



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 10 aprile 2024

composta dai magistrati:

Maria Elisabetta LOCCI	Presidente
Elena BRANDOLINI	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Vittorio ZAPPALORTO	Consigliere - relatore
Giovanni DALLA PRIA	Primo Referendario
Paola CECCONI	Primo Referendario
Fedor MELATTI	Primo Referendario
Daniela D'AMARO	Referendario
Chiara BASSOLINO	Referendario
Emanuele MIO	Referendario

VISTI gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione regionale di Controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali (TUEL);

VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131;

VISTA la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

VISTO l'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, così come introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Bilancio di previsione 2021/2023, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 2/SEZAUT/2021/INPR;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Rendiconto dell'esercizio 2021, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 10/SEZAUT/2022/INPR;

VISTA l'ordinanza presidenziali n. 14/2023/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2023;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 11/2024 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il magistrato relatore Vittorio Zappalorto,

FATTO

1. La Sezione ha esaminato la documentazione relativa al rendiconto dell'esercizio 2021 e al bilancio di previsione 2021/2023 del Comune di Arsìe (BL) dalla quale emerge la situazione contabile-finanziaria compendiata dalle seguenti tabelle:

EQUILIBRI DI BILANCIO

Gli equilibri nel bilancio di previsione 2021-2023, risultanti dagli schemi di bilancio trasmessi dall'ente alla banca dati delle Amministrazioni pubbliche, rispettano le disposizioni di cui all'art. 162 del D.Lgs. 267/2000.

Gli equilibri del rendiconto 2021, risultanti dagli schemi di rendiconto trasmessi dall'ente alla banca dati delle Amministrazioni pubbliche, sono così rappresentati:

	RENDICONTO 2021
O1) RISULTATO DI COMPETENZA DI PARTE CORRENTE	83.253,87
O2) EQUILIBRIO DI BILANCIO DI PARTE CORRENTE	83.253,87
O3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO DI PARTE CORRENTE	83.253,87
Z1) RISULTATO DI COMPETENZA IN C/CAPITALE	10.190,91
Z2) EQUILIBRIO DI BILANCIO IN C/CAPITALE	10.190,91
Z3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO IN C/CAPITALE	10.190,91
W1) RISULTATO DI COMPETENZA	93.444,78
W2) EQUILIBRIO DI BILANCIO	93.444,78
W3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO	93.444,78

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

	RENDICONTO 2021
Fondo cassa	224.202,40
Residui attivi	4.167.384,34
Residui passivi	3.553.493,74
FPV	632.899,92
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31/12/2021	205.193,08
Totale accantonamenti	338,04
<i>Di cui: FCDE</i>	338,04
Totale parte vincolata	0,00
Totale parte destinata agli investimenti	0,00
TOTALE PARTE DISPONIBILE AL 31/12/2021	204.855,04

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

La capacità di riscossione dell'Ente si manifesta con particolare riferimento ai seguenti dati:

	Rendiconto 2021 Accertamenti (c)	Rendiconto 2021 Riscossioni (d)	% (c/d)
Tit.1 residui (iniziali + riaccertati)	0,00	0,00	-
Tit.1 competenza	775.913,36	775.913,36	100,00%
Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	21.799,38	21.799,38	100,00%
Tit.3 competenza	457.068,08	451.068,08	98,69%

SITUAZIONE DI CASSA

	RENDICONTO 2021
Fondo cassa finale	224.202,40
Cassa vincolata	0,00
Anticipazione di tesoreria (5/12 delle entrate correnti)	0,00
Tempestività dei pagamenti	8,2 giorni

INDEBITAMENTO

	RENDICONTO 2021
Debito complessivo a fine esercizio	1.089.053,16

2. Con riferimento ai precedenti cicli di controllo, il Comune di Arsìe era stato destinatario della deliberazione n. 158/2019/PRNO con la quale era stato richiamato l'Ente ad una maggiore attività di controllo/verifica sulla consistenza delle entrate tributarie ed alla conseguente attività di accertamento.

3. Il controllo in merito alla suddetta situazione finanziaria del Comune ha richiesto specifico approfondimento istruttorio (prot. n. 137 del 9 gennaio 2024), riscontrato dall'Ente con nota acquisita al prot. n. 576 del 29 gennaio 2024.

DIRITTO

L'art. 1, comma 166, della legge 23 dicembre 2005 n. 266 ha previsto - *“ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica”* - l'obbligo per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali di trasmissione alle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti di relazioni sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo (redatte sulla base di criteri e linee guida definiti dalla Sezione delle autonomie, del. n. 2/SEZAUT/2021/INPR per il Bilancio di previsione 2021/2023 e n. 10/SEZAUT/2022/INPR per il rendiconto 2021).

Successivamente, l'art. 3, comma 1, lett. e), del decreto-legge n. 174 del 2012, convertito dalla legge n. 213 del 2012, ha introdotto nel d.lgs. n. 267 del 2000 l'art. 148-bis con il quale è stato innovato il sistema dei controlli sugli enti locali, prevedendo che le Sezioni regionali di controllo esaminino i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi 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, accertando altresì che i rendiconti degli enti locali tengano conto delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici locali e di servizi strumentali.

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 sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni, *“i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio”*, nonché a trasmetterli alla Sezione che li valuta nei successivi trenta giorni. 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”*.

Ove, invece, vengano riscontrate irregolarità contabili di minor gravità, soprattutto se accompagnate da sintomi di criticità o di difficoltà gestionali, le stesse vengono segnalate dalle Sezioni regionali affinché l'ente destinatario possa assumere misure auto-correttive, di sua esclusiva competenza, atte a promuoverne l'eliminazione.

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

All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Arsìe si rilevano i seguenti profili.

Bilancio di previsione 2021/2023

In sede istruttoria è stato chiesto all'Ente di relazionare dettagliatamente in merito alla mancata valorizzazione dei FPV d'entrata e di spesa di parte capitale, indicando anche le motivazioni che hanno indotto, in sede di approvazione del Bilancio di previsione, a non valorizzare il Fondo pluriennale vincolato d'entrata proveniente dall'esercizio precedente.

È stato chiesto, inoltre se l'Ente abbia debitamente tenuto conto dei cronoprogrammi di spesa, sia in sede di predisposizione del Bilancio di previsione, sia in occasione dell'annuale riaccertamento ordinario dei residui attivi.

Al riguardo, l'Ente ha riferito che “il fondo pluriennale vincolato (FPV) di entrata e di spesa - parte capitale e parte corrente è stato oggetto di aggiornamento non in sede di approvazione del bilancio di previsione 2021, ma in sede di riaccertamento ordinario dei residui; in tale sede si è provveduto altresì all'aggiornamento del cronoprogramma di spesa. La motivazione di tale operato consiste nel fatto che, al momento dell'approvazione del bilancio di previsione, non erano disponibili i dati degli investimenti in corso di definizione. Inoltre mentre il bilancio di previsione 2021 è stato approvato in data 30/03/2021, il rendiconto dell'esercizio 2020 è stato approvato in data 28/04/2021.”

Questa Sezione, ha già avuto modo di evidenziare, con riferimento al FPV, come “(...) desta perplessità la diffusa prassi che si sostanzia nel mancato inserimento, in sede di bilancio di previsione, di risorse sul FPV in entrata in attesa dell'approvazione del rendiconto di gestione dell'anno precedente e del relativo FPV di spesa, rinviando, pertanto ogni quantificazione a successive operazioni di variazione di bilancio nel corso della gestione. (...). Infatti, l'attendibilità della capienza di risorse iscritte al FPV è strettamente legata alla capacità di programmazione dell'ente” (deliberazioni nn. 225/2018/PRSE, 138/2023/PRSE, 256/2023/PRSE e da ultimo, deliberazione 137/2024PRSP).

Nell'atto deliberativo da ultimo menzionato, è stato altresì precisato che l'assenza di uno sforzo programmatico si traduce di fatto nell'incapacità di inserire nel bilancio di previsione anche valori stimati del FPV sulla base dei dati disponibili dall'esercizio precedente, e ciò finisce per incidere sugli equilibri economico finanziari del bilancio di previsione da assicurare ai sensi dell'art. 162, Tuel.

Si richiamano, infine, le Linee di indirizzo per la relazione dei revisori sui bilanci di previsione 2021-2023, approvate con la sopra richiamata deliberazione della Sezione delle autonomie n. 2/2021/INPR, laddove si afferma che, al fine di conseguire tale bilanciamento “tra le fonti di finanziamento impiegate e la spesa in conto capitale e di investimento, a salvaguardia degli equilibri finanziari dei bilanci e della sostenibilità del debito (...) assumono un ruolo fondamentale le fasi di programmazione e progettazione degli investimenti pubblici” e lo strumento del cronoprogramma la cui definizione implica “la stima del fabbisogno finanziario, la scomposizione in fasi del lavoro previsto, la definizione dei tempi di realizzazione”. Inoltre “Le rilevanti modifiche apportate al principio contabile (All. 4/2) con DM del 1 marzo 2019, in applicazione dell'art. 1, commi 909-911, della legge n. 145/2018, disciplinano la conservazione nel fondo pluriennale vincolato delle somme relative al livello minimo di progettazione (punto 5.4.8 del principio contabile - All. 4.2) e ribadiscono la regola della conferma nel fondo determinato a rendiconto delle risorse non ancora impegnate, a condizione che siano state formalmente attivate le relative procedure di affidamento”.

Ricorda, infine che “Un adeguato cronoprogramma deve consentire di collegare sistematicamente il ciclo finanziario con il ciclo tecnico progettuale e realizzativo dei lavori pubblici e deve quindi attivare il procedimento di programmazione e controllo su

tutti i transiti materiali ed economico – finanziari, nonché sui tempi di attraversamento tra le varie fasi (progettazione, bando di gara, aggiudicazione, contrattualizzazione ecc.), che conducono, in un arco temporale stabilito, alla concreta realizzazione dell'opera pubblica” (cfr. Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 2/2021/INPR, punto 3).

Alla luce di quanto sopra evidenziato e richiamando gli aspetti contabili relativi alle spese di investimento, si raccomanda la valorizzazione, a decorre dai prossimi esercizi, del FPV anche in sede previsionale, utilizzando gli ultimi dati disponibili e attenendosi alla rigorosa applicazione del *“principio della programmazione di bilancio”*. Ciò al fine di garantire non solo la necessaria continuità del ciclo economico finanziario in stretta connessione con il ciclo tecnico, ma soprattutto la veridicità e attendibilità del bilancio di previsione e degli equilibri da esso determinati.

Equilibri di bilancio

Si è osservato che gli equilibri $O_2 Z_2$ e W_2 *“Equilibrio di bilancio”* (rispettivamente: corrente, di parte capitale e finale) e $O_3 Z_3$ e W_3 *“Equilibrio complessivo”* (rispettivamente: corrente, di parte capitale e finale) risultano identici a $O_1 Z_1$ e W_1 *“Risultato della gestione di competenza”* (rispettivamente: corrente, di parte capitale e finale), dal momento che non sono stati effettuati accantonamenti di risorse già stanziati nel bilancio né si è provveduto al vincolo di risorse; inoltre non sono state operate neppure variazioni degli accantonamenti in sede di rendiconto.

Richiamato il resoconto della riunione della Commissione Arconet dell'11 dicembre 2019, nel corso della quale è stato chiarito che l'Equilibrio di bilancio (W_2) rappresenta l'effettiva capacità dell'ente di garantire, anche a consuntivo, la copertura integrale, oltre che agli impegni e al ripiano del disavanzo, anche ai vincoli di destinazione e agli accantonamenti di bilancio, mentre l'Equilibrio complessivo (W_3) svolge la funzione di rappresentare gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e la relazione con il risultato di amministrazione, in sede istruttoria è stato chiesto all'Ente di relazionare dettagliatamente in merito all'assenza di quote accantonate (eccezion fatta per un modesto FCDE, pari a € 338,04), di quote vincolate e di quote destinate agli investimenti a valere sul risultato di amministrazione 2021.

Ulteriormente, si è osservato che alla domanda 3.3 della sezione del questionario sul rendiconto 2021 dedicata al FPV l'Organo di revisione ha attestato che, a chiusura del 2021, le entrate esigibili che hanno finanziato spese di investimento prive di obbligazioni giuridiche perfezionate e che non rientrano nelle fattispecie di cui ai punti 5.4.8 e 5.4.9 del principio contabile della contabilità finanziaria sono confluite, a seconda della fonte di finanziamento, oltre che nella parte libera, nella corrispondente quota dell'avanzo vincolata e destinata ad investimenti, in evidente contraddizione con quanto esposto nel prospetto relativo alla composizione del risultato di amministrazione approvato dal Consiglio comunale (vincoli pari a zero, parte destinata a investimenti pari a zero). Anche su tale aspetto si è invitato l'Ente a relazionare avendo cura di chiarire, laddove venisse invocato l'errore di compilazione del questionario, i presupposti normativi che hanno indotto l'Amministrazione ad alimentare esclusivamente la parte disponibile dell'avanzo.

In risposta il Comune ha osservato che *“nel prospetto di verifica degli equilibri di bilancio non sono state indicate né le quote accantonate né quelle vincolate di parte corrente e di*

parte capitale (destinate agli investimenti), ma ci si è limitati a verificare l'equilibrio complessivo di parte corrente e di parte capitale.

Lo stesso prospetto di verifica del risultato di amministrazione non riporta indicazioni di quote accantonate e vincolate, se non quella relativa al Fondo di Crediti di Dubbia Esigibilità pari ad € 338,04. Pertanto, ad eccezione del citato FCDE, le somme sono confluite nella parte disponibile dell'avanzo di amministrazione.

Tuttavia, il bilancio di previsione è stato approvato in equilibrio, senza l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione libero.

In ogni caso l'Ente si impegna, con l'approvazione del prossimo rendiconto, ad indicare analiticamente nel prospetto di verifica degli equilibri di bilancio sia le quote accantonate sia quelle vincolate di parte corrente e di parte capitale (destinate agli investimenti)".

Il Collegio nel rilevare che non risulta correttamente compilato il prospetto relativo agli equilibri di bilancio e che non risultano correttamente computate le quote da accantonare e vincolare, come anche di seguito meglio specificato, non può esimersi dal rimarcare che il prospetto degli equilibri di bilancio consente di verificare, a consuntivo, la realizzazione degli equilibri previsti negli omologhi prospetti del bilancio di previsione, mentre l'approvazione di un rendiconto privo di componenti essenziali quali gli accantonamenti, seppur sussistenti, si pone in palese contrasto con i principi di veridicità, attendibilità, correttezza e chiarezza dei bilanci di cui all'art. 3 e all'all. 1 del D.lgs. n. 118/2011.

Rammenta inoltre che il perseguimento degli equilibri di bilancio è un obiettivo imprescindibile per una sana gestione dell'Ente locale, posto che il venir meno delle condizioni di equilibrio, per un verso, potrebbe pregiudicare l'erogazione dei servizi essenziali alla cittadinanza amministrata e, per altro verso, potrebbe condurre l'Ente alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale.

In tale ottica vengono in rilievo tutti gli equilibri, compresi quelli intermedi, di cui deve tendenzialmente essere garantita la sussistenza, con la valutazione ponderata delle entrate e delle spese, fin dalla fase previsionale, posto che la crescita delle spese ad un ritmo superiore alle entrate, reiterata nel tempo, può accompagnare l'Ente locale a una crisi economico-finanziaria ponendolo in difficoltà nell'assicurare l'equilibrio finanziario generale.

Fondo crediti dubbia esigibilità

Si è osservato che il Fcde al 31/12/2021 è risultato pari a € 338,04 per effetto dell'assenza di residui del titolo I ed il riporto di residui del titolo III al 2022 per soli 6.000 euro. Tuttavia, accertato (in base al punto 10.1 del questionario sul rendiconto 2021) che il Comune di Arsiè si avvale della gestione associata dell'Ufficio Tributi dell'Unione Montana Feltrina, si rileva che la condotta dell'Ente appare in contrasto con il punto 3.3 del principio contabile 4/2, allegato al D.Lgs 118/2011, "Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria", laddove viene precisato che *"Non sono altresì oggetto di svalutazione le entrate di dubbia e difficile esazione riguardanti entrate riscosse da un ente per conto di un altro ente e destinate ad essere versate all'ente beneficiario finale. Il fondo crediti di dubbia esigibilità è accantonato dall'ente beneficiario finale"*.

Si è chiesto pertanto di relazionare in merito alle modalità di accertamento delle entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa, oltre a produrre separata attestazione a firma dell'Organo di revisione sulla liceità della scelta operata dall'Ente di non alimentare il FCDE per le entrate di cui trattasi.

L'Ente ha rappresentato che “il Fondo crediti di dubbia esigibilità ammonta ad € 338,04 e, come segnalato, è dovuto all'assenza di residui del titolo I° ed all'esiguità dei residui del titolo III° dell'entrata. Le entrate di natura tributaria, contributiva e perequativa sono state prudenzialmente accertate per cassa, allo scopo di non generare entrate di dubbia e difficile esazione.

L'Ente non si è, quindi, allineato a quanto previsto nel principio contabile allegato n. 4/2 al D.Lgs. 118/2011; conseguentemente non è possibile per l'Organo di revisione produrre attestazione sulla liceità della scelta operata dall'Ente.

L'Ente si impegna, con l'approvazione dei prossimi documenti di bilancio, a determinare il Fondo crediti di dubbia esigibilità secondo quanto previsto dal principio contabile allegato n. 4/2 al D.Lgs. 118/2011.”

Al riguardo questa Sezione non può fare a meno di osservare che l'accertamento per cassa, risulta essere prassi non corretta alla luce del principio contabile applicato della competenza finanziaria di cui al punto 3.3 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, il quale prevede che tale modalità di accertamento dovrebbe essere limitata ad “*entrate che negli esercizi precedenti a quello di entrata in vigore del presente principio applicato sono state accertate “per cassa”, devono continuare ad essere accertate per cassa fino al loro esaurimento*”.

Per altro verso, essa si pone in contrasto con il principio dell'universalità del bilancio dal momento che il citato punto 3.3 del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato n. 4/2 al D.Lgs 118/2011, prevede che “*Sono accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, ecc.*”.

Conclusivamente, la Sezione raccomanda all'Ente di procedere ad un'attenta ricognizione di tutti i crediti connotati da un insito grado di aleatorietà nella riscossione, effettuando i necessari accantonamenti nel risultato di amministrazione per ragioni di dubbia esigibilità ovvero dando adeguata illustrazione, nella nota integrativa al bilancio di previsione, delle ragioni del mancato accantonamento.

Parte accantonata del risultato di amministrazione

L'Ente, con DCC n. 15/2022 di approvazione del Rendiconto 2021, ha accantonato nel risultato di amministrazione unicamente il FCDE; tuttavia dalla lettura della Relazione dell'Organo di revisione al Rendiconto 2021 a pagina 7 viene indicato un accantonamento per Fondo contenzioso per € 2.500,00, un accantonamento per Indennità di fine mandato del Sindaco per € 4.349,70 ed uno per aumenti contrattuali del personale per € 20.200,00, senza che sia stato operato alcuno stanziamento alla Missione 20 in corso d'anno e senza che tali accantonamenti fossero stati mutuati dal rendiconto 2020. Si è chiesto quindi di relazionare in merito al fine di escludere lo svincolo improprio di quote accantonate.

Inoltre si è evidenziato che l'allegato A1 in corso d'anno non presenta alcuna movimentazione nella colonna *"Risorse accantonate applicate al bilancio dell'esercizio 2021"* né in quella denominata *"Risorse accantonate stanziare nella spesa del bilancio dell'esercizio 2021"*, e che si assiste ad un errore di riporto del Fondo crediti di dubbia esigibilità dall'esercizio precedente, che al 31/12/2020 era stato approvato in € 1.727,48, mentre all'1/1/2021 è stato esposto nell'All. a1) *"Elenco risorse accantonate"* soltanto per € 338,04, con una potenziale perdita di accantonamenti di € 1.389,44.

Ai rilievi suesposti l'Ente ha risposto che: *"Il prospetto di verifica del risultato di amministrazione non riporta indicazioni di quote accantonate, se non quella relativa al Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità pari ad € 338,04 la cui consistenza viene aggiornata annualmente in sede di verifica dello stato dei crediti effettivamente esigibili (si è passati da € 1.727,48 per l'anno 2020 ad € 338,04 per l'anno 2021). La quota di € 2.500,00 per fondo contenzioso è stata mantenuta nel rendiconto 2021 all'interno della missione 1. La quota di € 4.349,70 per l'indennità di fine mandato è stata mantenuta nel rendiconto 2021 all'interno della missione 1.*

In ogni caso le predette somme non sono state eliminate in sede di riaccertamento dei residui. La quota di € 20.200,00 per gli aumenti contrattuali del personale, prevista nella missione 1 è stata utilizzata per il pagamento degli arretrati non facendo ricorso al risultato di amministrazione. Relativamente all'allegato A1, riportante l'elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione 2021, rappresenta unicamente il riporto della somma di € 338,04 relativa al Fondo di Crediti di Dubbia Esigibilità aggiornato in relazione ai crediti di dubbia esigibilità in sede di verifica dello stato dei crediti effettivamente esigibili (quindi il FCDE è passato da € 1.727,48 per l'anno 2020 ad € 338,04 per l'anno 2021)".

Dalla risposta si evince che l'Ente non ha rispettato la previsione di cui all'art. 167 comma 3 del Tuel, che recita: *"E' data facoltà agli enti locali di stanziare nella missione "Fondi e accantonamenti" [ndr miss. 20], all'interno del programma "Altri fondi" [ndr progr. 03], ulteriori accantonamenti riguardanti passività potenziali, sui quali non è possibile impegnare e pagare. A fine esercizio, le relative economie di bilancio confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, utilizzabili ai sensi di quanto previsto dall'art. 187, comma 3. Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo".*

Tali errate contabilizzazioni si sono riflesse sugli equilibri di bilancio O2, O3, Z2, Z3, W2 e W3 e le relative risorse sono confluite nella parte disponibile del risultato di amministrazione, senza che le relative economie di bilancio (stanziamenti non impegnati) siano confluite nella quota accantonata del risultato di amministrazione.

La Sezione invita il Comune di Arsiè ad adoperarsi per costituire correttamente tali accantonamenti, in ragione dei già richiamati principi contabili.

Parte vincolata del risultato di amministrazione

In merito ai vincoli apposti, si è rilevato che l'Ente ha ricevuto, nel corso dell'esercizio 2021, complessivi € 8.572,06 per trasferimenti per lo svolgimento delle funzioni fondamentali (d.m. 30/07/2021 Ministero dell'Interno) dei quali non si trova riscontro

nell'allegato "All. a2) Elenco risorse vincolate" al rendiconto, che avrebbero dovuto trovare esposizione, nell'allegato in questione, anche nel caso di totale utilizzo nel corso dell'esercizio. Al riguardo in sede istruttoria sono stati chiesti chiarimenti.

Sempre con riferimento alle risorse connesse all'emergenza sanitaria, si sono rilevate alcune criticità, per le quali sono stati chiesti puntuali riscontri separati:

- al punto 7 della sezione Covid del questionario sul rendiconto 2021 vengono indicati ristori specifici di spesa confluiti al 31/12/2020 nell'avanzo vincolato, spesi nel 2021, per € 117.432,00, dato che appare compatibile coi dati esposti nel quadro dell'equilibrio corrente, ma non nell'allegato A2 "Elenco risorse vincolate", laddove non risulta possibile reperire né la quota vincolata riportata dal 2020, né il suo utilizzo in corso d'anno;
- sempre al citato punto 7, vengono indicati ristori specifici di spesa confluiti al 31/12/2020 nell'avanzo vincolato per € 11.345,00 e conservati nell'avanzo vincolato al 31/12/2021, di cui non si trova traccia nell'allegato A2 "Elenco risorse vincolate";
- inoltre, contrariamente a quanto esposto alla pagina 12 nella Relazione dell'Organo di revisione al Rendiconto 2021, ove si legge che "Il Revisore Unico ha verificato che nell'avanzo vincolato è correttamente riportato l'avanzo vincolato relativo alle risorse non utilizzate nel corso del 2021 del c.d. "Fondone" e dei relativi specifici ristori che saranno oggetto dell'apposita certificazione COVID-19 da trasmettere entro il 31 maggio 2022", a fine 2021 la parte vincolata è risultata pari a zero.

Infine, in sede di approvazione del rendiconto 2021, si è rilevato che neppure una quota del Risultato di competenza di parte capitale, pari a € 10.190,91, è confluito nella parte vincolata e/o destinata agli investimenti, con possibile ulteriore potenziale perdita di vincoli a valere sul risultato di amministrazione.

Alle richieste istruttorie l'Ente ha risposto nei termini che seguono: *"La somma di € 8.572,06, assegnata con Decreto Ministero Interno del 30/07/2021, è stata stanziata a bilancio, accertata, impegnata e spesa nel corso dell'esercizio, ma non compare nell'elenco delle risorse vincolate."*

La somma derivante dall'emergenza sanitaria da Covid-19 pari ad 117.432,00 è stata stanziata a bilancio, accertata, impegnata e spesa, ma non compare nell'elenco delle risorse vincolate.

La somma di 11.345,00 sempre relativa all'emergenza sanitaria da Covid-19, è stata stanziata a bilancio, accertata, impegnata, ma non compare nell'elenco delle risorse vincolate.

In ogni caso l'Ente si impegna, con l'approvazione del prossimo rendiconto, ad indicare analiticamente nell'elenco delle risorse vincolate le relative somme.

Nel prospetto riassuntivo del risultato di amministrazione non è stata indicata la somma vincolata di parte capitale — competenza 2021, destinata agli investimenti, pari ad 10.190,91. Tuttavia tale somma è stata utilizzata nel 2022 esclusivamente per finanziare spese di investimento.

In ogni caso l'Ente si impegna, con l'approvazione del prossimo rendiconto, ad indicare analiticamente nel prospetto del risultato di amministrazione le somme vincolate di parte capitale destinate agli investimenti”.

Alla luce della risposta fornita emerge che l'Ente non ha correttamente alimentato gli Schemi di bilancio per il 2021 (Allegato n. 10 D.Lgs. 118/2011 - aggiornamento al DM 1° settembre 2021), avuto riguardo sia alle somme da accantonare che da vincolare sul risultato di amministrazione, in contrasto, come già anticipato, con i principi di veridicità, attendibilità, correttezza e chiarezza dei bilanci di cui all'art. 3 e all'all. 1 del D.lgs. n. 118/2011.

Tenuto conto di tale particolare situazione, da riferirsi anche alla **parte accantonata del risultato di amministrazione** (di cui al precedente punto) la Sezione invita l'Ente a verificare la sussistenza di somme da accantonare e vincolare, fornendo una completa esposizione dei dati nei prospetti di cui agli allegati a1) concernente il dettaglio degli accantonamenti e a2) “*Elenco risorse vincolate*”, ai fini di una precisa ricostruzione e verifica dell'effettivo raggiungimento degli equilibri di bilancio anche in sede consuntiva.

Le risultanze dei dati così reconsiderati devono trovare corrispondenza con i prospetti del risultato di amministrazione che deve essere, per tale via, rielaborato, e costituiscono operazione preliminare rispetto alla approvazione del rendiconto 2023 che, senza una corretta determinazione degli accantonamenti/vincoli (già sussistenti e da riportare), si porrebbe in contrasto con il principio della continuità del bilancio, che deve consentire di ricostruire correttamente le somme accantonate/vincolate in ciascuno dei contigui cicli contabili.

Alla luce delle esposte considerazioni va assegnato al Comune di Arsìe il termine di 15 giorni, decorrenti dalla ricezione della presente deliberazione (la predetta operazione va opportunamente effettuata prima dell'approvazione del rendiconto per l'esercizio 2023), per la ricostruzione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021, nonché della parte libera, a seguito dell'inserimento degli accantonamenti e delle quote vincolate di cui ai punti precedenti.

Gestione dei residui

Sulla base degli schemi di rendiconto presenti nella banca dati BDAP e del questionario, sono state evidenziate le seguenti potenziali criticità, per le quali sono stati richiesti puntuali riscontri separati:

- sfioramento del parametro deficitario n. 8 “Effettiva capacità di riscossione”, come previsto dal DM 28 dicembre 2018, che ha presentato un'incidenza del 45,67% a fronte di una soglia minima prevista del 47%. A tal proposito si osserva che la deficitarietà deriva dalla gestione in c/residui, laddove la percentuale di riscossione è pari al 25,7%, ed in particolare per quanto attiene il titolo IV, largamente predominante nella massa creditoria. Specularmente, la situazione dei residui passivi presenta analoghe problematiche sia per quanto riguarda il basso grado di smaltimento (complessivamente pari al 39,7%), che per quanto concerne la prevalenza della massa debitoria afferente la parte capitale, circostanza che pone grossi interrogativi in merito all'effettiva implementazione dell'armonizzazione contabile, dal momento che

parrebbe palesarsi la non corretta applicazione dell'imputazione della spesa nell'esercizio di esigibilità, anche se non si sono riscontrate segnalazioni in merito da parte dell'Organo di revisione;

- accumulo dei residui passivi del titolo I, passati da € 426.427,75 all'1/1/2021 ad € 515.091,22 al 31/12/2021, per effetto di un basso tasso di pagamento in c/residui, pari al 64,4%, presumibilmente imputabile alle acclamate difficoltà dell'Ente in merito al rispetto della tempestività dei pagamenti.

Ai suindicati rilievi l'Ente ha fornito la seguente risposta: *"In riferimento allo sforamento del parametro deficitario n. 8 "Effettiva capacità di riscossione" per l'anno 2021, causato altresì dalle difficoltà operative incontrate durante l'emergenza da Covid-19, si fa presente che sono stati attuati interventi correttivi e che per l'anno 2022 tale parametro è stato rispettato, in quanto il valore si attese al 48,50% rispetto al valore minimo del 47%.*

Per quanto riguarda l'aumento dei residui passivi del titolo I° della spesa l'aumento è effettivamente causato dalle difficoltà incontrate nel rispettare la tempestività dei pagamenti nell'anno 2021, sempre in concomitanza con il periodo emergenziale da Covid-19.

È comunque intenzione dell'Ente, in occasione dell'approvazione del rendiconto per l'anno 2023, procedere ad un'attenta analisi dell'imputazione della spesa per anno di esigibilità".

Al riguardo questa Sezione pur prendendo atto delle difficoltà derivanti dal periodo della pandemia, non può non rilevare lo sforamento di un parametro deficitario, in particolare se la violazione risulta correlata a carenze strutturali di personale. Rileva inoltre che il rispetto borderline del parametro P8 nel 2022 (per quanto emerso dalla risposta dell'Ente) ed i reiterati ritardi nei pagamenti (cfr *infra*) costituiscono importanti criticità che limitano il regolare svolgimento dell'attività amministrativa.

In merito al grado di realizzo dei residui attivi, la Sezione non può non richiamare l'attenzione sull'esigenza di operare una rigorosa ed attenta verifica di tali poste, finalizzata a mantenere in bilancio solo quelle per le quali la riscossione/pagamento possa essere previsto con un ragionevole grado di certezza.

La Sezione sottolinea, in via generale, che solo un'accurata e ponderata attività di previsione "a monte" e di accertamento nel corso dell'esercizio (e non alla fine dello stesso), può preservare l'ente locale dall'irregolare "accumulo" di residui attivi che, se di rilevante consistenza e difficile, se non impossibile, riscuotibilità, possono incidere in maniera determinante sull'effettiva disponibilità di cassa dell'ente, che si riverbera necessariamente nel ritardo dei pagamenti, con conseguente accumulo della massa debitoria.

Tempestività dei pagamenti

È stato riscontrato, per l'esercizio 2021, un indicatore di tempestività dei pagamenti pari a 8,2 giorni (come desunto dalla sezione trasparenza del sito istituzionale, non essendo valorizzato il relativo dato tra gli indicatori BDAP), segnale di non marginali ritardi nei pagamenti verso i propri creditori, che non sembrano trovare giustificazione alla luce della disponibilità di cassa e della contestuale assenza di utilizzo delle anticipazioni di tesoreria. Sono stati chiesti chiarimenti in merito, con indicazione anche dei correttivi nel frattempo adottati per rientrare nel rispetto dei termini di pagamento previsti dalla legge, oltre a

chiarire se l'Ente abbia sostenuto delle spese per interessi di mora, eventualmente corrisposti ai creditori tardivamente soddisfatti.

In risposta l'Ente ha precisato che: *“L'indice di tempestività dei pagamenti nel 2021 che è stato pari al 8,2 giorni nel 2021 non è dovuto a deficit di cassa, ma all'esiguità del personale in servizio presso l'Ente paragonata ai sempre più numerosi adempimenti richiesti.*

Tuttavia, in seguito alla riorganizzazione del flusso dei dati tra gli uffici, tale indice è in fase di miglioramento, in quanto nell'anno 2022 si attesta a 6,1 giorni e nell'anno 2023 corrisponde a 0,23 giorni. Non risultano tuttavia agli atti, per l'anno 2021, richieste per spese di interessi di mora da parte di creditori.

Questa Sezione pur prendendo atto che la situazione è in via di progressivo miglioramento, anche se la segnalata criticità è destinata a permanere fino a tutto il 2023, evidenzia che il rispetto della tempestività dei pagamenti risponde ad uno specifico obbligo di legge previsto dall'art. 4 del D.Lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, con cui è stata data attuazione alla direttiva 2000/35/CE relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali e da tale obbligo di legge consegue la necessità di adottare ogni misura organizzativa idonea a garantire il rispetto dei limiti di legge previsti dalla normativa vigente.

Pertanto, il Collegio nell'accertare per l'esercizio 2021 il mancato rispetto della tempestività dei pagamenti, vista l'evoluzione di tale indicatore nel biennio successivo, invita il Comune di Arsìe a proseguire nell'adozione di ogni misura in grado di garantire il rispetto dei termini di pagamento, sia a livello organizzativo che strutturale.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al bilancio di previsione 2021/2023 e al rendiconto 2021 del Comune di Arsìe (BL):

- riscontra la mancata valorizzazione del FPV nel bilancio di previsione 2021-2023; richiama l'attenzione dell'Ente sulla necessità di determinare correttamente il FPV sin dalla fase di predisposizione del bilancio di previsione, secondo le modalità previste dagli indicati principi contabili;
- rileva la non corretta compilazione del prospetto relativo agli equilibri di bilancio ed invita l'Ente ad attenersi scrupolosamente in futuro alle disposizioni previste in materia;
- rileva una errata determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità, non aderente a quanto previsto dal principio contabile di cui all'allegato n. 4/2 al D.Lgs. 118/2011; invita, pertanto, il Comune di Arsìe ad adoperarsi per costituire correttamente tali accantonamenti, in ragione dei richiamati principi contabili;
- rileva la mancata compilazione degli Schemi di bilancio per il 2021, avuto riguardo sia alle somme da accantonare che da vincolare sul risultato di amministrazione. Invita l'Ente a verificare la sussistenza di somme da accantonare e vincolare, fornendo una completa esposizione dei dati nei prospetti di cui agli allegati a1) concernente il dettaglio degli accantonamenti e a2) *“Elenco risorse vincolate”*, ai fini di una precisa ricostruzione e

verifica dell'effettivo raggiungimento degli equilibri di bilancio anche in sede consuntiva. Assegna al Comune di Arsié il termine di 15 giorni, decorrenti dalla ricezione della presente deliberazione, per la trasmissione degli atti indicati in parte motiva;

- rileva il mancato rispetto del parametro deficitario n. 8 di cui al D.M. 28 dicembre 2018;

- rileva che l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui al DPCM del 22 settembre 2014 è pari a 8,2 giorni;

Si rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del D. Lgs. n. 33/2013.

Copia della presente pronuncia sarà trasmessa in via telematica, mediante l'applicativo Con.Te, al Presidente del Consiglio Comunale, al Sindaco ed all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Arsié (BL).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 10 aprile 2024.

Il Magistrato relatore

f.to digitalmente Vittorio Zappalorto

Il Presidente

f.to digitalmente Maria Elisabetta Locci

Depositata in Segreteria il 11 aprile 2024.

Il Direttore di Segreteria

f.to digitalmente Letizia Rossini