



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 49/2022/SRCPIE/PRSP

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

Dott.ssa	Maria Teresa POLITO	Presidente
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Referendario relatore
Dott.	Diego Maria POGGI	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 6 aprile 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, e successive modificazioni;

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 deliberazioni n. 22/2018/SRCPIE/INPR, 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 per gli anni 2018, 2019, 2020, 2021 e 2022;

Vista la deliberazione 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 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economica-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto della gestione 2020 e relativi questionari;

Vista la relazione sul rendiconto relativo all'esercizio 2020 redatta dall'Organo di revisione del **Comune di Rifreddo (CN)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;

Vista la richiesta istruttoria trasmessa al Comune di Rifreddo con nota prot. n. 0000817/SCPIE del 02/02/2022 relativamente a diverse criticità ed irregolarità emerse dall'esame del rendiconto dell'esercizio 2020, a cui il Comune ha dato riscontro con nota del 28/02/2022 pervenuta in data 01/03/2022 e acquisita al prot. n. 0001472 in pari data;

Vista la richiesta istruttoria integrativa trasmessa al Comune di Rifreddo con nota prot. n. 0001501 del 02/03/2022 al fine di approfondire le criticità ed irregolarità individuate - non risolte con la prima risposta istruttoria inviata dall'Ente -, a cui il Comune ha dato riscontro con nota pervenuta in data 28/03/2022 e acquisita al prot. n. 0002132 in pari data;

Considerato che dall'esame della documentazione fornita dall'Ente, in relazione alla situazione contabile del medesimo e alle criticità emerse connesse alle norme relative all'armonizzazione dei sistemi contabili, il Magistrato istruttore riteneva opportuno proporre il deferimento per la discussione collegiale da svolgersi secondo le forme che il Presidente della Sezione avrebbe ritenuto di adottare per consentire il rispetto delle indicazioni igienico-sanitarie fornite dalle competenti Autorità nazionali e regionali in relazione all'emergenza sanitaria da Covid-19;

Vista, pertanto, la richiesta di deferimento del Magistrato istruttore;

Vista l'ordinanza n. 16/2022 del 5 aprile 2022, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio, svolta in presenza in considerazione della conclusione dello stato di emergenza sanitaria da Covid-19 al 31/03/2022;

Udito il Relatore, Referendario Dott.ssa Laura Alesiani.

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, co. 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 inserito 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.

In argomento, la Corte costituzionale poi, con la sentenza n. 40 del 2014, ha ulteriormente ribadito che i controlli in parola si collocano su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo. I controlli di legittimità e regolarità contabile (come già evidenziato nella sentenza n. 179 del 2007 e nella già citata sentenza n. 60 del 2013), infatti, sono caratterizzati da un esito di tipo "dicotomico" rispetto al parametro normativo, un giudizio, cioè, tipicamente apofantico o dichiarativo (secondo lo schema vero/falso, laddove il controllo sulla gestione si caratterizza per un carattere spiccatamente valutativo)

da cui, a seconda dell'esito di tale alternativa, conseguono poteri e conseguenze precise, laddove nel controllo sulla gestione, data la complessità e il carattere aperto dei parametri, l'esito è sostanzialmente atipico e volto a stimolare l'autocorrezione, non vincolata, dell'ente (v., così, deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Campania n. 70/2017/PRSP del 4 maggio 2017).

Il Giudice delle leggi ha, altresì, riqualificato la natura di tali controlli anche sotto il profilo funzionale, superando la tradizionale classificazione del controllo in termini preventivi/successivi: il controllo di regolarità, ed in particolare quello dell'art. 148-*bis* del TUEL, si considera "preventivo", nonostante si incentri su atti già efficaci, in quanto è finalizzato ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio.

Si rimarca che 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

Premessa

Con riguardo al Comune di Rifreddo (CN) - Ente con popolazione residente calcolata al 31 dicembre 2020 pari a 1056 abitanti -, a seguito dell'esame della relazione del Revisore dei conti e di tutta la documentazione di riferimento, nonché in esito all'istruttoria svolta, emergevano una serie di criticità ed irregolarità connesse alle norme relative all'armonizzazione dei sistemi contabili.

In particolare, le diverse criticità ed irregolarità emerse rispetto al rendiconto esaminato riguardano: gli equilibri di bilancio di parte corrente e di parte capitale, la contabilizzazione del Fondo pluriennale vincolato di parte corrente, la quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità, l'indennità di fine mandato degli Organi politici, i fondi Covid-2019 e il fondo vincolato nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, il risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, l'indicatore di tempestività dei pagamenti, le modalità di compilazione del Questionario e della Relazione a cura dell'Organo di revisione.

Il Magistrato istruttore ha, quindi, ritenuto opportuno deferire il Comune all'esame del Collegio chiedendone formale deferimento per la discussione collegiale da svolgersi secondo le forme che il Presidente della Sezione avrebbe ritenuto di adottare per consentire il rispetto delle indicazioni igienico-sanitarie fornite dalle competenti Autorità nazionali e regionali in relazione all'emergenza sanitaria da Covid-19.

Il Presidente della Sezione ha, pertanto, convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio, svolta in presenza in considerazione della conclusione dello stato di emergenza sanitaria da Covid-19 al 31/03/2022.

*** **

Ciò premesso, si riepilogano di seguito le principali criticità e irregolarità, individuate dall'attività istruttoria svolta dal Magistrato istruttore.

1. Gli equilibri di bilancio di parte corrente e di parte capitale

Dall'analisi dei prospetti relativi agli equilibri di bilancio, così come rappresentati nella BDAP, per quanto concerne l'esercizio 2020, è risultato come l'Ente abbia registrato un risultato di competenza di **euro 14,00** (valore W1), l'equilibrio di bilancio del medesimo importo (valore W2) e l'equilibrio complessivo di **euro 6.393,36** (valore W3).

Inoltre, si è, altresì, evidenziato come l'Ente abbia registrato un equilibrio di parte capitale negativo per euro **-27.475,06**, e lo stesso Revisore abbia erroneamente rappresentato gli equilibri nella propria relazione (pagg. 12 e 13).

Nella nota istruttoria sopra richiamata, si è, pertanto, richiesto all'Ente di fornire precisazioni sul tema, giustificando come sia stato possibile fornire coperture contabili alle spese del Titolo II.

In argomento, l'Ente, con la prima risposta istruttoria, ha fornito il seguente riscontro:

"In merito alla copertura delle spese in conto capitale di euro 27.475,06 si precisa che come già avvenuto più volte per questo ente si è fatto ricorso a entrate correnti per coprire le stesse".

Data la non esaustività di tale riscontro, si è quindi proceduto, con successiva integrazione istruttoria, a richiedere ulteriormente all'Ente e al Revisore di chiarire come si possa evincere detta impostazione contabile partendo dallo schema degli equilibri di bilancio caricato nella BDAP.

Sul punto, il Comune ha fornito la seguente risposta:

"(...) l'Ente ha deciso di utilizzare fondi di parte corrente per coprire spese di investimento. Tale impostazione contabile, seppur non ricorrente, è già stata perseguita anche in annualità precedenti ed è coerente con l'idea di coprire spese non ricorrenti con entrate certe. Si allega prospetto degli equilibri di bilancio da cui viene confermata tale impostazione (...)".

Tuttavia, dal prospetto degli equilibri allegato a tale riscontro si evidenzia come l'Ente non abbia valorizzato nel medesimo la voce "L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o per principi contabili", sia con riguardo agli equilibri di parte corrente sia per quanto concerne gli equilibri di parte capitale (voce che, infatti, risulta a 0); con la conseguenza che l'impostazione offerta dall'Ente non pare, così, suffragata da una coerente rappresentazione contabile.

In ogni caso, sul tema, occorre richiamare il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato n. 4/2 del D.Lgs. n. 118/2011, il quale al punto "5. Impegno

di spesa e regole di copertura finanziaria della spesa”, e, specificatamente, al punto “5.3.4 La copertura degli investimenti costituita da entrate accertate”, prevede espressamente:

“Non tutte le entrate già accertate ed imputate negli esercizi successivi a quello di gestione possono costituire idonea copertura alle spese di investimento impegnate in tali esercizi.

Costituiscono idonea copertura finanziaria delle spese di investimento, impegnate negli esercizi successivi, le risorse accertate e imputate all'esercizio in corso di gestione (accantonate nel fondo pluriennale vincolato stanziato in spesa), l'avanzo di amministrazione o le entrate già accertate imputate agli esercizi successivi, la cui esigibilità è perfezionabile mediante manifestazione di volontà pienamente discrezionale dell'ente o di altra pubblica amministrazione.

In particolare, possono costituire copertura finanziaria delle spese di investimento imputate agli esercizi successivi a quello in corso di gestione le entrate già accertate: imputate all'esercizio in corso di gestione (entrate correnti destinate per legge agli investimenti, entrate derivanti da avanzi della situazione corrente di bilancio, entrate derivanti dall'alienazione di beni e diritti patrimoniali, riscossione di crediti, proventi da permessi di costruire e relative sanzioni); derivanti da trasferimenti da altre amministrazioni pubbliche anche se imputate negli esercizi successivi a quello di gestione, derivanti dai mutui tradizionali, i cui contratti prevedono l'erogazione delle risorse in un'unica soluzione, prima della realizzazione dell'investimento, dando luogo ad accantonamenti al fondo pluriennale vincolato di cui al successivo punto 5.4; derivanti da forme di finanziamento flessibile i cui contratti consentono l'acquisizione di risorse in misura correlata alle necessità dell'investimento (da preferire rispetto al mutuo tradizionale, in quanto comportano minori oneri finanziari); derivanti da altre entrate accertate tra le accensioni di prestiti, i cui contratti prevedono espressamente l'esigibilità; del finanziamento secondo i tempi di realizzazione delle spese di investimento (ad esempio i prestiti obbligazionari a somministrazione periodica); l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione accertato, a seguito dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, a condizione che siano rispettate le seguenti priorità:

a) per finanziamento di eventuali debiti fuori bilancio;

b) al riequilibrio della gestione corrente;

c) per accantonamenti per passività potenziali (ad es. al fondo crediti di dubbia esigibilità);

d) al finanziamento di spese di investimento e/o estinzione anticipata di prestiti.

Non costituiscono idonee forme di copertura degli investimenti le altre entrate accertate e imputate a esercizi successivi a quello in corso di esercizio, quali i permessi da costruire, in considerazione dell'incertezza che gli accertamenti imputati a esercizi futuri possano tradursi in effettive risorse disponibili per l'ente.

L'attestazione di copertura finanziaria dei provvedimenti che danno luogo a impegni concernenti investimenti finanziati da entrate accertate al titolo 4, 5 o 6 delle entrate, è resa indicando gli estremi del provvedimento di accertamento delle entrate che costituiscono la copertura e la loro classificazione in bilancio. Con riferimento agli impegni imputati agli esercizi successivi è anche necessario precisare se trattasi di copertura costituita da: entrate accertate e imputate all'esercizio in corso di gestione o agli esercizi precedenti, accantonate nel fondo pluriennale vincolato stanziato in spesa dell'esercizio precedente quello di imputazione dell'impegno di cui costituiscono copertura, entrate accertate esigibili nell'esercizio di imputazione dell'impegno di cui costituiscono copertura, la cui esigibilità è perfezionabile mediante manifestazione di volontà pienamente discrezionale dell'ente o di altra pubblica amministrazione".

Come è evidente da quanto appena richiamato, la copertura di eventuali spese di investimento con le entrate, anche di parte corrente, dell'Ente è disciplinata da tutta una serie di regole, a cui il medesimo deve attenersi al fine del rispetto dei principi contabili per una corretta copertura delle medesime; nel caso di specie, peraltro, come già rilevato, nel prospetto degli equilibri di bilancio trasmesso dall'Ente durante l'attività istruttoria non risulta l'impostazione contabile che il medesimo sostiene di aver seguito per la copertura delle spese di Titolo II, né i chiarimenti offerti – nonostante l'integrazione istruttoria formulata – appaiono esaustivi rispetto alla problematica in questione.

Sul punto si invita, pertanto, il Comune ad una maggiore chiarezza e precisione nelle proprie impostazioni contabili, in coerenza con quanto previsto dai principi contabili, anche in considerazione dell'importanza che rivestono gli equilibri di bilancio per una sana gestione finanziaria dell'Ente, nonché ai fini di una corretta copertura delle spese sostenute. Infine, in argomento, occorre sottolineare che la gestione di competenza registra alla fine dell'esercizio un valore positivo di euro 14,00 ma lo stesso non copre il FCDE gestionale, iscritto nel bilancio per euro 10.600,00 tanto da far emergere coperture contabili in spesa prive di entrate effettive ed attendibili, determinando così uno squilibrio complessivo di – euro 10.586,00.

Con riguardo agli equilibri di bilancio, si richiama, in primo luogo, l'art. 162, comma 6, del D.Lgs. n. 267/2000, per il quale "il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo", nonché l'art. 193 del medesimo Decreto secondo il quale ogni Ente è tenuto ad effettuare periodicamente un controllo finalizzato a garantire il mantenimento degli equilibri generali di bilancio. In particolare, il comma 2 dell'art. 193 prevede che "con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente locale, e comunque almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno, l'organo consiliare provvede con delibera a dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, ad adottare, contestualmente: a) le misure necessarie a ripristinare il pareggio qualora i

dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di amministrazione, per equilibrio della gestione di competenza, di cassa ovvero della gestione dei residui; b) i provvedimenti per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'art. 194; c) le iniziative necessarie ad adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui". Alla luce delle disposizioni sopra ricordate, il pareggio di bilancio non deve essere garantito soltanto in sede di previsione ma anche salvaguardato nel corso dell'intera gestione, con l'evidente finalità di impedire l'impegno di spese sprovviste di adeguata copertura finanziaria.

In relazione all'esigenza di un monitoraggio continuo della permanenza degli equilibri si richiama in questa sede quanto sostenuto dalla Sezione delle Autonomie nella propria deliberazione di indirizzo n. 23/SEZAUT/2013/INPR, recante *"Indicazioni per la sana gestione delle risorse nel caso del protrarsi dell'esercizio provvisorio e primi indirizzi, ex art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, relativi al Bilancio di Previsione 2013"*, ove, al punto C), si afferma che *"... 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". L'analisi gestionale permetterà, anche, di valutare se l'attività di controllo dei responsabili dei servizi si sia effettivamente svolta e in quali termini e come la stessa si sia integrata con l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario. Al riguardo emerge anche l'esigenza di un effettivo e continuo audit amministrativo, che gli organi di amministrazione e di revisione devono realizzare in corso di gestione"*.

Il principio in parola non solo deve essere rispettato in sede previsionale, ma deve essere confermato anche nella gestione annuale (v., sul punto, in tal senso, la deliberazione della Sezione regionale di controllo per il Veneto n. SRCVEN/229/2019/PRSE del 30/07/2019). Peraltro, l'ordinamento degli enti locali individua precisi adempimenti in relazione al mantenimento degli equilibri finanziari, e, in particolare, l'art. 147-*quinquies* del D.Lgs. n. 267/2002, come introdotto dal D.L. n. 174/2012 convertito, con modificazioni, dalla L. 213/2012, prevede che *"il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità"*; del resto, anche il principio contabile generale n. 15 (Principio

dell'equilibrio di bilancio), di cui al D.Lgs. n. 118/2011 e s.m.i., prevede che *"l'equilibrio di bilancio (...) 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"*.

In argomento, pertanto, si richiama l'attenzione degli Organi tecnici (Responsabile finanziario, Organo di revisione, Segretario comunale, ognuno per la parte di competenza) e degli Organi politici rispetto alla necessità di una verifica puntuale di tali equilibri che non si riduca ad una approvazione meramente formale della deliberazione che concerna tali verifiche.

In tema, infine, ferme le più recenti modifiche normative apportate con la Legge n. 145/2018, si ritiene in questa sede di richiamare la pronuncia delle Sezioni Riunite in sede di controllo della Corte dei conti n. 20/SSRRCO/QMIG del 17 dicembre 2019, con la quale le medesime hanno affermato che gli enti territoriali hanno l'obbligo di rispettare il pareggio di bilancio sancito dall'art. 9, commi 1 e 1-bis, della legge n. 243 del 2012, anche quale presupposto per la legittima contrazione di indebitamento finalizzato a investimenti (art. 10, comma 3, legge n. 243 del 2012), da interpretare secondo i principi di diritto enucleati dalla Corte costituzionale nelle sentenze n. 247/2017, n. 252/2017 e n. 101/2018, che hanno consentito l'integrale rilevanza del risultato di amministrazione applicato e del Fondo pluriennale vincolato (v., anche, in argomento, la deliberazione della Sezione di controllo per la Regione Lombardia n. 58/2020/PAR del 12 aprile 2021); sul punto, per completezza espositiva si ricorda, altresì, quanto affermato dal MEF con Circolare n. 5 del 9 marzo 2020 - avente ad oggetto *"Circolare contenente chiarimenti in materia di pareggio di bilancio per il triennio 2018-2020 per gli enti territoriali di cui all'articolo 1, commi da 465 a 508, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (Legge di bilancio 2017), come modificata dalla legge 27 dicembre 2017, n. 205 (Legge di bilancio 2018)"* -, in base alla quale l'articolo 9 della legge n. 243 del 2012 (saldo tra il complesso delle entrate e delle spese finali, senza utilizzo avanzi, senza Fondo pluriennale vincolato e senza debito), in coerenza con le sentenze della Corte costituzionale n. 247/2017 e n. 101/2018, deve essere rispettato dall'intero comparto a livello regionale e nazionale, anche quale presupposto per la legittima contrazione del debito, come confermato anche dalla Circolare del MEF n. 8 del 15 marzo 2021, per la quale *"il saldo non negativo previsto dall'articolo 9 della legge n. 243 del 2012, inteso quale differenza tra il complesso delle entrate e delle spese finali, senza utilizzo avanzi, senza Fondo pluriennale vincolato e senza debito, deve essere conseguito - in attuazione della sentenza della Corte costituzionale n. 247 del 2017 che lo definisce "criterio armonizzato per il consolidamento dei conti nazionali" - dall'intero comparto a*

livello regionale e nazionale, anche quale presupposto per la legittima contrazione del debito" (e, di recente, v., altresì, nello stesso senso, la Circolare del MEF n. 15 del 15 marzo 2022).

Anche alla luce di quanto sopra ricordato, si invita, pertanto, il Comune a porre particolare attenzione alla situazione degli equilibri finanziari procedendo con tutti gli strumenti che la vigente legislazione mette a disposizione degli enti locali per il continuo monitoraggio degli stessi al fine del perseguimento delle eventuali azioni correttive che ne dovessero risultare necessarie connesse al ripristino degli equilibri finanziari compromessi.

Infine, il Collegio, sul tema degli equilibri di bilancio, ricorda quanto emerge dalle istruzioni per la compilazione dell'allegato a/1 relativo all'elenco delle risorse accantonate, in cui è stato chiarito che *"[c]on riferimento ai capitoli di bilancio riguardanti il FCDE, devono essere preliminarmente valorizzate le colonne (a) e (e) nelle quali devono essere indicate rispettivamente le quote accantonate nel risultato di amministrazione degli esercizi (N-1) e (N) determinate nel rispetto dei principi contabili. Successivamente sono valorizzati gli importi di cui alla lettera (b), che corrispondono alla quota del risultato di amministrazione applicata al bilancio N per le rispettive quote del FCDE. Se l'importo della colonna (e) è minore della somma algebrica delle colonne (a) +(b), la differenza è iscritta con il segno (-) nella colonna (d). Se l'importo della colonna (e) è maggiore della somma algebrica delle colonne (a)+(b), la differenza è iscritta con il segno (+) nella colonna (c) entro il limite dell'importo stanziato in bilancio per il FCDE (previsione definitiva). Se lo stanziamento di bilancio non è capiente, la differenza è iscritta nella colonna (d) con il segno (+)".*

Pertanto, il Collegio raccomanda, per il futuro, di porre particolare attenzione alla corretta applicazione dei principi contabili sopra richiamati in tema di esatta predisposizione dell'allegato a/1 e del prospetto di verifica degli equilibri finanziari in fase consuntiva.

2. La contabilizzazione del Fondo pluriennale vincolato di parte corrente

Dall'esame dei prospetti BDAP è emerso come, alla fine dell'esercizio 2020, l'Ente abbia contabilizzato un FPV di parte corrente nullo; si è pertanto richiesto di relazionare in merito all'impostazione contabile adottata relativamente alla gestione del trattamento accessorio del personale, ivi compreso quello delle eventuali posizioni organizzative e del Segretario comunale, considerando anche che non risulta accantonato nel risultato di amministrazione alcun importo e che viene vincolata la somma di euro 650,73 a titolo di indennità al Sindaco, agli Assessori ed ai Consiglieri.

In argomento, l'Ente ha così argomentato:

"Per ciò che consta il discorso delle posizioni organizzative si precisa che l'ente ha adottato da anni la decisione di affidare le stesse al sindaco ed agli assessori con la conseguenza che le stesse vengono svolte a titolo gratuito e non hanno di conseguenza salario

accessorio. Stesso discorso vale per il segretario comunale visto che questo ente purtroppo da anni non riesce ad avere (per la nota carenza di questa figura) un segretario comunale in pianta stabile, ma è costretto ad avvalersi di figure a scavalco e per periodi limitati che non coprono l'intero anno solare.

Sul tema, vista la non esaustività del predetto riscontro, partendo dal presupposto che l'Ente non possa essere privo di personale dipendente, con l'integrazione istruttoria si è proceduto a reiterare il quesito in parola relativamente alla gestione del trattamento accessorio.

Con ulteriore risposta l'Ente ha fornito il seguente chiarimento:

“In merito al trattamento accessorio per il personale non titolare di posizioni organizzative si comunica nel rendiconto per l'anno 2020 non è stato previsto (come effettivamente si sarebbe dovuto) un vincolo sulle somme dovute ai tre dipendenti. Trattandosi effettivamente di un errore l'ente dà la disponibilità sia a modificare il rendiconto 2020 in tal senso sia ad imporre un vincolo cumulativo sul rendiconto 2021 che assorba le spettanze 2020 che 2021. (...)”.

La Sezione prende atto e, a seguito delle dichiarazioni dell'Ente, si è quindi potuto appurare che il medesimo, in relazione alla mancata contabilizzazione del Fondo pluriennale vincolato per quanto concerne le voci in parola, avrebbe dovuto procedere con l'applicazione del principio contabile di cui all'Allegato 4/2, concernente la contabilità finanziaria, ed in particolare il punto 5.2 del medesimo, per il quale, nel caso delle spese relative al trattamento accessorio e premiante del personale, *“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”.*

Tuttavia, tale vincolo, come peraltro dichiarato dallo stesso Ente, non compare nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2020; il Collegio, pertanto, accerta la mancata appostazione del vincolo in parola per quanto concerne il trattamento accessorio relativo all'esercizio 2020 e dispone che il Comune proceda a modificare il risultato di amministrazione di tale esercizio per quanto concerne le spettanze relative all'esercizio 2020, al fine di procedere in coerenza con quanto previsto dai principi contabili in argomento.

Medesima operazione dovrà essere posta in essere con riguardo alla gestione del trattamento accessorio in relazione all'esercizio 2021 attraverso l'inserimento del vincolo nel risultato di amministrazione di tale esercizio; sarà cura di questa Sezione effettuare le necessarie verifiche nell'ambito dell'esame di tale rendiconto.

Tuttavia, la Sezione, sul tema, raccomanda fin da ora all'Ente, per il futuro, e sempre che ne ricorrano i presupposti, di procedere, al fine di riconoscere il compenso accessorio al personale, secondo il normale *iter* legislativamente previsto, e sulla base delle scansioni temporali individuate.

3. La quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità

Rilevato che, alla fine dell'esercizio, il risultato di amministrazione disponibile è pari ad euro 19.320,26, in leggero aumento rispetto all'esercizio precedente (euro 17.916,48), si è rilevato che l'Ente ha stanziato FCDE nella parte accantonata per euro 4.220,64, in diminuzione rispetto al FCDE stanziato a consuntivo dell'esercizio precedente (10.600,00); in fase istruttoria, si è, pertanto, invitato l'Ente a valorizzare correttamente la tabella 2.2 del questionario (pag. 31).

In argomento, il Comune, attraverso il primo riscontro, ha così argomentato:

"In merito alla tabella di cui al punto 2.2 (pag. 31 del questionario) si precisa che non sono stati accantonati nel FCDE importi relativi ai tributi della tabella in quanto accertato e riscosso coincidono. In altre parole, si è diminuito l'accertato e come già negli anni scorsi il recupero di eventuali mancati pagamenti verrà incassato nella competenza dell'anno corrente. Il valore del FCDE è composto unicamente dal capitolo 3063 FITTI REALI DI FABBRICATI su cui si è ragione di ritenere si siano creati crediti che in parte potrebbero creare difficoltà di riscossione".

Considerato il tenore di questo primo riscontro, e al fine di consentire un'adeguata ponderazione del FCDE stanziato nel rendiconto 2020, si è, quindi, proceduto, nell'ambito dell'integrazione istruttoria, a richiedere al Comune di fornire il dettaglio di tutte le partite correnti dei titoli I e III indicando per ognuna i residui finali a fine esercizio, i motivi che hanno determinato l'inclusione e l'esclusione nel conteggio del FCDE, il calcolo effettuato per la determinazione del medesimo, comunicando le partite considerate nel quinquennio preso in esame e, per ogni partita, la percentuale di riscossione di ogni singolo anno, la percentuale complessiva di riscossione, la dimostrazione dell'applicazione del complemento a 100 tale da definire la percentuale da applicare allo stock di residui attivi ed infine il computo finale (sommatoria) che dia evidenza della composizione complessiva del FCDE al 31 dicembre 2020.

Il Comune non ha trasmesso i prospetti di calcolo richiesti, ma ha fornito soltanto il seguente riscontro:

"Come da Vostra segnalazione, abbiamo approfondito la situazione del FCDE anno 2020 e ci siamo accorti che effettivamente nel calcolo, che viene fatto in automatico dal nostro software, non confluisce la quota TARI. Pertanto, tale fondo risulta inferiore alla

quantificazione prevista. Si dà disponibilità a correggere tale errore nei modi che riterrete più opportuni”.

A fronte della non esaustività del riscontro fornito dall’Ente, e della mancanza dei prospetti di calcolo richiesti, la Sezione non è nelle condizioni di procedere ad una nuova, più corretta quantificazione del FCDE; tuttavia, prende atto, in primo luogo, della dichiarazione del medesimo Ente in relazione alla non valorizzazione della quota TARI ai fini del calcolo del FCDE e della disponibilità a correggere tale errore, e, sul punto, accerta una violazione dei principi contabili e la conseguente sottostima del FCDE, con conseguente alterata determinazione del risultato disponibile dell’esercizio in esame, disponendo che il Comune proceda a ricalcolare correttamente tale fondo e a modificare il relativo accantonamento nel risultato di amministrazione dell’esercizio 2020 in termini coerenti con quanto previsto dai principi contabili.

Infatti, le motivazioni addotte dall’Ente, e sopra richiamate, per giustificare l’inadeguato accantonamento per l’esercizio 2020 – che non valorizza nessuna delle voci delle Entrate del Titolo I relativamente ai tributi (a fronte di residui attivi del Titolo I per euro 55.160,46 tutti relativi alla Tipologia 1 “*Imposte, tasse e proventi assimilati*”, di cui euro 1.160,46 accertati per cassa) -, con particolare riferimento alla circostanza che “*il recupero di eventuali mancati pagamenti verrà incassato nella competenza dell’anno corrente*”, non paiono in nessun modo condivisibili, oltre a risultare in contrasto con i principi contabili in materia.

In argomento, infatti, la Sezione ricorda, in primo luogo, la necessità di un’adeguata quantificazione del FCDE, il cui ammontare deve essere determinato in considerazione della percentuale dei mancati realizzi di cassa sugli accertamenti; come è noto, tale fondo non è oggetto di impegno e genera una economia di bilancio che confluirà nel risultato di amministrazione come quota accantonata. La costituzione di un adeguato FCDE consentirebbe la sterilizzazione dei residui attivi impedendo all’Ente di effettuare spese sulla base di entrate non totalmente realizzabili nell’esercizio.

Sul punto occorre richiamare la *ratio* dello stesso istituto del Fondo crediti di dubbia esigibilità, che è proprio quella di impedire che a entrate incerte, secondo un giudizio prognostico e basato su criteri prudenziali codificati, possano corrispondere spese effettive, con conseguente compromissione degli equilibri di bilancio dell’Ente.

In tal senso la giurisprudenza contabile consolidata, per la quale il Fondo crediti di dubbia esigibilità “*ha la funzione di precludere l’impiego di risorse di incerta acquisizione ed è un fondo rettificativo, in diminuzione di una posta di entrata, finalizzato a correggere il valore nominale dei crediti dell’ente in relazione alla parte di essi che si prevede di non incassare in corso di esercizio (...)*”. Per questo motivo, in parte entrata si iscrive il credito al valore nominale, mentre tra le passività si inserisce l’importo di prevedibile svalutazione, il quale

viene accantonato proprio al fine di evitare un risultato di amministrazione negativo a seguito delle eventuali minusvalenze derivanti dalla riscossione dei crediti soltanto parziale” (v. in tal senso, ex multis, la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Lombardia n. 299 del 25.10.2018, nonché la pronuncia della Corte costituzionale n. 279/2016 ivi richiamata).

Il principio contabile di riferimento (Allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, punto n. 3.3) elenca tassativamente i crediti che, in ragione della loro natura, possono considerarsi di sicura realizzazione e che, come tali, non sono soggetti all’obbligo di svalutazione, e cioè i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili, sono accertate per cassa.

Detta operazione, tuttavia, con riguardo al Comune di Rifreddo, non pare essere stata effettuata in maniera corretta per l’esercizio finanziario oggetto di esame.

Sul punto, pertanto, si invita l’Ente, per il futuro, a cominciare dall’approvazione del rendiconto 2021, alla predisposizione di un bilancio di previsione e gestionale che quantifichi correttamente il FCDE così da non fornire copertura a spese con entrate poco attendibili e con bassa possibilità di realizzo e incasso.

4. L’indennità di fine mandato degli Organi politici

Dall’esame della relazione del Revisore dei conti è emerso che risultano nulli gli accantonamenti per indennità di fine mandato del Sindaco nel risultato di amministrazione dell’esercizio in esame (pag. 20).

Nell’ambito dell’attività istruttoria, si è, pertanto, richiesto all’Ente di fornire chiarimenti in merito alla gestione contabile di detta partita.

Sul punto, l’Ente, in prima battuta, ha fornito il seguente riscontro:

“Stante le difficoltà di arrivare a degli equilibri finanziari soddisfacenti di comune accordo con sindaco si è convenuto di non accantonare la cifra necessaria per indennità di fine mandato del sindaco nel bilancio 2020 ma di rinviare l'accantonamento della stessa sull'esercizio successivo. In realtà, a fronte anche delle carenze di risorse umane, si è provveduto all'accantonamento per tutti gli anni precedenti così come per i successivi a partire dal bilancio corrente 2022/2024”.

In tema, il Magistrato Istruttore ha rilevato che quanto rappresentato dall’Ente risulta non ossequioso della vigente normativa amministrativo-contabile tanto da inficiare la correttezza dei risultati di amministrazione; in argomento, nel riscontro all’integrazione istruttoria, il Comune ha poi aggiunto: *“come da voi suggerito provvederemo ad inserire, tra le spese, la quota di indennità di fine mandato del sindaco anno 2020 in fase di rendicontazione 2021, consci dell’errore di mancato vincolo sugli anni precedenti”.*

In argomento, il Collegio accerta il mancato accantonamento della voce in esame nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, disponendo che lo stesso venga inserito attraverso una modifica del medesimo risultato per quanto concerne il rendiconto di tale esercizio, secondo quanto previsto sul tema dai principi contabili.

5. I fondi Covid-2019 e il fondo vincolato nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2020

Con riguardo alla partita in parola, nell'ambito dell'attività istruttoria si è richiesto all'Ente e all'Organo di Revisione di motivare e certificare la mancata allocazione di vincoli nel risultato di amministrazione afferenti ai fondi COVID erogati dallo Stato, come previsto dall'art. 1, comma 823, della L. n. 178/2020 nel caso di risorse non utilizzate alla fine dell'esercizio.

In particolare, si è richiesto che l'Ente trasmettesse la certificazione dei fondi Covid-19, inviata al MEF tramite l'apposita piattaforma, ai sensi dell'art. 39, comma 2, del D.L. n. 104/2020, convertito in L. n. 126/2020, comunicando, altresì, l'esito del controllo da parte del medesimo MEF - certificazione dalla quale si evincerebbe la motivazione della mancata allocazione nella parte vincolata del RA della partita in questione -, nonché di fornire le proprie argomentazioni in merito, invitando, altresì, il Revisore a certificare quanto rappresentato dall'Ente sulla scorta di quanto attestato nella propria relazione al rendiconto 2020 (pagg. 5 e 6).

Sul punto, l'Ente, in prima battuta, ha trasmesso la certificazione dei fondi Covid, peraltro incompleta, senza ulteriori specificazioni; più precisamente, l'Ente ha trasmesso in un primo momento solo la seguente tabella:

Modello CERTIF-COVID-19	
<p>Articolo 39, comma 2, del decreto legge n. 104/2020 CITTA' METROPOLITANE, PROVINCE, COMUNI, UNIONI DI COMUNI E COMUNITA' MONTANE PROSPETTO per la CERTIFICAZIONE della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19, al netto delle minori spese e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese connesse alla predetta emergenza da trasmettere entro il termine perentorio del 31 maggio 2021 Comune di RIFREDDO</p>	
<p>VISTO il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, n. 59033 del 1 aprile 2021, concernente il modello e le modalità di trasmissione della certificazione di cui all'articolo 39, comma 2, del decreto legge n. 104/2020 delle Città metropolitane, delle Province, dei Comuni delle Unioni di Comuni e delle Comunità montane;</p>	
SI CERTIFICANO LE SEGUENTI RISULTANZE:	
	<i>Importi in euro</i>
	Importo
Totale minori/maggiori entrate derivanti da COVID-19 al netto dei ristori (C)	-14.303
Totale minori spese derivanti da COVID-19 (D)	4.800
Totale maggiori spese derivanti da COVID-19 al netto dei ristori (F)	-23.747
Saldo complessivo	14.244
Avanzo vincolato al 31/12/2020 - Ristori specifici di spesa non utilizzati	
	Importo
Solidarietà alimentare (OCDPC n. 658 del 29 marzo 2020)	0
Solidarietà alimentare (articolo 19-decies, comma 1, D.L. n. 137/2020)	0
Fondo per la sanificazione degli ambienti di Province, Città metropolitane e Comuni - articolo 114, comma 1, D.L. n. 18/2020 (Decreto del Ministero dell'interno, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze e con il Ministero della salute, del 16 aprile 2020)	0
Fondo prestazioni di lavoro straordinario del personale della polizia locale - articolo 115, comma 2, D.L. n. 18/2020 (Decreto del Ministero dell'interno, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze, del 16 aprile 2020)	0
Fondo comuni ricadenti nei territori delle province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza e comune di San Colombano al Lambro - articolo 112, commi 1 e 1-bis, D.L. n. 34/2020 (Decreto del Ministero dell'interno del 27 maggio 2020)	
Fondo comuni particolarmente danneggiati dall'emergenza sanitaria - articolo 112-bis, comma 1, D.L. n. 34/2020 (Decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, del 10 dicembre 2020)	
Centri estivi e contrasto alla povertà educativa - Incremento del Fondo per le politiche della famiglia di cui all'articolo 19, comma 1, del D.L. n. 223/2006 previsto dall'articolo 105, comma 3, D.L. n. 34/2020 (Decreto del Ministro per le pari opportunità e la famiglia del 25 giugno 2020)	0
Buono viaggio di cui all'articolo 200-bis, comma 1, D.L. n. 34/2020 (Decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 6 novembre 2020)	
Fondo di sostegno alle attività economiche, artigianali e commerciali dei comuni nelle aree interne di cui all'articolo 1, comma 65-ter, della legge n. 205/2017-incremento di cui all'articolo 243, comma 1, D.L. n. 34/2020 (Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 24 settembre 2020)	0
Risorse per i comuni siciliani maggiormente coinvolti nella gestione dei flussi migratori (articolo 42-bis, comma 8, D.L. n. 104/2020)	
Totale	0

Data, pertanto, la non esaustività del riscontro, nell'integrazione istruttoria si è, quindi, richiesto, in primo luogo, di completare la trasmissione della certificazione dei fondi Covid, nonché di certificare gli importi dei fondi COVID assegnati al Comune a qualunque titolo, le spese impegnate correlate ai trasferimenti e/o le minori entrate registrate dall'Ente. In particolare, partendo dal dato finale della certificazione, **che risulta positivo per euro 14.244,00**, e considerando che l'Ente è risultato beneficiario dei seguenti importi per "Funzioni Fondamentali" assegnati dallo Stato:

- acconto Fondo per esercizio delle funzioni fondamentali (art 106 dl 34 del 2020) euro 7.332,40;
- Fondo per esercizio funzioni fondamentali euro 16.509,32;
- saldo Fondo per esercizio delle funzioni fondamentali euro 4.491,53.
- **TOTALE euro 28.333,25,**

si è richiesto di giustificare i mancati vincoli appostati nel risultato di amministrazione 2020, fermo che dalla banca dati di Finanza locale risulterebbero assegnati, a vario titolo, all'Ente, da parte dello Stato, nel corso dell'anno 2020, i seguenti importi su specifiche tipologie di fondi:

(gli importi sono espressi in Euro)

CONTRIBUTI SPETTANTI PER FATTISPECIE SPECIFICHE DI LEGGE

Attribuzioni	Importo
FONDO DI SOLIDARIETA ALIMENTARE	7.429,93
CONTRIBUTO DISINFEZIONE E SANIFICAZIONE ART 114 DL 18 DEL 2020	1.611,26
FONDO FINANZIAMENTO LAVORO STRAORDINARIO POLIZIA LOCALE ART 115 DEL 18 DEL 2020	130,01
ACCONTO FONDO PER ESERCIZIO DELLE FUNZIONI FONDAMENTALI (ART 106 DL 34 DEL 2020)	7.332,40
FONDO PER ESERCIZIO FUNZIONI FONDAMENTALI	16.509,32
CONCORSO ALLA COPERTURA DEL MAGGIORE ONERE SOSTENUTO DAI COMUNI PER LA CORRESPONSIONE INCREMENTO IND	2.365,85
RIMBORSO SPESE ELETTORALI 2020	2.845,37
RESTITUZIONE RIDUZIONE AGES	239,55
RIMBORSO AI COMUNI SPESE ELETTORALI RINVIO REFERENDUM 2020	988,80
ARTICOLO1 COMMA 51 BIS DELLA LEGGE 60/2019 EROGATA NEL 2021	34.860,00
SANIFICAZIONE DEI LOCALI SEGGI ELETTORALI (ART 34, C 1 DL 104/2020)	885,45
SALDO FONDO PER ESERCIZIO DELLE FUNZIONI FONDAMENTALI	4.491,53
TOTALE	79.689,47

In argomento, l'Ente, con il riscontro all'integrazione istruttoria, ha trasmesso la certificazione sui fondi Covid completa, ed ha, altresì, fornito la seguente precisazione:

“Come da voi richiesto si trasmette certificazione integrale per ciò che riguarda l'utilizzo dei fondi Covid. Si comunica inoltre che nel rendiconto per l'anno 2020 non è stato previsto (come effettivamente si sarebbe dovuto) un vincolo sulle somme Covid 19 residue. Anche in questo caso, trattandosi effettivamente di un errore, l'ente dà la disponibilità sia a modificare il rendiconto 2020 in tal senso sia ad imporre un vincolo cumulativo sul rendiconto 2021 che assorba le somme residue 2020 che 2021”.

Sul punto il Collegio prende atto e accerta il mancato inserimento del vincolo in relazione alla partita dei fondi Covid con riguardo alle risorse non utilizzate, come, del resto, riconosciuto dallo stesso Ente, disponendo che il medesimo provveda a tale inserimento, una volta correttamente calcolata la quota da appostare, attraverso la modifica del risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, secondo quanto previsto dalla normativa di riferimento sopra richiamata.

6. Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2020

Da quanto emerso nei punti precedenti della presente deliberazione, risulta, pertanto, che l'Ente, al fine di superare le varie criticità ed irregolarità individuate, è tenuto a modificare il risultato di amministrazione dell'esercizio 2020 al fine di: 1) regolarizzare la gestione del trattamento accessorio del personale dipendente in relazione all'esercizio 2020 attraverso l'inserimento del corrispondente vincolo nel risultato di amministrazione di tale esercizio; 2) ricalcolare correttamente il FCDE modificando il relativo accantonamento nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2020 in termini maggiormente coerenti con quanto previsto dai principi contabili; 3) prevedere l'accantonamento per l'indennità di fine mandato degli Organi politici attraverso una modifica del medesimo risultato per quanto concerne il rendiconto 2020, in conformità a quanto disciplinato sul tema dai principi contabili; 4) inserire, una volta correttamente calcolata la quota da appostare, il vincolo in relazione ai fondi Covid-19 non utilizzati, attraverso la modifica del risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, secondo quanto previsto dalla normativa di riferimento. Si evidenzia come, in considerazione della circostanza che, con riguardo all'esercizio in esame, il risultato di amministrazione disponibile risulta quantificato in euro 19.320,26, a seguito delle predette necessarie modifiche potrebbe delinearci l'emergere di un disavanzo di amministrazione.

In particolare, infatti, alla luce di quanto sopra esposto emerge che:

- alla fine dell'esercizio 2020, a seguito delle modifiche necessarie a superare le irregolarità individuate, potrebbe configurarsi un disavanzo di amministrazione;
- tale disavanzo di amministrazione è di natura ordinaria, con la necessità che lo stesso sia ripianato con le modalità previste dall'art. 188 TUEL, ai sensi del quale *"l'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto. La mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliazione, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. Il piano di rientro è sottoposto al parere del collegio dei revisori"* (sul punto, v. la Deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 30/SEZAUT/2016/QMIG3 del 20/10/2016, per la quale *"laddove l'applicazione del disavanzo all'esercizio in corso risulti non sostenibile da un punto di vista finanziario, lo stesso deve essere distribuito negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione avuto riguardo solo alla sua estensione minima*

obbligatoria triennale e salvaguardando le compatibilità economico-finanziarie del processo di programmazione. La circostanza che gli esercizi successivi superino la consiliatura in corso e coincidano con il periodo di mandato elettivo di una nuova amministrazione non costituisce impedimento giuridico-contabile all'adozione del ripiano pluriennale che deve essere obbligatoriamente adottato");

- in fase di rendiconto dell'esercizio 2021, in base al risultato di amministrazione disponibile che verrà conseguito in relazione a tale esercizio, il disavanzo eventualmente emerso nell'esercizio 2020, o parte dello stesso, potrebbe rimanere assorbito;
- nel 2021 o nel primo esercizio utile, sarà necessario porre attenzione al risultato della gestione di competenza al fine di verificare l'effettivo recupero del disavanzo emerso, secondo quanto previsto dai commi 1, 2 e 4 dell'art. 4 del D.M. 2 aprile 2015 (v., sul punto, la Deliberazione di questa Sezione regionale di controllo n. SRCPIE/46/2020/PRSP del 07/05/2020);
- conseguentemente, qualora il predetto disavanzo non venga assorbito integralmente in fase di rendiconto 2021, dovrà essere verificato che la quota di disavanzo ancora da recuperare sia inserita come prima voce della spesa nel bilancio 2022, avendo cura di verificarne la copertura, da reperire necessariamente nella gestione di competenza.

A tali fini, si rende pertanto necessario che l'Ente proceda, preventivamente, a rettificare il risultato di amministrazione relativo all'esercizio 2020 secondo quanto sopra rappresentato.

7. L'indicatore di tempestività dei pagamenti

In relazione all'indicatore di tempestività dei pagamenti, lo stesso, a seguito di espressa richiesta istruttoria, è stato comunicato al Magistrato istruttore e, per l'esercizio 2020, risulta di 43 giorni, quindi in violazione dei tempi medi di pagamento.

In argomento, ferma la necessità che l'Ente proceda quanto prima alla pubblicazione di tale dato nell'apposita pagina del sito dell'Amministrazione trasparente, come richiesto dalla normativa di riferimento, qualora non ancora avvenuto, il Collegio evidenzia che l'indicatore di tempestività dei pagamenti è stato introdotto dall'articolo 8, comma 1, del D.L. n. 66 del 2014 con la modifica apportata all'articolo 33, comma 1, del D.Lgs. n. 33 del 2013. Quest'ultima norma, infatti, prevede l'obbligo per le pubbliche amministrazioni di pubblicare annualmente e, a partire dal 2015, anche trimestralmente un indicatore di tempestività dei pagamenti relativo ai propri tempi medi di pagamento.

Con successivo D.P.C.M. del 22 settembre 2014 sono state definite le modalità di elaborazione e di pubblicazione dell'indicatore *de quo* ed è stato specificato che l'indicatore di tempestività dei pagamenti è calcolato "*come la somma, per ciascuna fattura emessa a*

titolo corrispettivo di una transazione commerciale, dei giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura o richiesta equivalente di pagamento e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l'importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento".

In seguito, il Ministero dell'Economia e Finanze ha fornito istruzioni operative mediante le circolari n. 3/2015 e n. 22/2015, precisando che *"devono essere prese in considerazione tutte le fatture pagate nel periodo, indipendentemente dalla data di emissione della fattura"*. L'indicatore di tempestività dei pagamenti, pertanto, è riferito ed è calcolato sulla totalità delle fatture che risultano pagate dall'Ente nel periodo di riferimento, siano esse fatture relative all'esercizio in corso o fatture relative ad esercizi precedenti.

In merito, occorre evidenziare 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.

Infine, in materia va 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 che *"i tempi di ritardo sono calcolati tenendo conto anche delle fatture scadute che le amministrazioni non hanno ancora provveduto a pagare"* (comma 861)".

Rilevato quanto sopra, la Sezione richiama l'attenzione dell'Ente sull'importanza del rispetto della tempestività dei suindicati pagamenti ed evidenzia come la violazione dei termini di pagamento, da una parte, comporta per il Comune il dovere di individuare e soprattutto ad attuare misure in grado di garantire il rispetto degli stessi, dall'altra, consente al creditore di ottenere, a carico del bilancio comunale, consistenti interessi legali di mora.

Pertanto, preso atto di quanto dichiarato dall'Ente, il Collegio rileva per l'esercizio 2020 la violazione dei tempi medi di pagamento, in quanto l'indicatore di tempestività dei pagamenti è pari a 43 giorni, invitando il Comune medesimo ad adottare quanto prima tutte le azioni necessarie a garantire la regolarità dei pagamenti e il rispetto dei tempi medi dei cc.dd. debiti commerciali, ai sensi dell'art. 4 del D.Lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, adottato

per dare attuazione alla direttiva 2000/35/CE, relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali.

8. Le modalità di compilazione del Questionario e della Relazione a cura dell'Organo di revisione

Il Questionario relativo al rendiconto 2020, redatto dall'Organo di revisione del Comune di Rifreddo, è risultato non adeguatamente compilato e, in alcuni punti, non coerente con i dati rinvenibili da BDAP o da altri punti del Questionario stesso; nelle richieste istruttorie si sono fornite specifiche esemplificazioni di quanto rilevato.

Inoltre, la Relazione dell'Organo di revisione, redatta ai sensi dell'art. 239, comma 1, lett. d), del TUEL è risultata in diversi punti poco precisa e non coerente con il resto della documentazione a corredo dei rendiconti finanziari, nonché non adeguata a rappresentare la reale situazione finanziaria dell'Ente.

Sul punto, la Sezione non può fare a meno di ricordare gli obblighi connessi all'attività di revisione svolta dall'Organo nominato presso l'Ente; pertanto, in tal senso, si invita l'Organo di revisione attualmente in carica, per il futuro, a voler redigere il parere a corredo del Rendiconto in maniera completa ed esauriente, anche al fine di agevolare l'attività di controllo della Sezione.

*** **

Alla luce di tutto quanto sin qui esposto, questa Corte ritiene necessario segnalare le criticità e irregolarità 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 già menzionate 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, con riguardo all'esame della relazione al rendiconto dell'esercizio 2020

ACCERTA

1. la mancata appostazione nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2020 del vincolo relativo al trattamento accessorio del personale dipendente;
2. la non corretta quantificazione del FCDE, come specificato in parte motiva;
3. il mancato accantonamento nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2020 della voce relativa all'indennità di fine mandato degli Organi politici;

4. il mancato inserimento nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2020 del vincolo in relazione alla partita dei fondi Covid-2019 con riguardo alle risorse non utilizzate, come richiesto dalla normativa di riferimento richiamata in parte motiva;
5. la violazione dei tempi medi di pagamento, in quanto l'indicatore di tempestività dei pagamenti per l'anno 2020 è pari a 43 giorni.

DISPONE

1. che il Comune di Rifreddo, prima dell'approvazione del rendiconto di gestione dell'esercizio 2021, e, in ogni caso, entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della presente deliberazione, provveda alla riapprovazione, con deliberazione consiliare, del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione per l'esercizio 2020, al fine di:
 - 1) regolarizzare la gestione del trattamento accessorio del personale dipendente in relazione all'esercizio 2020 attraverso l'inserimento del corrispondente vincolo nel risultato di amministrazione di tale esercizio;
 - 2) ricalcolare correttamente il FCDE modificando il relativo accantonamento nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2020 in termini maggiormente coerenti con quanto previsto dai principi contabili;
 - 3) prevedere l'accantonamento per l'indennità di fine mandato degli Organi politici attraverso una modifica del medesimo risultato per quanto concerne il rendiconto 2020, in conformità a quanto disciplinato sul tema dai principi contabili;
 - 4) inserire, una volta correttamente calcolata la quota da appostare, il vincolo in relazione ai fondi Covid-19 non utilizzati, attraverso la modifica del risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, secondo quanto previsto dalla normativa di riferimento;
2. che il Comune, qualora, a seguito delle operazioni di cui al punto precedente, emerga un disavanzo di amministrazione di natura ordinaria al 31.12.2020, provveda ad applicare il medesimo nell'ambito del Bilancio di previsione 2022-2024, attraverso il ricorso al ripiano del disavanzo ordinario ex art. 188 TUEL, nella misura in cui lo stesso non possa essere eventualmente assorbito, in tutto o in parte, in sede di rendiconto 2021, nonché a trasmettere il relativo provvedimento a questa Sezione regionale entro il termine di trenta giorni da tale applicazione, e, in ogni caso, entro il termine di sessanta giorni dal ricevimento della presente deliberazione;
3. che, contestualmente, entro il medesimo termine di cui al precedente punto n. 2, il Comune provveda a trasmettere, altresì, a questa Sezione i dati sul consuntivo dell'esercizio 2021, ai fini della verifica dell'assorbimento, in tutto o in parte,

dell'eventuale disavanzo di amministrazione emerso, procedendo ad un immediato inserimento dei dati relativi al rendiconto 2020 nella BDAP;

4. che l'Ente riferisca in merito all'adozione dei provvedimenti adottati, di cui ai precedenti punti 1 e 2, nonché con riguardo all'adempimento di cui al precedente punto n. 3, sui quali l'Organo di revisione avrà cura di relazionare e di informare questa Sezione regionale;
5. che, conseguentemente, il Comune provveda ad un nuovo invio alla BDAP dei dati relativi al rendiconto 2020 e provveda, altresì, a modificare l'allegato 10, lett. a), ai sensi dell'art. 13 della L. n. 196 del 2009 e degli artt. 4 e 18 del D.Lgs. n. 118 del 2011, al fine di rettificare i dati attualmente presenti.

INVITA

il Comune

1. ad una maggiore chiarezza e precisione nelle proprie impostazioni contabili, in coerenza con quanto previsto dai principi contabili, anche in considerazione dell'importanza che rivestono gli equilibri di bilancio per una sana gestione finanziaria dell'Ente, nonché ai fini di una corretta copertura delle spese sostenute;
2. nei suoi Organi politici e tecnici (Responsabile finanziario, Organo di revisione, Segretario comunale, ognuno per la parte di competenza) a prestare particolare attenzione sulla necessità di una verifica puntuale degli equilibri di bilancio, anche tenendo conto dei fondi accantonati nel bilancio previsionale, gestionale e consuntivo in ossequio ai nuovi parametri sugli equilibri contabili, e adoperandosi al fine di evitare che la stessa non sia una approvazione meramente formale della deliberazione che concerne tali verifiche, ponendo in essere un continuo monitoraggio degli stessi per il perseguimento delle eventuali azioni correttive che dovessero risultare necessarie per il ripristino degli equilibri finanziari compromessi attraverso l'utilizzo di tutti gli strumenti che la vigente legislazione mette a disposizione degli enti locali;
3. a porre particolare attenzione alla corretta applicazione dei principi contabili in tema di esatta predisposizione dell'allegato a/1 relativo all'elenco delle risorse accantonate e del prospetto di verifica degli equilibri finanziari in fase consuntiva;
4. a procedere, per il futuro, secondo il normale *iter* legislativamente previsto, e sulla base delle scansioni temporali individuate, al fine di riconoscere il compenso accessorio al personale;
5. alla predisposizione di un bilancio di previsione e gestionale, a cominciare dall'approvazione del rendiconto dell'esercizio 2021, che quantifichi correttamente il FCDE così da non fornire copertura a spese con entrate poco attendibili e con bassa

possibilità di realizzo e incasso, attraverso il rispetto dei principi contabili in merito a tale accantonamento;

6. a prestare la massima attenzione nel garantire il rispetto dei tempi medi di pagamento, come previsto dalla normativa vigente, e a provvedere quanto prima alla pubblicazione del dato relativo all'Indicatore di tempestività dei pagamenti nell'apposita pagina del sito dell'Amministrazione trasparente, come richiesto dalla normativa di riferimento, qualora non ancora avvenuto;
7. ad una maggiore precisione e trasparenza nella gestione del bilancio, e ciò anche in considerazione della situazione di difficoltà finanziaria in cui si trova il Comune;
8. all'applicazione puntuale dei principi contabili di cui al D.Lgs. n. 118/2011 in tema di contabilità armonizzata e l'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune al riscontro dell'esatta applicazione;
l'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune
9. a fornire il massimo supporto all'Ente con riguardo alla realizzazione degli adempimenti previsti in capo al Comune nell'ambito della presente deliberazione;
10. a voler redigere il parere e il Questionario a corredo del Rendiconto in maniera completa ed esauriente.

DISPONE, altresì,

- che la presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale nella persona del suo Presidente, al Sindaco e all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Rifreddo;
- la pubblicazione nell'apposita sezione del sito istituzionale dell'Ente denominata "Amministrazione trasparente" ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato in Torino nella Camera di consiglio del giorno del 6 aprile 2022.

Il Relatore
Dott.ssa Laura Alesiani

Il Presidente
Dott.ssa Maria Teresa Polito

Depositato in Segreteria il **11 aprile 2022**
Il Funzionario Preposto
Nicola Mendoza