



# CORTE DEI CONTI

## Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 75/2022/SRCPIE/PRSE

La Sezione Regionale di Controllo per il Piemonte, composta dai Magistrati:

Dott.ssa	Maria Teresa POLITO	Presidente
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Referendario
Dott.	Diego Maria POGGI	Referendario
Dott.ssa	Stefania CALCARI	Referendario relatore
Dott.ssa	Rosita LIUZZO	Referendario
Dott.	Massimo BELLIN	Referendario
Dott.	Fabio D'AULA	Referendario
Dott.	Paolo MARTA	Referendario
Dott.ssa	Maria DI VITA	Referendario
Dott.	Massimiliano CARNIA	Referendario

### Nella camera di consiglio del 19 maggio 2022

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;

Vista la Delibera della Sezione delle Autonomie n. 12/SEZAUT/2019/INPR che ha 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 sul rendiconto dell'esercizio 2018 e i relativi questionari;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 12/SEZAUT/2019/INPR che ha 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 sul rendiconto della gestione 2018 e i relativi questionari;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 9/SEZAUT/2020/INPR che ha 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 sul rendiconto della gestione 2019 e i relativi questionari;

VISTA la delibera della Sezione delle Autonomie n. 07/SEZAUT/2021/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 ss., 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 sul rendiconto dell'esercizio 2020;

Viste le deliberazioni n. 17/2019/SRCPIE/INPR, n. 9/2020/SRCPIE/INPR, n. 10/2021/SRCPIE/INPR e n. 3/2022/SRCPIE/INPR con le quali sono stati approvati i programmi dei controlli di questa Sezione relativi agli anni 2019, 2020, 2021 e 2022;

Viste le relazioni sul rendiconto degli esercizi 2018-2019-2020, redatte dall'Organo di revisione del **Comune di Boca (NO)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;

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

Udito il relatore, Referendario dott.ssa Stefania Calcari

### **Premesso**

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, co. 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (co. 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti. Giova precisare che 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 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la

caratteristica di finalizzare le verifiche della magistratura contabile all'adozione di effettive misure correttive da parte degli Enti interessati.

Come precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi 166 e seguenti, 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, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio 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.

Queste verifiche sui bilanci degli enti territoriali sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale - finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito dai suddetti controlli di questa Corte in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost. Alla Corte dei conti, infatti, è attribuito il vaglio sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico. Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale) che, nel comma premesso all'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

Pertanto, qualora le irregolarità riscontrate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148 bis, co. 3 del TUEL, appare comunque opportuno segnalare agli Enti tali irregolarità contabili, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche 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.

### **Considerato in fatto e in diritto**

Dall'esame delle relazioni sui rendiconti degli esercizi 2018-2019-2020, redatte ai sensi dell'art. 1, commi 166 e segg., della Legge 23 dicembre 2005 n. 266 dall'Organo di revisione del Comune di Boca (NO) sono emerse alcune criticità, concernenti:

- Il rispetto del saldo di finanza pubblica 2018;
- Gli equilibri di bilancio 2018;
- Gli equilibri di bilancio 2019;
- L'evoluzione del FCDE e la capacità di riscossione;
- La congruità degli accantonamenti;
- L'indicatore di tempestività dei pagamenti.

formalmente segnalate all'Ente con apposita scheda di sintesi invitandolo a fornire le proprie deduzioni ed ulteriori chiarimenti:

- relativamente all'esercizio 2018 con nota prot. n. 13267 del 14/12/2020 a cui l'Ente ha fornito risposta in data 16/02/2021 a seguito di sollecito, con nota a firma del Responsabile del Servizio Finanziario;
- relativamente al rendiconto 2019 con nota prot. n. 7769 del 19/02/2021;
- relativamente al rendiconto 2020 con nota prot. n. 2085 del 25/03/2022;

ad entrambe le richieste istruttorie (rendiconto 2019-2020) l'Ente non ha fornito risposta ed, a seguito dell'esame effettuato sulla documentazione pervenuta, il Magistrato istruttore riteneva sussistessero i presupposti per un esame collegiale e, pertanto, chiedeva al Presidente della Sezione di fissare apposita adunanza.

\*\*\* \*\*

#### **Rispetto del saldo di finanza pubblica 2018**

L'Organo di revisione comunicava nel questionario 2018 che: "l'Ente nell'esercizio considerato ha conseguito il saldo di cui alla legge n. 232/2016, art. 1 comma 466 e seguenti, come modificati dalla legge n. 205/2017, tenuto conto di quanto stabilito dall'art. 1, comma 823, della legge n. 145/2018, delle Circolari MEF-RGS 5/2018 e 25/2018, ed in coerenza con le previsioni di competenza triennali rilevanti in sede di rendiconto". A pag. 15 della Relazione dell'Organo di revisione allo schema di rendiconto 2018, dichiara che: "L'Ente non ha conseguito il saldo relativo al rispetto degli obiettivi dei vincoli di finanza pubblica per l'esercizio 2018".

Il prospetto relativo alla certificazione del pareggio di bilancio 2018 (art. 1 commi 470 e seguenti della L. n. 232/2016) presenta un saldo (dato dalla differenza tra il saldo tra entrate e spese

finali rideterminato e obiettivo di saldo finale di competenza 2018 rideterminato) negativo pari a -19 migliaia di euro, confermando il non rispetto del pareggio di bilancio 2018.

Si richiedeva nell'istruttoria all'Ente ed all'Organo di revisione di relazionare in merito a tale criticità.

In risposta il Comune evidenziava che: *"Non ha conseguito il saldo. Il non conseguimento del saldo è stato determinato dal mancato accertamento della TARI 2018, come già indicato al punto 1."*

In via preliminare la normativa rilevante si rinviene nell'art. 1, commi 466, 473 e 474 della L. 232/2016, che testualmente dispongono che (comma 466), gli enti *"devono conseguire il saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, ai sensi dell'articolo 9, comma 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 243. Ai sensi del comma 1-bis del medesimo articolo 9, le entrate finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dello schema di bilancio previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e le spese finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2 e 3 del medesimo schema di bilancio"*.

Si segnala che il comma 823 dell'articolo 1 della legge n. 145 del 2018 (legge di bilancio 2019) abroga, a decorrere dall'anno 2019, le sanzioni da applicare all'ente locale, nell'anno successivo a quello dell'inadempienza, in caso di mancato conseguimento del saldo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali per l'anno 2018 (comma 475 dell'articolo 1 della legge n. 232 del 2016), ma mantiene comunque fermi gli obblighi di monitoraggio e di certificazione per l'anno 2018 di cui ai commi da 469 a 474 del citato articolo 1 della legge n. 232 del 2016, e, di conseguenza, le sanzioni riferite al ritardato invio della certificazione stessa. La Sezione prende atto che l'Ente ha adempiuto agli obblighi di monitoraggio sopra citati ed evidenzia che il conseguimento del saldo non negativo tra entrate e spese finali, indipendentemente dall'applicazione delle sanzioni nell'annualità successiva è sintomo di squilibrio finanziario che si riverbera come nel caso di specie sugli equilibri di competenza e finali di bilancio (come esaminato nei paragrafi successivi) e che potrebbe determinare, nel futuro, oltre a squilibri temporanei, anche strutturali e duraturi. Invita l'Ente a porre in essere tutte le attività necessarie ai fini della realizzazione delle entrate con particolare riferimento a quelle del Titolo I, al fine di assicurare un saldo non negativo tra entrate e spese con riferimento non solo alla fase di accertamento ma anche alla fase della riscossione al fine di garantire l'equilibrio di cassa.

### **Equilibri di bilancio 2018**

In istruttoria veniva evidenziato che dalla tabella -Verifica equilibri- comunicata nella BDAP risultava che l'Ente presenta un equilibrio di parte corrente negativo pari ad euro -46.566,74, ed

un equilibrio di parte capitale negativo pari ad euro -11.433,75, pertanto l'equilibrio complessivo risultava negativo pari ad euro -58.000,49.

Si richiedeva all'Ente di relazionare sulle cause e motivazioni che hanno portato a tali criticità nella gestione di competenza.

L'Ente in risposta evidenziava che: *"il ruolo TARI 2018 è stato emesso in data successiva al termine di approvazione del rendiconto 2018 e quindi l'accertamento è stato inserito in competenza 2019."*

Si segnala, in conformità nel postulato generale 15 concernente "Principio dell'equilibrio di bilancio" che le norme di contabilità pubblica pongono come vincolo del bilancio di previsione l'equilibrio di bilancio. L'osservanza di tale principio riguarda il pareggio complessivo di competenza e di cassa attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa. Il rispetto del principio di pareggio finanziario invero non basta per soddisfare il principio generale dell'equilibrio del sistema di bilancio di ogni pubblica amministrazione.

L'equilibrio di bilancio infatti comporta anche la corretta applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali che sono da verificare non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione.

Nel sistema di bilancio di un'amministrazione pubblica, gli equilibri stabiliti in bilancio devono essere rispettati considerando non solo la fase di previsione, ma anche la fase di rendicontazione come prima forma del controllo interno, concernente tutti i flussi finanziari generati dalla produzione, diretta o indiretta e quindi effettuata anche attraverso le altre forme di gestione dei servizi erogati e di altre attività svolte.

Il principio dell'equilibrio di bilancio, quindi, è più ampio del normato principio del pareggio finanziario di competenza nel bilancio di previsione autorizzatorio. Anche la realizzazione dell'equilibrio economico (sia nei documenti contabili di programmazione e previsione e quindi con riferimento al budget ed al preventivo economico sia nei documenti contabili di rendicontazione e quindi nel conto economico di fine esercizio) è garanzia della capacità di perseguire le finalità istituzionali ed innovative di un'amministrazione pubblica in un mercato dinamico. L'equilibrio finanziario del bilancio non comporta necessariamente una stabilità anche di carattere economico e patrimoniale.

Il principio dell'equilibrio di bilancio, quindi, deve essere inteso in una versione complessiva dinamica di tutte le sue componenti economico, finanziario e patrimoniale che ogni amministrazione pubblica si pone strategicamente di dover realizzare nel suo continuo operare nella comunità amministrata.

Prevede al riguardo il punto 13.4 del principio contabile applicato 4/1, concernente la programmazione, allegato al D.Lgs. n. 118/2011 che:

*"Il risultato di competenza di parte corrente è determinato dalla differenza tra le seguenti voci di cui alla lettera a) e quelle di cui alla lettera b):*

*a) gli impegni riguardanti le spese correnti, le spese per trasferimenti in c/capitale e le quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti (dando evidenza ai rimborsi anticipati), incrementati dell'importo degli stanziamenti definitivi di bilancio relativi al fondo pluriennale vincolato di spesa di parte corrente, al fondo pluriennale vincolato di spesa per gli altri trasferimenti in conto capitale al ripiano del disavanzo e al fondo anticipazioni di liquidità. Le regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano considerano anche il saldo, se negativo, tra le attività finanziarie - equilibrio complessivo (tra gli accertamenti del titolo 5 e gli impegni del titolo 3 escluse le alienazioni e le acquisizioni di partecipazioni e dei conferimenti di capitale, al netto di eventuali vincoli e accantonamenti relativi alle partite finanziarie);*

*b) gli accertamenti riguardanti le entrate correnti (i primi tre titoli dell'entrata), i contributi destinati al rimborso dei prestiti, le entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti e le entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili, incrementati dagli stanziamenti definitivi relativi al fondo pluriennale vincolato di parte corrente iscritto in entrata e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente.*

*Il prospetto degli equilibri degli enti locali distingue le voci che concorrono al risultato di competenza di parte corrente in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili.*

*Al fine di tenere conto anche degli effetti derivanti dalla destinazione delle risorse acquisite in bilancio alla costituzione degli accantonamenti di parte corrente previsti dalle leggi e dai principi contabili e al rispetto dei vincoli specifici di destinazione di parte corrente il prospetto determina anche l'equilibrio di bilancio di parte corrente pari al risultato di competenza di parte corrente (avanzo di competenza di parte corrente con il segno +, o il disavanzo di competenza di parte corrente con il segno -) al netto delle risorse di parte corrente accantonate nel bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce (stanziamenti definitivi) e delle risorse vincolate di parte corrente non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.*

*Il prospetto determina l'equilibrio complessivo di parte corrente che tiene conto anche degli effetti derivanti dalle variazioni degli accantonamenti di parte corrente effettuati in sede di rendiconto in attuazione dei principi contabili, nel rispetto del principio della prudenza e a seguito di eventi verificatosi dopo la chiusura dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce o successivamente ai termini previsti per le variazioni di bilancio. L'equilibrio complessivo di parte corrente è pari*

*alla somma algebrica tra l'equilibrio di bilancio di parte corrente e la variazione degli accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto."*

Si osserva, infatti, che, in un'ottica di sana gestione che permea l'intero ordinamento e la cui coerenza deriva direttamente dalla sua riconosciuta matrice comunitaria, non si possono generare alterazioni sostanziali dell'equilibrio, in relazione alla puntuale e necessaria osservanza del principio costituzionale posto dal nuovo art. 97 Cost. (a mente del quale le pubbliche Amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico), oltretutto naturalmente dell'art. 81 della Costituzione.

Prevede al riguardo la delibera della Sezione delle Autonomie n. 12/SEZAUT/2019/INPR concernente 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 sul rendiconto dell'esercizio 2018 e i relativi questionari al punto 2.1.1. che: *Il principio di continuità di bilancio è una specificazione del principio dell'equilibrio tendenziale contenuto nell'art. 81 della Costituzione, in quanto "collega gli esercizi sopravvenienti nel tempo in modo ordinato e concatenato" (Corte costituzionale, ex plurimis, sentenza n. 181 del 2015), consentendo di inquadrare in modo strutturale e pluriennale la stabilità dei bilanci preventivi e successivi. In proposito si evidenzia che la stessa evoluzione normativa impone, sia a fini di gestione che di controllo, una visione unitaria e dinamica dei documenti contabili all'interno del ciclo di bilancio dell'ente. Questo, tra l'altro, può definirsi tale, cioè "ciclo", in quanto ogni elemento al suo interno è, ad un tempo, il presupposto dell'elemento successivo e la conseguenza di quello precedente. Il concetto di prospettiva dinamica dell'equilibrio di bilancio, già individuato dalla giurisprudenza della Corte costituzionale come precetto dinamico della gestione finanziaria (ex plurimis, sentenze n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966), consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche e impone all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti. Ne consegue che il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata (cfr. Corte costituzionale, sentenza n. 18 del 2019) e che la visione "dinamica" di quest'ultimo deve necessariamente combinarsi sia con il "principio di continuità degli esercizi finanziari, per effetto del quale ogni determinazione infedele del risultato di amministrazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi" (Corte costituzionale, sentenze n. 155 del 2015, n. 188 del 2016, n. 89 del 2017 e*



*n. 49 del 2018), sia con la corretta applicazione dei principi contabili della coerenza, della continuità e della costanza e dell'equilibrio di bilancio (p.c. nn. 10, 11 e 15, All. 1 al d.lgs. n. 118/2011) la cui verifica non può prescindere da una valutazione unitaria di tutto il ciclo di bilancio."*

Appare conseguentemente necessario improntare la programmazione finanziaria al rigoroso rispetto dei principi di cui agli artt. 162 e ss. del TUEL e la gestione del bilancio all'osservanza dei principi di cui al Titolo III del TUEL (gestione del bilancio), con particolare riferimento al Capo IV. Deve soprattutto aggiungersi che, ai sensi dell'art. 193 del TUEL, gli Enti locali devono rispettare durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, secondo le norme contabili recate dal testo unico con particolare riferimento agli equilibri di competenza e di cassa di cui all'art. 162, comma 6 TUEL.

*Inoltre l'art. 147, secondo comma, lettera c) TUEL, come novellato dall'art. 3 d.l. n. 174/2012, impone la necessità di "garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi".*

In proposito l'art. 5 D.Lgs. n. 149/2011 rubricato "Regolarità della gestione amministrativo-contabile" considera il disequilibrio corrente come uno dei parametri in base ai quali è possibile attivare apposite verifiche sulla regolarità della gestione amministrativa- contabile.

Alla luce di ciò, la Sezione invita l'Ente ad assumere, nella propria autonomia, ogni legittima ed urgente misura intesa a ridurre la spesa ed ad aumentare le entrate, allo scopo di non pregiudicare strutturalmente il proprio equilibrio finanziario richiamando l'attenzione degli organi tecnici (Responsabile del Servizio finanziario, organo di revisione, Segretario comunale, ognuno per la parte di competenza) e degli organi politici sulla necessità di una verifica puntuale di tali equilibri, iniziando dalla fase della programmazione per terminare a quella della rendicontazione.

### **Equilibri di bilancio 2019**

Dalla tabella -Verifica equilibri- comunicata nella BDAP risulta che l'Ente ha conseguito le seguenti risultanze:

- equilibrio complessivo di parte corrente (O3) euro 15.026,12;
- equilibrio complessivo di parte capitale (Z3) euro -15.502,18;
- risultato di competenza (W1) euro 2.990,58;

- equilibrio di bilancio (W2) euro -476,06;
- equilibrio complessivo (W3) euro -476,06.

Rilevato che nel rendiconto 2018 sono stati rilevati un equilibrio di parte corrente e di parte capitale negativi si richiedeva all'Ente nell'istruttoria relativa al rendiconto 2019 di relazionare sulle cause e motivazioni che hanno portato a tali criticità nella gestione.

Il Comune e l'Organo di revisione non hanno fornito neanche a seguito di sollecito alcuna risposta.

Si premette che il prospetto degli equilibri degli enti locali distingue le voci che concorrono al risultato di competenza di parte corrente in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili. Al fine di tenere conto anche degli effetti derivanti dalla destinazione delle risorse acquisite in bilancio alla costituzione degli accantonamenti di parte corrente previsti dalle leggi e dai principi contabili e al rispetto dei vincoli specifici di destinazione di parte corrente il prospetto determina anche l'equilibrio di bilancio di parte corrente pari al risultato di competenza di parte corrente (avanzo di competenza di parte corrente con il segno +, o il disavanzo di competenza di parte corrente con il segno -) al netto delle risorse di parte corrente accantonate nel bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce (stanziamenti definitivi) e delle risorse vincolate di parte corrente non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

Il prospetto determina l'equilibrio complessivo di parte corrente che tiene conto anche degli effetti derivanti dalle variazioni degli accantonamenti di parte corrente effettuati in sede di rendiconto in attuazione dei principi contabili, nel rispetto del principio della prudenza e a seguito di eventi verificatosi dopo la chiusura dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce o successivamente ai termini previsti per le variazioni di bilancio. L'equilibrio complessivo di parte corrente è pari alla somma algebrica tra l'equilibrio di bilancio di parte corrente e la variazione degli accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto.

Inoltre, l'art. 7, comma 1 lett. h del D.M. 1 agosto 2019, XI correttivo ai principi contabili applicati, allegato al D.Lgs. n. 118/2011 prevede che:

*"il prospetto concernente gli "Equilibri di bilancio (solo per gli enti locali)" è sostituito dal prospetto di cui all'allegato n. 9. Per l'esercizio 2019 le seguenti voci del prospetto "O/2) Equilibrio di bilancio di parte corrente", "O/3) Equilibrio complessivo di parte corrente", "Z/2) Equilibrio di bilancio in c/capitale", "Z/3) Equilibrio complessivo in c/capitale", "W/2) Equilibrio di bilancio" e "W/3) Equilibrio complessivo" hanno finalità conoscitiva".*

L'Ente presenta importi negativi dell'equilibrio complessivo di parte capitale (Z3), dell'equilibrio di bilancio(W2) e dell'equilibrio complessivo (W3). Detti ultimi valori rappresentano l'effettiva

capacità dell'Ente di garantire, anche a consuntivo, la copertura integrale, oltre che degli impegni, anche dei vincoli e degli accantonamenti di bilancio.

La Sezione invita l'Ente, anche ai fini della verifica del rispetto degli equilibri di cui al comma 821 dell'art. 1 della L. n. 145 del 2018, a garantire il rispetto dell'Equilibrio di bilancio (W2).

### **Evoluzione del Fondo crediti di dubbia esigibilità e capacità di riscossione**

L'Ente nel rendiconto 2018 accantona nella composizione del risultato di amministrazione un FCDE pari ad euro 46,32, determinato secondo il metodo ordinario (così come indicato a pag. 12 della Relazione dell'Organo di revisione allo schema di rendiconto 2018).

Si evidenziava nell'istruttoria che detto importo accantonato risultava sottodimensionato rispetto ai residui attivi a fine 2018 pari ad euro 48.941,88 Titolo 1 ed euro 67.227,14 Titolo 3 e si chiedeva all'Ente di precisare le modalità di calcolo del FCDE, nonché gli eventuali residui non considerati nel relativo conteggio, inviando la scheda di calcolo analitico utilizzata dall'Ente per la determinazione del FCDE con dettaglio per "categorie" ed evidenza del calcolo della media del quinquennio precedente.

L'Ente in risposta indicava che: "ai fini del calcolo del fondo sono state considerate le seguenti voci entrate: -

*Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa Tipologia 101 - Imposte e tasse e proventi assimilati: TARI*

*Titolo 3 - Entrate extratributarie*

*Tipologia 100 - Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni: FITTI IMMOBILI"*

In merito si evidenzia che la risposta fornita dall'Ente non risulta esaustiva e non conforme a quanto previsto dal principio contabile 4.2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011 in quanto non risultano indicate in maniera analitica le cause di esclusione necessarie al fine di considerare nel calcolo del FCDE esclusivamente la TARI (Titolo 1) e i fitti di immobili (Titolo 3) né alcuna indicazione risulta in merito nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto.

Si riporta il calcolo del FCDE teorico effettuato dalla Sezione:

	RESIDUI /INCASSI					RENDICONTO ANNO		
	2014	2015	2016	2017	2018	% accert.	2018 residui	2018 FCDE
<i>titolo 1 residui</i>	125.413,66	203.048,99	166.157,15	167.950,03	157.415,02			
<i>titolo 1 incassi</i>	106.747,71	189.342,47	155.054,42	164.254,45	155.682,66			
%	85,12%	93,25%	93,32%	97,80%	98,90%	<b>6,32%</b>	<b>48.941,88</b>	3.094,77
						<i>Media semplice</i>	93,68%	
<i>titolo 3 residui</i>	133.005,28	123.156,84	113.554,65	59.079,67	53.966,46			
<i>titolo 3 incassi</i>	100.061,34	86.507,64	101.554,47	50.813,12	48.678,08			
%	75,23%	70,24%	89,43%	86,01%	90,20%	<b>17,78%</b>	<b>67.227,14</b>	11.951,16
						<i>Media semplice</i>	82,22%	
							Totale FCDE	<b>15.045,93</b>

Fonte: Corte dei conti

Si evidenzia inoltre che il principio contabile 4/2 allegato al D.Lgs. n. 118/2011 prevede che:

*"Non sono oggetto di svalutazione i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili di cui al paragrafo 3.7, sono accertate per cassa.*

*Non sono altresì oggetto di svalutazione le entrate di dubbia e difficile esazione riguardanti entrate riscosse da un ente per conto di un altro ente e destinate ad essere versate all'ente beneficiario finale. Il fondo crediti di dubbia esigibilità è accantonato dall'ente beneficiario finale."*

L'Ente indica nell'allegato C inserito nella BDAP come entrate accertate per cassa ai sensi del punto 3.7 del principio contabile 4.2 del Titolo I, l'importo di euro 48.198,40 e anche escludendo dal calcolo dette entrate del titolo I accertate per cassa, ai sensi del punto 3.7, l'importo risultante sarebbe stato il seguente:

	RESIDUI /INCASSI					RENDICONTO ANNO		2018
	2014	2015	2016	2017	2018	% accert.	2018 residui	2018 FCDE
<i>titolo 1 residui</i>	125.413,66	203.048,99	166.157,15	167.950,03	157.415,02			
<i>titolo 1 incassi</i>	106.747,71	189.342,47	155.054,42	164.254,45	155.682,66			
%	85,12%	93,25%	93,32%	97,80%	98,90%	<b>6,32%</b>	743,48	46,98
						<i>Media semplice</i>	93,68%	
<i>titolo 3 residui</i>	133.005,28	123.156,84	113.554,65	59.079,67	53.966,46			
<i>titolo 3 incassi</i>	100.061,34	86.507,64	101.554,47	50.813,12	48.678,08			
%	75,23%	70,24%	89,43%	86,01%	90,20%	<b>17,78%</b>	67.227,14	11.951,16
						<i>Media semplice</i>	82,22%	
							Totale FCDE	<b>11.998,14</b>

Fonte: Corte dei conti

Relativamente al FCDE accantonato nel rendiconto 2019 si rilevava nell'istruttoria che lo stesso presenta un importo pari ad euro 2.208,96, determinato secondo il metodo ordinario (così come indicato a pag. 16 della Relazione dell'Organo di revisione allo schema di rendiconto 2019) e parimenti al rendiconto 2018, tale importo risultava sottodimensionato rispetto ai residui attivi a fine 2019 pari ad euro 63.260,99 (in aumento rispetto a quelli del 2018, euro 48.941,88) Titolo 1 ed euro 66.482,51 (in lieve diminuzione rispetto a quelli del 2018, euro 67.227,14) Titolo 3. Si chiedeva all'Ente di precisare le modalità di determinazione del FCDE iscritto a rendiconto, nonché gli eventuali residui non considerati nel relativo conteggio, inviando la scheda di calcolo analitico utilizzata dall'Ente per la determinazione del FCDE con dettaglio per "categorie" ed evidenza del calcolo della media del quinquennio precedente.

L'Ente non ha fornito neanche a seguito di sollecito alcuna risposta.

Si evidenzia che il calcolo del FCDE teorico effettuato dalla Sezione avrebbe reso l'importo risultante dal prospetto sotto riportato.

RESIDUI /INCASSI		RENDICONTO ANNO				2019			
	2015	2016	2017	2018	2019	% accert.	2019 residui	2019 FCDE	
titolo 1 residui	203.048,99	166.157,15	167.950,03	157.415,02	48.941,88				
titolo 1 incassi	189.342,47	155.054,42	164.254,45	155.682,66	45.303,28				
%	93,25%	93,32%	97,80%	98,90%	92,57%	4,83%	63.260,99	3.057,77	
						Media semplice	95,17%		
titolo 3 residui	123.156,84	113.554,65	59.079,67	53.966,46	67.227,14				
titolo 3 incassi	86.507,64	101.554,47	50.813,12	48.678,08	48.456,26				
%	70,24%	89,43%	86,01%	90,20%	72,08%	18,41%	66.482,51	12.237,98	
						Media semplice	81,59%		
							Totale FCDE	15.295,74	

Fonte: Corte dei conti

Considerando, le entrate che l'Ente indica nell'allegato C inserito nella BDAP come entrate del titolo I accertate per cassa, ai sensi del punto 3.7 l'importo risultante sarebbe stato il seguente.

RESIDUI /INCASSI		RENDICONTO ANNO				2019			
	2015	2016	2017	2018	2019	% accert.	2019 residui	2019 FCDE	
titolo 1 residui	203.048,99	166.157,15	167.950,03	157.415,02	48.941,88				
titolo 1 incassi	189.342,47	155.054,42	164.254,45	155.682,66	45.303,28				
%	93,25%	93,32%	97,80%	98,90%	92,57%	4,83%	44.184,75	2.134,12	
						Media semplice	95,17%		
titolo 3 residui	123.156,84	113.554,65	59.079,67	53.966,46	67.227,14				
titolo 3 incassi	86.507,64	101.554,47	50.813,12	48.678,08	48.456,26				
%	70,24%	89,43%	86,01%	90,20%	72,08%	18,41%	66.482,51	12.237,98	
						Media semplice	81,59%		
							Totale FCDE	14.372,10	

Fonte: Corte dei conti

Si rappresenta che il Principio contabile 4/2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011 al punto 3.3 prevede che: Per i crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione.

A tal fine è stanziata nel bilancio di previsione una apposita posta contabile, denominata "Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità" il cui ammontare è determinato in considerazione della dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti (la media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata).

In sede di assestamento di bilancio e alla fine dell'esercizio per la redazione del rendiconto, è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità complessivamente accantonato:

- nel bilancio in sede di assestamento;
- nell'avanzo, in considerazione dell'ammontare dei residui attivi degli esercizi precedenti e di quello dell'esercizio in corso, in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri. L'importo complessivo del fondo è calcolato applicando all'ammontare dei residui attivi la media dell'incidenza degli accertamenti non riscossi sui ruoli o sugli altri strumenti coattivi negli ultimi cinque esercizi.

Nell'esempio n. 5 lo stesso principio contabile prevede che: *"In occasione della redazione del rendiconto è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonata nel risultato di amministrazione, facendo riferimento all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti.*

*A tal fine si si provvede:*

*b1) a determinare, per ciascuna delle categorie di entrate di cui al punto 1), l'importo dei residui complessivo come risultano alla fine dell'esercizio appena concluso, a seguito dell'operazione di riaccertamento ordinario di cui all'articolo 3, comma 4, del presente decreto;*

*b2) a calcolare, in corrispondenza di ciascuna entrata di cui al punto b1), la media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi. 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*

*b3) ad applicare all'importo complessivo dei residui classificati secondo le modalità di cui al punto b1) una percentuale pari al complemento a 100 delle medie di cui al punto b2)."*

Emerge che il criterio per determinare l'accantonamento al fondo risulta stabilito in modo analitico dal principio contabile, prevede di accantonare una percentuale che sia pari al complemento a 100 delle medie del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi. Ciò allo scopo di rendere "effettivo" il risultato di amministrazione accertato con l'approvazione del rendiconto, al fine di individuare con certezza nell'an e nel quantum ed ex post il risultato stesso. Stabilisce infatti l'art. 187 del D.Lgs. n. 267/2000 al comma 1 che:

*"Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli*

*investimenti.*

*I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188."*

L'accantonamento al 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 squilibri, nel 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 accantonato al FCDE.

Si rappresenta ancora che il principio contabile sopra riportato stabilisce che spetta al Comune "individuare le categorie di entrate stanziare che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione. La scelta del livello di analisi è lasciata al singolo ente, il quale può decidere di fare riferimento alle tipologie o di scendere ad un maggiore livello di analisi, costituito dalle categorie, o dai capitoli ", la scelta deve essere conforme ai postulati generali previsti dal D.Lgs. n. 118/2011, tra i quali i postulati della prudenza e della veridicità.

Ne consegue, che non risulta conforme ai postulati generali non procedere all'accantonamento relativamente a poste contabili che non presentano 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.

Ciò posto, la Sezione evidenzia l'errata determinazione dei fondi accantonati (riga B) nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione del rendiconto di gestione dell'anno 2018 e 2019.

Ne deriva la non corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2018 e 2019 di cui all'allegato all'All.10, lett. a, del D.Lgs. n. 118/2011, Riga E che emerge dopo aver detratto gli altri fondi (distinti in accantonati-Riga B, vincolati-Riga C, destinati-Riga D).

La Sezione verificato che nel rendiconto 2020 il FCDE risulta dimensionato rispetto ai residui conservati nello stesso, invita l'Ente a garantire nei prossimi bilanci la congruità dell'accantonamento in conformità al principio contabile 4/2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011 e a quanto sopra riportato.

Con riferimento alla riscossione delle entrate proprie si evidenzia nei seguenti prospetti la capacità di riscossione dell'Ente nel triennio 2018-2020:

<b>Totale riscossioni %</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>	<b>2018</b>
Riscossioni totali (a)	927.472,63	901.266,15	947.717,51
Residui attivi iniziali (b)	205.365,09	137.836,25	233.666,16
Accertamenti (c)	936.630,06	977.619,50	853.154,04
<b>% Riscossione totale (a/(b+c))</b>	<b>81,22%</b>	<b>80,80%</b>	<b>87,20%</b>

<b>Totale riscossioni c. residui %</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>	<b>2018</b>
Riscossioni residui (a)	123.694,43	102.148,71	212.981,88
Residui attivi iniziali (b)	205.365,09	137.836,25	233.666,16
<b>% Riscossione c.residui (a/b)</b>	<b>60,23%</b>	<b>74,11%</b>	<b>91,15%</b>

<b>Totale riscossioni c. comp. %</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>	<b>2018</b>
Riscossioni competenza (a)	803.778,20	799.117,44	734.735,63
Accertamenti (b)	936.630,06	977.619,50	853.154,04
<b>% Riscossione c. compet. (a/b)</b>	<b>85,82%</b>	<b>81,74%</b>	<b>86,12%</b>

<b>Riscossioni Tit. 1 c. residui %</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>	<b>2018</b>
Riscossioni residui Tit. 1 (a)	49.102,75	45.303,28	155.682,66
Residui iniziali Tit. 1 (b)	63.260,99	48.941,88	157.415,02
<b>% Riscossione c. residui (a/b)</b>	<b>77,62%</b>	<b>92,57%</b>	<b>98,90%</b>

<b>Riscossioni Tit. 1 c. comp. %</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>	<b>2018</b>
Riscossioni competenza Tit. 1 (a)	506.282,09	547.477,91	469.587,15
Accertamenti Tit. 1 (b)	577.946,09	610.455,07	517.785,55
<b>% Riscossione c. compet. (a/b)</b>	<b>87,60%</b>	<b>89,68%</b>	<b>90,69%</b>

<b>Riscossioni Tit. 3 c. residui %</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>	<b>2018</b>
Riscossioni residui Tit. 3 (a)	36.160,53	48.456,26	48.678,08
Residui iniziali Tit. 3 (b)	66.482,51	67.227,14	53.966,46
<b>% Riscossione c. residui (a/b)</b>	<b>54,39%</b>	<b>72,08%</b>	<b>90,20%</b>

<b>Riscossioni Tit. 3 c. comp. %</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>	<b>2018</b>
Riscossioni competenza Tit. 3 (a)	70.089,00	74.518,74	117.160,74
Accertamenti Tit. 3 (b)	118.585,50	127.299,04	179.387,88
<b>% Riscossione c. compet. (a/b)</b>	<b>59,10%</b>	<b>58,54%</b>	<b>65,31%</b>



<b>Totale riscossioni Tit. 1 e 3 %</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>	<b>2018</b>
Riscossioni totali Tit. 1 e 3 (a)	661.634,37	715.756,19	791.108,63
Residui attivi iniziali Tit. 1 e 3 (b)	129.743,50	116.169,02	211.381,48
Accertamenti Tit. 1 e 3 (c)	696.531,59	737.754,11	697.173,43
<b>% Riscossione totale (a/(b+c))</b>	<b>80,07%</b>	<b>83,82%</b>	<b>87,07%</b>

La Sezione, pur evidenziando che il Comune ha una buona capacità di riscossione invita l'Ente a migliorare l'efficacia della riscossione delle entrate del Titolo 3 con particolare riferimento a quelle derivanti dalla competenza, onde garantire la regolare riscossione delle entrate ed evitare la prescrizione dei crediti.

### **Accantonamenti -verifica congruità**

L'Organo di revisione dichiara nel questionario che è stato costituito il fondo per l'indennità di fine mandato (punto 8.4), dichiara altresì che entro il 31/12/2018 non è stato sottoscritto l'accordo decentrato integrativo e che l'Ente ha vincolato nel risultato di amministrazione le corrispondenti somme (punto 8.6.1).

In merito si rilevava nell'istruttoria che:

- a pag. 12 della Relazione dell'Organo di revisione allo schema di rendiconto 2018, dichiara che non è stato costituito un fondo per l'indennità di fine mandato;
- gli unici accantonamenti o vincoli presenti nel prospetto del risultato di amministrazione sono il FCDE pari ad euro 46,32 e la parte destinata agli investimenti pari ad euro 100.558,47.

Conseguentemente si richiedeva all'Organo di revisione di precisare in merito alla difformità di informazioni comunicate, nonché di relazionare sulla mancata previsione di tali accantonamenti e vincoli.

In risposta l'Ente evidenziava che: *"Fondo indennità fine mandato: Nell'anno 2018, non è stato costituito il fondo in quanto fino al 10 giugno l'Ente è stato amministrato dal Commissario Straordinario a seguito di sopraggiunta decadenza dell'Amministrazione Comunale conseguente alla mancata approvazione del bilancio di previsione 2017.*

*Accordo decentrato integrativo: si conferma che lo stesso non è stato sottoscritto e quindi nel risultato di amministrazione non sono state vincolate somme a riguardo."*

L'Ente non ha precisato per quale motivo da giugno in poi non si è proceduto all'accantonamento al fondo indennità di fine mandato, procedendo invece ad effettuare l'accantonamento nel 2019, dove tale fondo al 31/12 è pari ad euro 1.304,00.

In merito il principio contabile 4/2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011 prevede che anche le spese per indennità di fine mandato, costituiscono una spesa potenziale dell'Ente, in considerazione della quale, si ritiene opportuno prevedere tra le spese del bilancio di previsione, un apposito

accantonamento, denominato "fondo spese per indennità di fine mandato del ....". Su tale capitolo non è possibile impegnare e pagare e, a fine esercizio, l'economia di bilancio confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabile.

Relativamente alla mancata sottoscrizione del contratto decentrato integrativo e alla mancata appostazione dei vincoli il principio contabile 4/2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011, al paragrafo 5.2 lettera a), prevede che: *"Alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate. Non potendo assumere l'impegno, le correlate economie di spesa confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili secondo la disciplina generale, anche nel corso dell'esercizio provvisorio. Considerato che il fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività presenta natura di spesa vincolata, le risorse destinate alla copertura di tale stanziamento acquistano la natura di entrate vincolate al finanziamento del fondo, con riferimento all'esercizio cui la costituzione del fondo si riferisce; pertanto, la spesa riguardante il fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività è interamente stanziata nell'esercizio cui la costituzione del fondo stesso si riferisce, destinando la quota riguardante la premialità e il trattamento accessorio da liquidare nell'esercizio successivo alla costituzione del fondo pluriennale vincolato, a copertura degli impegni destinati ad essere imputati all'esercizio successivo.*

*Le verifiche dell'Organo di revisione, propedeutiche alla certificazione prevista dall'art. 40, comma 3-sexies, del D.Lgs. 165/2001, sono effettuate con riferimento all'esercizio del bilancio di previsione cui la contrattazione si riferisce. In caso di mancata costituzione del fondo nell'anno di riferimento, le economie di bilancio confluiscono nel risultato di amministrazione, vincolato per la sola quota del fondo obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale. Identiche regole si applicano ai fondi per il personale dirigente."*

Si richiama in merito quanto affermato da questa Sezione nella deliberazione n. 182/2019/SRCPIE/PAR "fermo che il principio contabile di riferimento debba essere interpretato nel senso che il contratto decentrato vada tempestivamente sottoscritto, nell'ipotesi di mancata sottoscrizione nell'anno di riferimento, potranno essere "trasportate" soltanto le risorse del fondo di parte stabile, che andranno qualificate, nel fondo degli anni successivi, come risorse a carattere strettamente variabile, con espresso divieto, quindi, di utilizzarle per finanziare impieghi fissi e continuativi; in ogni caso, le risorse variabili non utilizzate nell'anno di competenza, secondo la più costante giurisprudenza contabile, oltre che secondo gli orientamenti Aran, non possono stabilizzarsi e pertanto andranno a costituire economie di bilancio, tornando nella disponibilità dell'ente, e perdendo così definitivamente la possibilità di utilizzazione per lo

scopo (v, così, *Deliberazione della Sezione regionale di controllo per il Veneto n. 201/2019 cit.*).”  
Ciò posto la Sezione rileva che l’Ente non avendo dato corretta applicazione al suddetto principio contabile, sia con riferimento alla parte accantonata che con riferimento alla parte vincolata, ha non correttamente determinato il risultato di amministrazione di parte disponibile corrispondente alla Riga E del modello di cui all’All. 10, lett. a, del D.Lgs. n. 118/2011, che consegue dopo aver detratto gli altri fondi (distinti in accantonati-Riga B, vincolati-Riga C, destinati-Riga D) nel rendiconto dell’esercizio 2018.

### **Indicatore di tempestività dei pagamenti**

Dal sito dell’Ente, nella sezione Amministrazione Trasparente –Pagamenti dell’amministrazione, non risultava pubblicato l’indicatore di tempestività dei pagamenti 2020 annuale. Si richiedeva all’Ente di procedere alla pubblicazione ed il relativo inoltro.

L’ente non ha fornito alcuna risposta ma si evidenzia che tale indicatore attualmente risulta pubblicato nell’apposita sezione del sito istituzionale dell’ente.

Si rileva che la pubblicazione dei predetti dati sul sito istituzionale dell’Ente è un obbligo previsto dall’art. 33 del D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33, a mente del quale le pubbliche amministrazioni devono pubblicare, con cadenza annuale, un indicatore dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi, prestazioni professionali e forniture, denominato “indicatore annuale di tempestività dei pagamenti”, nonché l’ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici. A decorrere dall’anno 2015 è previsto anche un obbligo di pubblicazione, con cadenza trimestrale, avente il medesimo oggetto, denominato “*indicatore trimestrale di tempestività dei pagamenti*”, nonché l’ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici.

Inoltre, l’art. 41 del D.L. n. 66/2014 ha introdotto l’obbligo di allegare alla relazione sul rendiconto un prospetto –sottoscritto dal Sindaco e dal responsabile del Servizio finanziario–attestante l’importo complessivo dei pagamenti per transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini “europei” nonché l’indicatore annuale di tempestività dei pagamenti previsto dall’art. 33 del D.Lgs. n. 33/2013. La norma prevede che, ove risultino superati i termini di pagamento di cui all’art. 4 del D.Lgs. n. 231/2002, la relazione deve anche indicare le misure organizzative adottate o previste per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti.

Occorre evidenziare, peraltro, che il rispetto della tempestività dei pagamenti risponde ad uno specifico obbligo di legge previsto dall’art. 4 del D.Lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, con cui è stata data attuazione alla direttiva 2000/35/CE relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali e da tale obbligo di legge ne consegue la necessità di adottare ogni

misura organizzativa idonea a garantire il rispetto dei limiti di legge previsti dalla normativa vigente.

Va inoltre evidenziato che la Legge n. 145/2018 (Legge di bilancio 2019) ha introdotto un nuovo obbligo (differito all'anno 2021 con l'art. 1, comma 854, della Legge 27 dicembre 2019 n. 160) di accantonamento di risorse correnti per gli enti che non rispettano i termini di pagamento delle transazioni commerciali, non riducono il debito pregresso o non alimentano correttamente la piattaforma dei crediti commerciali. La recente normativa interviene anche sulle modalità di calcolo dei tempi di ritardo dei pagamenti dei debiti commerciali, stabilendo che: "l'indicatore di ritardo annuale dei pagamenti" è "calcolato sulle fatture ricevute e scadute nell'anno precedente" (comma 859, lettera b) e "i tempi di ritardo sono calcolati tenendo conto anche delle fatture scadute che le amministrazioni non hanno ancora provveduto a pagare" (comma 861)".

Da ultimo, il decreto legge n. 152 del 2021 (art. 9) ha recentemente modificato la disciplina del FGDC, con riferimento sia alle regole con le quali verificare la ricorrenza dell'obbligo, sia alle modalità con le quali stanziare l'accantonamento.

La novità è che dal 2022 non è più consentito il calcolo del ritardo medio a partire dai dati contabili locali, ma tale opzione è riservata al solo indicatore di riduzione del debito pregresso e vale per gli esercizi 2022 e 2023. In ogni caso gli indicatori sono calcolati tramite l'utilizzo della Piattaforma dei Crediti Commerciali (PCC). Ulteriore novità è che l'obbligo di accantonamento e di costituzione del FGDC sussiste anche per gli enti in gestione provvisoria o esercizio provvisorio (modifica al comma 862 della legge n. 145/2018).

### **Mancato riscontro alle istruttorie 2019-2020**

Si rileva che l'Ente e l'Organo di revisione non hanno fornito alcuna risposta alle istruttorie effettuate ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266, sui rendiconti degli esercizi 2019 e 2020, neanche a seguito di sollecito da parte della Sezione.

Si evidenzia in merito quanto indicato nelle linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 ss., 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 sul rendiconto dell'esercizio 2020 (delibera della Sezione delle Autonomie n. 07/SEZAUT/2021/INPR) *"Nel nuovo sistema dei controlli interni, delineato dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, è attribuita all'organo di revisione anche una funzione a tutela di interessi generali dello Stato-ordinamento. In tal senso, il revisore dell'ente è titolare degli obblighi e delle responsabilità connessi alla funzione, non solo nell'interesse dell'ente locale affidatario, ma con riferimento ad un più ampio interesse pubblico alla sana e corretta gestione.*

*Gli Organi di revisione contabile vigilano costantemente sul rispetto dei principi contabili sanciti dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, tenendo anche conto degli indirizzi interpretativi forniti dalla Sezione delle autonomie in materia di contabilità armonizzata.*

*In una prospettiva estesa ai risultati della gestione, spetta agli stessi esprimere anche valutazioni in ordine all'efficacia delle politiche adottate e alla qualità dei servizi resi dagli enti controllati, ponendo a raffronto i risultati conseguiti con gli obiettivi programmatici originariamente dagli stessi definiti.*

*L'adempimento da parte degli enti degli obblighi di natura informativa è un supporto indispensabile allo svolgimento dei controlli, anche considerando che per le inadempienze di particolare gravità (art. 141 TUEL) sono previste misure sanzionatorie dall'art. 9, comma 1-quinquies, d.l. n. 113/2016.*

*Le "Linee guida" e il questionario costituiscono un supporto operativo fondamentale, anche per le Sezioni regionali di controllo nelle verifiche che, per espresso disposto normativo, sono dirette a rappresentare - agli organi elettivi degli enti controllati - la reale ed effettiva situazione finanziaria o le gravi irregolarità riscontrate nella gestione dell'ente. Gli esiti del controllo sono di supporto alle decisioni che gli organi di governo dell'ente intenderanno responsabilmente assumere e, per tale motivo, si pongono in una prospettiva dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (Corte Cost., sentenze n. 198 del 2012, n. 179 del 2007 e n. 267 del 2006). L'attività svolta dalle Sezioni regionali, in sinergia con quella di revisione contabile, costituisce un indispensabile supporto informativo per un'adeguata e completa rappresentazione dei profili gestionali di maggior rilievo (efficacia della spesa, livello di realizzazione delle politiche di settore, rischi connessi alle gestioni in disavanzo, misure correttive da adottare). Detta attività, oltre ad assicurare le verifiche sulla correttezza formale della gestione delle risorse pubbliche, può spingersi alla verifica degli esiti effettivi dell'azione amministrativa, anche a livello aggregato, ponendo a confronto i risultati conseguiti con gli obiettivi programmatici originariamente stabiliti."*

*In merito alla necessaria verifica dei risultati di bilancio, si richiama quanto evidenziato nella sentenza n. 101/2018 della Corte costituzionale "È evidente, tuttavia, che gli avanzi di amministrazione degli enti territoriali, impiegabili [.....] e le riserve conservate nel fondo pluriennale vincolato devono essere assoggettati a una rigorosa verifica in sede di rendiconto. Per questo motivo il legislatore ha previsto puntuali controlli di legittimità-regolarità delle sezioni regionali della Corte dei conti sui bilanci consuntivi degli enti territoriali (procedura di parifica per i rendiconti regionali, controllo ex art. 148-bis del decreto legislativo 18 agosto del 2000, n. 267, recante «Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali», come introdotto dall'art.*

3, comma 1, lettera e, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante «Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012», convertito, con modificazioni, nella legge 7 dicembre 2012, n. 213, sui rendiconti degli enti locali).

Peraltro, le manipolazioni finanziarie del risultato di amministrazione degli enti territoriali sono state recentemente oggetto di pronuncia della Corte di cassazione, la quale le ha inquadrate nelle fattispecie penali di falsità ideologica di cui agli artt. 479 e seguenti del codice penale (Corte di cassazione, sezione quinta penale, sentenza 30 marzo 2018, n. 14617).

Inoltre, questa Corte ha sottolineato (sentenza n. 274 del 2017) che gli avanzi di amministrazione correttamente accertati non possono essere confusi con i saldi di cassa, cioè le liquidità momentanee esistenti in corso di esercizio [.....].

I saldi attivi di cassa, infatti, non sono di per sé sintomatici di sana e virtuosa amministrazione, in quanto legati a una serie di variabili negative – tra le quali spicca la possibile esistenza di debiti sommersi – in grado di dissimulare la reale situazione economico-finanziaria dell'ente. Al contrario, l'avanzo di amministrazione correttamente accertato [...] determina la sussistenza di veri e propri cespiti impiegabili.”

Conseguentemente le richieste di notizie ai fini della verifica dell'attendibilità dei risultati di bilancio come "bene pubblico", sono funzionali "a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente territoriale, sia in ordine all'acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato". Il bilancio "alla cui mancata approvazione, non a caso, l'ordinamento collega il venir meno del consenso della rappresentanza democratica, presuppone quali caratteri inscindibili la chiarezza, la significatività, la specificazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche" (Corte costituzionale n. 184/2016).

Ciò detto, la Sezione invita l'Ente e l'Organo di revisione a rispondere con massima tempestività, nei termini assegnati, alle richieste di questa Corte.

\*\*\*\*\*

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 successive 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, nei termini e con le considerazioni esplicitate nella parte motiva:

### **ACCERTA**

- il mancato rispetto del saldo di finanza pubblica nell'esercizio 2018;
- un equilibrio di parte corrente negativo ed un equilibrio di parte capitale negativo con conseguente equilibrio complessivo negativo nel 2018;
- un FCDE accantonato nel rendiconto 2018 e 2019 non adeguatamente stimato dal quale emerge l'errata determinazione dei fondi accantonati (riga B) nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione del rendiconto di gestione dell'anno 2018 e 2019, con conseguente non corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2018 e 2019 di cui all'allegato all'All.10, lett. a, del D.Lgs. n. 118/2011, Riga E che emerge dopo aver detratto gli altri fondi (distinti in accantonati-Riga B, vincolati-Riga C, destinati-Riga D);
- l'errata applicazione del principio contabile 4/2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011 nella determinazione dei vincoli concernenti il fondo salario accessorio e nel mancato accantonamento al fondo indennità di fine mandato con conseguente errata determinazione del risultato d'amministrazione di cui all'allegato A) degli schemi di rendiconto (allegato 10 al d.lgs. n. 118/2011) del rendiconto 2018;
- la violazione degli obblighi di pubblicazione previsti dall'art. 33 del D.Lgs. n. 33 del 2013;

### **INVITA**

l'Ente:

- ad attenersi scrupolosamente a quanto indicato in parte motiva con riferimento alla determinazione del FCDE in sede di approvazione del rendiconto 2021;
- a migliorare la capacità di riscossione delle entrate proprie con particolare riferimento al Titolo 3;
- a rispondere con la massima tempestività alle richieste istruttorie di questa Corte;
- l'Organo di revisione a monitorare le criticità segnalate, e ad informare questa Sezione su un eventuale peggioramento delle stesse.

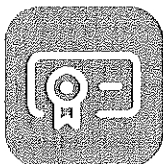
Dispone, infine, che la presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale, al Sindaco ed all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Boca (NO) e rammenta l'obbligo di pubblicazione ai sensi dell'art. 31 D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella camera di consiglio del giorno 19 maggio 2022.

Il Relatore

Dott.ssa Stefania Calcari

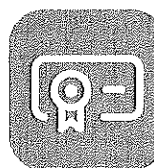
STEFANIA CALCARI  
CORTE DEI  
CONTI/80218670588  
24.05.2022 08:55:15  
GMT+00:00



Il Presidente

Dott.ssa Maria Teresa Polito

MARIA TERESA  
POLITO  
CORTE DEI  
CONTI  
24.05.2022  
13:53:28  
GMT+01:00



Depositato in Segreteria il **25 maggio 2022**

Il Funzionario Preposto

Nicola Mendoza

NICOLA  
MENDOZZA  
CORTE DEI CONTI  
25.05.2022 08:15:52  
GMT+01:00

