



## CORTE DEI CONTI

---

Deliberazione n. 109/2021/SRCPIE/PRSE

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

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

**nella camera di consiglio del 15 settembre 2021, svoltasi in videoconferenza avvalendosi del collegamento in remoto**

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

VISTA la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

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 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali e successive modificazioni (TUEL);

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;

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;

VISTO l'art. 85, comma 3, lettera e), del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, che consente lo svolgimento delle adunanze e delle camere di consiglio mediante modalità telematiche con collegamento dei magistrati partecipanti da remoto e che dispone che il luogo da cui si collegano i

magistrati e il personale addetto è considerato aula di adunanza o camera di consiglio a tutti gli effetti di legge;

VISTO il comma 8 bis del citato art. 85, come modificato dall'art. 26 ter del Decreto Legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazioni nella Legge 13 ottobre 2020, n. 126, recante la possibilità di svolgere le udienze, le camere di consiglio e le adunanze della Corte dei conti, mediante collegamento da remoto, secondo le modalità tecniche definite dal citato articolo fino al termine dell'emergenza epidemiologica in corso;

VISTO l'art. 26 ter del decreto legge 14 agosto 2020 n. 104, convertito con modificazioni dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, che ha esteso fino al termine dello stato di emergenza da Covid-19 l'operatività delle previsioni dei commi 2, 5, 6 e 8 bis del citato art. 85 del decreto legge n. 18 del 2020;

VISTO l'art. 26 del Decreto Legge 28 ottobre 2020, n. 137, relativo alle misure urgenti per lo svolgimento delle adunanze e delle udienze del giudice contabile durante l'ulteriore periodo di proroga dello stato di emergenza epidemiologica;

VISTO l'art. 1 del decreto legge 14 gennaio 2021, n. 2 con cui è stato prorogato al 30 aprile 2021 lo stato di emergenza in conseguenza del rischio sanitario connesso all'insorgenza di patologie derivanti da agenti virali trasmissibili;

VISTO l'art. 11 del decreto legge 22 aprile 2021 n. 52 con cui è stato prorogato al 31 luglio 2021 lo stato di emergenza in conseguenza del rischio sanitario connesso all'insorgenza di patologie derivanti da agenti virali trasmissibili;

VISTO l'art. 1 del decreto legge 23 luglio 2021 n. 105 con cui è stato prorogato al 31 dicembre 2021 lo stato di emergenza in conseguenza del rischio sanitario connesso all'insorgenza di patologie derivanti da agenti virali trasmissibili;

VISTI l'art. 6 e il punto 4 dell'allegato A del richiamato decreto legge n. 105 del 2021 con cui è stata prorogata fino al 31 dicembre 2021 l'operatività delle previsioni dei commi 2, 5 e 8 bis del citato art. 85 del decreto legge n. 18 del 2020;

VISTO che il Presidente della Corte dei conti con decreto del 27 ottobre 2020, in considerazione del perdurare dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, ha ritenuto necessario mantenere le regole tecniche e operative in vigore in materia di svolgimento delle adunanze e camere di consiglio mediante collegamento in remoto fino al termine dello stato di emergenza;

VISTI i decreti 25 marzo 2020 n. 2, 15 aprile 2020 n. 3, 4 maggio 2020 n. 4, 16 giugno 2020 n. 5, e 30 ottobre 2020 n. 6, con cui il Presidente della Sezione ha adottato le misure organizzative per lo svolgimento delle attività della Sezione nel rispetto delle "nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia contabile" previste dall'art. 85 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, convertito in Legge n. 27 del 24 aprile 2020, prevedendo, tra l'altro,

lo svolgimento delle Camere di consiglio in remoto, utilizzando i programmi informatici per la videoconferenza;

VISTO il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 (Deliberazione n. 14/DEL/2000) e successive modificazioni;

VISTA la delibera della Sezione delle Autonomie n. 16/SEZAUT/2018/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 2017 e i relativi questionari;

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 economica-finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2018;

VISTA la delibera della Sezione delle Autonomie n. 09/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 economica-finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2019;

VISTE la delibera n. 22/2018/SRCPIE/INPR con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2018, la delibera n. 17/2019/SRCPIE/INPR con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2019 e la delibera n. 10/2021/SRCPIE/INPR con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno corrente;

VISTE le relazioni in riferimento ai rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019, redatte dall'Organo di revisione del **Comune di Gravellona Toce** (VCO) ai sensi del citato art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005 n. 266;

VISTE le note trasmesse dal Magistrato istruttore al Comune di Gravellona Toce;

VISTE le note di risposta trasmesse dal Comune di Gravellona Toce;

VISTA la richiesta di deferimento del Magistrato istruttore;

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

UDITO il relatore, Dott.ssa Rosita Liuzzo;

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

L'art 3, comma 1 lett. e), del decreto legge 10 ottobre 2012 n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha introdotto nel TUEL l'art. 148-bis, il quale prevede che *"Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti"*.

Ai fini della verifica in questione la magistratura contabile deve accertare che *"i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente"*.

Inoltre, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza *"di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno"* gli enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, *"i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio"*, e a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi siano idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o di esito negativo della valutazione *"è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*.

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

Ferma la normativa richiamata, 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.

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 via preliminare, viene esaminata la questione relativa alla valida costituzione del Collegio mediante collegamento da remoto in videoconferenza con lo strumento Microsoft Teams.

Al riguardo, si osserva che la riunione dell'organo giudicante mediante collegamento telematico è espressamente consentita dal legislatore che, in base al combinato disposto degli artt. 84, comma 6, e 85, commi 1 e 3, lett. e), prevede lo svolgimento sia delle udienze che delle camere di consiglio mediante sistema da remoto, allo scopo di coniugare le esigenze di regolare lo svolgimento delle funzioni, anche di controllo, intestate alla Corte dei conti con le misure di sicurezza necessarie per contrastare l'emergenza sanitaria per COVID-19.

La ratio della disciplina sopra richiamata è quella di evitare il blocco dell'attività magistratuale, ove lo svolgimento della medesima possa avvenire con modalità atte a ridurre l'esposizione al pericolo della salute dei soggetti interessati (rappresentanti dell'ente, magistrati, personale amministrativo, utenti degli uffici).

Ciò premesso, dall'esame delle relazioni dell'Organo di revisione sui rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019 del Comune di Gravellona Toce sono emerse alcune criticità attinenti ai seguenti profili:

1. Anticipazione di tesoreria;
2. FPV;
3. Residui attivi;
4. Risultato di amministrazione 2019:
  - a) Accantonamento FCDE;

Le suindicate criticità sono state formalmente segnalate all'Ente con apposita scheda di sintesi, invitandolo a fornire le proprie deduzioni ed ulteriori chiarimenti.

L'Ente ha dato riscontro alla predetta richiesta mediante l'invio di specifiche note di risposta.

A seguito dell'esame effettuato sulla documentazione pervenuta, il Magistrato istruttore ha ritenuto sussistenti i presupposti per l'esame collegiale e, per questo motivo, ha chiesto al Presidente della Sezione di fissare apposita adunanza.

\*\*\* \*\*

Ciò premesso, e precisando che il controllo ha avuto ad oggetto l'esame dei rendiconti degli esercizi finanziari anni 2017, 2018 e 2019, si riepilogano di seguito le principali irregolarità, individuate dalla complessiva attività istruttoria svolta dal Magistrato istruttore.

#### **I. Anticipazione di tesoreria**

Nel biennio 2018-2019 il Comune di Gravellona Toce ha utilizzato lo strumento dell'anticipazione di tesoreria, secondo il prospetto che segue:

| <b>Esercizio</b>                          | <b>2018</b>  | <b>2019</b>  |
|-------------------------------------------|--------------|--------------|
| <b>Entrate per anticipazioni di cassa</b> | 1.664.206,95 | 2.828.872,12 |
| <b>Rimborso anticipazioni di cassa</b>    | 1.664.206,95 | 2.828.872,12 |

Al termine di ogni esercizio l'importo è stato interamente restituito.

Dai prospetti SIOPE si rilevano anticipazioni anche nel 2020, pari ad euro 3.600.690,94, interamente restituite al termine dell'esercizio.

A fronte di ciò, con nota istruttoria è stato chiesto all'Ente di trasmettere una dettagliata relazione in merito alle cause che hanno generato la criticità rilevata, sulle azioni

intraprese e/o programmate dall'Ente per il relativo superamento e sui risultati conseguiti.

Il Comune nella nota di risposta ha dichiarato che *"L'Ente infatti presenta questa rilevante criticità alla quale però difficilmente nel breve termine si potrà porre rimedio, per le seguenti motivazioni: - In merito alle entrate correnti si segnala che non vi sono margini d'azione in ambito tributario e tariffario perché la volontà dell'amministrazione comunale è quella di mantenere inalterata la pressione fiscale sui cittadini (che è già quasi al massimo consentito) e mantenere invariate le tariffe relative ai servizi a domanda individuale (che sono stati leggermente aumentati nel 2019 e che coprono una percentuale adeguata dei costi dei servizi) - In parallelo: - il Comune si trova a dover affrontare molte spese di gestione legate alla manutenzione dei vari edifici comunali ed alla manutenzione del territorio e del patrimonio comunale; - La volontà dell'amministrazione è altresì quella di mantenere scelte politiche a forte sostegno delle criticità sociali del paese. La normativa tributaria, spesso di complessa applicazione nella parte operativa, rallenta l'incasso di alcune entrate di parte corrente che vengono così introitate con una tempistica dilatata durante i mesi nell'anno, concentrandosi in periodi precisi e comportando uno squilibrio di cassa nei mesi dove non si registrano incassi significativi. Il punto più importante è che l'Imu viene incassata a metà e a fine anno."*.

Alla luce di quanto sopra dichiarato dall'Ente va richiamato il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, al punto n. 3.26, di cui all'allegato 4/2 al D.lgs. n. 118 del 2011, il quale dispone che: *"Le anticipazioni di cassa erogate dal tesoriere dell'ente sono contabilizzate nel titolo istituito appositamente per tale tipologia di entrate che, ai sensi dell'articolo all'art. 3, comma 17, della Legge n. 350/2003, non costituiscono debito dell'ente, in quanto destinate a fronteggiare temporanee esigenze di liquidità dell'ente e destinate ad essere chiuse entro l'esercizio. Pertanto, alla data del 31 dicembre di ciascun esercizio, l'ammontare delle entrate accertate e riscosse derivanti da anticipazioni deve corrispondere all'ammontare delle spese impegnate e pagate per la chiusura delle stesse"*.

Sulla base del richiamato principio è possibile fare ricorso all'anticipazione di tesoreria, ed essa non costituisce debito, solo se finalizzata a fronteggiare *"temporanee esigenze di liquidità dell'ente e destinata ad essere chiusa entro l'esercizio"*. Pertanto, al fine di garantire il rispetto del principio contabile e non tradirne la ratio, entrambe le dette condizioni devono ricorrere e, in caso contrario, la sua mancata restituzione al termine dell'esercizio determinerà la formazione di un residuo passivo, pari all'importo impegnato, che concorrerà alla determinazione del risultato di amministrazione e l'Ente registrerà un fondo di cassa pari a zero.

In presenza di una sana gestione finanziaria, invero, l'Ente, salvo temporanee esigenze contemplate dalla richiamata normativa che potranno portarlo a ricorrere all'anticipazione di cassa da restituire a fine esercizio come anzidetto, sarà in grado di provvedere al pagamento delle spese sostenute mediante la riscossione delle proprie entrate e ciò assicurerà la tempestività dei pagamenti e dimostrerà una effettiva capacità di riscossione dell'ente.

Al contrario, il ricorso costante e reiterato all'anticipazione di tesoreria costituisce un indice sintomatico dell'incapacità dell'Ente di far fronte ai pagamenti con le entrate ordinarie e, dunque, la reiterazione nell'utilizzo di detto strumento costituisce un elemento negativo della sua gestione finanziaria e tradisce la ratio dell'anticipazione stessa finalizzata esclusivamente a fronteggiare temporanee esigenze di cassa.

Inoltre, i limiti e le condizioni fissati dal legislatore, al fine di ricorrere all'anticipazione di tesoreria, consentono di considerarla compatibile con l'art. 119 della Costituzione. Infatti, la Corte Costituzionale con la sentenza n.188/2014 ha sottolineato che: *"Se il carattere di finanziamento a breve termine sembra ascrivere l'anticipazione di cassa alla categoria dell'indebitamento e, in quanto tale, determina il problema della sua compatibilità con l'art. 119, sesto comma, Cost., non si può disconoscere, in punto di fatto, l'esistenza nella legislazione statale di norme che autorizzano, entro specifici limiti, gli enti territoriali a ricorrere all'anticipazione (art. 222 del decreto legislativo 18 agosto 2000 n. 267, recante «Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali» ed art. 10, comma 4, della legge 16 maggio 1970 n. 281, recante «Provvedimenti finanziari per l'attuazione delle Regioni a statuto ordinario»).*Ciò deriva dal fatto che il legislatore statale – ancorché nel definire i confini della nozione di indebitamento sia vincolato ai *«criteri adottati in sede europea ai fini del controllo dei disavanzi pubblici»* (sentenze n. 425 del 2004) – ha cercato di conciliare, attraverso l'enunciazione di disposizioni specifiche, che in questa sede non vengono in esame, la gestione di particolari contingenze del servizio di tesoreria con il rispetto dei vincoli concordati in sede europea. Sulla base di tale bilanciamento, che non può prescindere dalle indicazioni elaborate in sede comunitaria, la causa di finanziamento dell'anticipazione è stata ritenuta compatibile col divieto di cui all'art. 119, sesto comma, Cost. nei casi in cui l'anticipazione sia di breve durata, sia rapportata a limiti ben precisi e non costituisca surrettiziamente un mezzo di copertura alternativo della spesa (principi trasposti, tra l'altro, nell'art. 3, comma 17, della richiamata legge n. 350 del 2003). In pratica, sono questi i caratteri che ne fanno *«un finanziamento non comportante indebitamento»*”.

Considerato quanto fino ad ora esposto, va evidenziato che se, da una parte, il Comune di Gravellona Toce ha sempre restituito a fine esercizio tutta l'anticipazione di tesoreria, dall'altra parte, il continuo ricorso alla stessa tradisce l'esigenza di temporaneità richiesta dal legislatore e fa sì che essa costituisca una necessità per l'ordinaria gestione del Comune.

Il ricorso costante all'anticipazione di tesoreria rappresenta, pertanto, un indice sintomatico dell'incapacità dell'Ente a far fronte ai pagamenti con le proprie entrate ordinarie e, dunque, la reiterazione all'utilizzo di detto strumento costituisce un elemento negativo della gestione finanziaria dell'ente.

Per questa ragione, da una parte, va richiamata l'attenzione dell'Ente sulla natura, i limiti e la funzione del predetto istituto, dall'altra, si invita il Comune a porre in essere tutte le azioni necessarie a garantire una gestione finanziaria caratterizzata dalla capacità dell'Ente stesso a far fronte ai pagamenti con le proprie entrate ordinarie.

## II. FPV

Dall'esercizio 2017 all'esercizio 2019 si registra la seguente evoluzione del Fondo pluriennale vincolato:

| ANNO | FPV ENTRATA<br>CORRENTE | FPV ENTRATA<br>CAPITALE | FPV SPESA<br>CORRENTE | FPV SPESA<br>CAPITALE |
|------|-------------------------|-------------------------|-----------------------|-----------------------|
| 2017 | 0,00                    | 1.525.401,20            | 0,00                  | 0,00                  |
| 2018 | 0,00                    | 0,00                    | 0,00                  | 0,00                  |
| 2019 | 0,00                    | 0,00                    | 0,00                  | 430.000,00            |

Già nel corso dell'analisi relativa al rendiconto 2017 è stato richiesto all'Ente di specificare le ragioni che hanno portato alla riduzione del FPV spesa di parte capitale da 4.671.673,55 euro nel 2015 a 1.525.401,20 nel 2016 fino ad arrivare a 0 nel 2017.

In risposta il comune di Gravellona Toce aveva specificato che: *"Nell'anno 2017 - (in autunno inoltrato) abbiamo dovuto procedere al cambio delle procedure informatiche della contabilità finanziaria, perché la ditta che da tantissimi anni gestiva i programmi della contabilità non ha più sviluppato in modo soddisfacente la parte informatica attinente alla contabilità finanziaria. Ciò ha comportato un tempo tecnico di recupero e gestione degli archivi degli anni precedenti e di apprendimento del nuovo sistema informatico. Per tale motivo, per l'anno 2017 ho preferito mantenere il quadro delle somme a residuo in conto capitale senza creazione di FPV per avere la situazione chiara e definita anche in sede di approvazione del Conto Consuntivo 2017."*

*Il FPV di parte capitale si riferiva essenzialmente a due grandi opere: la costruzione del Palazzetto dello Sport e la costruzione del nuovo Asilo Nido comunale. Al 31/12/2017 il perfezionamento delle obbligazioni giuridiche riferite a tali opere era già avvenuto, ma il Comune non ha mai adottato il crono programma dei pagamenti del quadro economico. I lavori riferiti all'Asilo Nido sono stati completati velocemente, tanto è vero che ad oggi non abbiamo residui passivi, perché l'opera si è conclusa. Per quanto concerne i lavori del Palazzetto dello Sport ho sollecitato la redazione di un crono programma attendibile dei pagamenti al fine di poter costruire un FPV corretto. Nell'esercizio 2019 si provvederà alla variazione di esigibilità degli impegni riferiti al Palazzetto dello Sport al fine di poter costituire un FPV corretto".*

Alla luce di quanto risposto dall'Ente e considerato l'ammontare del FPV 2019, con nota istruttoria è stato chiesto all'Ente un aggiornamento delle informazioni sopra riportate, relazionando sull'ammontare del fondo.

Con nota di risposta il Comune ha dichiarato che: *"La criticità della specifica determinazione e quantificazione del FPV del Comune di Gravellona Toce consiste come già rilevato nella carenza di un piano di cronoprogrammi lavori pubblici che possano essere di utile supporto all'ufficio finanziario per la determinazione degli importi da inserire a FPV. Per tale motivo laddove non è possibile adeguare il Fondo Pluriennale vincolato si mantengono le somme imputate in conto residui, con dati di tutta evidenza della gestione in essere. Per quanto mi è possibile capire da alcune letture delle norme e da varie interpretazioni giurisprudenziali è chiarissimo che il FPV deve essere costruito in modo corretto al fine del rispetto del principio contabile di veridicità. Evidenzio però le difficoltà operative che si incontrano nella esatta individuazione e quantificazione delle voci soggette a FPV. Preciso altresì che l'applicazione corretta di quanto previsto dai vari principi contabili e dalle varie disposizioni normative che si sono succedute nel tempo dovrebbe essere il risultato di azioni integrate dei vari uffici comunali e non solo del Servizio Finanziario. Spesso però le norme contabili non sono di facile comprensione per tutti i settori comunali e pur nello sforzo di cercare di fare rispettare il più possibile il dettame normativo, spesso si incorre in difficoltà di integrazione e coordinamento dei vari dati utili alla costruzione del FPV. L'impegno costante di tutti gli uffici dovrà essere quello di comunicare sempre, se possibile in modo adeguato, gli importi da verificare per la costruzione del FPV coerente con quanto disposto dai principi contabili"*.

A fronte della suddetta risposta è stata inoltrata all'Ente una successiva nota di integrazione della richiesta istruttoria con cui il Comune è stato invitato a dichiarare se, alla luce dell'eccessiva mole di residui passivi di competenza 2019, il FPV anno 2019 sia stata costituito a fronte di tutte le opere in corso per cui la normativa vigente ne richiede la costituzione.

A riscontro dell'integrazione istruttoria, il Comune ha dichiarato che: *"Rilevando il fatto che l'Ente non era in possesso di un piano di cronoprogramma di lavori pubblici ben definito, si conferma la criticità collegata al fatto che nell'anno 2019 l'FPV per le opere antecedenti l'anno 2019 non è stato costituito FPV in riferimento alle opere in corso. Si evidenzia però che durante gli esercizi 2020 e 2021 vi è stato un consistente smaltimento dei residui passivi anno 2019 e precedenti. In particolare si comunica che, per dimostrare che l'Ente ha provveduto a smaltire un importo significativo di residui passivi pregressi, per l'opera Palazzetto dello Sport, ad esempio, a fronte di iniziali residui passivi al 1° gennaio 2019 di Euro 2.224.455,72, nel corso del 2019 si è provveduto al pagamento di Euro 1.365,675,04, nel corso del 2020 si è provveduto al pagamento di Euro 522.590,85 e nel corso del 2021 (alla data della presente) di Euro 146.297,77.*

*Si precisa che sarà cura dell'Ente cercare di costruire in modo analitico e il più possibile corretto gli FPV a partire dall'anno in corso".*

Dalle risposte fornite dal Comune si evince il mancato rispetto del principio della cd. "competenza finanziaria potenziata", disciplinato dal D.lgs. n. 118 del 2011, secondo cui tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive, che danno luogo a entrate e spese per l'ente, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza. Tale violazione è ricondotta dal Comune ora al cambio delle procedure informatiche della contabilità finanziaria ora alla mancata adozione del cronoprogramma dei lavori pubblici.

Questa conclusione si ricava anche alla luce dei dati di competenza, come emerge dal prospetto che segue:

| 2017                                            |                      |                                            |                                     |
|-------------------------------------------------|----------------------|--------------------------------------------|-------------------------------------|
|                                                 | accertamenti/impegni | riscossioni/<br>pagamenti in<br>competenza | somme rimaste a<br>residuo al 31.12 |
| <b>Entrate in conto<br/>capitale - titolo 4</b> | 220.431,83           | 150.431,83                                 | 70.000,00                           |
| <b>Spese in conto<br/>capitale - titolo 2</b>   | 1.740.201,19         | 77.190,50                                  | 1.663.010,69                        |
| 2018                                            |                      |                                            |                                     |
| <b>Entrate in conto<br/>capitale - titolo 4</b> | 1.285.797,20         | 150.797,20                                 | 1.135.000,00                        |
| <b>Spese in conto<br/>capitale - titolo 2</b>   | 1.405.797,20         | 139.038,28                                 | 1.266.758,92                        |
| 2019                                            |                      |                                            |                                     |

|                                             |              |            |            |
|---------------------------------------------|--------------|------------|------------|
| <b>Entrate in conto capitale - titolo 4</b> | 1.160.701,07 | 571.549,07 | 589.152,00 |
| <b>Spese in conto capitale - titolo 2</b>   | 760.775,59   | 77.765,61  | 683.009,98 |

In tutti e tre gli esercizi emerge, da una parte, una eccessiva mole di residui passivi, dall'altra, il mantenimento a residuo di tutte le entrate accertate nell'esercizio per finanziare tali spese, registrazioni contabili che non risultano in linea con la normativa vigente.

Da un lato, infatti, il mantenimento in conto residui attivi di tutte le entrate accertate in c/capitale (al netto delle riscossioni avvenute nell'esercizio), fa emergere dubbi che le medesime siano, al termine dell'esercizio, connotate dai requisiti di certezza, esigibilità e liquidabilità.

Tali dubbi sembrano trovare conferma nel fatto che, dall'elenco dei residui attivi conservati al 31.12.2020, consultabile dalla BDAP, risulta che i residui attivi al 31.12.2017, pari ad euro 70.000,00, risultano ancora conservati per euro 23.000,00, quelli al 31.12.2018, pari ad euro 1.135.000,00, risultano ancora per euro 130.000,00 e quelli al 31.12.2019 ancora per euro 300.248,82.

In merito, si ricorda che le entrate, secondo il principio della c.d. "competenza finanziaria potenziata" devono essere imputate all'esercizio in cui sono esigibili (cfr. principio contabile 3.2 *"L'accertamento delle entrate è effettuato nell'esercizio in cui sorge l'obbligazione attiva con imputazione contabile all'esercizio in cui scade il credito"*). In particolare, la "scadenza del credito" viene disciplinata, a secondo della diversa tipologia dell'entrata, dai principi contabili 3.6 e seguenti.

Ne consegue che, qualora si verifichi, a seguito dell'applicazione dei richiamati principi contabili, uno sfasamento temporale tra l'esigibilità dell'entrata, accertata e imputata in un determinato esercizio (o in più esercizi), e l'esigibilità della spesa, impegnata e imputata in uno o più esercizi successivi, tale sfasamento deve trovare rappresentazione attraverso lo strumento del Fondo Pluriennale Vincolato al fine di rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse.

Non è, invece, necessaria la costituzione del fondo pluriennale vincolato nel caso in cui la imputazione e/o la reimputazione agli esercizi successivi, nel rispetto del criterio dell'esigibilità, riguardi, contestualmente, entrate e spese correlate e per medesimi importi. Ad esempio, con riferimento ai trasferimenti a rendicontazione, per i quali accertamenti e impegni sono imputati allo stesso esercizio, in caso di reimputazione degli impegni, si provvede alla contestuale reimputazione dei correlati accertamenti, senza costituire o incrementare il fondo pluriennale vincolato (cfr. principio contabile 9.1).

In merito all'utilizzo del Fondo Pluriennale vincolato occorre richiamare il punto 5.4. dell'allegato 4/2, recante il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria.

Nel principio contabile il Fondo pluriennale vincolato è definito come un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.

Quanto alla sua composizione va evidenziato che l'ammontare complessivo del fondo iscritto in entrata, distinto in parte corrente e in c/capitale, è pari alla sommatoria degli accantonamenti riguardanti il fondo stanziati nella spesa del bilancio dell'esercizio precedente. Con riferimento alla parte spesa, invece, il fondo pluriennale vincolato è costituito da due componenti: la quota di risorse accertate negli esercizi precedenti che costituiscono la copertura di spese già impegnate negli esercizi precedenti a quello cui si riferisce il bilancio e imputate agli esercizi successivi e le risorse che si prevede di accertare nel corso dell'esercizio, destinate a costituire la copertura di spese che si prevede di impegnare nel corso dell'esercizio cui si riferisce il bilancio, con imputazione agli esercizi successivi.

Nel caso in cui, alla fine dell'esercizio, l'entrata sia stata accertata o incassata e la spesa non sia stata impegnata, tutti gli stanziamenti cui si riferisce la spesa, compresi quelli relativi al fondo pluriennale, iscritti nel primo esercizio del bilancio di previsione, costituiscono economia di bilancio e danno luogo alla formazione di una quota del risultato di amministrazione dell'esercizio da destinarsi in relazione alla tipologia di entrata accertata.

Riguardo alle finalità perseguite dal fondo occorre evidenziare come esso sia preordinato a garantire la copertura di spese che sono imputate agli esercizi successivi a quello in corso e, quindi, consente di evidenziare la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse.

Rilevante, in relazione al caso di specie, è il seguente passaggio del principio contabile: "*(...) il principio della competenza potenziata prevede che il "fondo pluriennale vincolato" sia uno strumento di rappresentazione della programmazione e previsione delle spese pubbliche territoriali, sia correnti sia di investimento, che evidenzi con trasparenza e attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo impiego ed utilizzo per le finalità programmate e previste. In particolare, la programmazione e la previsione delle opere pubbliche è fondata sul Programma triennale delle opere pubbliche e relativo elenco annuale di cui alla vigente normativa che prevedono, tra l'altro, la formulazione del cronoprogramma (previsione dei SAL) relativo agli interventi di investimento*

*programmati (...) L'esigenza di rappresentare nel bilancio di previsione le scelte operate, compresi i tempi di previsto impiego delle risorse acquisite per gli interventi sopra illustrati, è fondamentale nella programmazione della spesa pubblica locale(...)"*.

Detto ciò, il principio contabile prende in considerazione anche l'ipotesi in cui non risulta motivatamente possibile individuare l'esigibilità della spesa. In tal caso è prevista la possibilità di stanziare, nel primo esercizio in cui si prevede l'avvio dell'investimento, il fondo pluriennale vincolato. Il fondo è imputato nella spesa dell'esercizio in cui si prevede di realizzare l'investimento in corso di definizione, poi, nel corso dell'esercizio, a seguito della definizione del cronoprogramma (previsione dei SAL) della spesa, si apporteranno le necessarie variazioni per stanziare la spesa ed il fondo pluriennale negli esercizi di competenza cosicché, quando l'obbligazione giuridica sarà sorta, si provvederà ad impegnare l'intera spesa con imputazione agli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile.

Con riferimento agli investimenti in corso di definizione, l'ente indica nella nota integrativa le cause che non hanno reso ancora possibile porre in essere la programmazione necessaria per definire il cronoprogramma (previsione dei SAL) della spesa.

Un ultimo aspetto da mettere in rilievo riguarda la costituzione del FPV in relazione alle spese non ancora impegnate in tema di appalti pubblici, su cui si segnala una recente modifica al principio contabile operata mediante il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 1° marzo 2019. Con tale decreto sono state modificate le modalità di contabilizzazione delle opere pubbliche in relazione ai criteri di costituzione del Fondo Pluriennale vincolato legato a risorse accertate ma non impegnate.

In passato, era possibile costituire il Fondo Pluriennale Vincolato per l'intero importo del quadro economico dell'opera solo se al termine dell'esercizio in cui erano state stanziare le spese per la realizzazione dell'intervento era stato pubblicato il bando di gara oppure l'avviso di indizione della gara. In alternativa, per poter consentire la costituzione dell'FPV, dovevano essere impegnate con obbligazioni giuridicamente perfezionate ed imputate secondo esigibilità alcune spese del quadro economico, escluse le spese di progettazione. Non era pertanto possibile costituire l'FPV per l'intero importo dell'opera solo sulla base degli impegni di spesa per la progettazione.

La normativa di recente introduzione consente la costituzione dell'FPV in relazione a spese non impegnate, sin dalla fase del livello minimo di progettazione, al ricorrere di determinate condizioni e nel rispetto di determinati passaggi di seguito indicati.

In primo luogo, da una parte, devono essere interamente accertate le entrate che costituiscono la copertura dell'intera spesa di investimento e l'intervento cui il fondo pluriennale si riferisce deve risultare inserito nell'ultimo programma triennale dei lavori pubblici (tale condizione non riguarda gli appalti pubblici di lavori di valore compreso tra

40.000 e 100.000 euro), dall'altra, devono essere state impegnate, anche parzialmente, le spese indicate nel principio contabile (trattasi dell'acquisizione di terreni, espropri e occupazioni di urgenza, per la bonifica aree, per l'abbattimento delle strutture preesistenti, per la viabilità riguardante l'accesso al cantiere, per l'allacciamento ai pubblici servizi, e per analoghe spese indispensabili per l'assolvimento delle attività necessarie per l'esecuzione dell'intervento da parte della controparte contrattuale) o, in assenza di detti impegni, devono essere state formalmente attivate le procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi al minimo.

Costituito il FPV è necessario che ricorrano ulteriori condizioni per il suo mantenimento, invero, la conservazione del fondo pluriennale vincolato è condizionata alla prosecuzione, senza soluzione di continuità, delle attività di progettazione riguardanti la realizzazione dell'opera.

Si tratta, in particolare:

- della liquidazione o liquidabilità, nei tempi previsti contrattualmente, della spesa impegnata a seguito della stipula dei contratti di cui ai livelli di progettazione successivi al minimo;
- della validazione del progetto destinato ad essere posto a base di gara concernente il livello di progettazione successivo o l'esecuzione dell'intervento;
- dell'attivazione formale delle procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi;
- dell'aggiudicazione dei livelli di progettazione successivi;
- della formale attivazione delle procedure di affidamento dell'intervento entro l'esercizio successivo alla validazione del progetto posto a base di gara;
- dell'aggiudicazione definitiva entro l'esercizio successivo all'avvio delle procedure.

Infine, le spese contenute nel quadro economico dell'opera prenotate, ma non ancora impegnate, continuano ad essere finanziate dal FPV a condizione che sia stato stipulato il contratto d'appalto e i ribassi d'asta possono essere conservati sino al secondo esercizio successivo alla stipula del contratto, mentre oltre tale esercizio è necessario che sia intervenuta formale rideterminazione del quadro economico che incrementa le spese del medesimo finanziandole con le economie registrate a seguito della stipula del contratto. La descrizione della nuova normativa appare particolarmente rilevante in relazione al caso di specie, in quanto la corretta comprensione del nuovo iter per la costituzione del FPV è di fondamentale importanza per gli uffici competenti affinché possano redigere cronoprogrammi in linea con il principio della competenza finanziaria e ridurre i casi di variazione dell'esigibilità della spesa a eventi imprevisti ed imprevedibili.

Tutto ciò assume maggiore significato alla luce di quanto riferito dal Comune di Gravellona Toce nella risposta istruttoria, in cui si dichiara che: "*La criticità della specifica*

determinazione e quantificazione del FPV del Comune di Gravellona Toce consiste come già rilevato nella carenza di un piano di cronoprogrammi lavori pubblici che possano essere di utile supporto all'ufficio finanziario per la determinazione degli importi da inserire a FPV (...) Spesso però le norme contabili non sono di facile comprensione per tutti i settori comunali e pur nello sforzo di cercare di fare rispettare il più possibile il dettame normativo, spesso si incorre in difficoltà di integrazione e coordinamento dei vari dati utili alla costruzione del FPV. L'impegno costante di tutti gli uffici dovrà essere quello di comunicare sempre, se possibile in modo adeguato, gli importi da verificare per la costruzione del FPV coerente con quanto disposto dai principi contabili".

In conclusione, alla luce del principio contabile e delle dichiarazioni dell'Ente, il Collegio ritiene che l'assenza di conoscenze e di coordinamento tra gli uffici comunali non sia una valida giustificazione alla violazione della normativa contabile vigente, rientrando nei doveri di tutti i dipendenti conoscere la normativa e attuarla, soprattutto, se responsabili di servizio.

Per questa ragione, il Collegio rileva il mancato rispetto del principio della cd. "competenza finanziaria potenziata", disciplinato dal D.lgs. n. 118 del 2011, secondo cui tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive, che danno luogo a entrate e spese per l'ente, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza.

### III. Residui attivi

Dall'analisi del questionario riguardante l'esercizio 2019 risultano i seguenti importi di residui attivi riguardanti le voci "Tarsu-Tia-Tari" e "Sanzioni per violazioni codice della strada" per le annualità 2017 ed esercizi precedenti, come descritto nella tabella che segue:

| Residui attivi       |                   | Esercizi precedenti | 2015       | 2016       | 2017       |
|----------------------|-------------------|---------------------|------------|------------|------------|
| Tarsu<br>Tia<br>Tari | Residui iniziali  | 212.174,54          | 173.429,27 | 143.744,65 | 152.714,79 |
|                      | Riscosso al 31/12 | 132.710,81          | 54.804,74  | 35.993,85  | 100.844,11 |
|                      | % di riscossione  | 62,55%              | 31,6%      | 25,04%     | 66,03%     |

| <b>Residui attivi</b>                              |                          | <b>Esercizi precedenti</b> | <b>2015</b> | <b>2016</b> | <b>2017</b> |
|----------------------------------------------------|--------------------------|----------------------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>Sanzioni per violazioni codice della strada</b> | <b>Residui iniziali</b>  | 754.438,3                  | 294.294,27  | 290.353,64  | 166.143,97  |
|                                                    | <b>Riscosso al 31/12</b> | 20.692,7                   | 9.471,15    | 17.041,22   | 31.822,66   |
|                                                    | <b>% di riscossione</b>  | 2,74%                      | 3,22%       | 5,87%       | 19,15%      |

Sul punto con nota istruttoria è stato chiesto al Comune di illustrare la situazione odierna, le cause della mancata riscossione nel corso dei precedenti esercizi e le azioni intraprese dall'Ente per l'effettivo incasso degli importi previsti.

Inoltre, è stato chiesto di inviare una tabella aggiornata di anzianità dei residui attivi suddivisa per annualità e per titoli contenente anche l'articolazione per singoli tributi.

Nella nota di risposta il Comune ha evidenziato che le attività di recupero, specie quelle legate ai tributi, sono gestite direttamente dall'Ufficio competente e sono costantemente monitorate, mentre le attività di recupero delle sanzioni del codice della strada sono affidate ad una ditta esterna. Inoltre, alla nota è allegata una tabella aggiornata di anzianità di residui al 15/04/2021.

Dall'esame dell'allegato *"Elenco dei residui da riportare al termine dell'anno 2019"* emerge, al 31.12.2019, in relazione alla TARI, un residuo *"Recupero evasione tributi comunali-TARES/TARI"* sull'esercizio 2018 pari ad euro 28.457,66 e, in relazione alla quota TARI addizionale, un residuo sull'esercizio 2018 pari ad euro 25.987,17 e un residuo sull'esercizio 2019 pari ad euro 23.014,02.

Con riferimento, invece, alle sanzioni per violazioni codice della strada si evince un residuo di euro 26.963,41 sull'esercizio 2011, di euro 43.773,32 sull'esercizio 2012 e di euro 355,29 sull'esercizio 2019.

Inoltre, dalla tabella aggiornata di anzianità di residui al 15/04/2021 (trasmessa dal Comune) si evince, in relazione alla TARI, un residuo sull'esercizio 2020 pari ad euro 21.879,78 e, in relazione alla quota TARI addizionale, un residuo sull'esercizio 2018 pari ad euro 285,00 e sull'esercizio 2020 pari ad euro 50.000,00.

Con riferimento, invece, alle sanzioni per violazioni codice della strada si evince un residuo di euro 43.773,32 sull'esercizio 2012 e 3.108,74 sull'esercizio 2020.

Per di più, dall'esame del suddetto allegato *"Elenco dei residui da riportare al termine dell'anno 2019"* è emersa la presenza nel titolo IV di una elevata mole di residui attivi proveniente dagli esercizi precedenti. In particolare, con successiva nota istruttoria è

stato evidenziato il riferimento ai seguenti residui: a) *"Contributo regionale palazzetto sport"* di euro 381.920,48, relativo all'esercizio 2004; b) *"Contributo fondazione Cariplo palazzetto sport"* di euro 520.000,00, relativo all'esercizio 2004; c) *"Contributo fondazione Cariplo asilo nido"*, di euro 75.000,0, relativo all'esercizio 2015; d) *"Proventi Idroenergy"* di euro 128.000,00 (58.000,00 relativi all'esercizio 2017 e 70.000,00 relativi all'esercizio 2018). Pertanto, è stato chiesto al Comune di chiarire i motivi della mancata riscossione dei suddetti crediti e di verificare l'effettiva sussistenza degli stessi, relazionando in merito. In più, è stato chiesto di relazionare sui *"Proventi Idroenergy"*, chiarendone anche la natura e il fondamento giuridico.

In riscontro all'integrazione istruttoria, l'Ente ha, in primo luogo, evidenziato che si tratta di contributi a rendicontazione per la realizzazione di opere pubbliche *"il cui procedimento amministrativo è stato caratterizzato da elevata complessità e ha richiesto maggior tempo di quanto inizialmente preventivato"*.

Successivamente, ha relazionato in merito a ciascun contributo.

In relazione al contributo regionale riguardante il palazzetto dello sport ha dichiarato che per lo stesso è in corso l'istruttoria per la trasmissione del rendiconto.

Con riferimento al contributo fondazione Cariplo (sempre relativa al palazzetto dello sport) è stato evidenziato che sono stati espletati tutti gli adempimenti necessari al fine di pervenire alla completa riscossione del credito (già parzialmente incassato per € 130.000) nel corso dell'esercizio 2020.

Infine, in merito al contributo fondazione Cariplo relativo all'asilo nido per € 75.000 è stato sottolineato che lo stesso è stato interamente riscosso nel corso dell'esercizio 2020.

In ultimo, quanto ai proventi Idroenergy è stato chiarito che essi sono relativi alla costruzione dell'impianto idroelettrico denominato *"Santa Maria 2"*, autorizzato dalla Provincia del VCO con Det. n.722 del 14/05/2015.

In particolare, è stato evidenziato che: *"Il riferimento dei proventi Idroenergy è relativo al pagamento di un importo di euro 240.000 € che doveva avvenire con le seguenti scadenze definite in sede di approvazione convenzione con D.C.C. 48 del 25/11/2015:*

- 50.000 entro 30 dic 2015

- 50.000 entro firma atto di cessione e costituzione servitù (01/12/2016)

- 70.000 entro il 31/12/2017

- 70.000 entro il 31/12/2018

*Dopo il pagamento delle prime rate la soc. Idroenergy ha chiesto e ottenuto la rateizzazione in tranches da 4-5 mila euro degli importi da versare.*

*Ad oggi, l'importo rimanente aggiornato da riscuotere è pari ad euro 93.000.*

*Il Comune sta sollecitando il pagamento delle somme residue".*

Considerato quanto sopra dichiarato, il Comune ha concluso ritenendo che *"I crediti sopracitati si considerano pertanto effettivamente sussistenti in quanto assistiti da idonei titoli giuridici"*.

Alla luce di tutto quanto esposto dall'Ente, il Collegio prende atto di quanto dichiarato dal Comune e, con particolare riferimento ai residui del titolo IV, invita il Comune a monitorare ed assumere ogni azione necessaria per velocizzare la riscossione dei residui, considerata anche la loro vetustà.

#### **IV. Risultato di amministrazione - 2019**

Dall'esame dei dati contabili del rendiconto 2019, consultabili dalla BDAP, emerge un risultato di amministrazione di euro 264.917,67, di cui parte accantonata pari ad euro 80.596,96, parte vincolata pari ad euro 58.357,93, parte destinata pari ad euro 9.508,00 e parte disponibile pari a 116.454,78.

##### **a) Accantonamento a FCDE**

La suddetta parte accantonata si riferisce per euro 79.096,96 al FCDE.

L'importo accantonato, corrispondente a circa il 10% dei residui conservati del titolo 1 e 3, non sembra congruo considerata la capacità di riscossione in conto residui delle entrate proprie (titoli 1 e 3), che si attesta a circa il 79%.

Posto quanto sopra, è stato chiesto al Comune di relazionare in merito, evidenziando dettagliatamente la costruzione del Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità, indicando i residui considerati di dubbia esigibilità che hanno determinato le percentuali di accantonamento al fondo e le metodologie adottate.

In risposta l'Ente ha trasmesso un prospetto in cui è dettagliata la costruzione del FCDE anno 2019.

Dall'esame del suddetto prospetto è emerso che il calcolo è stato eseguito solo su Tari e sanzioni codice strada.

In particolare, dall'esame del suddetto prospetto è emerso che è stato accantonato un FCDE di euro 13.877,14 calcolato su un importo di residui attivi del titolo I (relativo solo alla seguente voce: quote TARI addizionale) pari ad euro 49.001,19.

Inoltre, dall'analisi congiunta del suindicato prospetto e dell'allegato relativo all'elenco residui attivi al 31/12/2019 è emerso che ai fini del calcolo non sono stati considerati residui attivi del titolo 1 per complessivi euro 434.934,39. Tale ultimo importo di euro 434.934,39 (escluso dal calcolo) è indicato nell'allegato C *"Fondo crediti di dubbia esigibilità"* (consultabile su BDAP) come accertato per cassa sulla base del principio contabile 3.7. Ciò posto, va evidenziato che l'importo accantonato corrisponde a circa il

3% del totale dei residui conservati al titolo 1, a fronte di una capacità di riscossione in conto residui sempre del titolo 1 pari a circa il 90%.

Passando all'esame dei residui attivi del titolo 3 va evidenziato che dal prospetto trasmesso dal Comune risulta un accantonamento per FCDE pari ad euro 65.219,82 calcolato su un importo di residui attivi del medesimo titolo (relativo solo alla seguente voce: sanzioni amministrative per violazione regolamenti comunali, ordinanze e norme di legge) pari ad euro 71.092,02 (indicato invece in euro 71.173,11 nell'allegato C *"Fondo crediti di dubbia esigibilità"*).

Inoltre, dall'analisi congiunta del suindicato prospetto e dell'allegato relativo all'elenco residui attivi al 31/12/2019 è emerso che ai fini del calcolo non sono stati considerati residui attivi del titolo 3 per complessivi euro 214.928,86. Ciò posto, va evidenziato che l'importo accantonato, corrisponde a circa il 23% dei residui conservati del titolo 3, a fronte di una capacità di riscossione in conto residui sempre del titolo 3 pari a circa il 49%.

Infine, dagli atti trasmessi dal Comune è stato rilevato il mancato accantonamento in relazione ai seguenti residui del titolo IV: proventi Idroenergy di euro 128.000,00; contributi della Fondazione Cariplo palazzetto sport di euro 520.000,00; contributi della Fondazione Cariplo asilo nido di euro 75.000,0.

È stato rilevato, in ultimo, che non è stato possibile reperire su BDAP la nota integrativa al bilancio preventivo 2019-2021 e che dalla relazione sulla gestione al rendiconto 2019 (consultabili dalla BDAP) non sembrano risultare le ragioni di esclusione dal calcolo del FCDE delle categorie di entrata sopra elencate.

Posto quanto sopra illustrato, con una successiva nota istruttoria l'Ente è stato invitato a illustrare i motivi che lo hanno condotto ad escludere alcune voci di residui attivi, come emerge dagli allegati sopra menzionati; a precisare la natura e gli anni di formazione dei residui attivi del titolo I, esclusi dall'accantonamento in quanto "accertati per cassa"; spiegare i motivi per cui non stati effettuati accantonamenti sui residui del titolo IV sopra riportati.

In riscontro alla richiesta istruttoria il Comune ha dichiarato che *"ha escluso dal calcolo dell'accantonamento a Fondo crediti di dubbia esigibilità tutte le poste di entrata del titolo I che sulla base dei nuovi principi contabili vengono accertate per cassa"*, inoltre, ha specificato che *"nel calcolo del FCDE del rendiconto 2019 non sono state considerate ai fini del calcolo le entrate derivanti dal recupero dell'evasione tributaria. Tuttavia l'ente ha proceduto a decorrere dall'esercizio 2020 a considerare tali entrate ai fini della determinazione dell'accantonamento"*.

In relazione ai residui del titolo III, invece, ha chiarito che *"sono stati esclusi dal calcolo e pertanto non rilevanti ai fini del FCDE capitoli di entrata relativi a poste attive che*

normalmente sono interamente o per la quasi totalità incassate nei primi mesi dell'esercizio successivo o che si ritengono essere crediti di non difficile esazione. Si rappresenta la situazione dei residui derivanti dalla gestione competenza 2019 indicando le somme che sono state regolarmente incassate nel 2020 (depurata della gestione Codice della strada per la quale esiste FCDE)".

Di seguito il prospetto riportato:

| <b>Descrizione residuo</b>              | <b>Residuo al 31.12.2019</b> | <b>Riscossione c/residui</b> | <b>Riaccertamento</b> | <b>Maggiore Accertamento</b> |
|-----------------------------------------|------------------------------|------------------------------|-----------------------|------------------------------|
| <b>Diritti Segreteria</b>               | 1.259,72                     | 1.239,51                     | 20,21                 |                              |
| <b>Proventi mensa</b>                   | 6.056,79                     | 5.296,50                     | 760,29                |                              |
| <b>Proventi trasporto</b>               | 1.391,10                     | 1.391,10                     | 0,00                  |                              |
| <b>Proventi Asilo Nido</b>              | 10.660,00                    | 10.660,00                    | 0,00                  |                              |
| <b>Centro estivo</b>                    | 130,00                       | 130,00                       | 0,00                  |                              |
| <b>Proventi parchimetri</b>             | 9.785,65                     | 6.575,20                     | 3.210,45              |                              |
| <b>Proventi servizi scolastici</b>      | 6.329,10                     | 6.667,10                     |                       | 308,00                       |
| <b>Proventi gas metano</b>              | 43.000,00                    | 43.000,00                    |                       |                              |
| <b>Fitti Fondi rustici</b>              | 120.000,00                   | 55.000,00                    |                       |                              |
| <b>Proventi vendita energia</b>         | 60,64                        |                              | 60,64                 |                              |
| <b>Rimborso corsi nuoto</b>             | 1.190,00                     | 440,00                       | 750,00                |                              |
| <b>Proventi sanzioni amministrative</b> | 81,09                        |                              | 81,09                 |                              |
| <b>Rimborso convenzione Segreteria</b>  | 9.848,59                     | 9.848,59                     |                       |                              |
| <b>Introiti diversi</b>                 | 4.182,93                     | 1.607,93                     | 2.575,00              |                              |
| <b>Rimborsi pasti anziani</b>           | 953,25                       | 923,75                       | 29,50                 |                              |
|                                         | 214.928,86                   | 142.779,68                   |                       |                              |

Infine, in merito ai residui del titolo IV si evidenzia in relazione ai contributi derivanti dalla Fondazione Cariplo che: "poiché il contributo della Fondazione, già rendicontato altre volte e già incassato in parte dall'Ente si ritiene essere entrata certa per l'Ente, considerata la natura giuridica istituzionale sociale di Fondazione Cariplo in merito all'assegnazione ed erogazione contributi agli enti locali"; invece in relazione ai proventi Idroenergy che: "l'Ente, in passato ha sempre riscosso tutto quello dovuto da Idroenergy, per cui la somma non è mai stata considerata di difficile esazione. Ora la società è stata oggetto di mutamento nella titolarità degli assetti societari ed ad oggi la

*nuova società, sebbene l'ente abbia sollecitato il pagamento di quanto dovuto, non ha ancora provveduto al saldo di quanto dovuto. L'Ente dovrà porre particolare attenzione alla realizzazione dell'entrata iscritta in bilancio e non ancora introitata, cercando di mettere in essere ogni azione utile al recupero di quanto dovuto".*

A fronte della risposta dell'Ente occorre evidenziare che il Fondo crediti di dubbia esigibilità, disciplinato nell'allegato n. 4/2, paragrafo n. 3.3, del decreto legislativo 118 del 2011, nasce con lo scopo di porre una soluzione alle problematiche concernenti l'accertamento e i rischi connessi alla mancata riscossione delle entrate di dubbia e difficile esazione. Invero, in passato, era invalsa la pratica di accertare per cassa le entrate di difficile esazione, per le quali non era certa la riscossione integrale. Tale pratica, se da un lato, consentiva di avere in cassa un importo del credito pari all'importo accertato (evitando sia di incassare un credito inferiore a quello accertato sia la formazione di residui attivi), dall'altro lato, non dava corretta rappresentazione dei crediti posseduti da un ente.

Per questo motivo, al suindicato paragrafo 3.3., si specifica che sono accertate per intero anche le entrate di dubbia e difficile esazione (fanno eccezione i crediti provenienti da altre amministrazioni, i crediti assistiti da una fideiussione, le entrate accertate per cassa in base ai principi contabili e le entrate rimosse da un ente per conto di un altro, destinate ad essere versate all'ente beneficiario che dovrà accantonare il FCDE) ed in relazione ad esse è costituito un fondo crediti di dubbia esigibilità.

Tale fondo è sia stanziato in bilancio sia previsto nel rendiconto.

È stanziato in bilancio (per la sua determinazione si valutano gli ultimi 5 anni, 3 per gli enti più virtuosi, e si opera una media tra accertamenti e incassi per ciascuna entrata) con lo scopo di sterilizzare spese potenzialmente finanziate con entrate che mai si realizzeranno, inoltre, la sua congruità andrà verificata nel corso dell'esercizio in sede di assestamento e in sede di controllo della salvaguardia degli equilibri.

È, inoltre, accantonato nel rendiconto, a tutela della veridicità del risultato di amministrazione, e per la sua determinazione il principio contabile ha previsto sia un metodo semplificato operante sino all'esercizio 2018 (sommando le risorse disponibili sulla base di quanto precedentemente accantonato con il risultato di amministrazione dell'ultimo rendiconto approvato e dell'accantonamento disposto in via definitiva nel bilancio di previsione, al netto delle cancellazioni dei crediti per inesigibilità) sia un metodo ordinario (sulla base della percentuale di mancate riscossioni sui residui attivi iniziali intervenute nell'ultimo quinquennio).

Per di più, nell'esempio n. 5 riportato nel principio contabile richiamato, in relazione all'individuazione delle categorie di entrate stanziate che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione, è stabilito che "(...) 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.*

*Non richiedono l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità:*

- a) i crediti da altre amministrazioni pubbliche, in quanto destinate ad essere accertate a seguito dell'assunzione dell'impegno da parte dell'amministrazione erogante,*
- b) i crediti assistiti da fidejussione,*
- c) le entrate tributarie che, sulla base dei nuovi principi sono accertate per cassa.*

*Con riferimento alle entrate che l'ente non considera di dubbia e difficile esazione, per le quali non si provvede all'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, è necessario dare adeguata illustrazione nella Nota integrativa al bilancio".*

Posto quanto sopra relativamente alla natura e all'importante funzione del FCDE, questa Collegio, in relazione alla risposta fornita dal Comune, sottolinea che il principio contabile stabilisce espressamente come si determina il fondo *de quo*, evidenziando anche i casi in cui non operare il relativo accantonamento.

Posto ciò, in relazione ai residui del titolo I, si prende atto di quanto dichiarato dall'Ente in relazione all'accertamento per cassa.

Con riferimento ai residui del titolo III, si evidenzia che tra i casi di esclusione dei residui dal calcolo del FCDE non rientra la circostanza di avere incassato il credito nell'esercizio successivo a quello in relazione al quale andava calcolato l'accantonamento. L'aver incassato il credito nell'esercizio successivo non lo rende, necessariamente e per sua natura, un credito certo. Peraltro, dall'analisi della tabella fornita del Comune si evince che i crediti non sono stati riscossi nella loro totalità e che, quindi, per alcuni di essi né è stato operato l'accantonamento né si è registrato l'incasso.

Infine, in merito ai residui del titolo IV, si rileva quanto segue.

In riferimento ai residui proveniente dai contributi della Fondazione Cariplo va evidenziato come la loro provenienza dalla medesima Fondazione non consente di escluderli dal calcolo del FCDE, non rientrando nell'ambito dell'eccezione relativa ai crediti provenienti da altre amministrazioni.

In relazione ai proventi Idroenergy si sottolinea come la necessità di considerare tale credito nel calcolo del FCDE sorge proprio dalla considerazione che tale credito è un credito vetusto, già insoluto, per il quale è stata concessa una rateizzazione con la previsione di un piano di pagamenti, neanche rispettato. Peraltro, il Comune è consapevole di tale situazione e, infatti, ha evidenziato nella nota di riscontro all'istruttoria che *"Il Comune sta sollecitando il pagamento delle somme residue"* e che *"oggi la nuova società, sebbene l'ente abbia sollecitato il pagamento di quanto dovuto, non ha ancora provveduto al saldo di quanto dovuto. L'Ente dovrà porre particolare*

*attenzione alla realizzazione dell'entrata iscritta in bilancio e non ancora introitata, cercando di mettere in essere ogni azione utile al recupero di quanto dovuto".*

Peraltro, la scelta dell'Ente di escludere tutti i residui sopra citati dal calcolo del FCDE non è stata motivata in conformità a quanto stabilito dal principio contabile, in quanto non è stato possibile reperire su BDAP la nota integrativa al bilancio preventivo 2019-2021 e dalla relazione sulla gestione al rendiconto 2019 (consultabili dalla BDAP) non sembrano risultare le ragioni di esclusione dal calcolo del FCDE delle categorie di entrata sopra elencate.

Per tutto quanto sopra rilevato, il Collegio ritiene non congruo, in quanto non conforme alle disposizioni contenute nell'allegato n. 4/2, paragrafo n. 3.3, del decreto legislativo 118 del 2011, l'accantonamento relativo al FCDE operato dall'Ente nel rendiconto 2019.

### **P.Q.M.**

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Piemonte

### **ACCERTA**

- 1.** Il reiterato ricorso negli esercizi 2018-2019 all'anticipazione di tesoreria con conseguenziale pagamento di interessi passivi;
- 2.** il mancato rispetto del principio della cd. "*competenza finanziaria potenziata*", disciplinato dal D.lgs. n. 118 del 2011, secondo cui tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive, che danno luogo a entrate e spese per l'ente, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza;
- 3.** L'errata determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità, accantonato al risultato di amministrazione del rendiconto dell'esercizio 2019, secondo quanto disposto in parte motiva.

### **DISPONE**

- 1.** che l'Ente provveda a determinare il Fondo crediti di dubbia esigibilità nel rispetto di quanto disposto in parte motiva in sede di approvazione del prossimo rendiconto;
- 2.** che la presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale, al Sindaco ed all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Gravellona Toce.

### **RACCOMANDA**

- 1.** all'Ente di porre in essere tutte le azioni necessarie al fine di garantire una sana gestione finanziaria, che consenta di far fronte ai pagamenti con le proprie entrate ordinarie;
- 2.** all'Ente il rispetto del principio contabile relativo alla cd. "*competenza finanziaria potenziata*", disciplinato dal D.lgs. n. 118 del 2011, con regolare costituzione del FPV;
- 3.** all'Ente di monitorare ed assumere ogni azione necessaria per velocizzare la riscossione dei residui attivi vetusti come evidenziato in parte motiva.

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

Così deliberato nella camera di consiglio del 15 settembre 2021, svoltasi in videoconferenza avvalendosi del collegamento in remoto.

Il Relatore

Dott.ssa Rosita Liuzzo



Il Presidente

Dott.ssa Maria Teresa Polito



Depositato in Segreteria il **20 settembre 2021**

Il Funzionario Preposto

Nicola Mendozza

