



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Maria Riolo	Presidente
dott. Marcello Degni	Consigliere
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott.ssa Alessandra Cucuzza	Primo Referendario
dott. Giuseppe Vella	Referendario (relatore)
dott.ssa Rita Gasparo	Referendario
dott. Francesco Liguori	Referendario
dott.ssa Alessandra Molina	Referendario

nella camera di consiglio da remoto del 08.04.2021 ex art. 85, comma 3, lett. e), del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito dalla legge 24 aprile 2020 n. 27, emergenza epidemiologica COVID-19, come da ultimo modificato dall'art. 26-ter del decreto-legge 14 agosto 2020 n. 104, inserito in sede di conversione con la legge 13 ottobre 2020, n. 126, ha pronunciato la seguente

DELIBERAZIONE

nei confronti del Comune di Pisogne (BS)

rendiconto esercizio finanziario 2018

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 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, da ultimo modificata con deliberazione del Consiglio di presidenza n. 229 dell'11 giugno 2008;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

Visto l'art. 3 del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Esaminato il questionario sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2018, redatto dall'Organo di revisione del Comune di Pisogne (BS), sulla base dei criteri indicati dalla Sezione delle autonomie;

Viste le richieste istruttorie, prot. 19986 del 27/11/2020 e successiva integrazione prot. 4379 del 17/02/2021;

Vista le risposte del Comune di Pisogne, a firma del Responsabile del Servizio finanziario, e i relativi allegati, prot. 2797 del 4/02/2021 e successiva integrazione prot. 5323 del 22/02/2021;

Visto il provvedimento del Presidente della Sezione con cui la questione è stata deferita nell'odierna camera di consiglio per adottare pronuncia ex art. 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266/2005;

Vista la nota, prot. Cdc 12539 del 30/03/2021, inviata dal Comune in seguito all'avvenuto deferimento, con la quale si ribadiscono le argomentazioni già espresse in sede di riscontro istruttorio;

Vista l'ordinanza n. 47/2020, con la quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna adunanza con modalità da remoto;

Dato atto che il collegamento è avvenuto a mezzo della piattaforma "Microsoft teams";

Udito il relatore, Referendario dott. Giuseppe Vella.

PREMESSO CHE

a seguito dell'esame del questionario sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2018, è stata svolta un'attività istruttoria, volta ad acquisire informazioni e chiarimenti in merito a diverse criticità riscontrate dall'ufficio, come meglio di seguito esplicitato, rispetto a cui l'Ente ha fornito gli elementi richiesti, con nota prot. 2797 del 4/02/2021 e successiva integrazione con nota prot. 5323 del 22/02/2021;

Ciò posto, il Magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'Ente si è già instaurato in via cartolare e che le criticità emerse trovano riscontro documentale, ha chiesto al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul Comune di Pisogne (BS) all'esame del Collegio.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, co. 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (co. 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti. La magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, co. 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di finalizzare le verifiche della magistratura contabile all'adozione di effettive misure correttive da parte degli Enti interessati. L'art. 3, co. 1 lett. e) del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha introdotto nel Tuel l'art. 148-bis, significativamente intitolato *"Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione"*

finanziaria degli enti locali", 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". In base all'art. 148-bis, comma 3, del Tuel, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza "di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno", gli enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, "i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio" e a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi sono idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o di esito negativo della valutazione, "è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria". Come precisato dalla Corte costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del d. l. n. 174 del 2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte

dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti. Queste verifiche sui bilanci degli enti territoriali sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale - finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito dai suddetti controlli di questa Corte in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost. Alla Corte dei conti è, infatti, attribuito il vaglio sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico. Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale), che, nel comma premesso al comma 1 all'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico. Qualora le irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-bis, co. 3 del Tuel, siffatta funzione del controllo sui bilanci di questa Corte suggerisce di segnalare agli enti anche irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente. In ogni caso, l'Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni che ha ricevuto e ad adottare interventi idonei per addivenire al loro superamento. L'esame della Corte è limitato ai profili di criticità ed irregolarità segnalati nella pronuncia, sicché l'assenza di uno specifico rilievo su altri profili non può essere considerata quale implicita valutazione positiva.

2. Irregolarità della gestione finanziaria.

La Sezione illustra, nel prosieguo, le principali criticità riscontrate alla luce delle risposte fornite dall'Ente, riservando sulle stesse e sulle altre segnalate in sede istruttoria tutti gli eventuali ed ulteriori approfondimenti che risulteranno necessari in occasione delle verifiche sui rendiconti degli esercizi successivi. Tutti gli esercizi sopravvenienti nel tempo, difatti, sono collegati fra loro "in modo ordinato e concatenato" in quanto, come sottolineato in più occasioni dalla giurisprudenza contabile e da quella costituzionale, *"il principio di continuità degli esercizi finanziari pubblici, che è uno dei parametri teleologicamente collegati al principio dell'equilibrio pluriennale del bilancio di cui all'art. 81 Cost., esige che ogni rendiconto sia geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente, dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie"* (in tal senso Corte cost., 5 marzo 2018, n. 49, il principio è richiamato da Corte dei conti, Sezione delle autonomie, in occasione dell'elaborazione delle linee guida sui rendiconti 2018 approvate con delibera n. 12/2019/INPR).

2.A. Fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE).

Con riferimento al FCDE, la quota accantonata nell'avanzo di amministrazione al 31/12/2018 è stata pari a euro 234.998,28.

In merito alla composizione del FCDE il Magistrato istruttore ha ritenuto di effettuare un approfondimento e, conseguentemente, con nota del 27/11/2020 venivano richiesti al Comune di Pisogne i seguenti chiarimenti sul consuntivo 2018:

"Fornire chiarimenti in merito al FCDE, esplicitando analiticamente le modalità di formazione dello stesso sia in sede di bilancio preventivo sia in sede di assestamento specificando le eventuali variazioni, ai sensi del principio contabile 4/2 allegato al D.Lgs 118/2011, nonché allegare le tabelle di calcolo dello stesso (per ogni singola categoria di entrata individuata come di dubbia esigibilità) esplicitando il metodo contabile utilizzato così come prescrive il principio contabile 4/2 allegato al D.Lgs 118/2011 e motivando le entrate considerate di dubbia e difficile esazione e quelle non considerate tali, tenuto conto dell'andamento delle riscossioni in c/residui nel quinquennio precedente".

Con successiva nota istruttoria è stato, altresì, chiesto all'Ente di inviare le tabelle di calcolo del FCDE in sede di rendiconto.

Il Comune in sede di riscontro delle istruttorie *de quibus* ha inviato, dunque, i prospetti di calcolo del FCDE, sia a preventivo che a rendiconto, che seguono, specificando che è stato utilizzato il metodo ordinario con il calcolo della media semplice.

Dalla tabella trasmessa dal Comune emerge che l'ente si è avvalso della facoltà di accantonare in sede di previsione poco più del 75% del FCDE Totale (euro 184.350,00 anziché euro 174.630,94, che costituiscono il 75% minimo da accantonare su un ammontare totale del FCDE di euro 232.841,25), come peraltro consentito dall'art 3.3. dell'allegato 4.2 del Dlgs 118/2011.

Dalla stessa tabella si rileva che l'ente non ha effettuato stanziamenti in sede di previsione, e conseguentemente nemmeno accantonato alcuna somma al FCDE, per la risorsa "Accertamento liquidazione ICI".

Il calcolo del FCDE a consuntivo è stato riportato dall'ente secondo quanto riassunto nella seguente tabella:

Residui attivi		2014	2015	2016	2017	2018	Totali	totale residui conservati al 31.12. 2018	F.C. D.E. costituito al 31.12. 2018	MEDIA	Completamento a 100	Somma da accantonare
ACCERTAMENTI IMU + TASSA RIFIUTI (cap. 1011 + 1016 + 1085 + 1087 + 1088 + 1095 + 1096)	residui complessivi all'1.01	247.257,26	760.083,44	619.863,59	453.588,82	562.560,46	2.643.353,57	295.110,26	145.843,49	49,42		145.853,71
	riscossioni in c/residui al 31.12	102.334,59	458.033,09	364.195,65	110.663,59	383.004,57	1.418.231,49					
	percentuale di riscossione	41,39	60,26	58,75	24,40	68,08	53,65			50,58	49,42	
SANZIONI AMMINISTRATIVE CDS (cap. 3400)	residui complessivi all'1.01	10.294,00	5.936,59	2.990,12	4.078,97	10.475,28	33.774,96	8.053,76	48,32	0,60		48,21
	riscossioni in c/residui	10.294,00	5.810,56	2.964,11	4.078,97	10.475,28	33.622,92					

	ui al 31.12											
	percen tuale di riscossi one	100,00	97,88	99,13	100,00	100,00	99,55			99,40	0,60	
PROVENTI SERVIZI VARI (cap. 3435 + 3450 + 3451 + 3460 + 3470 + 3491 + 3535 + 3546 + 3560)	residui comple ssivi all'1.0 1	220.16 4,49	162.60 6,77	144.03 3,26	212.48 0,03	156.96 5,48	896.250 ,03	155.88 4,97	65.518 ,45	42,03		65.513,34
	riscossi oni in c/resid ui al 31.12	143.56 1,86	112.28 5,45	23.378 ,83	157.62 0,47	102.33 1,34	539.177 ,95					
	percen tuale di riscossi one	65,21	69,05	16,23	74,18	65,19	60,16			57,97	42,03	
INTROITI E RIMBORSI DIVERSI (cap. 3680)	residui comple ssivi all'1.0 1	1.339, 45	6.493, 25	3.635, 32	12.292 ,91	8.882, 40	32.643, 33	46.223 ,83	23.588 ,02	51,0299 9903		23.589,49
	riscossi oni in c/resid ui al 31.12	467,09	5.137, 89	1.939, 68	906,80	6.226, 79	14.678, 25					
	percen tuale di riscossi one	34,87	79,13	53,36	7,38	70,10				48,97	51,03	

Totale FCDE da accantonare.

235.004,75

Totale FCDE accantonato dall'Ente

234.998,28

Dall'esame del consuntivo a BDAP i residui del Titolo 3-tipologia 1, appaiono di consistenza maggiore (€318.631,51) rispetto a quanto calcolato nella tabella FCDE a rendiconto trasmessa in istruttoria (€155.884,97). Il FCDE calcolato dall'Ente è di €65.518,45, che è congruo se riferito ai residui indicati in istruttoria (€155.884,97), ma non se rapportato al totale dei residui del Titolo 3 tipologia 1 indicati su BDAP (€318.631,51). Così anche per la tipologia "Introiti e rimborsi diversi" in istruttoria è indicato un importo di €46.223,83 e su di esso si calcola un importo di FCDE di €23.588,00, mentre su BDAP alla tipologia 500 del Titolo 3 "Rimborsi e altre entrate

correnti” si vede lo stesso importo FCDE indicato in istruttoria ma l’importo dei residui attivi al 31.12 è più alto (€71.011,25).

Il totale dei residui attivi del Titolo 3, da BDAP, comunque, ammonta a €400.025,01 ed il relativo accantonamento a FCDE appare sottostimato se rapportato all’intero ammontare dei residui del Titolo 3.

Stessa fattispecie per le “sanzioni CDS” per cui si è accantonato euro 48,32, indicando in istruttoria come residui €8.053,76, mentre su BDAP la somma dei residui totali del Titolo 3 tipologia 200 (Proventi derivanti dall’attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti) ammonta a €10.360,21.

Dall’analisi dell’allegato “elenco residui 2018” si comprende, quindi, che non tutto l’importo del titolo 3 è stato conteggiato per il calcolo FCDE, ma che si siano estratti soltanto alcuni tributi (e i cui capitoli sono stati indicati in istruttoria). Ad es. la parte relativa alle “sanzioni CDS” e non altri proventi da repressione attività illeciti amministrativi.

Per quanto riguarda, invece, i “proventi per servizi vari” anche sommando tutti i residui dei capitoli indicati dall’ente come base di calcolo FCDE, si ottiene una somma di molto inferiore rispetto a quanto indicato in istruttoria (circa 75.000 euro a fronte dei 155.000 indicati in istruttoria).

In definitiva non è dato sapere perché si è scelta una tipologia di tributi di importo abbastanza esiguo in confronto alla mole dei residui, sia confrontata con il totale dei residui del Titolo 3 (circa €400.000) sia sul totale dei residui dei primi 5 titoli di tutte le entrate, escluso il Titolo 2 (circa €1.600.000).

Ad es. per il Titolo 4 non si è provveduto ad accantonare nulla pur avendosi €900.000 euro di residui attivi totali.

Si rilevano tra, l’altro, delle discrepanze tra i dati BDAP e i dati indicati nella tabella a pag. 32 del questionario del revisore, relativa all’andamento della riscossione in conto residui nell’ultimo quinquennio e all’accantonamento a FCDE. Non viene segnalato ad es. l’accantonamento a FCDE per “sanzioni per violazione codice della strada” che invece risulta sia dall’istruttoria che dai dati BDAP, e nemmeno i dati sugli altri tributi

riportati nella suddetta tabella del revisore trovano riscontro nell'istruttoria inviata dall'ente.

Nel Titolo 4 (per cui come anzidetto si ha un'alta incidenza di residui e nessun accantonamento) si registra, infine, una bassa percentuale di riscossione in conto competenza (44,54%), come da tabella a pag. 30 del questionario del Revisore.

In merito a tale punto, la recente deliberazione della Corte dei conti Sezione Controllo Piemonte n. 102/2020, ha affermato che *"(S)e è pur vero che il principio contabile sopra riportato stabilisce nell'esempio 5 che spetta al Comune "individuare le categorie di entrate stanziata che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione. La scelta del livello di analisi è lasciata al singolo ente, il quale può decidere di fare riferimento alle tipologie o di scendere ad un maggiore livello di analisi, costituito dalle categorie, o dai capitoli", la scelta deve essere conforme ai postulati generali previsti dal D.Lgs. n. 118 del 2011, tra i quali i postulati della prudenza e della veridicità."*

Infatti, sebbene il principio contabile applicato non predetermini le «entrate di dubbia e difficile esazione», la determinazione degli accertamenti di entrata (e, di conseguenza, dei residui attivi) di dubbia e difficile esazione non può considerarsi libera, necessitando di congrua motivazione in ragione del tasso di riscossione registrato dalle singole tipologie di entrata in esercizi precedenti o di eventuali ulteriori elementi di fatto o di diritto noti all'ente.

Alla luce delle sopra esposte considerazioni, appaiono, quindi, sottostimati gli accantonamenti a FCDE e si rilevano delle discrasie tra i dati forniti dal revisore e quelli risultanti dalla banca dati BDAP, che è necessario correggere.

Sul punto, si rammenta che, secondo quanto previsto dall'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011 – principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria – par. 3.3 ed esempio n. 5, in occasione della predisposizione del bilancio di previsione è necessario calcolare, per ciascuna categoria di entrata stanziata che possa dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione, la media tra incassi in c/competenza e accertamenti degli ultimi cinque esercizi. La media potrà essere calcolata secondo le seguenti modalità:

- a. media semplice (sia la media fra totale incassato e totale accertato, sia la media dei rapporti annui);
- b. rapporto tra la sommatoria degli incassi di ciascun anno ponderati con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio - rispetto alla sommatoria degli accertamenti di ciascuna anno ponderati con i medesimi pesi indicati per gli incassi;
- c. media ponderata del rapporto tra incassi e accertamenti registrato in ciascun anno del quinquennio con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio.

Il FCDE di previsione è determinato, poi, applicando all'importo complessivo degli stanziamenti di ciascuna delle entrate, che possa dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione, una percentuale pari al complemento a 100 delle medie di cui sopra. In occasione della redazione del rendiconto, invece, occorre fare riferimento "all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti". In definitiva, la quantificazione della quota di risultato di amministrazione accantonata a FCDE è determinata applicando all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti, il complemento a 100 della media del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi.

Ne deriva, dunque, che il riferimento agli accertamenti e agli incassi di competenza è corretto solo per il calcolo del FCDE in sede di bilancio di previsione e non per il calcolo del FCDE in sede di rendiconto; esclusivamente in sede di bilancio di previsione, peraltro, sarà possibile effettuare l'abbattimento del FCDE (tale abbattimento, secondo i principi contabili, "nel 2017 è pari almeno al 70 per cento, nel 2018 è pari almeno al 75 per cento, nel 2019 è pari almeno all'85 per cento, nel 2020 è pari almeno al 95 per cento e dal 2021 l'accantonamento al fondo è effettuato per l'intero importo").

Il metodo di calcolo ordinario, in definitiva, prevede che, a consuntivo, il FCDE sia quantificato in stretta correlazione con l'andamento delle riscossioni in c/residui degli ultimi 5 esercizi.

Preme, tra altro, precisare, che la Sezione delle autonomie della Corte dei conti, con la deliberazione n. 32/2015/INPR, ha affermato che uno degli elementi di maggiore rilevanza nella determinazione del risultato di amministrazione è quello della corretta determinazione del 'Fondo crediti di dubbia esigibilità', che deve intendersi come un fondo rischi finalizzato a tutelare l'ente impedendo l'utilizzo di entrate di dubbia esigibilità a finanziamento di spese esigibili. *"L'adeguata quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità - in conformità al principio applicato della contabilità finanziaria (punto 3.3, es. n. 5) - determina la veridicità del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 e preserva l'ente da disavanzi occulti e da potenziali squilibri di competenza e di cassa, allorché sia utilizzato l'avanzo di amministrazione libero, in realtà non disponibile"*.

Il Collegio, pertanto, richiede un'attenta verifica, già in sede di approvazione del rendiconto anno 2020, della metodologia utilizzata e dell'importo accantonato, nonché ritiene necessario, inoltre, eliminare le discrasie rilevate tra i dati forniti dal revisore e quelli desunti dalla banca dati BDAP₇, rammentando che *"Fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione"*.

2.B. Crediti inesigibili

Con nota istruttoria del 27/11/2020, il Magistrato istruttore ha ritenuto di approfondire la tematica dei crediti inesigibili, ed all'uopo ha chiesto al Comune di chiarire la risposta negativa fornita alla domanda 5.2.1.3 (pag. 9), come già rilevato nel questionario per l'e.f. 2017, fornendo le ragioni giustificative del mancato mantenimento nello Stato Patrimoniale dei crediti dichiarati inesigibili e non prescritti, come previsto dall'art. 230, comma 5, Tuel.

In riscontro alla nota istruttoria il Comune ha, in merito, precisato che la risposta negativa alla domanda 5.2.1.3 (pag. 9) non è corretta. Infatti, i residui attivi sono stati eliminati non in quanto inesigibili ancorché non ancora prescritti, ma in quanto non dovuti per varie motivazioni.

In materia preme precisare che l'art. 230, comma 5, del Tuel prevede che lo stato patrimoniale comprende anche i crediti inesigibili, stralciati dal conto del bilancio, sino al compimento dei termini di prescrizione. Al rendiconto della gestione è allegato l'elenco di tali crediti distintamente rispetto a quello dei residui attivi.

In merito i principi di **prudenza, comparabilità e verificabilità** stanno alla base delle valutazioni patrimoniali. In riferimento al principio di prudenza il postulato n.9 dell'allegato 1 al d.lgs 118/2011, dispone infatti, che : *“Il principio della prudenza non deve condurre all'arbitraria e immotivata riduzione delle previsioni di entrata, proventi e valutazioni del patrimonio, bensì esprimere qualità di giudizi a cui deve informarsi un procedimento valutativo e di formazione dei documenti del sistema di bilancio che risulti veritiero e corretto”*.

Il postulato n.12 del medesimo allegato al d.lgs 118/2011, invece, sancisce che:

“Nell'ambito della stessa amministrazione pubblica la comparabilità dei bilanci in periodi diversi è possibile se sussistono le seguenti condizioni:

- la forma di presentazione è costante, cioè il modo di esposizione delle voci deve essere uguale o almeno comparabile;*
- i criteri di valutazione adottati sono mantenuti costanti. L'eventuale cambiamento deve essere giustificato da circostanza eccezionale per frequenza e natura. In ogni caso l'effetto del cambiamento dei criteri di valutazione sul risultato dell'esercizio e sul patrimonio netto deve essere adeguatamente illustrato e motivato”*.

Tutto ciò posto, la Sezione prende atto dell'errore del Comune in merito alla non pertinente qualificazione dei crediti *de quibus*.

2.C. Indebitamento e deficitarietà strutturale.

Il Magistrato istruttore, al fine di verificare la consistenza dell'indebitamento dell'Ente, ha chiesto in via istruttoria di : *“Fornire delucidazioni in merito al debito complessivo contratto nell'esercizio 2018, pari a euro 159.500,00 (cfr. tabella 2, pag. 34 del questionario e pag. 25 della relazione del revisore), anche in riferimento all'articolo 119, comma 6, Cost., e del mancato rispetto del parametro di deficitarietà strutturale “Sostenibilità debiti finanziari”, di cui al decreto del Ministero dell'Interno del 28/12/2018, come peraltro attestato a pag. 32 della relazione dell'organo di revisione al rendiconto 2018 “*

In merito l'Ente in sede di riscontro ha precisato che: *“tale debito si riferisce a finanziamenti concessi dal Consorzio B.I.M. di Vallecamonica per Euro 99.500,00 quale fondo di rotazione, finalizzato alla realizzazione di impianti sportivi presso la frazione di Gratacasolo per Euro 26.500,00 e per Euro 73.000,00 finalizzato alla realizzazione di un parcheggio pubblico situato in Via Piangrande. La rimanente parte di € 60.000,00 si riferisce a un mutuo Cassa Depositi e Prestiti finalizzato a lavori di somma urgenza resisi necessari a seguito di una frana sul territorio comunale verificata a causa di avverse condizioni metereologiche. Al momento della contrazione del mutuo risultavano vigenti i parametri di cui (D.M. Interno 18/02/2013) ed il parametro n. 7 (relativo all'indebitamento dell'Ente) risultava rispettato; i nuovi parametri sono stati introdotti il 28.12.2018, ovvero, successivamente alla contrazione del mutuo avvenuta in data 20/12/2018. Inoltre si evidenzia che, fermo restando quanto sopra, la contrazione dei mutui probabilmente è stata effettuata tenendo conto del fatto che a fine 2020 giungevano a scadenza naturale gli ammortamenti di diversi mutui contratti dall'ente per un ammontare complessivo di rata pari a circa Euro 248.247,00. Dal 2019 non risultano più contratti ulteriori indebitamenti”*.

In merito l'art. 119, comma 6, della Costituzione, nel testo sostituito dalla legge costituzionale n. 3/2001 e poi modificato dalla legge costituzionale n. 1/2012, enuncia la c.d. «regola aurea» del divieto di indebitamento per spese diverse dagli investimenti, stabilendo che Comuni, Province, Città Metropolitane e Regioni «Possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con la contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio. È esclusa ogni garanzia dello Stato sui prestiti dagli stessi contratti».

Tale disciplina impone due regole generali.

La prima prevede una regola di tipo “*permissivo condizionato*”, considerato che permette agli Enti locali di indebitarsi a condizione che i proventi siano destinati alle spese di investimento, essendo, di converso, preclusa la contrazione di mutui per coprire spese correnti.

Tale norma corrisponde a quella che nella scienza economica viene definita “*regola aurea*”, in considerazione del fatto che le spese per investimento generano, nel medio

o lungo termine, un incremento di ricchezza, rispetto alle spese correnti che hanno, invece, carattere redistributivo.

L'altra regola è, invece, di tipo *“proibitivo”*, in quanto vieta l'apposizione della garanzia da parte dello Stato ai debiti contratti dalle Regioni e dagli altri Enti locali.

La stessa Corte costituzionale con sentenza n. 188/2014 ha precisato che:

- il precetto contenuto nell'art. 119, comma 6, Cost. è inscindibilmente collegato ed integrato con altri principi costituzionali quali il coordinamento della finanza pubblica (*art. 117, comma 3, Cost.*), la tutela degli equilibri di bilancio (*art. 81 Cost.*) e l'ordinamento civile (*art. 117, comma 2, lett. l), Cost.*);

- con riferimento alla tutela degli equilibri di bilancio, *«la ratio del divieto di indebitamento per finalità diverse dagli investimenti trova fondamento in una nozione economica di relativa semplicità. Infatti, risulta di chiara evidenza che destinazioni diverse dall'investimento finiscono inevitabilmente per depauperare il patrimonio dell'ente pubblico che ricorre al credito»*.

La regola del divieto di indebitamento per spese diverse dagli investimenti è, tra altro, ribadita dall'art. 10, comma 1, L. 24 dicembre 2012, n. 243, secondo cui *“Il ricorso all'indebitamento da parte delle Regioni, dei Comuni, delle Province, delle Città Metropolitane, delle Province autonome di Trento e di Bolzano è consentito esclusivamente per finanziare spese di investimento con le modalità e nei limiti previsti dal presente articolo e dalla legge dello Stato”*.

In riferimento agli Enti locali, quale il caso di specie, l'art. 202, comma 1, del d.lgs. 18.8.2000, n. 267 (Tuel) prevede, altresì, che: *“Il ricorso all'indebitamento da parte degli Enti locali è ammesso esclusivamente nelle forme previste dalle leggi vigenti in materia e per la realizzazione degli investimenti. Può essere fatto ricorso a mutui passivi per il finanziamento dei debiti fuori bilancio di cui all'articolo 194 e per le altre destinazioni di legge”*.

A carattere sanzionatorio, inoltre, l'art. 30, comma 15, della l. 27.12.2002, n. 289 (*«Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – legge finanziaria 2003»*) ha sancito la nullità degli atti e dei contratti posti in essere in

violazione dell'art. 119 Cost., attribuendo alle Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei Conti il potere di irrogare agli amministratori, che hanno assunto la relativa delibera, la condanna a una sanzione pecuniaria pari a un minimo di cinque e fino ad un massimo di venti volte l'indennità di carica percepita al momento di commissione della violazione.

Tutto ciò posto la Sezione prende atto di quanto rappresentato dall'Ente, con particolare riferimento alla mancata contrazione dal 2019 di ulteriore indebitamento, ed invita lo stesso al rispetto delle previsioni sopra richiamate.

2.D. Accantonamenti e vincoli nel risultato di amministrazione (contabilizzazione quota fondo decentrato; Fondo Pluriennale Vincolato).

In sede di verifica dei questionari e, in particolare, del risultato di amministrazione, il Magistrato istruttore ha ritenuto di approfondire tale profilo, chiedendo con apposita istruttoria di: *“chiarire in dettaglio la composizione del risultato di amministrazione al 31/12/2018 per la parte riferita alla quota vincolata e a quella accantonata”*.

Ciò nella considerazione che, al riguardo, il disposto dell'art. 188 del Tuel (che, per quanto di interesse, si riporta di seguito integralmente) prevede che *“L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è immediatamente applicato ((...)) all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto. La mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione”*.

In fase di riscontro il Comune ha evidenziato i seguenti dati, come risultanti nella relazione sulla gestione:

“a) Parte accantonata:

> € 234.998,28: Fondo Crediti di Dubbia e Difficile Esazione;

b) Parte vincolata:

> € 257.092,56 vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili:

- € 15.025,00: 8% oneri urbanizzazione secondaria da destinare alle opere di culto non impegnate nel 2017 e nel 2018;*
- € 15.578,62: 10% dei proventi da concessioni edilizie da destinare ad eliminazione di barriere architettoniche;*

- € 14.900,39: Reticolo idrico: 50% delle somme incassate da inoltrare alla Comunità Montana;
 - € 27.904,49: fondo aree verdi – quota incassata dal 2011 al 2018 da trasferire alle Regione in quanto non utilizzate per le spese previste dalla normativa;
 - € 5.875,00: alienazioni: quota da destinare all'estinzione anticipata dei mutui;
 - € 43.750,00: vincolo Piano agricolo Forestale: vincolo del 50% degli introiti dalla vendita della legna per manutenzione strade silvo-pastorali;
 - € 13.719,53: maggiori accertamenti TARI rispetto alle spese del piano finanziario TARI;
 - € 36.264,63: vincolo di destinazione dei proventi sanzioni codice della strada ai sensi dell'art. 208 del D.lgs. 285/1992;
 - € 19.395,58: vincolo di destinazione proventi parcometro ai sensi dell'art. 7 del D.lgs. 285/1992;
- >€ 64.679,32: quota del fondo decentrato anno 2018 impegnabile alla sottoscrizione del contratto decentrato integrativo (quota per mancata sottoscrizione del Contratto collettivo decentrato integrativo);
- > € 72.986,16: vincoli derivanti da trasferimenti: contributi regionali incassati ma non impegnati nel 2018;
- > € 8.345,79: vincoli derivanti da contrazione di mutui: economie registrate su opere finanziate con mutui;
- > € 784,02: vincoli formalmente attribuiti dall'ente: debito fuori bilancio in fase di riconoscimento"

Parimenti, stante la presenza di reimputazioni agli esercizi successivi del FVP, il Magistrato istruttore ha chiesto all'Ente di relazionare sui cronoprogrammi e sulle ragioni a sostegno di tale operazione.

Il Comune, in riferimento a tale aspetto, ha evidenziato le motivazioni tecnico-giuridiche che seguono, per quanto attiene la costituzione dell'FPV:

"> spese correnti:

- produttività: trattasi di spesa per la produttività dei dipendenti che diventa esigibile nell'esercizio successivo e pertanto deve essere gestita con FPV;

- *onorari legali: trattasi di spese legali il cui contenzioso non è giunto a conclusione nel 2018 e pertanto l'impegno viene reiscritto nel 2019;*
- *altre spese: in sede di riaccertamento ordinario dei residui è stata rilevata la non esigibilità degli impegni al 31/12/18 e pertanto è stato costituito l'FPV di spesa per poter reiscrivere tali somme sull'esercizio 2019, anno in cui tali spese risultano esigibili.*

> spese in conto capitale:

- *spese di progettazione aggiudicate ma non completamente eseguite nel 2018 ed esigibili nel 2019"*

In merito, come precisato al punto 5.4 dell'allegato 4/2 al d.lgs 118/2011, *"il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata "*.

Tale saldo, dunque, garantisce la copertura di impegni di spesa già imputati ad esercizi successivi a quello in corso, e nasce dall'esigenza di rispettare la nuova competenza finanziaria cd. potenziata, rendendo chiaro lo sfasamento temporale intercorrente tra l'acquisizione delle entrate e l'effettivo impiego delle risorse.

Il FVP, calcolato in via preventiva nel bilancio preventivo, è oggetto di determinazione definitiva in sede di rendiconto.

In merito l'art.3, comma 5, del d.lgs. 118/2011, per quanto di interesse, prevede che:
"Nel corso dell'esercizio, sulla base dei risultati del rendiconto, è determinato l'importo definitivo degli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato e degli impegni assunti negli esercizi precedenti di cui il fondo pluriennale vincolato costituisce la copertura".

Tale determinazione definitiva scaturisce dal processo di riaccertamento dei residui ex art.228, comma 3, del Tuel, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento, in tutto od in parte, dei residui e della corretta imputazione di bilancio.

Con il riaccertamento dei residui al 31.12 dell'anno precedente, infatti, si verificano anche gli impegni di spesa imputati (o reimputati) negli esercizi successivi che corrispondono al FVP allocato nei bilanci, parte entrata, degli esercizi successivi, a copertura finanziaria delle medesime spese reimputate.

Tutto ciò posto, passando all'analisi del caso di specie, con particolare riferimento alla composizione del risultato di amministrazione vincolato, inerente la quota del fondo decentrato anno 2018 impegnabile alla sottoscrizione del contratto decentrato integrativo (€ 64.679,32), nonché per quanto attiene alla costituzione del FPV e alle spese relative al trattamento accessorio e premiante, preme alla Sezione richiamare, che il principio contabile punto 5.2 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, stabilisce che queste ultime *"liquidate nell'esercizio successivo a quello cui si riferiscono, sono stanziati e impegnati in tale esercizio. Alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento stesso accessorio e premiante, imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili. Alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate. Non potendo assumere l'impegno, le correlate economie di spesa confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili secondo la disciplina generale, anche nel corso dell'esercizio provvisorio. Considerato che il fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività presenta natura di spesa vincolata, le risorse destinate alla copertura di tale stanziamento acquistano la natura di entrate vincolate al finanziamento del fondo, con riferimento all'esercizio cui la costituzione del fondo si riferisce; pertanto, la spesa riguardante il fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività è interamente stanziata nell'esercizio cui la costituzione del fondo stesso si riferisce, destinando la quota riguardante la premialità e il trattamento accessorio da liquidare nell'esercizio successivo alla costituzione del fondo pluriennale vincolato, a copertura degli impegni destinati ad essere imputati all'esercizio successivo. Le verifiche dell'Organo di revisione, propedeutiche alla certificazione prevista dall'art. 40, comma 3-sexies, del D.Lgs. 165/2001, sono effettuate con riferimento all'esercizio del bilancio di previsione cui la contrattazione si riferisce. In caso di mancata costituzione del fondo nell'anno di riferimento, le economie di bilancio confluiscono nel risultato di amministrazione, vincolato per la sola quota del fondo obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale. Identiche regole si applicano ai fondi per il personale dirigente".*

Dal principio di cui sopra emergono alcune conseguenze giuscontabili, primo tra tutti il divieto che le quote del salario accessorio e premiale, destinate a essere effettivamente liquidate nell'esercizio successivo possano essere pagati in conto residui.

In secondo luogo, in caso di mancata costituzione del fondo nell'anno di riferimento, le economie di bilancio confluiscono nel risultato di amministrazione, vincolato per la sola quota del fondo obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale.

In particolare le somme di parte stabile riferibili al trattamento fondamentale, fisso e continuativo (ad esempio, progressioni economiche, indennità di comparto), si devono ritenere automaticamente impegnate a inizio esercizio secondo le disposizioni della lettera a), primo capoverso del punto 5.2 citato, mentre solo quelle, pur di parte stabile, che fuoriescono da tale nozione, confluiscono nel risultato vincolato di amministrazione (cfr. *Corte dei conti, Sez. controllo per il Molise delibera n. 1/2020/PRSP*). Ne consegue che le risorse variabili restano definitivamente acquisite al bilancio come economie di spesa, compresi i risparmi per il lavoro straordinario e le somme non integralmente utilizzate in anni precedenti (vd. *deliberazione di questa Sezione n.386/2019/PAR*).

Preme in merito precisare che la corretta gestione del fondo comprende “tre fasi obbligatorie e sequenziali” e solo nel caso in cui siano adempiute tutte correttamente, nell'esercizio di riferimento, le risorse riferite al fondo possono essere impegnate e liquidate. Più precisamente, la prima fase consiste nell'individuazione, in bilancio, delle risorse (stabili e variabili) che andranno a finanziare il fondo, la seconda nell'adozione, da parte del dirigente, dell'atto di costituzione del fondo, sottoposto alla certificazione dell'organo di revisione, e la terza nella sottoscrizione del contratto decentrato annuale che, secondo i nuovi principi della competenza finanziaria potenziata, costituisce titolo idoneo al perfezionamento dell'obbligazione. Solo quando si completa l'intero iter, l'Ente può impegnare il fondo e può pagare secondo

il principio della competenza potenziata (esigibilità) (cfr. Corte dei conti, Sez. controllo per il Molise, deliberazione n. 15/2018/PAR).

Evidenzia, altresì, questa Sezione che la costituzione del fondo è un atto unilaterale (determinazione a contrarre), che va adottato da parte del Dirigente prima possibile e si pone in termini di infungibilità rispetto alla successiva fase della contrattazione, momento in cui nasce il rapporto obbligatorio per l'Ente.

La costituzione del fondo, pur atto propedeutico ed essenziale, attribuisce, quindi, un provvisorio vincolo di destinazione alle somme (fisse e variabili) che si perfeziona solo in seguito alla sottoscrizione della contrattazione integrativa, atto presupposto indefettibile, costituente titolo legittimante, che permette all'Ente di impegnare il fondo e poter pagare secondo il principio della competenza potenziata (esigibilità).

Proprio alla luce di tali considerazioni va stigmatizzata la prassi della cosiddetta "contrattazione tardiva", ovvero quella che interviene nell'esercizio successivo a quello di riferimento, con la conseguenza che, in assenza di sottoscrizione dell'accordo decentrato entro il 31 dicembre dell'esercizio di competenza, l'Ente non può impegnare le somme destinate al pagamento di specifici progetti e che, in assenza della determina di costituzione del fondo, le risorse variabili, eventualmente accantonate, costituiscono economie di bilancio "libere", non potendo confluire nell'avanzo vincolato, dove deve essere riportata solo la quota del fondo obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale e la parte stabile (cfr. Corte dei conti, Sez. controllo per il Veneto, deliberazione n. 263/2016/PAR).

Alla luce delle superiori considerazioni, la Sezione, pur ritenuto meritevole di attenzione, non condivide quel filone giurisprudenziale (Corte dei conti, Sez. controllo per il Friuli Venezia Giulia, deliberazione n. 29/2018/PAR), fatto proprio dall'Aran con parere CFL.17 del 30 ottobre 2018, che prevede la possibilità di erogare la produttività anche in caso di sottoscrizione nell'anno successivo dei contratti decentrati a condizione che: **a)** sia stata effettuata la formale e definitiva costituzione del Fondo per la produttività nel corso dell'esercizio, in tutte le sue componenti, qualitative e quantitative; **b)** sia intervenuta l'emissione della certificazione dell'organo di revisione; **c)** sia avvenuta entro l'anno la tempestiva assegnazione degli obiettivi (singolari e/o collettivi) in modo che il

personale dipendente all'uopo individuato abbia potuto dispiegare consapevolmente e proficuamente le proprie energie lavorative a favore dell'attività incentivata e nell'interesse finale dell'attività incentivata e nell'interesse finale dell'ente.

Tale orientamento, probabilmente attento alle dinamiche gestionali degli Enti, che spesso si trovano ad approvare i documenti contabili nel corso avanzato dell'esercizio, si scontra, a parere di questa Sezione, con l'esigenza che la contrattazione debba avvenire tempestivamente all'inizio dell'esercizio, per stabilire contestualmente le regole per la corresponsione del trattamento accessorio legato alla produttività individuale e collettiva sulla base di verificati incrementi di efficienza. La tempestività della costituzione del fondo e la conseguenziale sottoscrizione del contratto integrativo, rilevano, infatti, al fine di consentire l'erogazione delle risorse solo dopo aver accertato i risultati che l'istituto contrattuale ritiene necessari per la distribuzione delle misure premiali.

Precisa la Sezione, che una fattispecie di sottoscrizione della contrattazione nell'anno successivo (anche in presenza nell'anno di un'ipotesi di contratto sottoscritto), verosimilmente, trova la sua giustificazione nell'impossibilità di completare, nell'anno, le procedure iniziate in **prossimità** della fine dello stesso (certificazione Organo di revisione, autorizzazione dell'organo esecutivo alla sottoscrizione).

Modus operandi che, a parere di questa Sezione, stride con i principi di predeterminazione e assegnazione, preventiva e in tempi ragionevoli, delle somme al *management* dell'Ente (che rispondono dei risultati e approvano i relativi progetti) e con il diritto dei lavoratori di conoscere, preventivamente, le dinamiche salariali, pur variabili, del proprio trattamento accessorio.

La tutela dell'interesse pubblico che con la sottoscrizione del contratto integrativo si vuole garantire, richiede, dunque, la previa individuazione delle risorse, degli obiettivi e una tempestiva loro assegnazione ai Dirigenti e ai dipendenti individuati, con la conseguenza che rimangono, quindi, inammissibili, sia l'uso indistinto delle risorse nonché una loro distribuzione "a pioggia" slegata da una valutazione sull'effettivo raggiungimento dell'obiettivo.

Nello stesso senso, la necessità che l'intero percorso amministrativo e contrattuale-negoziale si perfezioni entro l'anno con la stipula del contratto decentrato integrativo, risponde alla primaria esigenza di garantire sia l'effettività della programmazione dell'ente, cui è connessa, generalmente, l'annualità delle risorse a disposizione, sia un utile perseguimento delle sue finalità istituzionali, con la conseguenza che una diversa e difforme determinazione, nella sostanza, svisciva le finalità sottese all'istituto *de quo* e compromette o rischia di compromettere il raggiungimento dei risultati attesi.

Concludendo, quindi, questa Sezione ritiene che non risulta ammissibile una contrattazione "in sanatoria" nell'anno successivo e, quindi, la mancata sottoscrizione del contratto collettivo decentrato integrativo entro l'anno, impedisce l'erogazione del salario accessorio, ad eccezione degli effetti che derivano dal principio di ultrattività delle precedenti intese e di quelle indennità disciplinate esclusivamente dal Ccnl: turno, reperibilità e compensi aggiuntivi per le giornate festive.

La mancata sottoscrizione, entro l'anno, impedisce, altresì, di utilizzare le risorse di parte variabile, con il conseguenziale trasferimento, al pari di quello che avviene nel caso di mancata adozione del fondo, in economia al bilancio dell'ente, poiché la sola quota stabile del fondo, in quanto obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale, confluisce nell'avanzo vincolato e potrà essere spesa nell'anno successivo.

Individuati i parametri giuscontabili della fattispecie al vaglio della Sezione, e passando all'analisi del caso di specie, preme rilevare che l'Ente ha inserito nel FPV, tra le spese correnti, un importo per produttività: "trattasi di spesa per la produttività dei dipendenti che diventa esigibile nell'esercizio successivo e pertanto deve essere gestita con FPV", da cui si presume la sottoscrizione nell'anno 2018 del contratto integrativo di riferimento.

Contestualmente viene inserito nella parte vincolata del risultato di amministrazione un importo di € 64.679,32 "quale quota del fondo decentrato anno 2018 impegnabile alla sottoscrizione del contratto decentrato integrativo (quota per mancata sottoscrizione del Contratto collettivo decentrato integrativo).

In merito la Sezione richiama la necessità che l'Ente provveda alla contabilizzazione di tali poste nel rispetto del principio contabile punto 5.2 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, così come interpretato da questa Sezione regionale di controllo.

P.Q.M.

la Corte dei conti Sezione regionale di controllo per la Lombardia, con riserva di ogni ulteriore verifica nei successivi rendiconti

ACCERTA

le criticità di cui in parte motiva;

RICHIEDE ALL'ENTE

- che provveda ad un'approfondita valutazione circa la congruità del Fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione 2018 e ad una corretta rideterminazione dello stesso, in sede di prossima approvazione del rendiconto 2020, garantendo l'eliminazione delle discrasie rilevate con i dati della BDAP, nonché procedendo all'adozione, sin dalla gestione finanziaria in corso, di ogni misura utile a evitare che spese esigibili siano finanziate da entrate di dubbia esigibilità;

- di provvedere alla contabilizzazione delle poste inerenti al trattamento accessorio del personale, nel rispetto del principio contabile punto 5.2 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, così come interpretato da questa Sezione regionale di controllo. In merito, nello stigmatizzare il ricorso alla "contrattazione tardiva", la Sezione evidenzia che *"la costituzione del fondo è un atto unilaterale (determinazione a contrarre), che va adottato da parte del Dirigente prima possibile e si pone in termini di infungibilità rispetto alla successiva fase della contrattazione, momento in cui nasce il rapporto obbligatorio per l'Ente.*

La costituzione del fondo, pur atto propedeutico ed essenziale, attribuisce, difatti, un provvisorio vincolo di destinazione alle somme (fisse e variabili), che si perfeziona solo in seguito alla sottoscrizione della contrattazione integrativa, atto presupposto indefettibile che permette all'Ente di impegnare il fondo e poter pagare secondo il principio della competenza potenziata (esigibilità).

La mancata sottoscrizione del contratto collettivo decentrato integrativo entro l'anno, impedisce, dunque, l'erogazione del salario accessorio, ad eccezione degli effetti che derivano dal principio di ultrattività delle precedenti intese e di quelle indennità disciplinate esclusivamente dal Ccnl: turno, reperibilità e compensi aggiuntivi per le giornate festive.

La mancata sottoscrizione, entro l'anno, impedisce, altresì, di utilizzare le risorse di parte variabile, con il conseguenziale trasferimento, al pari di quello che avviene nel caso di mancata adozione del fondo, in economia al bilancio dell'ente, poiché la sola quota stabile del fondo, in quanto obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale, confluisce nell'avanzo vincolato e potrà essere spesa nell'anno successivo “;

INVITA

l'organo di revisione a vigilare, ai sensi dell'articolo 147-*quinquies* del Tuel, sugli equilibri finanziari dell'Ente, con particolare riferimento alla corretta determinazione e quantificazione del FDCE, stante la discrasia tra i dati forniti dall'Ente con quelli desumibili dalla relazione dell'organo di controllo, nonché in merito alla corretta contabilizzazione delle poste inerenti il trattamento accessorio del personale, nel rispetto del principio contabile punto 5.2 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, così come interpretato da questa Sezione regionale di controllo;

DISPONE

- la trasmissione di codesta pronuncia, a mezzo sistema Con.Te, al Sindaco e dispone che quest'ultimo, nella sua qualità di legale rappresentante dell'Ente, informi il Presidente del Consiglio comunale affinché comunichi all'Organo consiliare i contenuti della presente delibera;
- che la deliberazione di presa d'atto del Consiglio comunale sia assunta entro trenta giorni dal ricevimento della presente pronuncia e trasmessa a questa Sezione regionale di controllo entro i successivi trenta giorni;
- la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo sistema Con.Te, all'Organo di revisione del Comune di Pisogne;

- che la medesima pronuncia sia pubblicata sul sito istituzionale dell'Amministrazione, (sezione "*Amministrazione Trasparente*") ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.

Così deciso nella camera di consiglio da remoto del 08.04.2021.

Il Magistrato Estensore

dott. Giuseppe Vella

Il Presidente

dott.ssa Maria Riolo

Depositata in Segreteria il

12 aprile 2021

Il funzionario preposto

(Susanna De Bernardis)