



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 47/2023/SRCPIE/PRSE

La Sezione regionale di controllo per il Piemonte, composta dai Magistrati:

Dott.ssa	Maria Teresa POLITO	Presidente
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Primo Referendario
Dott.	Diego Maria POGGI	Referendario
Dott.	Massimo BELLINI	Referendario
Dott.	Fabio D'AULA	Referendario relatore
Dott.	Paolo MARTA	Referendario
Dott.ssa	Maria DI VITA	Referendario
Dott.	Massimiliano CARNIA	Referendario
Dott.	Andrea CARAPPELLUCCI	Referendario
Dott.ssa	Elisa MORO	Referendario

nella camera di consiglio del 27 aprile 2023

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

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

Vista la Legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'Ordinamento della Repubblica alla Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

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

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

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

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

vista la Delibera della Sezione delle Autonomie n. 7/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, gli Organi di revisione economica-finanziaria degli Enti locali nella

predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2020 e i relativi questionari;
vista la deliberazione n. 3/2022/SRCPIE/INPR, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2022;
Vista la relazione sul rendiconto dell'esercizio 2020 e 2021, redatta dall'Organo di revisione del **Comune di Borgomasino (TO)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;
viste le richieste istruttorie formulate dal Magistrato Istruttore con riferimento al rendiconto 2020 e le risposte trasmesse dall'Amministrazione;
vista l'ordinanza n. 22/2023 del 21 aprile 2023, con la quale la Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;
Udito il relatore, Referendario dott. Fabio D'AULA,

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"*, svolgono verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, i bilanci di previsione ed i rendiconti. Giova precisare che la magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli Enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di finalizzare le verifiche della magistratura contabile all'adozione di effettive misure correttive da parte degli Enti interessati.

Come precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266 del 2005, e l'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del d. l. n. 174 del 2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio.

Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti.

Tali 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; prerogative che 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 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.

Peraltro, 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*, comma 3, del TUEL, appare comunque opportuno segnalare agli Enti eventuali irregolarità contabili, specie se accompagnate da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente.

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

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

Considerato in fatto e in diritto

Il Comune di Borgomasino – ente compreso nel territorio della Città Metropolitana di Torino e con una popolazione di 772 cittadini residenti al 31 dicembre 2021 – con delibera del Consiglio comunale n. 25 del 27 maggio 2021 e con delibera del Consiglio comunale n. 22 del 30 maggio 2022 (e successiva deliberazione di modifica n. 74 del 08.07.2022), approvava rispettivamente il rendiconto della gestione relativo all'esercizio 2020 e 2021.

A seguito dell'esame delle relazioni del Revisore dei conti e di tutta la documentazione di riferimento, emergevano una serie di criticità ed irregolarità che necessitavano approfondimenti istruttori.

Si premette che l'Ente era già stato destinatario della deliberazione di questa Sezione di Controllo n. 85/2020/SRCPIE/PRSE del 16 luglio 2020 relativamente alle seguenti criticità:

1. Ricorso ad anticipazione di tesoreria
2. Verifica degli equilibri
3. Indicatore di tempestività dei pagamenti.

Dall'esame dei dati contabili rappresentati nei quadri che compongono i rendiconti 2020 e 2021, caricati sulla Banca Dati delle Pubbliche Amministrazioni, BDAP, il Comune di Borgomasino risultava conseguire al termine degli esercizi 2020 e 2021 un risultato di amministrazione disponibile, rispettivamente pari ad euro 3.748,17 e 7.974,81.

Tuttavia, si rendevano necessari alcuni chiarimenti, al termine dei quali residuano criticità relativamente alle seguenti questioni:

- congruità dell'accantonamento a titolo di FCDE;
- risultato di competenza ed equilibri di bilancio
- cassa vincolata
- anticipazione di tesoreria
- tempestività dei pagamenti per l'anno 2020.

In merito alle risultanze dell'istruttoria effettuata, si evidenzia, dunque, quanto segue.

1. Congruità FCDE

1.1 In sede istruttoria veniva innanzitutto evidenziato che, dall'esame dei dati contabili dei rendiconti tratti dalla BDAP, l'Ente presenta una modesta capacità di riscossione delle entrate proprie (titolo 1 e 3), specie in c/residui, di cui alla seguente tabella:

anno	complessiva	titolo 1 – tipologia 101				titolo 3			
		complessiva	competenza	residui	residui finali	complessivi	competenza	residui	residui finali
2019	71,73%	73,49%	88,02%	17,71%	148.700,98	37,31%	63,53%	21,99%	67.308,61
2020	75,89%	69,54%	86,69%	12,64%	178.031,08	32,29%	44,20%	20,81%	80.807,05
2021	79,97%	72,74%	89,37%	27,42%	187.695,82	55,77%	77,34%	38,69%	52.411,88

Tuttavia, dando atto delle difficoltà nell'anno 2020 sul fronte della capacità di riscossione (anno fortemente caratterizzato dalla situazione pandemica) e del complessivo miglioramento registrato nel successivo anno 2021, la Sezione – pur riservandosi una verifica dell'andamento della stessa negli anni successivi, anche rispetto all'affidamento della riscossione a società esterne delle relative attività, preannunciato in sede istruttoria – si sofferma sulla congruità del FCDE.

In merito, dai dati contabili caricati dall'Ente sulla BDAP, si rilevava: per l'anno 2020, un importo complessivo accantonato pari ad euro 97.704,15 – equivalente al 51,40% del totale dei residui attivi del titolo 1 (indicati nel predetto allegato in euro 185.776,23) – ed ad appena il 2,75% del totale dei residui attivi del titolo 3 (indicati nel predetto allegato in euro 80.807,05); per l'anno 2021, un importo complessivo accantonato pari ad euro 117.238,27, equivalente al 61,56% del totale dei residui attivi del titolo 1, indicati nel

predetto allegato in euro 190.445,42), mentre nulla risulta accantonato a fronte dei residui del titolo 3, pari a complessivi euro 52.411,88.

Tenuto conto degli anzidetti elementi che denotavano un FCDE accantonato nell'anno 2020 e 2021 potenzialmente sottostimato, l'Ente veniva invitato ad esporre le valutazioni operate nella determinazione del FCDE e della sua congruità, attraverso adeguati prospetti relativi alle entrate considerate ed a quelle escluse, alle relative operazioni di calcolo, unitamente alle osservazioni dell'Organo di revisione economico-finanziaria ed alla precisazione circa il metodo di calcolo utilizzato e circa l'eventuale esercizio della facoltà di cui all'art. 107-bis, D.L. n. 18/2020.

1.2 In merito ai sopra indicati rilievi istruttori, l'Ente faceva presente che *"in merito alla congruità del FCDE accantonato nel 2020 si segnala che da verifiche effettuate ci si è accorti che il programma di contabilità non conteggiava nel modo corretto la percentuale per l'accantonamento del fondo.*

Si trasmette quindi in allegato:

- *il prospetto di calcolo 2020 con il fondo correttamente calcolato a confronto con quello calcolato da programma;*
- *il prospetto di calcolo 2021 calcolato secondo i principi contabili;*
- *elenco delle entrate escluse dal calcolo con motivazione".*

A seguito della correzione del FCDE 2020 comunicata, l'Ente rettificava il predetto fondo in euro 122.478,45, ossia con un incremento pari ad euro 24.774,30.

Conseguentemente, il modesto avanzo libero risultava interamente assorbito dalla rettifica, con l'emersione di un disavanzo per l'anno 2020.

Veniva, invece, comunicata la correttezza del fondo 2021.

Veniva altresì allegato il seguente prospetto dei residui esclusi dal FCDE:

CODICE_CAP	DESCRIZIONE	MOTIVAZIONE ESCLUSIONE
10011	IMU - Imposta Municipale Propria	Non rilevante ai fini del calcolo
10201	QUOTA ADDIZIONALE IRPEF	Non rilevante ai fini del calcolo
30011	diritti di segreteria	Accertati per cassa
30012	DIRITTI DI ROGITO	Accertati per cassa
30013	DIRITTI MATRIMONIO NON RESIDENTI	Accertati per cassa
30021	proventi per la cessione di cartografie e visure catastali	Accertati per cassa
30041	diritti per il rilascio delle carte di identità	Accertati per cassa
30071	diritti di segreteria D.L. 440.92	Accertati per cassa
30081	sanzioni amministrative per violazione di regolamenti comunali ordinanze norme di legge	Accertati per cassa
30111	proventi dell'illuminazione votiva	Accertati per cassa
30121	proventi di servizi cimiteriali	Accertati per cassa
30151	proventi trasporto scolastico alunni scuola materna ed elementare	Accertati per cassa
30621	fitti reali di fondi rustici	Accertati per cassa
30631	fitti reali di fabbricati	Accertati per cassa
30651	CANONI DA ACQUA IRRIGUA	Accertati per cassa
30901	UTILE AZIENDE SPECIALI E PARTECIPATE, DIVIDENDI DI SOCIETA'	Accertati per cassa
30911	UTILE AZIENDE SPECIALI E PARTECIPATE, DIVIDENDI DI SOCIETA'	Accertati per cassa
31411	QUOTA CONVENZ. CONSORZIO RAGIONERIA COMUNE DI VILLAREGGIA	Trasferimento da amministrazione
31421	RIMBORSO SPESE PER ELEZIONI	Trasferimento da amministrazione
31471	MAGGIORI ONERI DA CANONI CONCESSIONE GAS METANO	Accertati per cassa
31481	RIMBORSO CONVENZIONE SEGRETERIA COMUNALE	Trasferimento da amministrazione
31491	RIMBORSO CONVENZIONE SEGRETERIA COMUNALE	Trasferimento da amministrazione

1.3. Prendendo atto della comunicazione dell'Ente in ordine alla non correttezza del FCDE 2020 per ragioni informatiche, la Sezione, tuttavia, non può esimersi dall'evidenziare che permane – tanto per l'esercizio 2020 quanto per il successivo 2021 – la non corretta applicazione dei criteri utilizzati per la determinazione del FCDE da parte del Comune.

Si ricorda, in primo luogo, che uno dei principi cardine dell'armonizzazione contabile introdotta con il d.lgs. 118/2011 è proprio quello della necessità di un'adeguata quantificazione annuale del FCDE, al fine di rispettare i fondamentali principi di veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità del bilancio pubblico (cfr. allegato 1 d.lgs. 118/2011).

Il FCDE – determinato in considerazione della percentuale dei mancati realizzi di cassa sugli accertamenti – 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 consente 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 Borgomasino, non è stata effettuata in maniera corretta per gli esercizi finanziari 2020 e 2021.



In merito si osserva quanto segue.

A prescindere dalle valutazioni effettuate dall'Ente sull'anno 2020 in forza dell'istruttoria di questa Corte, visti gli importi a residuo per l'annualità 2021, risultano non coerenti con l'esclusione dal FCDE le seguenti voci:

Codice cap	Descrizione	Motivazione esclusione	Residui anni precedenti	Ragioni per le quali l'esclusione non appare conforme ai principi contabili
E.1.01.01.08.000	IMU	Non rilevante ai fini del calcolo	14.287,11	Residui da anni precedenti. Il rischio di mancata riscossione dei crediti IMU presso i contribuenti è concreto e reale, come dimostra l'esistenza di residui vetusti
E.3.01.00.00.000	Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni		1.106,30	Crediti da privati
3.02.00.00.000	Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	Accertati per cassa	4.792,53	Residui da anni precedenti
E.3.05.99.00.000	Altre entrate correnti n.a.c.		20.831,02	Assenza motivazione
E.4.02.03.00.000	Contributi agli investimenti da Imprese		7.500,00	Crediti da privati

In mancanza della trasmissione di prospetto di dettaglio per l'annualità 2020 da parte dell'Ente, valgono, tuttavia, analoghe considerazioni.

In relazione a tutto quanto sopra dedotto, questo Collegio accerta l'errata determinazione del FCDE accantonato dall'Ente nel rendiconto dell'esercizio 2020 e 2021, con inevitabili riflessi sul risultato di amministrazione dell'Ente.

2. Risultato di competenza ed equilibri di bilancio 2021

2.1. Già con la richiamata deliberazione di questa Sezione di Controllo n. 85/2020/SRCPIE/PRSE del 16 luglio 2020, all'Ente era stato contestato che dall'esame dei quadri contabili allegati al rendiconto 2018 era stato rilevato *"il conseguimento di un saldo negativo relativo all'equilibrio economico-finanziario finale pari ad euro 5.823,61, raggiunto peraltro con l'utilizzo di avanzo di amministrazione per spese correnti per l'importo di euro 15.863,63"*.

Proseguiva la deliberazione osservando quanto segue:

"Il disequilibrio riguarda, in particolare, la parte corrente per la quale l'equilibrio è negativo per euro 5.856,39.

Senza l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione, il saldo avrebbe assunto il valore negativo di euro 21.702,02.

Invitato a fornire esaustivi elementi di conoscenza in merito alle ragioni di tale risultato, l'Ente ha rappresentato che "[p]urtroppo si è proceduto ad impegnare spese correnti in misura superiore alle disponibilità effettive ed agli equilibri correnti di bilancio, dove l'ente non è stato in grado, nel corso della gestione ed entro i termini di assestamento, di percepire correttamente il realizzarsi di minori entrate. Tale situazione è emersa con chiarezza solo in sede di rendiconto. A parziale scusante dell'errata procedura di spesa va detto che l'ente ha impegnato spese una tantum ed arretrati da convenzioni che nel 2019 non hanno più avuto manifestazione quali le spese per le elezioni amministrative comunali ed il pagamento degli arretrati relativi alla convenzione di segreteria per complessivi € 14.206,59 di fatto non coperti da corrispondente entrata. Trattasi quindi di squilibrio una-tantum e non strutturale".

Al riguardo, nel prendere atto di quanto prospettato, la Sezione

- richiamava l'attenzione dell'Ente sugli obblighi di salvaguardia degli equilibri di bilancio a partire dalla verifica da effettuarsi ai sensi dell'art. 193 del TUEL ai sensi del quale "[g]li enti locali rispettano durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, secondo le norme contabili recate dal presente testo unico, con particolare riferimento agli equilibri di competenza e di cassa di cui all'art. 162, comma 6";
- ricordava che il medesimo articolo di legge prescrive per l'Organo consiliare l'obbligo di verificare, almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno, il permanere degli equilibri generali di bilancio;
- raccomandava all'Ente di adottare ogni misura organizzativa necessaria ad evitare il ripetersi della circostanza di rilevare solo in sede di rendiconto il sostenimento di spese prive di adeguata copertura;
- evidenziava che tale criticità costituisce un non trascurabile indice di assenza di un efficace controllo sulla gestione della spesa che potrebbe condurre a situazioni di squilibrio strutturale per cui si rende necessaria l'adozione di tempestive misure organizzative per ripristinare un adeguato controllo dei processi di spesa al fine di evitare il ripetersi dell'inconsapevole formazione di squilibri di parte corrente.

Con riferimento all'anno 2021, in sede istruttoria, veniva evidenziato che dal prospetto di verifica degli equilibri si evidenziava un risultato di competenza di € 19.794,10, derivante da un risultato di parte corrente che ammonta a € 11.669,22, a cui si aggiunge un valore della competenza di parte capitale pari ad € 8.124,88.

A fronte di tale risultato di competenza, risultavano negativi, i valori di equilibrio di bilancio (O2 e Z2), per cui l'Ente, nell'anno 2021, registrava un disequilibrio di bilancio (W2) per € -14.512,53 ed un disequilibrio complessivo pari ad € -7.634,46 (W3).

Veniva, quindi, rammentato che le modifiche apportate al prospetto degli equilibri dal D.M. MEF del 1° agosto 2019, hanno articolato il risultato finale in tre distinti equilibri: il risultato di competenza (rigo W1), l'equilibrio di bilancio (rigo W2), l'equilibrio complessivo (rigo W3).

2.2. In merito, l'Ente forniva una risposta che ricalcava esattamente quella relativa all'istruttoria 2018, deducendo che: *"Purtroppo si è proceduto ad impegnare spese correnti in misura superiore alle disponibilità effettive ed agli equilibri correnti di bilancio, dove l'ente non è stato in grado, nel corso della gestione ed entro i termini di assestamento, di percepire correttamente il realizzarsi di minori entrate.*

Tale situazione è emersa con chiarezza solo in sede di rendiconto ed è dovuta al mancato accertamento degli accertamenti tributari in quanto l'attività non è stata avviata nel 2021 e del sovracanone rivierasco in quanto sono in corso verifiche con il gestore dell'impianto idroelettrico sulla quota dovuta al Comune".

3.3. In merito a quanto sopra, la Sezione rileva che l'Ente ha nuovamente commesso la medesima violazione già oggetto di una precedente deliberazione.

Come già evidenziato in sede istruttoria, e coerentemente a quanto osservato dalla giurisprudenza contabile, fermo restando l'obbligo di conseguire un Risultato di competenza (W1) non negativo, ai fini della verifica del rispetto degli equilibri di cui al comma 821 dell'articolo 1 della legge n. 145 del 2018, gli Enti devono tendere al rispetto dell'Equilibrio di bilancio (W2), valore che rappresenta l'effettiva capacità dell'ente di garantire, a consuntivo, la copertura integrale degli impegni, del ripiano del disavanzo, dei vincoli di destinazione e degli accantonamenti di bilanci (vds. anche, in tal senso, Circolare MEF - RGS - Prot. 36737 del 09/03/2020).

L'Equilibrio complessivo (W3), invero, svolge la funzione di rappresentare gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e la relazione con il risultato di amministrazione.

Sul punto, le Sezioni Riunite della Corte dei conti (Delib. n. 20/2019) hanno precisato che la nuova disciplina in materia *"attribuisce valore giuridico, pur in assenza allo stato di specifiche sanzioni, al conseguimento di un "equilibrio finanziario complessivo di competenza" anche in sede di rendiconto consuntivo, in modo simmetrico e speculare a quello da rispettare in sede di approvazione del bilancio di previsione e nel corso dell'esercizio ...".* Ancora, nella medesima pronuncia, l'Organo nomofilattico chiarisce come *"Il primo ("risultato di competenza") non presenta elementi di novità rispetto al risultato palesato al*

medesimo prospetto anteriormente al citato D.M. 1° agosto 2019 (accertamenti meno impegni, al lordo di fondo pluriennale vincolato e degli importi applicati del risultato di amministrazione); il secondo tiene conto anche dell'importo degli stanziamenti definitivi a titolo di accantonamenti e vincoli, rilevabili dal bilancio dell'esercizio di riferimento ("equilibrio di bilancio"); il terzo espone le variazioni (positive o negative) che hanno registrato gli accantonamenti dal momento della chiusura dell'esercizio a quello dell'approvazione del rendiconto ("equilibrio complessivo").

La Sezione, pertanto, accerta che, in riferimento agli indicatori W2 e W3 per l'annualità 2021, i valori di saldo conseguono un risultato negativo ed osserva che essi non risultano coerenti con i principi elaborati in materia dalla magistratura contabile ai fini del rispetto di un generale principio di sana gestione finanziaria.

3. Cassa vincolata

3.1 In sede istruttoria veniva riscontrato che dall'esame del questionario al rendiconto il fondo cassa alla fine dell'esercizio 2021, pari ad euro 4.303,50, era interamente costituito da fondi liberi.

Ciò si desumeva dalla risposta alla domanda 2.1 della Sezione I del Questionario al rendiconto 2021, ove si riferiva dell'avvenuto aggiornamento della cassa vincolata e dal fatto che non risultava compilata la tabella 4 della successiva Sezione I.I, relativa all'evoluzione della cassa vincolata nel triennio.

L'assenza di cassa vincolata era confermata anche dall'Organo di revisione nella relazione allo schema di rendiconto (cfr. pag. 5).

3.2 L'Ente rispondeva al rilievo di cui sopra affermando che *"dall'esercizio 2018 non ha mai gestito la cassa vincolata e di conseguenza non ha mai redatto le relative determinazioni"* e senza fornire ulteriori chiarimenti.

3.3. Al riguardo, la Sezione rileva come l'Ente non abbia gestito adeguatamente la cassa vincolata.

In proposito, si ricorda che la gestione della cassa vincolata è disciplinata dagli artt. 180, comma 3, lettera d) e 185, comma 2, lettera i), TUEL e deve avvenire nel rispetto dei principi contabili 10.1 e segg., di cui all'allegato 4/2 al D. Lgs. n. 118/2011.

Va in merito altresì richiamato quanto indicato al punto 10.4 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118 del 2011) nella parte in cui evidenzia che *"[n]el corso dell'esercizio, sulla base del flag attribuito agli ordinativi di incasso e di pagamento ai sensi degli articoli. 180, comma 3, lettera d), e 185, comma 2, lettera i), del TUEL, sia l'ente che il tesoriere sono in condizione di determinare il*

saldo di cassa libero e il saldo di cassa vincolato”.

Sulla base dell’art. 180, comma 3, lettera d), del TUEL, è il responsabile del servizio finanziario, o altro dipendente individuato dal regolamento di contabilità, che sottoscrive l’ordinativo di incasso nel cui ambito devono essere indicati eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti dalla legge, da trasferimenti o da prestiti.

Analoga considerazione vale per i mandati di pagamento nel cui ambito deve essere indicato il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione stabiliti per legge o relativi a trasferimenti o ai prestiti.

Sul punto, si segnala la deliberazione delle Sezione Autonomie di questa Corte n. 31/2015, con la quale sono state approvate linee di indirizzo in tema di gestione di cassa delle entrate vincolate e destinate e nella quale viene posto in evidenza come l’amministrazione debba avere adeguata evidenza contabile delle entrate vincolate ai fini della corretta ricostruzione delle poste che incidono sul risultato di amministrazione.

Un non adeguato monitoraggio di tali poste contabili, infatti, potrebbe comportare la mancata apposizione di vincoli nel risultato di amministrazione, con la conseguente alterazione della relativa quota disponibile.

Ne consegue l’accertamento della mancata gestione della cassa vincolata negli esercizi 2020 e 2021, con la violazione del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria (allegato 4/2) nella parte in cui disciplina la contabilizzazione delle entrate vincolate.

4. Anticipazione di tesoreria

4.1. Anche su questo punto si segnala che, già con la richiamata deliberazione di n. 85/2020/SRCPIE/PRSE del 16 luglio 2020, questa Sezione di Controllo aveva già contestato all’Ente la criticità per l’anno 2018.

In sede istruttoria relativamente all’esame dei rendiconti 2020-2021, veniva, in particolare, evidenziato che nell’arco temporale 2017-2021, dai dati trasmessi alla BDAP, il Comune ha utilizzato lo strumento dell’anticipazione di tesoreria, secondo le seguenti risultanze:

Esercizio	2017	2018	2019	2020	2021
anticipazione tesoreria	2.211,22	89.368,89	258.307,23	531.381,49	500.969,37
restituzione tesoreria	2.211,22	89.368,89	258.307,23	450.374,02	581.976,84
Importo anticipazione non restituita al 31/12	0	0	0	81.007,47	0



Dalla tabella sopra riportata emerge come nel quadriennio trascorso l'Ente abbia fatto sistematicamente ricorso all'anticipazione di tesoreria e come alla fine dell'esercizio 2020 non sia stato in grado di chiudere le anticipazioni di cassa ricevute.

Anche l'ammontare di utilizzo appare in netto e costante peggioramento.

Si invitava, quindi, l'Ente a 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.

4.2 In proposito, l'Ente si limitava a replicare che *"Il problema principale dell'ente, come precedentemente illustrato, stante le contenute dimensioni, è essere legato ad un bilancio strutturato sui flussi in entrata sostanzialmente istituzionali, dati dai versamenti IMU, TARI e poche altre risorse. Il non avere a disposizione molteplici tipologie di entrate, precluse per struttura agli enti di piccole dimensioni, e talvolta inefficaci proprio per questo motivo condiziona le casse dell'ente legate a flussi che avvengono in specifici momenti della gestione annuale rispetto a spese che hanno una manifestazione uniforme e continua durante l'esercizio. Con ciò è comunque evidente che l'ente debba attivare le procedure tese a migliorare sia il livello di riscossione che l'efficacia dell'azione di recupero dei propri crediti in termini di tempistiche"*.

4.3. La Sezione evidenzia che, anche in questo caso, la risposta è insufficiente e replica esattamente ed acriticamente quella fornita a proposito dell'annualità 2018" (ove veniva risposto: *"il problema principale dell'ente, stante le contenute dimensioni, è essere legato ad un bilancio strutturato sui flussi in entrata sostanzialmente istituzionali, dati dai versamenti IMU, TARI e poche altre risorse. Il non avere a disposizione molteplici tipologie di entrate, precluse per struttura agli enti di piccole dimensioni, e talvolta inefficaci proprio per questo motivo condiziona le casse dell'ente legate a flussi che avvengono in specifici momenti della gestione annuale rispetto a spese che hanno una manifestazione uniforme e continua durante l'esercizio. Con ciò è comunque evidente che l'ente debba attivare le procedure tese a migliorare sia il livello di riscossione che l'efficacia dell'azione di recupero dei propri crediti in termini di tempistiche"*).

Non appare, dunque, posta in essere – nonostante i rilievi formulati con la deliberazione del 2020 e rispetto alle successive annualità – alcuna azione correttiva. Né appare sia stato effettuato un più approfondito esame delle cause che determinano la grave, persistente, ed in costante peggioramento, criticità riscontrata.

In merito, si ricorda che il ricorso costante all'anticipazione di tesoreria rappresenta un indice sintomatico di incapacità da parte dell'Ente di far fronte ai pagamenti con le entrate ordinarie e che la reiterazione nell'utilizzo di detto strumento è senza dubbio un elemento negativo della gestione finanziaria dell'ente.

Conseguentemente, il ricorso all'anticipazione di tesoreria per sostenere spese correnti deve essere limitato ad esigenze di liquidità temporanee, tese a "porre rimedio ad eccessi diacronici tra i flussi di entrata e quelli di spesa" (Corte Costituzionale, sent. n. 188/2014).

Come messo in evidenza anche dalla medesima sentenza n. 188 del 2014, l'utilizzo continuativo di tale istituto, oltre a essere sintomo di una crisi di liquidità strutturale che può celare gravi problemi di equilibrio finanziario, finisce per costituire una forma di indebitamento a medio termine, come tale contraria all'art. 119, ultimo comma, Costituzione.

Si rammenta inoltre che il punto 3.26 dell'allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118 del 2011 precisa che le anticipazioni di cassa – proprio in ragione del fatto che non costituiscono indebitamento dell'ente, ma sono destinate a fronteggiare temporanee esigenze di liquidità – sono da chiudere 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.

La criticità costituisce un non trascurabile indice di assenza di un efficace controllo sulla gestione della spesa che potrebbe condurre a situazioni di squilibrio strutturale per cui si rende necessaria l'adozione di tempestive misure organizzative per ripristinare un adeguato controllo dei processi di spesa al fine di evitare il ripetersi dell'inconsapevole formazione di squilibri di parte corrente.

5. Indicatore di tempestività di pagamento e stock dei debiti commerciali – annualità 2020

5.1. Dalla consultazione del sito Internet dell'Ente all'apposita sezione "Amministrazione trasparente – Pagamenti dell'amministrazione" non veniva rinvenuto il dato riferibile all'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti dell'esercizio finanziario 2020.

Veniva, invece, riscontrato il rispetto dell'ITP 2021.

5.2. In merito, l'Ente evidenziava di avere provveduto ad aggiornare il dato sul sito istituzionale e che detto indice, per il 2020, era pari a 68,51 giorni.

5.3. Sul punto, la Sezione prende atto di quanto comunicato dall'Ente ed accerta il mancato rispetto dei termini di pagamento per il 2020.

Conseguentemente, si invita, il Comune ad attivare le più idonee iniziative, atte a garantire il rispetto dei tempi di pagamento delle fatture commerciali, monitorando

costantemente tale aspetto, al fine di migliorare la situazione dei pagamenti riportando i relativi valori a conformità.

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 degli esercizi 2020 e 2021

ACCERTA

per il Comune di Borgomasino (TO):

con riferimento ad entrambi i rendiconti 2020 e 2021:

1. un accantonamento al FCDE non conforme ai principi contabili, per avvenuta esclusione dal calcolo di parte dei residui attivi di incerta esazione in assenza dei presupposti di esenzione previsti dall'allegato 4/2 al D. Lgs n. 118/2011, secondo quanto esposto in parte motiva, con conseguente alterata determinazione del risultato disponibile di entrambi gli esercizi;
2. la mancata costituzione della cassa vincolata e la violazione del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria disciplinante la contabilizzazione delle entrate vincolate;
3. un crescente ricorso ad anticipazioni di tesoreria;

con riferimento al rendiconto 2021,

4. il mancato rispetto dell'equilibrio complessivo (W2) e di bilancio (W3), in violazione del vincolo di cui all'art.1 comma 821 legge 145/2018;

con riferimento al rendiconto 2020,

5. il mancato rispetto dei termini di pagamento previsti dall'art. 4 del D.Lgs. n. 231 del 2002;

per l'effetto

DISPONE

che il Comune di Borgomasino:

1. provveda alla riapprovazione del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione per gli esercizi 2020 e 2021, previa corretta rideterminazione ed accantonamento del FCDE;
2. provveda ad un nuovo invio alla BDAP dei dati relativi ai rendiconti 2020 e 2021, opportunamente aggiornati rispetto ai provvedimenti sopra indicati;
3. provveda alla trasmissione a questa Sezione regionale dei provvedimenti adottati in forza della presente deliberazione, entro i sessanta giorni dalla ricezione della stessa;

INVITA

l'amministrazione comunale di Borgomasino a:

1. valutare accuratamente l'adeguatezza dell'accantonamento a FCDE così da non fornire copertura a spese con entrate poco attendibili e con bassa possibilità di realizzo, attraverso il rispetto dei principi contabili in merito a tale accantonamento;
2. ripristinare un fisiologico flusso di cassa al fine di ridurre il cronico ricorso all'anticipazione di tesoreria assicurando che la stessa venga restituita entro la fine dell'esercizio;
3. prestare la massima attenzione nel garantire il rispetto dei tempi medi di pagamento, come previsto dalla normativa vigente;

RACCOMANDA

all'Ente

- di predisporre, per il futuro, il bilancio di previsione che quantifichi correttamente il FCDE e gli altri accantonamenti, in modo da non fornire copertura a spese con entrate poco attendibili.

Conclusivamente la Sezione dispone che la presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale nella persona del suo Presidente, al Sindaco ed all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Borgomasino, rammentando gli obblighi di pubblicazione della medesima nell'apposita sezione "amministrazione trasparente" del proprio sito istituzionale, ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33, nonché alla competente Procura contabile per le valutazioni di competenza sugli aspetti di cui al punto sub 3).

Così deliberato nella camera di consiglio riunitasi in Torino il giorno 27 aprile 2023.

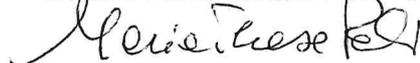
Il Relatore

Dr. Fabio D'AULA



La Presidente

Dr.ssa Maria Teresa POLITO



Depositato in Segreteria il **28 aprile 2023**

Il Funzionario Preposto

Margherita Ragonese

