



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 83/2023/SRCPIE/PRSP

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

Dott.	Claudio CHIARENZA	Presidente
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Primo Referendario
Dott.	Diego Maria POGGI	Referendario
Dott.	Massimo BELLIN	Referendario relatore
Dott.	Paolo MARTA	Referendario
Dott.ssa	Maria DI VITA	Referendario
Dott.	Massimiliano CARNIA	Referendario
Dott.	Andrea CARAPELLUCCI	Referendario
Dott.ssa	Elisa MORO	Referendario

nella Adunanza pubblica del 27 ottobre 2023

VISTO l'art. 100, comma 2, 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;

VISTO l'art. 1, commi 166 ss., legge 23 dicembre 2005, n. 266;

VISTO il decreto - legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

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. 10/SEZAUT/2022/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 ss., 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 2021;

VISTA la deliberazione n. 23/2023/SRCPIE/INPR del 20 febbraio 2023, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2023;

VISTA la relazione in riferimento al rendiconto dell'esercizio 2021, redatta dall'Organo di revisione del **Comune di Bioglio (BI)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 ss., legge 23 dicembre 2005, n. 266;

VISTE le richieste istruttorie trasmesse al Comune con note del 19 maggio 2023, 26 giugno 2023 e 31 agosto 2023 relativamente ad alcune criticità ed irregolarità emerse dall'esame del rendiconto dell'esercizio 2021, cui il Comune ha dato riscontro con note acquisite, rispettivamente, il 20 giugno 2023, il 3 agosto 2023 e l'8 settembre 2023;

VISTA la richiesta di deferimento del Magistrato istruttore;

VISTA l'ordinanza n. 54 del 29 settembre 2023, con la quale il Presidente ha ordinato la convocazione dell'Amministrazione comunale all'odierna adunanza pubblica;

VISTE le deduzioni dell'Ente, pervenute a questa Sezione entro il termine del 20 ottobre 2023, fissato con la citata ordinanza presidenziale;

UDITO il Relatore, Referendario dott. Massimo BELLIN;

UDITI, per il Comune, il Sindaco, dott. Stefano CEFFA, il Segretario comunale, dott.ssa Antonella Letizia SPEZZI, la Responsabile Economico Finanziaria, dott.ssa Elisa CRIPPA, il Revisore dei conti, dott. Gerardo ROBALDO, ed il consulente, dott. Gaetano CHIANTIA;

PREMESSO

L'art. 1, comma 166, Legge 23 dicembre 2005, n. 266 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 (comma 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, 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), 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”* ed 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 ed 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 nn. 39/2014 e 40/2014), l'art. 1, commi da 166 a 172, Legge n. 266/2005 e l'art. 148-*bis* TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), Decreto-Legge n. 174/2012, 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*, comma 3, TUEL, appare comunque opportuno segnalare agli enti le 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 deficiarietà 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 FATTO ED IN DIRITTO

Con deliberazione n. 96 del 29 giugno 2022, avente ad oggetto la disamina dei rendiconti di gestione degli esercizi 2019 e 2020 del Comune di Bioglio, questa Sezione ha accertato molteplici criticità gestionali e finanziarie a carico dell'Ente.

In particolare, tra le altre, si rammentano:

- il reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria, il cui scoperto risultava restituito solo al termine dell'esercizio 2020;
- una limitata capacità di riscossione sia complessiva che delle entrate proprie, con particolare riferimento ai residui;
- la non adeguata determinazione del FCDE;
- il mancato accantonamento del FAL al risultato di amministrazione, pur ricorrendone i presupposti;
- ritardi nell'assolvimento dei debiti commerciali.

Di conseguenza, la Sezione ha disposto la rideterminazione, entro i successivi 60 giorni, del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021 in considerazione dei rilievi formulati e con particolare riferimento alla corretta determinazione del FCDE ed all'appostazione al risultato di amministrazione del FAL nonché della parte vincolata, con adozione delle misure di ripiano del disavanzo ai sensi dell'art. 188 TUEL.

In ottemperanza a quanto sopra, con deliberazione consiliare n. 19 del 16 agosto 2022 l'Ente ha rideterminato il risultato di amministrazione del rendiconto di gestione 2021, approvato con deliberazione n. 2 del 19 aprile 2022. Dalla previsione di un maggiore accantonamento al FCDE e dall'appostazione del FAL ne è derivata una parte disponibile negativa, ossia un disavanzo da ripianare di euro 338.204,69.

Con successiva deliberazione consiliare n. 20 del 16 agosto 2022 l'Ente ha approvato il piano di rientro triennale, in quote costanti di euro 112.734.85.

Premesso quanto sopra, si è proceduto alla disamina del rendiconto 2021, effettuata anche sulla base della relazione redatta dall'Organo di revisione ai sensi dell'art. 1, commi 166 segg., L. 23 dicembre 2005, n. 266 e degli atti sopra richiamati; inoltre, al

fine di poter disporre di un quadro finanziario il più aggiornato possibile, si è esaminato il rendiconto dell'esercizio 2022, sulla scorta della documentazione pervenuta dall'Ente e dei dati estratti dalla BDAP, con riserva di ulteriori verifiche in sede di controllo del rendiconto 2022 ai sensi dell'art. 1, commi 166 segg., L. 23 dicembre 2005, n. 266.

Con *e-mail* certificata del 16 ottobre 2023 l'Organo di revisione dell'Ente ha comunicato che i questionari relativi al rendiconto 2022 ed al bilancio 2023-2025 saranno compilanti a seguito della conclusione degli adempimenti conseguenti all'odierna adunanza pubblica.

Sono stati svolti approfondimenti sui seguenti profili:

1. Flussi e risultato di cassa, capacità di riscossione e ricorso all'anticipazione di tesoreria;
2. Verifica degli equilibri;
3. Risultato di amministrazione;
4. Misure programmate per il ripiano del disavanzo accertato al 31 dicembre 2021;
5. Parametri di deficiarietà;
6. Tempestività dei pagamenti;
7. Relazione dell'Organo di revisione allo schema di rendiconto.

Le criticità sono state formalmente segnalate all'Ente con apposite schede di sintesi, invitandolo a fornire le proprie deduzioni.

Dall'esame delle suddette deduzioni, rassegnate in riscontro dall'Ente, ed alla luce della situazione finanziaria e contabile emersa, il Magistrato istruttore ha ritenuto opportuno chiedere il deferimento.

Il Presidente, concordando con la richiesta, ha convocato con ordinanza il Collegio, per l'odierna adunanza pubblica.

*** **

1. Flussi e risultato di cassa, capacità di riscossione e ricorso all'anticipazione di tesoreria

Come già rilevato in esito all'istruttoria esitata nella deliberazione n. 92/2022, anche nel corso dell'esercizio 2021 l'Ente ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria, seppur per importi più contenuti (risultano accertamenti, riscossioni, impegni e pagamenti di euro 100.696,81); inoltre, dalla tabella 5 al questionario al consuntivo emerge uno scoperto massimo giornaliero di euro 32.485,70 ed un utilizzo per soli 10 giorni, con un fondo cassa alla fine dell'esercizio di euro 84.004,69.

Il confronto dei flussi di cassa nel biennio 2020-2021 mette in evidenza maggiori

riscossioni sui primi quattro titoli delle entrate per circa 240 mila euro e maggiori pagamenti sui titoli 1, 2 e 4 delle spese per circa 202 mila euro; in particolare, per l'assolvimento dei debiti commerciali certi, liquidi ed esigibili maturati alla data del 31 dicembre 2020 l'Ente ha richiesto ed ottenuto un'anticipazione di liquidità ai sensi dell'art. 21 D.L. n. 73/2021 pari ad euro 180.629,23.

Tuttavia, tale lieve miglioramento non si è consolidato, in quanto - dalla consultazione della banca dati SIOPE - a tutto il mese di dicembre 2022 il fondo cassa risultava pari a zero, il che implica la presenza a quella data di uno scoperto di tesoreria: nel dettaglio, risultavano richieste di anticipazioni per complessivi euro 1.179.561,17 e restituzioni per euro 940.356,30 e, quindi, uno scoperto al 31 dicembre 2022 di euro 239.204,87. Invitato a fornire raggugli in merito, l'Ente ha confermato il ricorso a tale istituto per l'intero esercizio, con uno scoperto massimo giornaliero di euro 338.571,95 e pagamento di interessi passivi per euro 3.310,12.

In sostanza, la situazione di cassa a fine 2022 è ritornata alle medesime condizioni di sofferenza dell'esercizio 2019 e precedenti.

Richiesto di indicare quali siano state le cause che hanno determinato l'acuirsi della crisi di liquidità (precisando quali siano state le misure adottate o che intendesse adottare per la sua risoluzione), con nota del 20 giugno 2023 l'Ente ha riferito che essa "*è stata dettata dai ritardi da parte dello Stato Centrale nel saldare in tempi congrui i contributi richiesti a fronte delle necessità di far partire i cantieri con un ritardo temporale che ha costretto il comune a ingenti anticipazioni verso i fornitori per non far chiudere i cantieri*". In particolare, ha segnalato ritardi relativamente al contributo per la riqualificazione energetica confluito nei finanziamenti PNRR - circostanza che ne avrebbe rallentato i tempi di ricezione - ed il completamento dei lavori di riqualificazione energetica finanziati con contributi del GSE e della Regione Piemonte, le cui risorse dovrebbero essere rimosse entro il corrente esercizio. Infine, ha fatto riferimento a ritardi nel pagamento del FSC da parte del Ministero dell'Interno, ma relativamente all'esercizio 2023.

Inoltre, con la medesima nota ha trasmesso una tabella riepilogativa dei contributi concessi in c/capitale e delle quote ancora da incassare, dalla quale - escludendo le somme che sono state accertate nel corso del 2023 - risultano i seguenti importi:

- anno 2022 - accertamenti per euro 50.000,00 di cui ancora da incassare euro 25.000,00 - contributo Min. Interno PNRR M2C4 Messa in sicurezza fabbricato comunale in piazza Libertà n. 4 - anno 2022;
- anno 2021 - accertamenti per euro 100.000,00 di cui ancora da incassare euro 50.000,00 - contributo Min. Interno PNRR M2C4 Riqualificazione energetica

edificio comunale Lotto 2- anno 2021;

- anno 2017 - accertamenti per euro 972.017,28 di cui ancora da incassare 414.487,10 - contributo Regione Piemonte/GSE riqualificazione energetica Oliaro.

Rispetto a questi interventi - il cui totale delle somme ancora da incassare non corrisponde ai residui attivi al 31 dicembre 2022 - non veniva precisato se i relativi pagamenti fossero stati eseguiti ed in che percentuale.

In effetti, relativamente alla parte capitale del bilancio, l'esame dei dati contabili del rendiconto 2022 evidenzia maggiori pagamenti rispetto alle riscossioni: risultano riscossioni sul titolo 4 di euro 141.392,62 (di cui euro 80.000,00 in c/residui) e pagamenti sul titolo 2 di euro 437.277,01 (di cui euro 361.983,29 in c/residui).

Tuttavia, al 31 dicembre 2022 i residui attivi di parte capitale ammontano ad euro 1.011.974,83 (titolo 4) e quelli passivi ad euro 1.019.110,77 (titolo 2), con una differenza tra "crediti" e "debiti" di soli euro 7.135,94, il che sembra in contrasto con la circostanza di aver dovuto anticipare ingenti risorse in termini di cassa, poiché, in tal caso, i residui passivi (debiti) sarebbero di importo minore rispetto ai residui attivi (crediti).

Quindi, al fine di meglio comprendere la dinamica dei flussi di cassa delle partite contabili afferenti alla parte capitale del bilancio, si è chiesto all'Ente di fornire maggiori dettagli in formato tabellare. Quanto trasmesso con nota del 3 agosto 2023 sembra confermare le perplessità avanzate nell'istruttoria.

Nello specifico, con riferimento all'intervento "*riqualificazione energetica Oliaro*" (risalente al 2017 e finanziato dalla Regione Piemonte e dal GSE) risultano ancora da incassare euro 510.818,00 - importo che, tra l'altro, non corrisponde con quanto in precedenza comunicato - e da pagare euro 538.157,62, evidenziando quindi che nel corso del tempo ci sono state più riscossioni che pagamenti. Pertanto, non è chiaro quanto riferito dall'Ente in merito alla "*chiusura dei lavori di riqualificazione energetica con GSE e Regione Piemonte il cui contributo dovrebbe pervenire entro l'anno riassetando le finanze comunali*", dal momento che gli importi da pagare risultano maggiori di quelli da incassare e che, quindi, le riscossioni non solo non potranno ripristinare gli equilibri di cassa, ma non saranno neppure sufficienti a soddisfare i correlati pagamenti.

Inoltre, dalla disamina complessiva dei dati forniti è emerso che, considerando solo i residui passivi finanziati da terzi - ed escludendo, pertanto, gli importi etichettati come "CDP", "FONDI ENTE" e "REGIONE PIEMONTE/CDP" - la differenza tra gli importi ancora da riscuotere e quelli ancora da pagare ammonta ad euro 87.614,51, somma che appare sostanzialmente contenuta rispetto alle dimensioni del bilancio dell'Ente ed alle difficoltà di cassa riscontrate.

Al di là del fatto che i dati forniti non sembrano confermare che le difficoltà di cassa siano da ricondurre a ritardi nei pagamenti da parte di soggetti terzi finanziatori, si ricorda quanto previsto dall'art. 183, comma 8, TUEL, secondo il quale, "[a]l fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il responsabile della spesa che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa ha l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di cassa e con le regole del patto di stabilità interno; **la violazione dell'obbligo di accertamento di cui al presente comma comporta responsabilità disciplinare ed amministrativa**". Tale norma - introdotta a tutela del rispetto dei tempi di pagamento dei debiti commerciali anche in osservanza degli obblighi comunitari - si pone a garanzia del bilancio dell'ente, che può assumere impegni solo nella misura in cui potrà eseguire i relativi pagamenti, al fine di evitare - se non eccezionalmente - di dover ricorrere a forme improprie di finanziamento (quali l'anticipazione di tesoreria e l'anticipazione di liquidità) e, quindi, del pagamento di oneri finanziari.

Contrariamente a quanto riferito dall'Ente, le difficoltà rilevate sembrano riconducibili, almeno in parte, alla scarsa capacità di riscossione delle entrate, soprattutto in conto residui, criticità già evidenziata in precedenza e per la quale l'Ente aveva riferito di voler agire da un lato incrementando la leva tributaria al massimo consentito, dall'altro procedendo all'affidamento a soggetto esterno dell'attività di riscossione (circostanza, quest'ultima, che avrebbe dovuto dare impulso alle riscossioni).

Al proposito, sono stati chiesti all'Ente aggiornamenti in merito ai risultati conseguiti dalla società affidataria, riportando i dati riguardanti la riscossione realizzata a seguito sia di "avvisi bonari" che di azioni coattive, in termini di risorse incassate e percentuali di realizzazione rispetto ai residui esistenti ed ai carichi affidati riguardanti tributi di anni precedenti.

Dai riscontri forniti è emerso che nel corso dell'esercizio 2022 sono stati emessi solo avvisi bonari relativamente al periodo 2016-2021, come sotto riportati:

Avvisi bonari					
Imposta	Importo notificato nel 2022	Importo incassato nel 2022	Importo rateizzato nel 2022	Importo da incassare	% da incassare/ notificato
IMU	126.859,18	61.304,88	21.664,00	43.890,30	35%
TARI	65.092,50	23.477,45	5.360,41	36.254,64	56%

Elaborazione Corte dei conti - fonte dati allegato "situazione accertamenti STAT"

Nel corso dell'esercizio 2023 sono stati emessi ruoli per la riscossione coattiva come sotto riportati:

Riscossione coattiva (importi al netto di interessi e sanzioni)					
Imposta	Importo accertato	Importo incassato	Importo rateizzato	Importo da incassare	% da incassare/ accertato
IMU	216.111,51	41.058,46	15.127,19	159.925,86	74%
TARI	101.278,61	18.564,55	2.173,43	80.540,63	80%

Elaborazione Corte dei conti – fonte dati allegati "Totale accertamenti informatizzati IMU e TARI"

Invitato ad indicare le misure adottate per superare definitivamente la crisi di liquidità, l'Ente ha confermato di non poter più agire sulla leva tributaria, già attestata al massimo consentito dalla legge. Inoltre, ha riferito in merito ad altre misure che, però, hanno natura straordinaria e che, di conseguenza, non possono considerarsi utili al ripristino strutturale dei corretti flussi di cassa (alienazioni di partecipazioni, dismissioni di beni mobili, acquisizione di eredità, rinegoziazione dei mutui in essere).

Come già evidenziato con le precedenti deliberazioni di questa Sezione, appare che la crisi di liquidità possa essere risolta soltanto mediante interventi più incisivi e tempestivi, diretti al recupero dei crediti tributari ed extratributari, nonché con azioni di riduzione della spesa.

Sul punto, in primo luogo occorre evidenziare che la tempestività delle azioni esattive è un fattore cruciale per migliorare l'entità del recupero effettivo e, tra l'altro, riduce la probabilità che intervengano eventi avversi in ordine alle condizioni reddituali e patrimoniali del debitore (Sez. Piemonte, n. 103/2022).

Inoltre, appare necessario *"porre in essere ogni opportuna iniziativa per il recupero coattivo dei crediti, anche al fine di evitarne la prescrizione, fattispecie che può comportare, altresì, profili di responsabilità erariale"* (Sez. Piemonte, n. 73/2022); d'altra parte, la giurisprudenza contabile afferma la responsabilità amministrativa in presenza di *"una gestione inefficiente del servizio tributi determinante il mancato incasso della TARI"* (Sez. giur. Umbria, n. 62/2022).

Infine, come questa Sezione ha già avuto modo di osservare, *"[c]on specifico riguardo alle entrate di natura tributaria è bene evidenziare, peraltro, l'esigenza di preservare le condizioni di equità fiscale che impongono di far gravare l'onere della spesa pubblica sull'intera comunità amministrata, fermo restando il principio di capacità contributiva sancito dall'art. 53 della Costituzione"* (Sez. Piemonte, n. 3/2021).

Aver dovuto agire sulla leva tributaria elevando le aliquote dei tributi al massimo consentito dalla legge, al fine di superare criticità di gestione del bilancio, rende ancora più imprescindibile attuare misure incisive e tempestive per la riscossione dei tributi; in caso contrario, non solo la politica di bilancio adottata risulterebbe inefficace, ma addirittura si determinerebbero condizioni di ingiustizia sociale, rispetto ai contribuenti virtuosi (Sez. Piemonte, n. 71/2023).

Si aggiunga che questa Sezione ha più volte sottolineato come “[i]/ ricorso all’anticipazione di tesoreria rappresenta un indice sintomatico di incapacità da parte dell’Ente di far fronte ai pagamenti con le entrate ordinarie e la reiterazione nell’utilizzo di detto strumento è senza dubbio un elemento negativo della gestione finanziaria dell’ente [...].

L’anticipazione di tesoreria deve essere una forma di finanziamento a breve termine, alla quale si deve ricorrere eccezionalmente, per far fronte a momentanei problemi di liquidità al verificarsi di situazioni straordinarie e imprevedibili e non deve rappresentare uno strumento di gestione ordinaria della carenza di liquidità” (Sez. Piemonte, n. 106/2022).

In conclusione, sulla base di quanto sopra esposto, il Collegio accerta il mancato ripristino dei corretti flussi di cassa, criticità che espone l’Ente, oltre a ritardi nell’assolvimento dei propri debiti – di cui si dirà meglio nel seguito – anche al pagamento di oneri finanziari derivanti dal reiterato ricorso all’anticipazione di tesoreria. Appare quindi indispensabile ed improcrastinabile, da un lato adottare le misure più idonee a dare impulso alle riscossioni, soprattutto delle entrate proprie, dall’altro, ricercare spazi di riduzione della spesa, affinché sia correttamente ed adeguatamente finanziata.

2. Partite di giro e servizi c/terzi

Dall’esame dei dati contabili del rendiconto 2022, estratti dalla BDAP, con riferimento alle movimentazioni delle partite di giro e dei servizi c/terzi risultano i seguenti importi:

Entrate titolo 9		Spese titolo 7	
Accertamenti	256.010,96	Impegni	256.010,96
Riscossioni	174.088,03	Pagamenti	275.960,53
Residui attivi	345.619,10	Residui passivi	2.639,47

La tabella evidenzia differenze nei flussi di cassa, con pagamenti decisamente superiori alle riscossioni, nonché la presenza di residui attivi di importo consistente rispetto a quello - molto contenuto - dei residui passivi.

In risposta a quanto esposto, con nota del 3 agosto 2023 l’Ente ha trasmesso alcune tabelle riportando la situazione dei residui e precisando trattarsi di “*ritenute lavoro dipendente, IVA split, spese elettorali, partite di giro con istituzioni per partite pendenti, depositi cauzionali*”.

Tuttavia, la disamina di tali allegati ha evidenziato la conservazione di alcune voci la cui descrizione ed anno di provenienza destavano perplessità, per le quali è stato chiesto all’Ente di fornire maggiori dettagli; la tabella seguente riporta, oltre ai residui evidenziati, anche le motivazioni addotte dall’Ente:

Anno Acc.	N° Acc.	Data Acc.	Importo	Disponibile	Descrizione	Debitore	Motivazioni – nota dell'8 settembre 2023
2018	700	31/12/2018	74.445,80	74.445,80	deposito cauzionale	DIVERSI	Trattasi del deposito cauzionale per lavori di riqualificazione energetica di cui debitore la società Ener.bit. I lavori di riqualificazione stanno volgendo al termine nel corso dell'anno in corso. Il residuo sarà analizzato con l'ufficio tecnico in sede di revisione dei residui per esercizio 2023.
2019	306	31/12/2019	9.008,38	9.008,38	allineamento 2019	DIVERSI	Trattasi di voci di allineamento in partita di giro riferite a ritenute afferenti ritenute stipendiali che sono state mantenute in quanto sono state messe a posto partite aperte con dovute al mancato o errato abbinamento da parte degli enti Agenzia delle Entrate e INPS. Sono stati fatti gli abbinamenti e chiuse tutte le posizioni nel corso dell'anno 2023. Saranno cancellate in sede di revisione di rendiconto. Si allega e.g. l'ultimo avviso ricevuto a fine 2022, abbinato e annullato nel corso del 2023
2019	307	31/12/2019	12.782,32	12.782,32	allineamento 2019	DIVERSI	
2019	308	31/12/2019	4.610,87	4.610,87	allineamento 2019	DIVERSI	
2019	309	31/12/2019	870,51	870,51	allineamento 2019	DIVERSI	
2019	310	31/12/2019	37.009,66	37.009,66	allineamento 2019	DIVERSI	
2020	490	31/12/2020	11.032,05	11.032,05	ritenute erariali	DIVERSI	
2020	491	31/12/2020	8.410,85	8.410,85	ritenute previdenziali	DIVERSI	
2020	492	31/12/2020	548,93	548,93	altre ritenute dipendenti	DIVERSI	
2020	431	24/09/2020	32.159,20	32.159,20	RECUPERO SPESE MESSA IN SICUREZZA FR. MACHETTO	CAVALLAR I PAOLA	Trattasi di recupero spese sostenute in estrema urgenza dal comune di immobili franati in centro paese che sono in fase di recupero dalla proprietaria. Tali voci trovano attribuzione corretta nei rispettivi capitoli di spesa al titolo II (01.05.2.202) e di entrata (4.05.03.06.001).

2020	493	31/12/2020	40.044,08	37.941,56	rimborsi conto terzi	DIVERSI	Trattasi di recupero spese sostenute per conto della Regione Piemonte nell'ambito dell'avvio di progetto specifico BSB 2016 con incluso avvio tirocinio già rendicontato ed in attesa del saldo dalla Regione Piemonte. Tali voci trovano attribuzione corretta nei rispettivi capitoli di spesa al titolo II (2.05.99.99.999) e di entrata (4.03.10.02.000).
2021	8	08/01/2021	2.953,00	2.953,00	rimborso pagamento albergo Tina per emergenza incendio loro abitazione	Moro	Trattasi di recupero spese sostenute in estrema urgenza dal comune per incendio al centro del paese da recuperare da proprietaria che ha richiesto rateizzazione. Tali voci trovano attribuzione corretta nei rispettivi capitoli di spesa al titolo II (01.05.2.202) e di entrata (4.05.03.06.001)
2022	61	01/02/2022	24.065,92	24.065,92	asl BI/comune di Bioglio	A.S.L. 19	Trattasi di importo pagato dal Comune in ottemperanza alla decisione della Commissione tributaria di Biella, ma ancora oggetto di trattazione in Cassazione Tali voci trovano attribuzione corretta nei rispettivi capitoli di spesa al titolo I (1.03.02.11.006) e di entrata in caso di vincita in cassazione (3.05.02.04.001).

2022	236	01/01/2022	10.000,00	7.592,80	bando gal	REGIONE PIEMONTE	Trattasi di recupero spese sostenute per conto della Regione Piemonte nell'ambito dell'avvio di progetto GAL specifico con incluso avvio tirocinio formativo. Tali voci trovano attribuzione corretta nei rispettivi capitoli di spesa al titolo II (01.05.2.202) e di entrata (4.05.03.06.001.
------	-----	------------	-----------	----------	-----------	---------------------	---

Il Comune ha precisato che *"tutte le voci saranno oggetto di revisione in sede di rendiconto, sia per la cancellazione che per l'eventuale reiscrizione in capitoli di bilancio specifici, ottemperando quanto previsto dal principio contabile 7 di cui all'allegato 4/2 al D. Lgs. n. 118/2011"*.

In merito a quanto riferito dall'Ente si espongono le seguenti considerazioni:

- a) l'accertamento n. 700/2018 di euro 74.445,80 si riferisce ad un deposito cauzionale *a titolo di garanzia dei lavori di riqualificazione energetica*, come emerge dalla nota prot. 2125/2018 a firma dell'Ufficio tecnico del Comune ed indirizzata alla società Enerbit spa. Tale importo non è stato riscosso, dal momento che risulta tra i residui attivi e, per di più - circostanza ancor più critica - non risulta il corrispondente residuo passivo, né l'Ente riferisce in merito. Le operazioni contabili che riguardano le partite di giro devono risultare ininfluenti ai fini della gestione: gli accertamenti e gli impegni di competenza devono equivalersi, così, in generale, anche le movimentazioni sui residui. La mancanza del residuo passivo – non è chiaro se in quanto l'impegno non sia stato assunto o se sia stato in seguito erroneamente cancellato – genera un incremento fittizio del risultato di amministrazione, a fronte di un'entrata che dovrebbe risultare *sterilizzata* dalla corrispondente spesa a cui fa riferimento;
- b) quanto ai residui relativi agli accertamenti 306-307-308-309-310/2019 e 490-491-492/2020 - il cui totale è pari ad euro 84.273,57 - lo stesso Ente riferisce che si tratta di residui da cancellare e, al pari di quanto sopra, non risultano i corrispondenti residui passivi;
- c) relativamente alle restanti voci, per un totale di euro 104.712,48, come si evince dalle motivazioni sopra riportate, trattasi di movimentazioni contabili che per loro natura non sono afferenti ai servizi c/terzi ed alle partite di giro e che, invece, avrebbero dovuto trovare allocazione nelle ordinarie entrate e spese del bilancio, come anche riconosciuto dall'Ente. Ne consegue che le spese così finanziate - e già

pagate - non hanno avuto adeguata copertura finanziaria e che le corrispondenti entrate impropriamente accertate sul titolo 9 non hanno ragione di essere ivi conservate. Si ritiene che le medesime debbano essere eventualmente re-iscritte nei corretti titoli di entrata, secondo la procedura prevista dal principio contabile 9.1 di cui all'allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, nella misura in cui siano realmente esigibili sulla base di idonea documentazione.

Le difficoltà organizzative di cui riferisce il Comune - il quale chiede di considerare *"l'eccezionalità degli eventi, la gestione di situazioni pregresse aggravate dall'emergenza Covid e le dimensioni del comune in termini di dipendenti operativi molto esigue"* - non possono essere valide giustificazioni alle errate registrazioni contabili sopra riportate, che hanno comportato squilibri di gestione e di amministrazione. Infatti, è di tutta evidenza che la cancellazione di buona parte di tali residui nell'esercizio 2023 non potrà che aggravare in misura consistente la già critica situazione finanziaria in cui si trova il Comune ed i cui termini di risoluzione continuano ad essere sostanzialmente procrastinati (vedi *infra* par. 4).

Nelle proprie deduzioni l'Ente ha preso atto.

Rispetto a quanto esposto, il Collegio accerta l'improprio utilizzo dei titoli di bilancio afferenti alle entrate e spese relative ai servizi conto terzi ed alle partite di giro, in violazione del disposto dell'art. 168 TUEL e del principio contabile 7 di cui all'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118/2011.

3. Verifica degli equilibri

Esercizio 2021

Dall'esame dei dati contabili del rendiconto 2021, estratti dalla BDAP, risulta un risultato di competenza (riga W1) di euro 67.910,34, un equilibrio di bilancio (riga W2) di euro 67.785,52 ed un equilibrio complessivo (riga W3) negativo per euro 114.989,87.

Tuttavia, come già accaduto per l'esercizio 2020, la compilazione del prospetto di verifica degli equilibri non ha tenuto conto che nel corso dell'esercizio l'Ente ha richiesto ed ottenuto un'anticipazione di liquidità ai sensi dell'art. 21 D.L. n. 73/2021 per euro 180.629,23.

L'importo ricevuto nel 2021 risulta correttamente accertato e riscosso al titolo 6 delle entrate e stanziato nella spesa del titolo 4; tuttavia, non trova evidenza nel citato prospetto degli equilibri, in spesa al riga F2 ed in entrata al riga *"entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti"*, rispettivamente con segno positivo e negativo ai fini degli equilibri di parte corrente e di quelli di parte capitale.

Inoltre, si rileva che nell'importo relativo alle variazioni agli accantonamenti di parte corrente effettuate in sede di rendiconto, l'Ente ha tenuto conto solo del FCDE e non anche della quota FAL relativa al D.L. n. 34/2020, pari ad euro 194.263,07. In merito si rammenta che l'appostazione del FAL è conseguente a quanto accertato da questa Sezione in sede di esame del rendiconto 2020 (del. n. 96/2022), ove è emerso che l'Ente non lo aveva contabilizzato. Pertanto, si ritiene che in questo caso anche la variazione al FAL avvenuta in sede di rendiconto 2021 debba essere esposta alla luce delle variazioni intervenute in sede di rendiconto 2021, non essendo tale incremento ricompreso nel risultato di competenza (cfr. principio contabile 13.3 dell'all. 4/1 al D.Lgs. n. 118/2011). In sostanza, non si è trattato di una contabilizzazione "a regime", per la quale l'importo delle variazioni degli accantonamenti in sede di rendiconto deve essere decurtato da quelle effettuate sul FAL in quanto già ricompreso nel risultato di competenza, ma dall'esposizione *ex novo* del corretto importo del fondo corrispondente al residuo debito al 31 dicembre 2021.

Sempre in tema di equilibri, così come avvenuto per il rendiconto 2020, emerge la mancata indicazione al rigo relativo alle "risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio" dello stanziamento definitivo di bilancio relativo al FCDE pari ad euro 3.149,00; infatti, l'incremento del fondo rispetto alla consistenza iniziale è stato indicato per l'intero importo – pari ad euro 182.775,39 – al rigo relativo alle variazioni apportate in sede di rendiconto.

Come già rilevato nella disamina del rendiconto 2020, tale indicazione sembra derivare da un'errata compilazione del già richiamato allegato a/1. L'indicazione alla colonna d) di tale allegato di tutto l'incremento del FCDE non è corretta, sulla base delle istruzioni per la compilazione di tale prospetto, nella parte in cui è stato chiarito che, "[c]on riferimento ai capitoli di bilancio riguardanti il FCDE, devono essere preliminarmente valorizzate le colonne (a) e (e) nelle quali devono essere indicate rispettivamente le quote accantonate nel risultato di amministrazione degli esercizi (N-1) e (N) determinate nel rispetto dei principi contabili. Successivamente sono valorizzati gli importi di cui alla lettera (b), che corrispondono alla quota del risultato di amministrazione applicata al bilancio N per le rispettive quote del FCDE. Se l'importo della colonna (e) è minore della somma algebrica delle colonne (a) +(b), la differenza è iscritta con il segno (-) nella colonna (d). Se l'importo della colonna (e) è maggiore della somma algebrica delle colonne (a)+(b), la differenza è iscritta con il segno (+) nella colonna (c) entro il limite dell'importo stanziato in bilancio per il FCDE (previsione definitiva). Se lo stanziamento di bilancio non è capiente, la differenza è iscritta nella colonna (d) con il segno (+)".

D'altro canto, nel prospetto è riportata la quota di recupero del disavanzo pari ad euro 112.734,85 che non doveva essere valorizzata, in quanto il piano di rientro del disavanzo accertato al 31 dicembre 2021 decorre dall'esercizio 2022.

Tenuto conto degli errori di compilazione sopra descritti, gli equilibri corretti sono i seguenti:

- risultato di competenza (rigo W1) euro 15,96, anziché euro 67.910,34;
- equilibrio di bilancio (rigo W2) euro -3.257,86, anziché euro 67.785,52;
- equilibrio complessivo (rigo W3) euro -377.147,32, anziché euro -114.989,87.

Il riscontro dell'Ente al riguardo non appare pertinente, dal momento che riferisce di aver provveduto alla rideterminazione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021 ridefinendo anche gli equilibri, che però riportano i valori errati sopra esposti. Al di là degli errori di compilazione, i risultati della gestione evidenziano equilibri di gestione e complessivi con valori negativi.

Esercizio 2022

Quanto al rendiconto dell'esercizio 2022, dai dati estratti dalla BDAP emerge un risultato di competenza (rigo W1) di euro 215.289,45, un equilibrio di bilancio (rigo W2) di euro 36.497,60 ed un equilibrio complessivo (rigo W3) di euro 235.019,07.

Tuttavia, anche per tale esercizio occorre evidenziare sia errori di contabilizzazione che errori di compilazione del prospetto, che hanno inciso sulla corretta esposizione degli equilibri.

Infatti, si rileva l'applicazione di avanzo di amministrazione per euro 374.892,30, pari al FAL accantonato al 31 dicembre 2021, con appostazione del relativo stanziamento in spesa al titolo 4, così come confermato dall'Ente, il quale ha precisato che con deliberazione di Giunta n. 55 del 15 novembre 2022 (ratificata con la deliberazione di Consiglio Comunale n. 28 del 23 novembre 2022) è *"stato applicato avanzo e inserito stanziamento sullo specifico capitolo relativo all'anticipazione di liquidità, destinando pertanto la spesa al FAL nel bilancio preventivo 2022-2023 così variato"*.

Tale meccanismo di contabilizzazione è in contrasto con il vigente principio contabile 3.20-*bis* di cui all'allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, secondo il quale "[g]li enti locali applicano l'articolo 52, comma 1-ter, del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, nella legge 23 luglio 2021, n. 106".

Inoltre, nella compilazione del prospetto degli equilibri non è stato compilato il rigo F2) *Fondo anticipazioni di liquidità*, al fine di "sterilizzare" l'applicazione dell'avanzo di amministrazione, cioè non è stata indicata la "spesa" da esso finanziata, il che ha comportato l'esposizione di equilibri maggiori rispetto a quelli reali.

Infatti, al netto dell'avanzo impropriamente applicato e non "sterilizzato" nel prospetto, gli equilibri corretti al 31 dicembre 2022 sono i seguenti:

- risultato di competenza (rigo W1) euro -159.602,85, anziché euro 215.289,45;
- equilibrio di bilancio (rigo W2) euro -338.394,70, anziché euro 36.497,60;
- equilibrio complessivo (rigo W3) euro -139.873,23, anziché euro 235.019,07.

Oltre a mettere in evidenza criticità nella gestione di competenza nonché complessiva, tali risultati negativi integrano il mancato rispetto dell'art. 1, comma 821, Legge n. 145/2018, ai sensi del quale, ai fini del concorso alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, gli enti *si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo*.

Invitato a fornire esaustive indicazioni in merito alle cause che hanno determinato i risultati negativi in sede di rendiconto, motivando analiticamente le minori entrate e/o le maggiori spese rispetto alle previsioni di bilancio, l'Ente si è limitato a riferire che *"i risultati negativi in sede di rendiconto rispetto alle previsioni di bilancio sono prevalentemente dovuti al recupero del disavanzo degli esercizi precedenti relativi al piano di rientro. Rispetto alle entrate è da rilevarsi il mancato accertamento della disponibilità dei capitoli in ottica di prudenzialità"*.

Nelle proprie deduzioni l'Ente non ha aggiunto ulteriori considerazioni ed ha preso atto.

Rimandando alle considerazioni esposte ai paragrafi seguenti, il Collegio accerta per l'esercizio 2021 un risultato di competenza di euro 15,96, un disequilibrio di bilancio di euro -3.257,86 ed un disequilibrio complessivo di euro -377.147,32; inoltre, sulla base dei dati presenti in BDAP, constata un peggioramento degli equilibri di bilancio nel corso della gestione 2022, i cui valori, opportunamente rettificati, registrano un risultato di competenza negativo di euro -159.602,85, un disequilibrio di bilancio di euro -338.394,70 ed un disequilibrio complessivo di euro -139.873,23.

4. Risultato di amministrazione

Esercizio 2021

Come riportato in premessa, a seguito di quanto disposto con deliberazione n. 96/2022 di questa Sezione, con deliberazione consiliare n. 19 del 16 agosto 2022 l'Ente ha provveduto alla rideterminazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2021, approvato inizialmente con delibera consiliare n. 2 del 19 aprile 2022. Il risultato di amministrazione, così come rivisto, ammonta ad euro 328.876,90, di cui parte accantonata di euro 666.127,09 e parte vincolata di euro 954,50, evidenziando quindi un disponibile negativo di euro 338.204,69.

Tale risultato negativo sembra derivare soprattutto dall'accantonamento al FCDE - il quale, rispetto all'esercizio precedente, si incrementa di euro 182.775,39 - e dalla corretta appostazione del FAL relativo alle anticipazioni di liquidità richieste ed ottenute nel corso degli esercizi 2020 e 2021. Quindi, pur essendo emerso al 31 dicembre 2021, in sostanza tale disavanzo deriva, almeno in parte, da situazioni pregresse, quali la non adeguata svalutazione dei residui attivi e la mancata sterilizzazione contabile dell'anticipazione di liquidità, fattispecie che hanno comportato un ingiustificato ampliamento della capacità di spesa.

A) Accantonamento al FCDE

L'accantonamento al FCDE al 31 dicembre 2021 è pari ad euro 291.234,79, importo corrispondente a quello minimo indicato nell'allegato c) al rendiconto relativo alla composizione del fondo.

Da tale allegato il fondo risulta determinato come segue:

- euro 178.075,11 a fronte dei residui del titolo 1 – tipologia 101 pari ad euro 304.296,84 (di cui euro 266.723,94 derivanti da esercizi precedenti) e quindi corrispondente a circa il 59% dei medesimi;
- euro 4.446,58 a fronte dei residui del titolo 2 – tipologia 102 pari ad euro 7.659,92;
- euro 108.713,10 a fronte dei residui del titolo 3 pari ad euro 128.363,92 (di cui euro 106.259,64 derivanti da esercizi precedenti) e, quindi, corrispondente a circa l'85% dei medesimi.

Inoltre, si rileva che in sede di bilancio preventivo il FCDE stanziato risultava di soli euro 3.149,00; viste le percentuali di riscossione in c/competenza, tale importo è parso sottostimato.

Tenuto conto che la determinazione del fondo era stata oggetto di rilievo con la più volte richiamata deliberazione n. 96/2022, si è richiesto all'Ente di fornire adeguata dimostrazione della congruità del FCDE stanziato nel bilancio di previsione 2021-2023 e di quello accantonato al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021, trasmettendo i dettagliati prospetti di calcolo ed indicando le motivazioni di esclusione di talune entrate.

Per quanto attiene lo stanziamento del FCDE nel bilancio 2021-2023, i dati trasmessi ne hanno confermato la sottostima, dal momento che è stato calcolato esclusivamente sulle entrate del titolo 3 e per importi molto contenuti. La motivazione addotta per l'esclusione delle entrate tributarie - ossia "*non inserito in FCDE in quanto autoliquidazione sanatoria possibile entro 5 anni*" - non è pertinente, dal momento che le medesime entrate non vengono dall'Ente accertate per cassa e la circostanza che possano essere regolarizzate dal contribuente entro il quinquennio successivo non esime dal rischio

di inesigibilità, che deve essere sterilizzato da un adeguato stanziamento al FCDE.

Invece, nella determinazione del fondo accantonato al 31 dicembre 2021, risulta dal prospetto trasmesso che tutti i residui delle entrate del titolo 1 e 3 sono stati considerati ai fini del calcolo; essendo esiguo l'importo stanziato nel bilancio, le relative risorse sono state accantonate quasi interamente in sede di rendiconto.

B) Altri accantonamenti

Come già evidenziato, non risultano ulteriori accantonamenti al risultato di amministrazione oltre al FCDE ed al FAL.

Tuttavia, dalla disamina del questionario al consuntivo sono emersi:

- la necessità di esporre l'accantonamento del Fondo di garanzia dei debiti commerciali in presenza delle condizioni previste dall'art. 1, commi 859 e segg., Legge n. 145/2018 (domande 6.4 e segg. della sezione II);
- la costituzione di un fondo per l'indennità di fine mandato (domanda 7.4 della sezione II), che però non risulta accantonato;
- il mancato accantonamento degli oneri relativi ai rinnovi contrattuali (domanda 7.5 della sezione II).

Inoltre, si rileva che l'Ente è socio della SEAB S.p.a., attualmente in procedura di concordato preventivo, e che dal relativo piano approvato risulta un credito iscritto dalla Società nei confronti dei soci a fronte dei costi da sostenere per le opere di ripristino ambientale della discarica di Masserano. In particolare, nel piano concordatario della società, omologato dal Tribunale Fallimentare il 1° luglio 2022, la spesa da sostenersi è preventivata da ultimo in euro 5.220.900, rispetto ai quali il costo a carico dell'Ente è stimato in euro 19.583; anche se non risulta che quest'ultimo si sia espresso favorevolmente al concorso della spesa, tale onere parrebbe avere carattere di spesa *potenziale*, per la quale si ritiene sarebbe stato opportuno prevedere specifico accantonamento.

In merito a quanto sopra, l'Ente ha precisato che il FGDC è stato stanziato nel bilancio di previsione 2021 per euro 16.560, ma non accantonato al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021.

L'indennità di fine mandato, pari ad euro 954,50, è stata inserita nella parte vincolata del risultato di amministrazione, anziché in quella accantonata.

Per quanto attiene al fondo accantonamento per rinnovi contrattuali, l'Ente ha riscontrato che per *"gli oneri relativi ai rinnovi contrattuali [...] non si è proceduto al relativo accantonamento essendo in presenza dei relativi residui passivi"*. In sostanza,

come anche confermato dall'Ente con successiva nota, vi sono delle somme rimaste impegnate nel rendiconto 2021 - e nel rendiconto 2022 - destinate a finanziare le maggiori spese derivanti da futuri rinnovi contrattuali.

Si ritiene che tale contabilizzazione non sia corretta, dal momento che, nel rispetto del principio contabile della c.d. "competenza finanziaria potenziata", "non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le spese per le quali non sia venuta a scadere, nello stesso esercizio finanziario, la relativa obbligazione giuridica" (cfr. principio contabile 5 di cui all'allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011).

Viceversa, il principio contabile 5.2, lett. a) del medesimo allegato 4/2 prevede che "[n]elle more della firma del contratto [collettivo nazionale] si auspica che l'ente accantoni annualmente le necessarie risorse concernenti gli oneri attraverso lo stanziamento in bilancio di appositi capitoli sui quali non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti. In caso di mancata sottoscrizione del contratto, le somme non utilizzate concorrono alla determinazione del risultato di amministrazione".

Infine, per quanto attiene agli oneri potenziali che potrebbero derivare dalle opere di ripristino ambientale della discarica di Masserano, l'Ente ha riferito di non aver "mai sottoscritto la partecipazione alla stessa non avendo mai ricevuto la stesura finale della relativa convenzione da portare alla firma in Consiglio Comunale. Non è pertanto stato accantonato relativo fondo".

Con riferimento a quanto sopra esposto, questo Collegio accerta la sottostima del FCDE stanziato nel bilancio preventivo 2021-2023, il che ha comportato la necessità di reperire le maggiori risorse necessarie al corretto accantonamento solo in sede di rendiconto al 31 dicembre 2021; inoltre, accerta l'errata determinazione della parte accantonata al risultato di amministrazione 2021 in assenza del FGDC, pur ricorrendone i presupposti di legge, e di quello afferente agli oneri relativi ai rinnovi contrattuali.

Esercizio 2022

Il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022 è pari ad euro 273.710,16, di cui parte accantonata di euro 108.770,32, parte vincolata di euro 163.689,35 e parte disponibile di euro 1.250,49.

Apparentemente, quindi, sembrerebbe interamente recuperato al termine dell'esercizio 2022 il disavanzo accertato al 31 dicembre 2021, pari ad euro 338.204,69, in relazione al quale - con deliberazione n. 20 del 16 agosto 2022 - l'Ente aveva approvato, ai sensi dell'art. 188 TUEL, un piano triennale di recupero a quote costanti di euro 112.734,85, da applicarsi agli esercizi 2022-2024.

In proposito l'Ente ha anche trasmesso le seguenti deliberazioni consiliari,

entrambe approvate il 4 aprile 2023:

- n. 8 con la quale è stata approvata la prima variazione al bilancio 2023-2025, *"ravvisando la necessità di procedere a variare il bilancio di previsione per evidenziare la chiusura del piano di disavanzo E.F. 2021 nel corso dell'anno 2023"*; su tale provvedimento l'Organo di revisione ha espresso parere favorevole;
- n. 9 avente ad oggetto *"Preso d'atto della relazione del sindaco sullo stato di attuazione del piano di rientro del disavanzo 2021 (art. 188 comma 1 D. Lgs. 267/2000 -Aggiornamenti"*. L'allegata relazione si limita a riferire l'integrale recupero del disavanzo a fine esercizio 2022, senza fornire ulteriori dettagli. Il restante contenuto è di natura politica.

Inoltre, si rileva che su tale provvedimento l'Organo di revisione ha espresso parere favorevole, valutando *"congrue e coerenti le previsioni contenute nel Piano di rientro del disavanzo approvato con delibera consiliare n. 21 del 16.08.2022 il relativo conseguimento degli obiettivi intermedi, nonché l'anticipazione della chiusura del piano di rientro nel corso dell'esercizio finanziario 2023"*.

Tuttavia, l'esame della composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022 ha evidenziato le seguenti criticità.

A) Accantonamento al FAL

Tra gli accantonamenti disposti non è stato effettuato quello relativo al FAL, il cui debito al 31 dicembre 2022 è pari ad euro 369.035,14. Identico rilievo è stato sollevato con la deliberazione n. 96/2022 di questa Sezione, disponendo, tra l'altro, la riapprovazione del prospetto relativo alla composizione del risultato di amministrazione 2021.

Il riscontro dell'Ente non è pertinente, dal momento che fa riferimento alla variazione di bilancio di cui alla deliberazione di Giunta n. 55 del 15 novembre 2022 – in seguito ratificata con D.C.C. n. 28 del 23 novembre 2022 – con la quale è stato applicato al bilancio la quota di avanzo accantonato al 31 dicembre 2021 quale FAL alla medesima data.

B) Accantonamento al FCDE

Il FCDE al 31 dicembre 2022 è pari ad euro 92.713,32, in decremento rispetto alla quota accantonata nell'esercizio precedente, ove il fondo era pari ad euro 291.234,79 e, quindi, con una riduzione di euro 198.521,47.

In particolare, dall'allegato c) al rendiconto relativo alla composizione del fondo risulta che l'accantonamento è stato così calcolato:

- per euro 30.608,83 sui residui del titolo 1 – tipologia 101, pari ad euro 215.307,11,

corrispondente a circa il 14% dei medesimi;

- per euro 62.104,49 sui residui del titolo 3, pari ad euro 116.190,49, corrispondente a circa il 53% dei medesimi.

Il decremento dell'accantonamento non è giustificato né da maggiori riscossioni in c/residui, né dalla loro cancellazione.

Tenuto conto di quanto esposto, si è chiesto all'Ente di fornire adeguata dimostrazione circa la congruità del FCDE accantonato al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022, all'uopo trasmettendo i dettagliati prospetti di calcolo ed indicando le motivazioni di esclusione di talune entrate, oltre a motivare adeguatamente la riduzione disposta al fondo rispetto all'esercizio precedente.

In merito a quest'ultima, l'Ente riferisce che *"è dovuta principalmente a due fattori: il primo agli incassi derivanti dall'attività svolta dalla società Stat in termini di recupero evasione e il secondo all'attività effettuata dall'Ente del monitoraggio per cassa degli incassi dei tributi al fine di essere più precisi e coerenti"*.

Le motivazioni addotte appaiono troppo generiche. Inoltre, quanto al primo aspetto i dati forniti ed esposti al paragrafo 1 della presente non sembrano confermare le affermazioni dell'Ente, dal momento che nel corso dell'esercizio 2022 sono stati emessi solo *"avvisi bonari"*, in buona parte non incassati; quanto al secondo aspetto, l'adozione di un monitoraggio più puntuale, pur essendo un fatto gestionale certamente positivo, non giustifica di per sé un minore accantonamento, che deve essere effettuato determinando il FCDE nel rigoroso rispetto del principio contabile 3.3 di cui all'allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011.

In merito alla quantificazione dell'accantonamento, dal prospetto trasmesso emerge che:

- dei residui attivi del titolo 1 è stata considerata solo la voce *"IMU recupero esercizi precedenti"* svalutata al 100%, mentre sono escluse l'IMU ordinaria e la TARI;
- dei residui del titolo 3 sono stati considerati quelli relativi ai diritti di segreteria ed al recupero evasione TARI, escludendo altre voci che per loro natura non sembrerebbero esenti dal rischio di inesigibilità (a titolo esemplificativo, i residui relativi ai proventi mensa scolastica, ai fitti reali di fabbricati, al recupero spese di gestione dei locali comunali, ai rimborsi diversi).

Ne consegue la sottostima dell'accantonamento al FCDE al 31 dicembre 2022. Ipotizzando le medesime percentuali di accantonamento risultanti dal prospetto di calcolo del FCDE al 31 dicembre 2021, l'accantonamento al fondo sarebbe di euro 224.490,18,

importo che si può considerare più realistico alla luce delle considerazioni sopra esposte:

Ipotesi FCDE 2022 con % di complemento a 100 del 2021			
Entrata	residui attivi al 31.12.2021	%	FCDE
IMU gettito	74.385,27	48%	35.704,93
IMU esercizi precedenti	30.608,83	100%	30.608,83
addizionale IRPEF - es. precedenti	26.143,18	62%	16.208,77
TARI	84.169,83	49%	41.243,22
Totale titolo 1 - tip. 101	215.307,11		123.765,75
diritti di segreteria	7.252,72	66,67%	4.835,39
diritti rilascio c.i.	648,80	0,00%	0,00
proventi mensa scolastica	5.128,60	99%	5.077,31
recupero evasione TARI	57.946,71	98,83%	57.268,73
fitti reali fabbricati	26.996,47	59%	15.927,92
proventi concessioni cimiteriali	0,37	100%	0,37
recupero spese gestione locali comunali	3.499,05	87%	3.044,17
rimborsi diversi	14.717,71	99%	14.570,53
Totale titolo 3	116.190,43		100.724,43
Totale ipotesi FCDE 31.12.2022			224.490,18

Elaborazione Corte dei conti – fonte dati prospetti di calcolo FCDE 2021 e 2022

C) Accantonamento al FGDC

Alla voce *altri accantonamenti* - pari ad euro 16.057,00 - è riportato l'accantonamento al FGDC come risulta dall'elenco delle risorse accantonate (allegato a/1 al rendiconto 2022).

In proposito, si pone in evidenza che le quote accantonate in ciascun esercizio possono essere "liberate" solo in quello in cui vengono rispettate le condizioni di cui al combinato disposto dei commi 859 e 863 dell'art. 1 Legge n. 145/2018.

A riscontro, l'Ente ha precisato che "[a]l fine di sanare il mancato accantonamento l'Ente ha proceduto con propria deliberazione consiliare n. 18 del 24.07.2023 a iscrivere nell'apposito capitolo di spesa la previsione del FGDC 2021, con la finalità di recuperare questa garanzia potendo operare solo sull'esercizio in corso".

D) Fondo accantonamento per rinnovi contrattuali

Anche in sede di rendiconto al 31 dicembre 2022 non si è provveduto all'accantonamento per i rinnovi contrattuali. Si rimanda alle considerazioni esposte al paragrafo 3.1 b).

E) Parte vincolata

La parte vincolata del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022 è pari ad euro 163.689,35 ed è riferita ai vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili. Più in particolare, dall'elenco delle risorse vincolate (allegato a/2 al rendiconto) risultano le

seguenti voci:

- "piano di rientro disavanzo" per euro 112.734,85, importo corrispondente alla quota di disavanzo annuale da applicare al bilancio a decorrere dal 2022;
- "piano di rientro disavanzo aggiuntivo" per euro 50.000,00.

Non essendo chiare le ragioni giuscontabili relative all'apposizione di tali vincoli in sede di rendiconto al 31 dicembre 2022, l'Ente è stato invitato a motivare compiutamente tale scelta.

Il riscontro dell'Ente non è completamente chiarificatore, ma sembra riferirsi alla necessità di "vincolare" le risorse necessarie al recupero della quota di disavanzo programmata per i successivi esercizi, a cui viene aggiunta un'ulteriore quota di euro 50.000,00. In proposito, si ritiene che non si siano verificati i presupposti per effettuare tali vincoli, che avrebbero trovato giusta allocazione nel caso in cui ci fosse stato un recupero maggiore rispetto alla quota programmata, eventualmente da "utilizzare" negli esercizi successivi a garanzia del piano di rientro. A fine esercizio 2022, invece, si è in presenza di un incremento del disavanzo rispetto all'esercizio precedente, quindi, non sussiste alcuna quota da vincolare.

* * *

Tenuto conto di quanto sopra esposto, il recupero del disavanzo di amministrazione non è sostanzialmente avvenuto ma, al contrario, la situazione si è aggravata, in quanto la gestione dell'esercizio 2022 ha prodotto ulteriore disavanzo. Di seguito una tabella con i dati a confronto:

	valori approvati dall'Ente	valori rettificati
Risultato di amministrazione al 31.12.2022	273.710,16	273.710,16
FCDE*	92.713,32	224.490,18
FAL	0,00	369.035,14
FGDC	16.057,00	16.057,00
Accantonamento indennità fine mandato	0,00	954,50
Totale parte accantonata**	108.770,32	610.536,82
Totale parte vincolata	163.689,35	0,00
Totale parte destinata agli investimenti	0,00	0,00
Totale parte disponibile	1.250,49	- 336.826,66

*il valore rettificato è ipotetico, in quanto calcolato sulla base delle percentuali di accantonamento utilizzate a rendiconto 2021

**l'accantonamento per rinnovi contrattuali non viene indicato, poiché la relativa somma è conservata nei residui passivi

Il disavanzo ammonta ad almeno euro 519.611,95 - considerando da cancellare euro 74.445,80+euro 84.273,57 ed un fondo rischi al 100% sul credito di euro 24.065,92 - se al valore negativo suddetto si sommano gli importi dei residui attivi afferenti alle partite di giro e servizi conto terzi, che saranno oggetto di cancellazione nel corrente esercizio, ma che già al 31 dicembre 2022 avrebbero dovuto essere eliminati.

Al riguardo, recentemente questa Sezione ha statuito che, a norma dell'art. 188, comma 1, ultimo periodo, TUEL, «*l'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nel piano di rientro deve essere coperto non oltre la scadenza del piano di rientro in corso*».

Tale assunto è ribadito dal punto 9.2.26 del principio contabile 4/2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011, il quale prevede che, «*[s]e in occasione dell'approvazione del rendiconto il disavanzo di amministrazione non è migliorato rispetto al disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente di un importo almeno pari a quello definitivamente iscritto alla voce «Disavanzo di amministrazione» del precedente bilancio di previsione per il medesimo esercizio, le quote del disavanzo applicate al bilancio e non recuperate sono interamente applicate al primo esercizio del bilancio di previsione in corso di gestione, in aggiunta alle quote del recupero previste dai piani di rientro in corso di gestione con riferimento a tale esercizio, mentre l'eventuale ulteriore disavanzo è ripianato dagli enti locali secondo le modalità previste dall'ultimo periodo dell'art. 188, comma 1, del TUEL, non oltre la scadenza del piano di rientro in corso, e dalle regioni negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura/legislatura regionale*».

Nella pronuncia sopra richiamata è stato ricordato come «*[l]a stessa Sezione Autonomie di questa Corte, con delibera n. 30/SEZAUT/2016/QMIG, afferma che: "L'art. 188, nel codificare l'obbligo del recupero del disavanzo, declina anche alcuni aspetti procedurali. Tra questi gli aspetti relativi alle modalità temporali, prevedendo: a) l'applicazione all'esercizio in corso dell'intero disavanzo; b) in alternativa, la distribuzione negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione previa predisposizione del piano di rientro adottato secondo le formalità ivi indicate*».

Altrettanto importanti sono i principi enunciati dall'organo di nomofilachia in relazione alla natura inderogabile delle disposizioni in materia di ripiano del disavanzo accertato a rendiconto.

Si legge, infatti, nella motivazione che *"le disposizioni che contemplano la disciplina del pareggio di bilancio, così come quelle concernenti gli equilibri ad esso funzionali, sia nella loro costruzione, sia nella loro conservazione, sia, infine, nella loro salvaguardia, trovano espresso fondamento, innanzitutto, nella Costituzione, artt. 81, 97 e 119; poi,*

nella legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1; così anche nelle disposizioni attuative del principio del pareggio di bilancio di cui alla legge rinforzata 24 dicembre 2012, n. 243, come modificata dalla legge 12 agosto 2016, n. 164, disposizioni che, va sottolineato, attuano principi di ordine pubblico normativo inteso come insieme di principi fondanti l'ordinamento e corrispondenti ai valori unificatori dell'intero assetto giuridico nella specifica proiezione della materia della finanza pubblica.

Da tale qualità normativa discende che tutte le misure legislative, che attuano i suddetti principi sono essenziali ed indisponibili da parte di chi è tenuto ad applicarle; l'adempimento dell'obbligo di provvedere al ripiano del disavanzo accertato a rendiconto è legalmente tipico ed è garantito dagli stessi interventi sollecitatori e sostitutivi ex art. 141 TUEL attivati in caso di inerzia nell'approvazione del rendiconto di cui all'art. 227 TUEL"».

Ne consegue che, in base alla vigente normativa inderogabile, «in caso di emersione di ulteriore disavanzo nel corso del piano di rientro, lo stesso debba essere recuperato all'interno del periodo temporale stabilito, provvedendo a riformulare, con apposita delibera, il piano precedentemente adottato».

Nelle proprie deduzioni l'Ente ha preso atto.

5. Misure programmate per il ripiano del disavanzo accertato al 31 dicembre 2021

Con deliberazione consiliare n. 20 del 16 agosto 2022 l'Ente ha approvato, ai sensi dell'art. 188 TUEL, il ripiano del disavanzo accertato al 31 dicembre 2021 con un piano triennale a quote costanti di euro 112.734,85 da applicarsi agli esercizi 2022-2024.

In via preliminare, si rileva che il testo del provvedimento risulta alquanto scarno e che il dispositivo si limita a fare generico riferimento alla *"relazione del Sindaco sullo stato di attuazione del piano di rientro dal disavanzo accertato con il rendiconto per l'esercizio 2021, trasmessa a questo Consiglio comunale in data 16.08.2022, ed approvata contestualmente al precedente atto CC N.20/2022"*.

A propria volta, al paragrafo *"pianificazione assorbimento disavanzo"* la relazione si limita a riportare il disposto del citato art. 188, comma 1, e, cioè, la possibilità di utilizzare *"le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale"*, rimandando a specifica variazione di bilancio. In merito, si rileva che la medesima norma dispone che la delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo *deve individuare i provvedimenti*

necessari a ripristinare il pareggio.

Inoltre, dai prospetti allegati alla deliberazione, esplicativi della variazione di bilancio operata, emerge quanto segue:

- nelle spese, la sola iscrizione della quota di disavanzo di competenza pari ad euro 112.734,85 (cioè, non sono previste minori spese);
- nelle entrate, le seguenti variazioni in aumento:
 - gettito IMU euro 30.000;
 - IMU recupero esercizi precedenti euro 54.734,85;
 - recupero evasione TARI euro 5.000;
 - fitti reali di fabbricati euro 14.000;
 - proventi da concessioni cimiteriali euro 3.000;
 - rimborsi diversi euro 4.000;
 - rimborsi diversi da dipendenti euro 2.000.

Invitato a fornire dettagli in merito alle valutazioni operate sull'incremento degli stanziamenti delle entrate sopra elencate, l'Ente ha trasmesso un allegato denominato "*variazione_triennale_entrata_peg_motivazioni*", dal quale risultano indicate descrizioni sintetiche e generiche.

Successivamente ha trasmesso un prospetto che riporta per ogni entrata lo stanziamento definitivo e l'importo ancora disponibile, ossia le minori entrate di competenza, e quindi, per differenza, la somma definitivamente accertata al 31 dicembre 2022. Rispetto alle entrate sopra elencate, la situazione è la seguente:

	Stanziamento definitivo	Disponibile=minori entrate di competenza	Accertato
IMU gettito	216.483,00	64.433,12	152.049,88
IMU recupero esercizi precedenti	54.734,85	54.734,85	0,00
Recupero evasione TARI	5.000,00	5.000,00	0,00
Fitti reali di fabbricati	92.000,00	17.206,40	74.793,60
Proventi da concessioni cimiteriali	18.000,00	4.356,51	13.643,49
Rimborsi diversi (compresi quelli da dipendenti)	28.181,00	5.791,94	22.389,06

I dati sopra esposti indicano con chiarezza che nessuna delle misure programmate per il recupero del disavanzo si è realizzata, in quanto le minori entrate di competenza risultano maggiori delle variazioni in aumento apportate, tanto che - come già sopra illustrato - il rendiconto dell'esercizio 2022 si chiude con un disavanzo maggiore di quello dell'esercizio precedente.

Prendendo atto di quanto esposto, nelle proprie deduzioni l'Ente conviene con la

necessità di attuare quanto prima le necessarie misure di ripristino degli equilibri di bilancio, con particolare riferimento al recupero del disavanzo di amministrazione, adottando le procedure disciplinate dal TUEL.

In considerazione di quanto sopra esposto e sulla base dei dati presenti in BDAP, con riferimento all'esercizio 2022 questo Collegio rileva un risultato di amministrazione sovrastimato, a seguito della conservazione di residui attivi non esigibili e che saranno oggetto di cancellazione, e l'errata determinazione della parte accantonata e vincolata al risultato di amministrazione, con conseguente presenza di un sostanziale disavanzo di amministrazione stimato in oltre 519 mila euro.

Inoltre, accerta l'inadeguatezza delle misure programmate con delibera consiliare n. 20/2022 per il recupero del disavanzo accertato al 31 dicembre 2021.

6. Parametri di deficitarietà

La tabella relativa ai parametri di deficitarietà di cui all'art. 242 TUEL, redatta secondo i parametri obiettivi stabiliti con D.M. 28 dicembre 2018, presenta a rendiconto 2021 un solo valore sopra soglia, ossia l'indicatore 10.3 relativo alla sostenibilità dei debiti finanziari.

Invece, quella relativa all'esercizio 2022 evidenzia tre indicatori sopra soglia, ossia l'indicatore 3.2 - *Anticipazioni chiuse solo contabilmente*, l'indicatore 10.3 - *Sostenibilità debiti finanziari* e l'indicatore 12.4 - *Sostenibilità disavanzo effettivamente a carico dell'esercizio*.

Inoltre, si evidenzia che l'incidenza delle spese rigide sulle entrate correnti è pari a circa il 45%, molto vicino al valore soglia del 48% previsto dal richiamato D.M.

Gli indicatori di cui sopra confermano le criticità già esposte ai paragrafi precedenti.

Nelle proprie deduzioni l'Ente ha preso atto e, sulla base di una prima sommaria individuazione e valutazione delle misure adottabili, ha dichiarato di ritenere sussistenti le condizioni per il ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale ex artt. 243-bis e segg. TUEL.

7. Tempestività dei pagamenti

Nel 2021 l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, di cui all'art. 33 D.Lgs. n. 33/2013, è pari a circa 142 giorni (media dei trimestri pubblicati sul sito *Internet* dell'Ente).

Tali ritardi, vistosamente superiori ai limiti imposti dalla normativa di riferimento, potrebbero in parte essere conseguenza dei pagamenti effettuati con l'anticipazione di liquidità riferiti quindi a debiti certi, liquidi ed esigibili alla data del 31 dicembre 2020.

Tuttavia, l'ampiezza del ritardo è tale da far ritenere che sia in gran parte da ricondurre anche alle tensioni di cassa sulle quali ci si è soffermati al paragrafo 1; tale considerazione è confermata dall'indicatore annuale 2022, che evidenzia 117 giorni di ritardo medio nell'assolvimento dei debiti commerciali.

Al proposito, nel rimandare alle considerazioni già svolte sulla crisi di liquidità, l'Ente precisa di *aver avviato con i fornitori specifici piani di rientro al fine di preservare la chiusura dei cantieri anche in virtù dei ritardi registrati nella ricezione dei fondi PNRR e dell'anticipo del fondo di solidarietà 2023.*

Al riguardo, questa Sezione ha recentemente così statuito: «[l']*inosservanza dei termini stabiliti per il pagamento dei debiti commerciali rappresenta una criticità tanto più significativa se si considera che il loro rispetto è inserito tra le riforme abilitanti del PNRR (riforma 1.11) e, pertanto, rappresenta un obiettivo il cui raggiungimento è necessario al fine di garantire l'attuazione del Piano nel suo complesso.*

Tanto più che l'art. 7, comma 7, D.L. 31 maggio 2021, n. 77 stabilisce che la Corte dei conti esercita il controllo sulla gestione di cui all'art. 3, comma 4, Legge 14 gennaio 1994 n. 20, svolgendo in particolare valutazioni di economicità, efficienza ed efficacia circa l'acquisizione e l'impiego delle risorse finanziarie provenienti dai fondi di cui al PNRR.

Inoltre, con la sentenza Commissione/Italia (Direttiva lotta contro i ritardi di pagamento) (C-122/18) del 28 gennaio 2020 la Corte di Giustizia UE ha constatato la violazione della direttiva 2011/7/UE da parte dell'Italia, per non aver assicurato che la Pubblica Amministrazione rispetti i termini di pagamento non superiori a 30 o 60 giorni stabiliti all'art. 4, parr. 3 e 4; successivamente, considerato il persistente superamento dei suddetti termini massimi di pagamento, nel secondo semestre 2022 la Commissione europea ha avviato una procedura di infrazione di "seconda fase" nei confronti dell'Italia, notificando una messa in mora ex art. 260 TFUE» (Sez. Piemonte, nn. 71/2023 e 62/2023).

Tenuto conto di quanto esposto, questo Collegio accerta il mancato rispetto dei tempi di pagamento dei debiti commerciali il cui indicatore annuale di ritardo è pari a 142 giorni per l'anno 2021 ed a 117 giorni per l'anno 2022.

8. Relazione dell'Organo di revisione allo schema di rendiconto

La relazione dell'Organo di revisione allo schema di rendiconto al 31 dicembre 2022 risulta piuttosto carente e non adeguatamente illustrativa: essa si limita a riportare tabelle - alcune delle quali costituiscono mera riproduzione dei prospetti del rendiconto - senza aggiungere considerazioni e/o approfondimenti.

In proposito, l'art. 239 TUEL dispone che l'organo di revisione è tenuto, tra l'altro,

a verificare *"in sede di esame del rendiconto della gestione, dandone conto nella propria relazione, l'esistenza dei presupposti che hanno dato luogo alle variazioni di bilancio approvate nel corso dell'esercizio, comprese quelle approvate nel corso dell'esercizio provvisorio"* ed a predisporre una *"relazione sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto"*.

Per *"relazione"* deve intendersi un elaborato di una certa ampiezza e rispetto al quale sussiste l'obbligo di sviluppare alcuni contenuti, tra cui *"rilevi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione"*, elementi assenti dal parere rilasciato sulla proposta di rendiconto 2022.

L'assenza di una relazione dai contenuti significativi è ancora più grave nel caso di enti che, seppur di modeste dimensioni, presentino fattori di criticità gestionale e finanziaria, com'è il comune di Bioglio: si ritiene che in questi casi l'attenzione e l'ausilio dell'Organo di revisione debbano essere fattori imprescindibili e costanti nello svolgimento dei compiti assegnati dalla legge.

Invitato a fornire ragguagli in merito, l'Ente ha precisato che *"si è proteso verso una rappresentazione più analitica viste le relazioni del revisore precedente che erano molto scarse e non fornivano elementi di analisi esaustivi. Ci si rende disponibili a riproporre una relazione più dettagliata e analitica a sanatoria in rispondenza a quanto previsto dall'art. 239 TUEL"*.

Nel prendere atto di quanto riferito dall'Ente, sembrerebbe che nel futuro le relazioni saranno più analitiche; tuttavia, la risposta non sembra cogliere nel segno: la relazione in parola è resa a favore del Consiglio, con il quale l'Organo di revisione è chiamato a collaborare, tra l'altro, predisponendo i pareri e le relazioni a contenuto tecnico che siano di ausilio all'organo consiliare, chiamato ad assumere le conseguenti deliberazioni; pertanto, la riproposizione di una relazione più dettagliata ed analitica a sanatoria risulterebbe senz'altro un adempimento ormai tardivo e superfluo.

Inoltre, si richiamano i pareri favorevoli rilasciati dall'Organo di revisione alle deliberazioni consiliari nn. 8 e 9 del 4 aprile 2023 (vedi par. 3 – Esercizio 2022), il cui contenuto non appare coerente con le criticità rilevate ed illustrate nei paragrafi precedenti.

In merito al ruolo riconosciuto all'Organo di revisione dalla normativa vigente, la Sezione Autonomie di questa Corte ha affermato che il nuovo sistema dei controlli interni delineato dal D.L. n. 174/2012 attribuisce *"all'organo di revisione una funzione neutra, a tutela ausiliaria di un interesse generale dello Stato ordinamento. Lo stesso, da un lato, assume la qualificazione di organo tecnico di controllo che somma in sé obblighi e*

responsabilità della revisione, da svolgere in aderenza a precise regole giuridiche, e, dall'altro, assume l'obbligo della prestazione non nell'interesse esclusivo del committente (l'Ente locale) bensì nell'interesse pubblico alla sana e corretta gestione dell'ente" (del. n. 12/2019/INPR).

Ciò posto, la Sezione ritiene necessario richiamare l'Organo di revisione al rispetto delle disposizioni che regolano le sue funzioni di controllo.

P.Q.M.

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

ACCERTA

1. una ridotta capacità di riscossione delle entrate proprie, con particolare riferimento ai residui;
2. l'improprio utilizzo dei titoli di bilancio afferenti alle entrate e spese relative ai servizi conto terzi e alle partite di giro, in violazione del disposto dell'art. 168 TUEL e del principio contabile 7 di cui all'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118/2011, che ha comportato squilibri di gestione e di amministrazione;
3. per l'esercizio 2021 un risultato di competenza di euro 15,96, un disequilibrio di bilancio di euro -3.257,86 ed un disequilibrio complessivo di euro -377.147,32;
4. l'errata determinazione del FCDE stanziato nel bilancio preventivo 2021-2023, il cui importo è risultato sottostimato;
5. l'errata determinazione della parte accantonata al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021, come in parte motiva, con conseguente inattendibilità della parte disponibile, già negativa per euro 338.204,69;
6. per l'esercizio 2021 il superamento dei valori soglia relativi ai parametri di deficitarietà di cui all'art. 242 TUEL, come in parte motiva;
7. per l'esercizio 2021 il superamento dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, di cui all'art. 33 D.Lgs. n. 33/2013;

RILEVA

1. il mancato ripristino nel 2022 dei corretti flussi di cassa ed un reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria, non restituita al 31 dicembre 2022;
2. per l'esercizio 2022 un peggioramento degli equilibri di bilancio, i cui valori, opportunamente rettificati, registrano un risultato di competenza negativo di euro -159.602,85, un disequilibrio di bilancio di euro -338.394,70 ed un disequilibrio complessivo di euro -139.873,23;

3. la sovrastima del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022, a seguito della conservazione di residui attivi non esigibili, e l'errata determinazione della parte accantonata e vincolata al risultato di amministrazione, come in parte motiva, con conseguente presenza di un sostanziale disavanzo di amministrazione;
4. l'inadeguatezza delle misure programmate con delibera consiliare n. 20/2022 per il recupero del disavanzo accertato al 31 dicembre 2021 ed il conseguente mancato recupero della quota di disavanzo applicata al bilancio 2022;
5. per l'esercizio 2022, il superamento dei valori soglia relativi ai parametri di deficitarietà di cui all'art. 242 TUEL, come in parte motiva;
6. per l'esercizio 2022, il superamento dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, di cui all'art. 33 D.Lgs. n. 33/2013;

INVITA

l'Organo di revisione ad un'attenta vigilanza sulla soluzione delle criticità evidenziate, segnalando a questa Sezione un loro eventuale peggioramento e/o ulteriori criticità;

DISPONE

che l'Ente:

1. provveda a rideterminare, con delibera consiliare, il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022, procedendo successivamente a reinserire nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche i prospetti oggetto di correzione;
2. adotti, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della presente pronuncia, i provvedimenti idonei ai sensi dell'art. 148-*bis*, terzo comma, TUEL a rimuovere le irregolarità ed a ripristinare gli equilibri di bilancio ed a trasmetterli alla Sezione Regionale di Controllo;
3. a cura della Segreteria della Sezione, la trasmissione della presente deliberazione al Consiglio comunale nella persona del suo Presidente, al Sindaco e all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Bioglio;
4. la pubblicazione della presente deliberazione, ai sensi dell'art. 31 D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato in Torino, nella camera di consiglio del 27 ottobre 2023.

Il Relatore
Dott. Massimo Bellin

Il Presidente
Dott. Claudio Chiarenza

Depositato in Segreteria il 3 novembre 2023

Il Funzionario preposto

Margherita Ragonese