto destinatari di contributi agli investimenti finanziati da debito - deve tener conto della natura degli stessi investimenti e della loro finalizzazione.

La disciplina in parola va, pertanto, rigorosamente attenzionata a tutti gli organi preposti, sia politici che tecnici, ciascuno per quanto di competenza, posto che il rilascio di una garanzia fideiussoria, esponendo l'ente al rischio di escussione in caso di insolvenza del debitore principale, viene assimilato all'ipotesi di indebitamento e deve, pertanto, essere tenuto presente non solo in rapporto alla situazione debitoria attuale ma anche a quella prevedibile futura (vd. Deliberazione Sezione Regionale di controllo per il Veneto n. 544/20).

Tutto ciò premesso, si prende atto di quanto riferito dall'Ente e si rinvia alle considerazioni già ampiamente esposte da questa Sezione nella delibera n. 127/2018, sottolineando ancora una volta l'estrema cautela che deve costantemente accompagnare la prestazione di fideiussioni, e la conseguente necessità di monitorare con puntualità e rigore la corretta gestione del debito garantito al fine di evitare che eventuali possibili insolvenze possano riverberarsi negativamente ed irrimediabilmente sugli equilibri di bilancio del Comune.

## **7. Organismi partecipati**

Dai dati inseriti nell'applicativo "Partecipazioni" del Portale Tesoro si rileva la presenza di organismi partecipati, nei confronti dei quali l'Ente ha sostenuto oneri o spese, diversi da quelli per contratti di servizi.

Peraltro, in un caso si tratta anche di una società in liquidazione dal 2016 (Valenza Reti Spa).

Sono state chieste precisazioni circa la natura degli oneri in questione, e aggiornamenti sulla procedura di liquidazione citata.

È stato chiesto inoltre di specificare se anche nell'esercizio 2018 si sia verificata simile fattispecie, precisando anche in questo caso di che tipologia di oneri si tratti.

Nel corso dell'istruttoria è, quindi, emerso che gli oneri sostenuti nei confronti della società Valenza Reti S.p.A. si riferiscono al servizio di distribuzione del gas naturale.

A seguito di procedura di gara, la società Valenza Reti Gas S.p.A. è risultata aggiudicataria della concessione della distribuzione del gas naturale nel territorio del Comune di Valenza con efficacia 1° aprile 2013 / 31 marzo 2025 (contratto Rep. 14741 dell'8/04/2013).

Per detta concessione la società Valenza Reti Gas S.p.A. corrisponde al Comune di Valenza un canone che, per l'anno 2017, è stato di € 824.965,89, oltre IVA al 22% e per l'anno 2018 di € 803.068,67, oltre IVA al 22%.

Il canone corrisposto al Comune per la distribuzione del gas è comprensivo di quello pertinente la concessione per l'utilizzo della rete di distribuzione, di proprietà della società Valenza Reti S.p.A., stabilito in € 450.000,00/anno (comprensivi di IVA).

Il suddetto valore rappresenta l'onere sostenuto dal Comune nei confronti della società Valenza Reti S.p.A.

Peraltro, è stato assicurato che Valenza Reti S.p.A. sta procedendo, asseritamente "con la massima oculatezza", attraverso la riferita procedura di liquidazione, e ciò anche alla luce delle indicazioni dell'Autorità D'Ambito Territoriale 2 di Vercelli (con riferimento al Servizio idrico integrato), al fine di valorizzare al meglio il patrimonio sociale ed a beneficio di tutta la collettività.

Anche in tal caso, gli sviluppi della descritta situazione dovranno essere posti sotto attento controllo da parte dell'Organo di Revisione e, quindi, tempestivamente partecipati alla Sezione, così da consentire alla medesima un attento e rigoroso monitoraggio in occasione delle prossime attività di controllo.

\*\*\* \*\*

Alla luce di tutto quanto sin qui esposto, questa Corte ritiene necessario segnalare le criticità rilevate al fine di evitare che la loro mancata correzione possa causare nel tempo una gestione non economica delle risorse ovvero situazioni di squilibrio.

Si ritiene, peraltro, sufficiente e congruo riservarsi le verifiche sull'osservanza delle predette indicazioni nell'ambito delle procedure ordinarie di controllo che verranno continuamente svolte dalla Sezione sui principali documenti contabili dell'ente.

Resta fermo l'obbligo di riesame delle suddette criticità da parte dell'Amministrazione, al fine di un compiuto ripristino della regolarità amministrativa e contabile (Corte Cost. n. 198/2012).

**P.Q.M.**

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Piemonte, nell'ambito dei propri poteri istruttori e cognitivi, tenuto conto del principio di continuità dei bilanci, quale specificazione del principio dell'equilibrio tendenziale di cui all'art. 81 Cost., riservata ogni ulteriore pronuncia interlocutoria e definitiva anche sui rilievi di seguito accertati, nei termini e con le considerazioni esplicitate nella parte motiva,

### **ACCERTA**

- il disavanzo da riaccertamento straordinario da ripianare ammonta ad euro 9.884.654,74 rispetto alla somma di euro 8.462.606,04, con conseguente impatto sulla rata per il recupero trentennale, la quale ammonta ad euro 329.488,29 anziché euro 282.100, con conseguente necessità di ripiano della differenza;
- un cospicuo ricorso all'anticipazione di tesoreria nell'esercizio 2017 per somme utilizzate e non restituite, con conseguente aggravio dovuto alla significativa maturazione di interessi passivi per euro 34.641,43 e, nel contempo, un trend in miglioramento a tale titolo per l'esercizio 2018;
- una bassa riscossione in conto residui soprattutto per le entrate del titolo I;
- l'applicazione di avanzo di amministrazione negli esercizi 2016, 2017, 2018 in assenza di una parte disponibile positiva nei risultati degli esercizi di provenienza di tale avanzo;
- la presenza di una società partecipata dall'ente in liquidazione fin dal 2016.

### **INVITA**

- l'Amministrazione a provvedere alla riapprovazione della composizione dei risultati di amministrazione degli esercizi 2015-2016-2017-2018, come risultanti dalla tabella sopra riportata;
- l'Amministrazione a monitorare con puntualità la corretta gestione del debito garantito attraverso fidejussioni al fine di evitare che eventuali possibili insolvenze possano ripercuotersi sugli equilibri di bilancio del Comune;
- l'Amministrazione a monitorare efficacemente i rapporti con gli organismi partecipati effettuando, qualora necessario, i dovuti accantonamenti per passività potenziali, tenuto conto delle ripercussioni che la gestione degli organismi stessi può avere sui bilanci dell'Ente;
- l'Amministrazione e l'Organo di revisione a monitorare in modo rigoroso la procedura di liquidazione cui è sottoposta a far data dal 2016 la società Valenza Reti S.p.A., al fine di valorizzare al meglio il patrimonio sociale ed a beneficio di tutta la collettività, ed in ogni caso a porre tutti gli sviluppi della procedura di liquidazione sotto l'attento

controllo dello stesso Organo di Revisione, con onere di tempestiva partecipazione degli stessi alla Sezione;

- l'Amministrazione ad un attento monitoraggio nella gestione delle entrate allo scopo di evitare il peggioramento della situazione finanziaria;
- l'Ente e l'Organo di revisione ad una scrupolosa attenzione nella compilazione dei documenti contabili e delle conseguenti relazioni.

La Sezione si riserva, in ogni caso, di verificare i successivi bilanci dell'Ente e della società VALENZA Reti spa in liquidazione nonché le relazioni dell'Organo di revisione al fine di riscontrare i dati di bilancio e le azioni adottate a seguito delle prescrizioni sopra evidenziate, invitando quest'ultimo ad un più puntuale ed analitico esame dei documenti contabili dell'Ente.

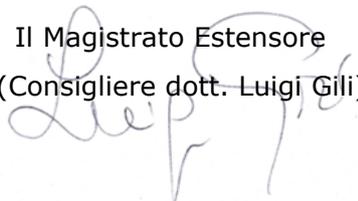
### **DISPONE**

che la presente deliberazione sia trasmessa al Presidente del Consiglio comunale, al Sindaco ed all'Organo di Revisione dei conti del Comune.

Si rammenta infine l'obbligo di pubblicazione ai sensi dell'art. 31 D. Lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella camera di consiglio del giorno 21 aprile 2020, svoltasi in videoconferenza avvalendosi del collegamento in remoto.

Il Magistrato Estensore  
(Consigliere dott. Luigi Gili)



Il Presidente  
(Dott.ssa Maria Teresa Polito)



Depositata in Segreteria Il **23/04/2020**

Il Direttore della Segreteria

Nicola Mendozza

