



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 96/2024/SRCPIE/PRSE

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

Dott.	Antonio ATTANASIO	Presidente
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Primo Referendario
Dott.	Diego Maria POGGI	Primo Referendario relatore
Dott.	Massimo BELLIN	Referendario
Dott.	Paolo MARTA	Referendario
Dott.ssa	Maria DI VITA	Referendario
Dott.	Massimiliano CARNIA	Referendario
Dott.ssa	Elisa MORO	Referendario

nella camera di consiglio dell'8 maggio 2024

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

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

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

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

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

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

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

Visti il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e i relativi allegati;

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

Visto l'articolo 20 della Legge 24 dicembre 2012 n. 243;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti,

deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 (Deliberazione n. 14/DEL/2000) e successive modificazioni;

vista la Delibera della Sezione delle Autonomie n. 7/SEZAUT/2021/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, gli Organi di revisione economica-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2020 e i relativi questionari;

vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 10/SEZAUT/2022/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economica-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto della gestione 2021 e relativo questionario;

viste le deliberazioni nn. 3/2022/SRCPIE/INPR e 23/2023/SRCPIE/INPR, con le quali sono stati approvati i programmi di controllo di questa Sezione per gli anni 2022 e 2023;

Viste le relazioni sui rendiconti degli esercizi 2020 e 2021, redatte dall'Organo di revisione *pro tempore* del **Comune di Carignano (TO)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 e ss., della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;

viste le richieste istruttorie formulate dal Magistrato Istruttore e le risposte trasmesse dall'Amministrazione;

vista l'ordinanza n. 22 del 2 maggio 2024, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

Udito il relatore, Primo Referendario dott. Diego Maria POGGI,

Premesso

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, co. 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, "*ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica*", svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, i bilanci di previsione ed i rendiconti. Giova precisare che la magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli Enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di finalizzare le verifiche della magistratura contabile all'adozione di effettive misure correttive da parte degli Enti interessati.

Come poi precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266 del 2005, e l'art. 148 *bis* del D.Lgs. n. 267/2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del D.L. n. 174/2012, hanno istituito ulteriori tipologie di

controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti. Tali verifiche sui bilanci degli enti territoriali sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale - finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito dai suddetti controlli di questa Corte in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost. Alla Corte dei conti, infatti, è attribuito il vaglio sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.), garantito dalla posizione istituzionale 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 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.

Pertanto, qualora le irregolarità riscontrate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148 *bis*, comma 3, del TUEL, appare comunque opportuno segnalare agli Enti eventuali irregolarità contabili, specie se accompagnate da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente.

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

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

Considerato in fatto e in diritto

Il Comune di Carignano, ente compreso nel territorio della Città Metropolitana di Torino e con una popolazione di 9.052 cittadini residenti al 31 dicembre 2021, aveva approvato il rendiconto della gestione 2020 con delibera del consiglio comunale n. 13 del 26 aprile 2021, di cui si riporta il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione:

Anno 2020	Residui	Competenza	Totale
Fondo cassa al 1 gennaio			3.313.021,14
Riscossioni	807.073,87	7.893.979,84	8.701.053,71
Pagamenti	1.716.517,62	5.964.319,25	7.680.836,87
Fondo di cassa al 31 dicembre			4.333.237,98
Residui attivi	1.465.112,10	1.394.631,31	2.859.743,41
Residui passivi	1.315.863,89	3.073.203,12	4.389.067,01
FPV spese correnti			34.070,00
FPV spese in conto capitale			1.033.192,88
FPV attività finanziarie			0,00
Risultato di amministrazione al 31 dicembre			1.736.651,50
FCDE al 31/12			465.941,41
Fondo anticipazioni liquidità			0,00
Fondo perdite soc. partecipate			0,00
Fondo contenzioso			0,00
Altri accantonamenti			13.000,00
Totale parte accantonata			478.941,41
Vincoli da leggi e principi cont.			6.480,00
Vincoli da trasferimenti			300.000,00
Vincoli da contrazione di mutui			0,00
Vincoli attribuiti dall'ente			0,00
Altri vincoli			0,00
Totale parte vincolata			306.480,00
Totale parte destinata			0,00
Totale parte disponibile			951.230,09

Il fenomeno saliente era rappresentato dalla crescita del fondo cassa, apparentemente riconducibile alle difficoltà operative indotte sull'amministrazione dalla pandemia di Sars-Cov2 e dalle connesse misure emergenziali di contenimento del contagio; in effetti la quantità dei pagamenti era vistosamente inferiore a quella delle riscossioni, comportando un accumulo di risorse in cassa, a fronte di una rilevante mole di residui passivi di competenza, che raggiungevano i tre milioni di euro alla fine dell'esercizio. Il deficit complessivo della gestione dei residui, con una prevalenza dei passivi sugli attivi per circa un milione e mezzo, unito alla presenza di un importante FPV in conto capitale, conduceva a un risultato di

amministrazione pari a meno della metà del fondo cassa.

All'esito di accantonamenti e vincoli, la parte disponibile si attestava poco al di sotto del milione di euro, evidenziando comunque una discreta salute finanziaria.

Successivamente, con delibera n. 15 del 29 aprile 2022, il Consiglio comunale approvava il rendiconto della gestione 2021, con i seguenti risultati a consuntivo:

Anno 2021	Residui	Competenza	Totale
Fondo cassa al 1 gennaio			4.333.004,47
Riscossioni	843.031,23	8.115.596,65	8.958.627,88
Pagamenti	2.354.473,32	6.508.118,27	8.862.591,59
Fondo di cassa al 31 dicembre			4.429.040,76
Residui attivi	1.814.867,64	1.036.582,06	2.851.449,70
Residui passivi	1.514.730,80	2.580.338,88	4.095.069,68
FPV spese correnti			48.928,84
FPV spese in conto capitale			45.907,74
FPV attività finanziarie			0,00
Risultato di amministrazione al 31 dicembre			3.090.584,2
FCDE al 31/12			542.221,33
Fondo anticipazioni liquidità			0,00
Fondo perdite soc. partecipate			0,00
Fondo contenzioso			0,00
Altri accantonamenti			14.500,00
Totale parte accantonata			556.721,33
Vincoli da leggi e principi cont.			0,00
Vincoli da trasferimenti			512.071,97
Vincoli da contrazione di mutui			0,00
Vincoli attribuiti dall'ente			0,00
Altri vincoli			0,00
Totale parte vincolata			512.071,97
Totale parte destinata			0,00
Totale parte disponibile			2.021.790,90

Il rendiconto 2021 vedeva quindi un parziale recupero di operatività nelle capacità di pagamento, che tornavano a pareggiare le riscossioni complessive, in una sostanziale invarianza del cospicuo fondo cassa finale, che si manteneva al di sopra dei quattro milioni.

È tuttavia chiaro che la graduale ripresa delle attività amministrative su ritmi ordinari, a

seguito del progressivo allentamento delle misure emergenziali nel corso del 2021, non abbia consentito un pieno recupero degli arretrati accumulati nell'anno precedente, cosicché il complessivo ammontare dei residui passivi si confermava intorno ai quattro milioni, con la quota relativa a quelli della gestione di competenza che scendeva da tre milioni a due milioni e mezzo.

Nell'invarianza sostanziale della somma dei residui attivi conservati, spiccava poi un certo incremento del fondo crediti di dubbia esigibilità (peraltro inferiore al c.d. "importo minimo" calcolato dall'ente medesimo, su cui ci si sofferma in prosieguo); tuttavia il pressoché totale impiego del cospicuo FPV in conto capitale proveniente dalla gestione 2020 consentiva un netto aumento del risultato di amministrazione, che così superava i tre milioni, con una quota disponibile di circa due.

La Sezione pertanto avviava istruttoria di approfondimento, tra l'altro, sul fondo crediti di dubbia esigibilità, sull'assenza di cassa vincolata, sull'esito delle risorse emerse a seguito di alcune importanti economie su impegni di parte capitale, su spese in conto capitale indicate genericamente, nonché sulla stima contabile dei beni patrimoniali.

Alla nota istruttoria del 29 novembre 2023 il Comune di Carignano forniva tempestivo riscontro con la comunicazione del 16 gennaio 2024.

All'esito, valutata la situazione complessiva dell'ente locale e le risposte fornite, il Magistrato Istruttore ha richiesto l'esame collegiale dei fenomeni più rilevanti oggetto di rilievo.

1. Quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità nel rendiconto 2021.

L'esame del risultato di amministrazione relativo all'esercizio 2021 evidenziava, come detto, una quota disponibile pari ad euro 2.021.790,90, ma con un FCDE accantonato, pari ad euro 542.221,33, inferiore all'importo c.d. "minimo", calcolato dal comune in ben Euro 713.381,33.

L'accantonamento inoltre non risultava costituito in alcuna misura su cospicui residui attivi del titolo 3, Tipologia 500 ("*Rimborsi e altre entrate correnti*"), che ammontavano a oltre quattrocentomila euro, di cui 175.169,79 accertati nella competenza 2021 e i restanti 239.417,72 risalenti agli esercizi 2020 e precedenti ma non incassati al 31 dicembre 2021.

Nel riscontro l'ente ha però chiarito, con riguardo al primo aspetto, che proprio il calcolo dell'importo "minimo" risultava sovrastimato, a causa di un errore, per avere l'ufficio finanziario contabilizzato residui attivi TARI degli esercizi precedenti in misura superiore di circa il doppio, rispetto a quella effettiva.

Testualmente il Comune di Carignano ha esposto che "*il dato relativo a "residui attivi degli esercizi precedenti" deve essere ridotto di € 214.858,80 e passare da € 423.547,92 a €*

208.689,02", in quanto "non deve essere calcolato accantonamento a fcde sui crediti relativi a Tariffa Rifiuti anni 2020 e 2021 per i quali, a causa della pandemia da Covid 19, sono stati stanziati fondi da parte dello stato e del comune stesso a copertura integrale delle bollette di alcuni soggetti in difficoltà economica".

L'ente ha quindi elencato i fondi compensativi di tali mancate entrate TARI, e precisamente: "Fondo agevolazioni Tari categorie economiche interessate dalle chiusure obbligatorie o dalle restrizioni nell'esercizio delle rispettive attività - art. 6 Dl n. 73/2021 (Decreto Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, 24/06/2021) € 66.287,00;

Riduzioni tariffarie a mezzo autorizzazioni di spesa con fondi comunali € 15.640,80

Ulteriori riduzioni tariffarie con fondi comunali € 9.000,00

Fondi covid a favore di cittadini in difficoltà destinati al pagamento di bollette così come certificati quale minore entrata sul modello COVID 19 € 123.931,00"

per un totale di euro 214.858,80, sui quali non è stato calcolato l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità "in quanto, di fatto, relative a crediti interamente coperti da fondi pubblici" e che ha così comportato una minore percentuale di accantonamento minimo sul totale complessivo dei residui TARI conservati (pari a euro 879.026,28, tre quarti dei quali della competenza 2021), in tal modo giustificando lo scostamento di euro 171.160,00 rilevabile dal prospetto BDAP tra l'importo minimo del fondo e l'accantonamento effettivo.

Il Collegio ritiene che sul punto la risposta dell'ente possa dirsi esaustiva, dal momento che le agevolazioni straordinarie sulla TARI relative al periodo emergenziale hanno comportato un minore importo di accertamenti a carico dei contribuenti e, a cascata, un minor ammontare di residui attivi sui quali effettuare l'accantonamento prudenziale disciplinato dal punto 3.3 dell'allegato 4/2 al D. Lgs n. 118/2011.

In merito al secondo rilievo, l'amministrazione di Carignano ha illustrato le ragioni del mancato accantonamento su entrate vantate a titolo di rimborso; in particolare, appare giustificato, in base al principio contabile, il mancato accantonamento sul credito vantato nei confronti della Città metropolitana di Torino (ammontante a circa euro 100.000 annui), per il rimborso delle utenze elettriche e del riscaldamento della locale scuola alberghiera (che condivide con il palazzo comunale i relativi impianti), e che sarebbero stati incassati per euro 228.696,01 nel corso dell'esercizio 2022.

Nel prosieguo l'amministrazione ha illustrato di non aver effettuato l'accantonamento su euro 47.937,51 vantati a titolo di residui attivi verso i soggetti titolari di diritti di sfruttamento di cave di sabbia insistenti sul territorio comunale, per essere stati gli stessi importi "interamente incassati nei primi mesi del 2022, prima della chiusura del conto consuntivo".

La motivazione può considerarsi accettabile solo in ragione della peculiarità del caso, dal momento che si tratta di crediti interamente accertati nell'esercizio 2021 e pagati sollecitamente nel 2022, prima della redazione del rendiconto consuntivo.

Trattandosi di crediti non ulteriormente garantiti vantati verso un soggetto privato, gli stessi rientrano nell'obbligo di accantonamento; ove tuttavia l'ente sia in possesso, come nel caso di specie, di dati certi sull'avvenuta riscossione della posta anteriormente alle operazioni di riaccertamento ordinario annuale, non è irragionevole l'esclusione dell'accantonamento a livello del singolo credito, dal momento che l'amministrazione è in grado di escludere con certezza che la posta contabile in questione possa presentare rischi di mancato incasso totale o parziale.

Tale facoltà è tuttavia limitata ai casi di crediti accertati nella competenza dell'esercizio da rendicontare e già certamente incassati prima del riaccertamento ordinario annuale, dal momento che la formazione del residuo, in casi simili, appare ragionevolmente imputabile al mero sfasamento temporale di scadenza che caratterizza un credito accertato alla fine di un esercizio e che si usa riscuotere per l'intero all'inizio dell'anno successivo.

Meno aderenti alla normativa e ai principi contabili appaiono invece le altre argomentazioni spese dal comune a sostegno dei rilevati mancati accantonamenti.

L'amministrazione riferisce infatti di non aver accantonato il fondo sui residui attivi ammontanti a euro 23.287,17 e vantati nei confronti del *"centro cottura utilizzato dall'impresa che gestisce la mensa scolastica"* per il rimborso dell'utenza del gas, in quanto *"verso la stessa impresa il comune vanta mensilmente debiti per corrispettivi sui quali, eventualmente, può ampiamente compensare i crediti in esame"*.

L'argomentazione non appare in linea con il principio contabile, che enumera tassativamente le fattispecie in cui è consentito omettere l'accantonamento, in quanto la disciplina contenuta nell'allegato n. 4/2, paragrafo n. 3.3, del decreto legislativo 118 del 2011, menziona i crediti provenienti da altre amministrazioni, i crediti assistiti da una fideiussione, le entrate accertate per cassa in base ai principi contabili, e le entrate riscosse da un ente per conto di un altro, destinate ad essere versate all'ente beneficiario che dovrà accantonare il FCDE.

Tale fondo infatti ha lo scopo di evitare i rischi connessi alla mancata riscossione delle entrate di dubbia e difficile esazione, dal momento che la legge impone di accertare e conservare come residui per intero anche queste ultime (contrariamente ai principi contabili vigenti nel settore aziendalistico, dove va conservato a bilancio il credito al presumibile valore di realizzo), al fine di contenere un'eccessiva espansione della capacità di spesa sulla base di risorse il cui incasso non risulta *ex ante* certo.

Con specifico riguardo all'accantonamento nel rendiconto, allo scopo di rappresentare il reale risultato disponibile di amministrazione, è prescritta l'applicazione di un fattore di

sterilizzazione delle poste attive quantificato sulla base dei dati "storici" della riscossione dell'ultimo quinquennio relativo a tali tipologie di entrate (il noto 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).

L'applicazione delle regole analitiche dell'allegato 4/2 va poi coordinata con i postulati elencati nell'allegato 1 del D.lgs n.118/2011, in particolare il principio di veridicità e attendibilità e il principio della prudenza.

Nei documenti contabili di rendicontazione, quest'ultimo principio comporta che le componenti positive non realizzate non devono essere contabilizzate, mentre tutte le componenti negative devono essere contabilizzate e, quindi, rendicontate, anche se non sono definitivamente realizzate.

Né si può dimenticare che i debiti verso i fornitori commerciali vanno di norma estinti entro trenta giorni, come impone la normativa (di derivazione eurounitaria) ex D. Lgs n. 231/2002 e ss.mm.ii., e pertanto la facoltà di estinguerli mediante compensazione, rispettando la disciplina sulla tempistica di pagamento, non appare del tutto pacifica.

Ne consegue che l'astratta possibilità di invocare la compensazione civilistica estintiva di residui passivi maturati nei confronti del medesimo debitore non costituisce, di per sé sola, ragione sufficiente per escludere l'accantonamento al FCDE sui crediti vantati verso di esso. Analoghe perplessità il Collegio esprime con riguardo ai *"Residui attivi per € 120.000,00 (...) riferiti ad una rateizzazione di contributi relativi a escavazioni che vengono puntualmente adempiute. In ogni caso qualora non ottemperassero ci si potrebbe rivalere sull'impresa che gestisce la cava anche revocando l'autorizzazione allo sfruttamento della cava"*.

Va infatti evidenziato che la facoltà di risolvere il rapporto contrattuale con il debitore inadempiente, o la mera minaccia di agire in tal senso, non va confusa con il recupero effettivo del credito, che non consegue automaticamente all'esperimento delle azioni risolutorie.

Inoltre va rammentato che, allorché si sia in presenza di una rateizzazione, il regime di conservazione dei residui varia a seconda del periodo di dilazione concesso, in ossequio al punto 3.5 dell'allegato 4/2 già citato, a mente del quale *"Nel caso di rateizzazione di entrate proprie l'accertamento dell'entrata è effettuato ed imputato all'esercizio in cui l'obbligazione nasce a condizione che la scadenza dell'ultima rata non sia fissata oltre i 12 mesi successivi. L'accertamento di entrate rateizzate oltre tale termine è effettuato nell'esercizio in cui l'obbligazione sorge con imputazione agli esercizi in cui scadono le rate. Gli interessi attivi relativi alla rateizzazione devono essere imputati distintamente rispetto alle entrate cui si riferiscono."*

Ne consegue che, in caso di dilazione ultraannuale, solo i ratei in scadenza nei primi dodici mesi possono essere conservati come residui attivi, dovendo per il resto l'amministrazione reimputare il credito restante agli esercizi di scadenza delle relative rate (sul punto, si veda anche la deliberazione n. 128/2021 di questa Sezione).

Inoltre, dall'elenco dei residui, emerge come il credito di euro 105.000,00 descritto come "FINANZIAMENTO DA CAVE PER ATTIVITA' ESTRATTIVA" risalga al 2017 e quindi la tempistica di incasso appaia ben lungi dal fungere da mezzo di copertura per spese immediatamente esigibili a carico dell'ente.

Ne consegue che, anche in tale caso, la motivazione addotta dall'ente per sostenere il mancato accantonamento sul residuo in questione non risulta rispettosa dei principi contabili e corrobora il dubbio che il FCDE nel rendiconto 2021 sia risultato in concreto sottostimato, in quanto non comprendente poste attive caratterizzate da effettive difficoltà di riscossione.

La Sezione pertanto rileva, che nell'operare gli accantonamenti negli esercizi 2020 e 2021, il Comune di Carignano avrebbe dovuto accantonare almeno i crediti della tipologia 500 "Rimborsi ed altre entrate correnti" dovuti da soggetti privati e caratterizzati da un'anzianità superiore ai due anni, ferma restando la necessità di verificare l'obbligo di reimputare agli esercizi successivi le quote di crediti oggetto di rateizzazione con durata superiore ai dodici mesi.

Vista tuttavia l'ampia capienza della quota disponibile del risultato di amministrazione 2021, rispetto ai crediti il cui mancato accantonamento è risultato non conforme ai principi contabili, il Collegio non ritiene di dover disporre *ex post* la correzione del prospetto relativo all'esercizio 2021, limitandosi ad accertare i vizi sopra illustrati e invitando il Comune di Carignano ad attenersi alle indicazioni di cui sopra, verificando la correttezza delle prassi adottate, sia quanto alla conservazione dei residui rateizzati sia quanto al loro accantonamento prudenziale, con riferimento ai rendiconti 2022 e 2023, al fine di fornire una rappresentazione più prudentiale e attendibile della quota disponibile del proprio risultato di amministrazione.

2. Economie sui residui passivi di parte capitale

L'esame dei prospetti Bdap 2021 evidenziava l'avvenuta cancellazione di euro 441.000,95 di residui passivi di parte capitale (i residui iniziali erano pari ad Euro 3.072.336,86 e, a fronte di incassi per euro 1.276.865,56, quelli conservati a fine esercizio erano ridotti a euro 1.354.470,35). Le quote più rilevanti dei residui cancellati parevano appartenere alla Missione 01 (Servizi istituzionali, generali e di gestione) e alla Missione 10 (Trasporti e diritto alla mobilità).

Pertanto con la nota del 29 novembre 2023 l'ente era invitato a dettagliare la natura e la

destinazione originaria degli impegni su cui si erano registrate le accennate economie, e ad illustrare le ragioni per cui le stesse non dovessero confluire nell'avanzo destinato a investimenti.

Il Comune di Carignano, nella sua risposta, ha precisato che tali residui passivi di parte capitale cancellati erano effettivamente riconducibili, per euro 268.631,97, a un lavoro stradale finanziato *"da un contributo a carico di azienda titolare di autorizzazione all'attività estrattiva (cave). Detta cancellazione ha dato luogo alla formazione di avanzo vincolato. La cancellazione è stata disposta in quanto il progetto approvato dal comune non è stato accolto favorevolmente dalla Città Metropolitana di Torino, proprietaria della strada sulla quale avrebbe dovuto insistere la rotatoria"*.

Quanto riferito trova effettivo riscontro nell'elenco delle risorse vincolate (ammontanti in totale a euro 512.071,97), dove la somma di euro 268.631,97 risulta valorizzata nella colonna g) dell'allegato a2), per effetto di *"Cancellazione nell'esercizio 2021 di impegni finanziati dal fondo pluriennale vincolato dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio 2020 non reimpegnati nell'esercizio 2021"*, e quindi conservati come vincolati nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021.

La residua parte di economie di spesa si sarebbe invece verificata, a dire del comune, *"nell'ambito dei lavori di restauro conservativo dell'edificio "villa bona" ove, con deliberazione della giunta comunale n 220 del 19/12/2019, fu approvata una modifica al quadro economico dell'opera. A fine lavori nel 2021 si verificò un'economia di spesa per € 130.000,00 la quale a suo tempo fu finanziata da applicazione di avanzo di amministrazione non vincolato, per questo motivo non è stato apposta la destinazione a investimenti su tale economia. In ogni caso l'avanzo di amministrazione 2021 è stato destinato a investimenti nel 2022"*.

Il Collegio prende atto delle risposte fornite, ma rileva che la citata delibera di Giunta n. 2020 del 19 dicembre 2019, recante la modifica del quadro economico dell'opera indicata, dispose *"a fine di proseguire i lavori di restauro conservativo dell'edificio e dell'area di pertinenza"* l'inserimento di nuove somme disponibili *"nell'elenco triennale delle opere pubbliche 2019/2021 - elenco annuale 2019"* pari a euro 130.000,00, con una ridefinizione del quadro economico di progetto che passava così ad un ammontare complessivo di euro 330.000,00.

La tabella riassuntiva approvata con la delibera in questione recava i seguenti importi:

a	Importo lavori a seguito del ribasso	€ 93.827,40
b	Costi della sicurezza non soggetti a ribasso d'asta	€ 33.767,18

IMPORTO COMPLESSIVO LORDO	€ 127.594,58
----------------------------------	---------------------

Con un importo di somme "a disposizione" nettamente preponderante e pari a euro 202.405,42 (sul totale di 330.000,00).

Al netto dell'I.V.A. al 10% (€ 12.759,46), delle spese tecniche (€ 9.266,02), nonché di "Contributi previdenziali, bolli e IVA Spese tecniche per € 1.403,87" ed ulteriori euro 3.313,87 per "Incentivi art. 119 D. Lgs 50/2016", residuava infatti uno stanziamento di ben euro 175.662,20 da destinare a "Lavori complementari e imprevisti".

Il Collegio osserva che la previsione di un importo per "lavori complementari e imprevisti" addirittura superiore all'importo complessivo dell'affidamento (nel caso di specie addirittura comprensivo di costi di sicurezza, iva e incentivi tecnici) costituisce un'evidente anomalia, potenzialmente in grado di vanificare i risparmi di spesa conseguiti a seguito dei regolari ribassi d'asta.

Nel caso particolare in questione, a seguito di quanto riferito dall'ente, pare che tale evenienza si sia poi in concreto verificata, dal momento che l'economia di euro 130.000,00 registrata alla fine dei lavori, rispetto a un quadro economico complessivo di euro 330.000,00, rivela una spesa effettiva di circa duecentomila euro, approssimativamente pari all'importo originario messo a base d'asta, e il cui ribasso in sede di gara risulterebbe compensato da "lavori complementari e imprevisti" finanziati con le "somme a disposizione".

La delibera di giunta n. 220/2019 peraltro non chiarisce la fonte di copertura di tali euro 130.000,00 aggiuntivi, anche se dal Questionario al rendiconto 2019 emerge effettivamente l'applicazione di avanzo disponibile per ben euro 1.427.265,00 (su una quota disponibile dell'esercizio 2018 di euro 1.478.399,40) a copertura di spese di investimento del 2019 e prassi gestorie analoghe, tali per cui la quasi totalità della quota disponibile dell'esercizio precedente viene utilizzata per finanziare spese di investimento.

La Sezione ritiene quindi, a seguito di tale ricostruzione, plausibile l'origine non vincolata di tale provvista aggiuntiva, che fu poi stralciata in sede di rendiconto 2021, a seguito di utilizzo conforme al dettato del comma 2 dell'articolo 187 TUEL.

Tuttavia, con riguardo alla problematica dell'ammontare delle "somme a disposizione" e, tra esse, quelle per le spese impreviste, è doveroso rammentare, per il futuro, che in base all'art. 5, comma 2, dell'allegato I.7 al D.Lgs. 36/2023, le voci del quadro economico relative a imprevisti sono definite entro una soglia compresa tra il 5 e il 10 % dell'importo dei lavori a base di gara, comprensivo dei costi della sicurezza.

Secondo l'art. 17 dello stesso allegato, le voci del quadro economico relative a imprevisti e ad eventuali lavori in amministrazione diretta non devono superare complessivamente l'aliquota del 10% dell'importo dei lavori a base di gara, comprensivo dei costi della sicurezza

non soggetti a ribasso.

Ne consegue l'invito all'amministrazione comunale a vigilare sulla formazione dei quadri economici delle opere pubbliche, ad evitare lo stanziamento per "spese impreviste" in misura superiore a quanto consentito dalla normativa vigente e al fine di non vanificare i risparmi conseguiti a seguito di ribasso del prezzo in sede di procedura comparativa.

3. Pagamenti di parte capitale con codifica SIOPE generica.

Dall'esame del prospetto SIOPE 2021 emergeva un ammontare complessivo di pagamenti di spese in conto capitale, per un totale di euro 1.228.102,76 con codifica generica "altre spese in conto capitale"; pertanto si invitava l'amministrazione a dettagliare la destinazione di tali pagamenti, il titolo giuridico e la tipologia di incrementi di capitale collegati a tali esborsi.

Con la nota di riscontro del 16 gennaio 2024 il Comune di Carignano ha chiarito che l'importo complessivamente pagato è relativo a una pluralità di interventi, che vengono dettagliati in un lungo elenco che di seguito si riproduce:

Descrizione	Importo	Centro di Costo
Pagamento Fatt. n. 264/PA del 06/07/2021 - lavori di riqualificazione impianti comunali di illuminazione pubblica (intervento co-finanziato mediante por fesr 2014/2020 azione iv c.1.3)". cig: 852111568b cup: j39j18000330006.	117.810,00	26 - Viabilità, circolazione stradale e servizi connessi
Pagamento Fatt. n. 368/PA del 29/09/2021 - LAVORI DI RIQUALIFICAZIONE IMPIANTI COMUNALI DI ILLUMINAZIONE PUBBLICA (INTERVENTO CO-FINANZIATO MEDIANTE POR FESR 2014/2020 AZIONE IV c.1.3)". CIG: 852111568B CUP: J39J18000330006.	82.262,86	26 - Viabilità, circolazione stradale e servizi connessi
Pagamento Fatt. n. 47 PAE del 27/05/2021 - SISTEMAZIONE A PARCHEGGIO E PARCO PUBBLICO DELL'AREA VERDE PRESSO VIA TAPPI E PERCORSO PEDONALE LIMITROFO ALLA SCUOLA MEDIA STATALE "B. ALFIERI" E INTERSEZIONE A RASO FRA VIA SILVIO PELLICO	81.329,50	26 - Viabilità, circolazione stradale e servizi connessi

Pagamento Fatt. n. 111 PAE del 29/11/2021 - LAVORI DI REALIZZAZIONE SCARICHI FOGNARI PER ADEGUAMENTO IGIENICO SANITARIO E ADATTAMENTO NUOVI SPAZI DIDATTICI PIANO SEMINTERRATO SCUOLA COMUNALE VIA TAPPI -	79.969,79	16 - Istruzione media
Pagamento Fatt. n. 00073 del 10/02/2021 - INTERVENTO DI MESSA IN SICUREZZA SOLAI SCUOLA MEDIA "B. ALFIERI" - VIA TAPPI N. 44 - CARIGNANO -	76.496,93	16 - Istruzione media

Pagamento Fatt. n. 172/PA del 14/05/2021 - LAVORI DI RIQUALIFICAZIONE IMPIANTI COMUNALI DI ILLUMINAZIONE PUBBLICA (INTERVENTO CO-FINANZIATO MEDIANTE POR FESR 2014/2020 AZIONE IV c.1.3)". CIG: 852111568B CUP: J39J18000330006	57.574,92	26 - Viabilità, circolazione stradale e servizi connessi
Pagamento Fatt. n. 20/PA del 22/04/2021 - LAVORI DI RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA DEGLI ALLOGGI SITI NELLA EX CASA MANDAMENTALE DI VIA QUARANTA	54.017,82	5 - Gestione dei beni demaniali e patrimoniali
Pagamento Fatt. n. 37/PA del 14/09/2021 - LAVORI DI RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA DEGLI ALLOGGI SITI NELLA EX CASA MANDAMENTALE DI VIA QUARANTA - SOGG. IVA	45.052,95	5 - Gestione dei beni demaniali e patrimoniali
Pagamento Fatt. n. 30 del 20/04/2021 - SERVIZIO POTATURA ALBERATE 2020 LIQUIDAZIONE 1° SAL - SOGG. IVA	44.439,40	34 - Parchi e servizi per la tutela ambientale del verde, altri servizi relativi al territorio ed all'ambiente
Pagamento Fatt. n. 00637 del 21/12/2020 - ADEGUAMENTO E ADATTAMENTO FUNZIONALE DEGLI SPAZI E DELLE AULE DIDATTICHE IN CONSEGUENZA DELL'EMERGENZA SANITARIA DA COVID -19	37.942,00	15 - Istruzione elementare

Pagamento Fatt. n. 87 PAE del 27/08/2021 - PARCHEGGIO E PARCO PUBBLICO AREA VERDE PRESSO VIA TAPPI E PERCORSO PEDONALE LIMITROFO ALLA SCUOLA MEDIA STATALE "B. ALFIERI" E INTERSEZIONE A RASO FRA VIA SILVIO PELLICO ECC. - SOGG. IVA	37.489,17	26 - Viabilità, circolazione stradale e servizi connessi
--	-----------	--

Pagamento Fatt. n. FATTPA 1_21 del 30/03/2021 - LAVORI DI ADEGUAMENTO SISMICO E IMPIANTISTICO DELLA SCUOLA SECONDARIA DI PRIMO GRADO SITA IN VIA TAPPI N. 44. AFFIDAMENTO INCARICO PROFESSIONALE PER REDAZIONE PROGETTO DEFINITIVO/ESECUTIVO - SOGG. IVA	35.283,67	16 - Istruzione media
Pagamento Fatt. n. 465/PA del 30/11/2021 - LAVORI DI RIQUALIFICAZIONE IMPIANTI COMUNALI DI ILLUMINAZIONE PUBBLICA (INTERVENTO CO- FINANZIATO MEDIANTE POR FESR 2014/2020 AZIONE IV c.1.3)" - SOGG. IVA	30.226,83	26 - Viabilità, circolazione stradale e servizi connessi
Pagamento Fatt. n. 28/PA del 28/06/2021 - LAVORI DI RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA DEGLI ALLOGGI SITI NELLA EX CASA MANDAMENTALE DI VIA QUARANTA. CIG: 8473730734 CUP J32G18000230004 -	28.300,00	5 - Gestione dei beni demaniali e patrimoniali
Pagamento Fatt. n. 32/PA del 13/12/2021 - INTERVENTO DI RIQUALIFICAZIONE DEGLI IMPIANTI COMUNALI DI ILLUMINAZIONE PUBBLICA COFINANZIATI DAL BANDO REGIONALE POR FESR 2014/2020 - AZIONE IV. 4c. 1.3 -	26.230,00	26 - Viabilità, circolazione stradale e servizi connessi
Pagamento Fatt. n. 15 del 31/08/2021 - FORNITURA MEDIANTE MEPA DI ARREDI PER SPAZI DIDATTICA SCUOLA DELL'INFANZIA VIA VIGADA - SOGG. IVA	26.109,22	16 - Istruzione media
Pagamento Fatt. n. 00281 del 13/05/2021 - INTERVENTO DI MESSA IN SICUREZZA SOLAI SCUOLA MEDIA	24.959,62	16 - Istruzione media

"B. ALFIERI" - VIA TAPPI N. 44 - CARIGNANO CUP: J37D18001270001CIG: 821785005B - SOGG. IVA		
---	--	--

Pagamento Fatt. n. 76/PA-2021 del 06/12/2021 - LAVORI DI RISTRUTTURAZIONE DELLA RECINZIONE DEL CAMPO SPORTIVO - 2° LOTTO - SOGG. IVA	22.570,89	22 - Stadio comunale, palazzo dello sport ed altri impianti
Pagamento Fatt. n. 41/21 del 10/09/2021 - LAVORI DI COSTRUZIONE RECINZIONE AREA CANI IN VIALE DEL PLATANO - CUP: J31B21001510004 - CIG: Z7B31F9C1F	20.182,24	5 - Gestione dei beni demaniali e patrimoniali
Pagamento Fatt. n. P11 del 31/05/2021 - FORNITURA DI ARMADIETTI SPOGLIATOIO SCUOLA DELL'INFANZIA VIA VIGADA - SOGG. IVA	19.032,00	16 - Istruzione media
Pagamento Fatt. n. 139 del 17/11/2021 - ADEGUAMENTO E ADATTAMENTO FUNZIONALE DEGLI SPAZI E DELLE AULE DIDATTICHE IN CONSEGUENZA DELL'EMERGENZA SANITARIA DA COVID - 19	18.300,00	16 - Istruzione media
Pagamento Fatt. n. 44/21 del 30/09/2021 - ACCORDO QUADRO PER I LAVORI DI MANUTENZIONE EDILE ANNO 2021 - 1 SAL -	17.942,00	5 - Gestione dei beni demaniali e patrimoniali
Pagamento Fatt. n. 120/E del 07/09/2021 - LAVORI DI MESSA IN SICUREZZA DEI SOLAI DELLA SCUOLA ELEMENTARE DI VIA ROMA MEDIANTE LA POSA DI CONTROSOFFITTO ANTISFONDELLAMENTO -	14.459,44	16 - Istruzione media
Pagamento Fatt. n. 15000066 del 30/06/2021 - REALIZZAZIONE IMPIANTO WI-FI PUBBLICO - SOGG. IVA	12.295,08	5 - Gestione dei beni demaniali e patrimoniali
Pagamento Fatt. n. 73/2021 del 11/02/2021 - LAVORI DI RIPARAZIONE IMPIANTO ANTIFURTO DEL PALAZZO COMUNALE -	11.221,74	5 - Gestione dei beni demaniali e patrimoniali

Appare tuttavia evidente che l'utilizzo di codifiche generiche, come nel caso di specie, osti alla comprensibilità dell'informazione contabile, dal momento che tutti gli interventi sopra

indicati trovano, nell'apposito glossario SIOPE, una definizione più aderente alla natura e finalità dell'esborso.

La quasi totalità degli investimenti sopra elencati trovano infatti definizioni specifiche loro proprie, all'interno della categoria degli "investimenti fissi lordi" che, per espressa definizione del glossario SIOPE, *"sono costituiti dalle acquisizioni di capitale fisso tangibile o intangibile, effettuate durante un periodo di tempo determinato, di beni utilizzati per un periodo pluriennale"*. Vi rientrano inoltre *"gli incrementi di valore dei beni materiali non prodotti realizzati mediante l'attività produttiva delle unità di produzione o istituzionali e tutte le spese strettamente finalizzate all'acquisizione e alla realizzazione dell'investimento, quali gli incarichi professionali per direzione lavori, espropri, spese notarili, e tutte le spese contenute nel quadro economico di progetto, incluse le forme di incentivazione per il personale dell'Amministrazione aggiudicatrice e gli oneri riflessi"*.

In particolare sono da considerare investimenti fissi lordi:

- a) l'acquisto, la costruzione, la ristrutturazione e la manutenzione straordinaria di fabbricati, residenziali e non residenziali, e di altri beni immobili;
- b) la costruzione, la demolizione, la ristrutturazione, il recupero e la manutenzione straordinaria di opere e impianti;
- c) l'acquisto di impianti, macchinari, attrezzature tecnico-scientifiche, mezzi di trasporto e altri beni materiali ad utilizzo pluriennale;
- d) gli oneri per beni immateriali ad utilizzo pluriennale;
- e) gli interventi contenuti in programmi generali relativi a piani urbanistici attuativi, esecutivi, dichiarati di preminente interesse regionale aventi finalità pubblica volti al recupero e alla valorizzazione del territorio.

A mero titolo di esempio, è evidente come molti interventi sopra elencati trovassero più adeguata descrizione con le codifiche U.2.02.01.09.012 *"Infrastrutture stradali"*, ovvero U.2.02.01.09.003 *"Fabbricati ad uso scolastico"*, o ancora U.2.02.01.09.016 *"Impianti sportivi"*, o in quelle che fanno riferimento ad acquisti di arredi o impianti.

Sul punto non si può che ribadire che, in base alle disposizioni del D. Lgs. 118/2011, come modificato dal D. Lgs n. 126/2014, la codifica della transazione elementare *"deve consentire di tracciare le operazioni contabili e di movimentare il piano dei conti integrato"* (art. 5 comma 2), e che *"al fine di garantire l'omogeneità dei bilanci pubblici"* le amministrazioni devono codificare le transazioni elementari *"uniformandosi alle istruzioni degli appositi glossari"* (art. 7 comma 1). Un utilizzo errato delle codifiche delle singole operazioni di spesa va a scapito di una corretta comprensione delle operazioni effettuate dall'Ente.

Inoltre le codifiche del sistema SIOPE sono in grado di fornire una rappresentazione

immediata delle tipologie di prestazioni e servizi di cui l'ente si avvale, che però l'impiego ripetuto di codifiche errate (perché generiche) impedisce di cogliere; nel caso di specie è emerso che le spese che il comune sostiene per impianti, arredi o lavori su infrastrutture ed edifici scolastici sono più elevati di quelli risultanti dalle codifiche specifiche ad essi dedicate.

A questo punto non è superfluo rammentare al Comune di Carignano che l'art. 7 comma 1 lettera a) del D. Lgs 118/2011 vieta l'utilizzo del "*criterio della prevalenza*" nella scelta della codifica, dal momento che tale criterio si espone a utilizzi imprecisi o arbitrari, e mette a rischio la comparabilità delle entrate e delle spese tra i diversi enti; del resto, le codifiche SIOPE sono funzionali alla redazione del piano dei conti integrato.

Da ciò consegue che l'Ente dovrà prestare particolare attenzione nella tracciatura delle transazioni e nella riconduzione delle singole operazioni alle corrette codifiche SIOPE, con l'ausilio e la vigilanza dell'organo di revisione, in conformità alla normativa vigente.

4. Gestione della cassa vincolata

In sede istruttoria, sono stati richiesti chiarimenti in merito al fatto che il fondo cassa a fine anno 2021 risultasse interamente costituito da fondi liberi e che quindi l'ammontare della cassa vincolata fosse pari a zero; il fatto suscitava perplessità in quanto la cassa vincolata non risultava mai movimentata nel triennio 2019-2021.

La risposta dell'ente, con la nota del 16 gennaio 2024, si sofferma unicamente sulla fondatezza delle quote vincolate del risultato di amministrazione degli esercizi 2019, 2020 e 2021, evidenziando che i vincoli apposti nel rendiconto 2019 si riferivano a "*un trasferimento dal MIUR utilizzato per manutenzione straordinaria edifici scolastici il quale è stato incassato successivamente a seguito della rendicontazione della spesa e pertanto non si è reso necessario procedere alla costituzione del vincolo sulla cassa*".

Quanto all'esercizio 2020, l'ente ha precisato che "*l'importo di € 6.480,00 si riferisce ad indennità di fine mandato, pagata a fine mandato nel corso del 2021, il quale non ha a fronte un vincolo su alcuna entrata, mentre l'importo di € 300.000,00 si riferiva ad una stima su quanto non ancora speso a valere sul fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali in attesa della successiva puntuale rendicontazione per il quale non è stato costituito alcun vincolo di cassa. A seguito della rendicontazione della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19, al netto delle minori spese e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese connesse alla predetta emergenza il risultato di amministrazione vincolato si è modificato*" in soli euro 11.814,00.

Sempre a dire dell'ente, anche nel corso del 2021 "*sono state completamente utilizzate le somme vincolate le quali sono state altresì completamente rendicontate*", specificando la

natura di contributo regionale a rendicontazione per lavori di bonifica dall'amianto su impianto sportivo Garavella per euro 243.440,00, nonché dell'importo risparmiato sul lavoro non svolto e trattato al superiore paragrafo 2.

La risposta dell'ente è tuttavia interamente incentrata sulla disciplina dei vincoli di competenza e non si sofferma sui vincoli di cassa che, per disposizione di legge, non derivano solo da prestiti o da trasferimenti finalizzati, ma altresì da specifiche norme contabili.

Sul punto si richiama quanto affermato dalla Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, con la deliberazione n. 31 del 19 novembre 2015, con cui sono state approvate le linee di indirizzo in tema di gestione di cassa delle entrate vincolate e destinate, raccomandando come gli enti debbano avere adeguata evidenza contabile delle entrate vincolate, ai fini della corretta ricostruzione delle poste che incidono sul risultato di amministrazione.

Un non adeguato monitoraggio di tali poste contabili, infatti, può comportare la mancata apposizione di vincoli nel risultato di amministrazione, con la conseguente alterazione della relativa quota disponibile, e in tal senso si veda anche la deliberazione n. 114/2021 di questa Sezione.

Più di recente la Sezione delle Autonomie è ulteriormente intervenuta sul tema, con la deliberazione n. 17/2023 recante specificazioni sulla gestione di cassa di alcune particolari fattispecie di entrate vincolate per espressa disposizione legislativa.

Il consesso contabile argomenta che "Il solo vincolo di competenza, infatti, in assenza della garanzia della necessaria provvista di liquidità vincolata, può essere insufficiente per assicurare le finalità previste dalla legge. La presenza nel risultato di amministrazione di risorse vincolate ex art. 187 comma 3-ter, consente, attraverso il meccanismo dell'applicazione al bilancio degli esercizi successivi, unicamente lo stanziamento del correlato intervento di spesa; ma nel corso della gestione, in caso di crisi di liquidità, la scelta allocativa così operata in fase di programmazione può risultare non attuabile. In assenza della provvista di cassa (vincolata) e quindi della garanzia di poter procedere ai conseguenti pagamenti, è infatti preclusa la possibilità di imputare gli impegni sui corrispondenti stanziamenti di spesa.

D'altra parte, la diretta incidenza della gestione di cassa su quella di competenza, almeno in relazione alle entrate vincolate dalla legge, si evince dall'esame dell'art. 183, comma 8, il quale, a conferma della cogenza della richiamata regola di condotta, nel prevedere che il responsabile della spesa che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa ha l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di cassa, riconduce l'ipotesi della carenza di liquidità esclusivamente a ragioni sopravvenute rispetto alla registrazione dell'impegno.

In questi casi, la deroga all'unità di bilancio e la compressione dell'autonomia degli enti locali

nell'impiego di risorse proprie, appaiono giustificate per assicurare l'attuazione degli interventi individuati dal Legislatore con priorità rispetto alla generalità delle spese astrattamente sostenibili".

L'autorevole pronuncia n. 17/2023 prosegue evidenziando che "una volta operata la scelta tra le destinazioni previste dalla legge con l'approvazione dei previsti strumenti di programmazione, ogni questione in ordine al difetto di specificità delle destinazioni, è superata per effetto della scelta in concreto esercitata e della conseguente iscrizione in bilancio delle entrate e correlate uscite, che dovranno recare l'individuazione della destinazione dei proventi stessi, secondo le regole che presiedono la redazione dei bilanci.

L'individuazione della spesa specifica, nell'intero ambito di ciò che sarebbe potenzialmente realizzabile per dare corso alle indicazioni del Legislatore, non potrà non avere conseguenze anche in termini di cassa, perché è questo il momento in cui appare in concreto la necessità di reperire liquidità e preservarla per far fronte ad i conseguenti esborsi monetari attuali o differiti.

Naturalmente il vincolo di cassa andrà ad attualizzarsi in base e nei limiti delle riscossioni effettivamente realizzate nel corso della gestione, a garanzia della concretizzazione degli scopi tutelati a valere sui corrispondenti capitoli di spesa, così come individuati con i ricordati strumenti di programmazione di bilancio".

Pertanto si invita l'amministrazione a uniformare la propria gestione della cassa alle norme e alle linee guida sopra indicate.

5. Stima di valore dei beni patrimoniali dell'ente

Nel questionario al rendiconto 2021 la risposta alla domanda 5.2 (che chiede di specificare il criterio seguito nella determinazione del valore dei beni patrimoniali) è sinteticamente la seguente: "COSTO STORICO".

Tale criterio di valutazione, tuttavia, lungi dall'essere esaustivo, dovrebbe essere accompagnato da ulteriori stime, in ossequio alle indicazioni normative di cui all'allegato 4/3 "Principio contabile applicato concernente la contabilità economico patrimoniale degli enti in contabilità economico – finanziaria" del D.Lgs. 118/2011.

Il comune è stato perciò invitato a trasmettere il vigente piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari, precisando se effettivamente tutti gli immobili patrimoniali disponibili presentassero un costo di acquisto effettivamente sostenuto dall'ente.

L'ente ha testualmente risposto che "il comune di Carignano, allo stato attuale, non ha immobili non strumentali all'esercizio delle proprie funzioni istituzionali suscettibili di alienazione o di valorizzazione", senza quindi trasmettere il relativo piano.

L'art. 58, comma 1, del D.L. n. 112/2008 (nel testo risultante dalla legge di conversione 6 agosto 2008, n. 133 e dalle modifiche apportate dal D.L. 6 luglio 2011, n. 98 e ss.mm.ii.) prevede espressamente che: *"Per procedere al riordino, gestione e valorizzazione del patrimonio immobiliare di Regioni, Province, Comuni e altri Enti locali, nonché di società o Enti a totale partecipazione dei predetti enti, ciascuno di essi, con delibera dell'organo di Governo individua, redigendo apposito elenco, sulla base e nei limiti della documentazione esistente presso i propri archivi e uffici, i singoli beni immobili ricadenti nel territorio di competenza, non strumentali all'esercizio delle proprie funzioni istituzionali, suscettibili di valorizzazione ovvero di dismissione. Viene così redatto il piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari allegato al bilancio di previsione nel quale, previa intesa, sono inseriti immobili di proprietà dello Stato individuati dal Ministero dell'economia e delle finanze - Agenzia del demanio tra quelli che insistono nel relativo territorio"*.

La risposta dell'ente sembra sottendere, per l'asserita assenza di immobili non strumentali, alla non necessità che il Comune di Carignano rediga il suddetto piano.

In effetti nessun documento assimilabile a quello previsto dalla Legge è rinvenibile sul sito web del comune; tuttavia sul sito medesimo, nella sezione "Amministrazione trasparente", alla sottosezione *"beni immobili e gestione patrimonio"*, risulta pubblicato un elenco su foglio di calcolo, asseritamente descrittivo della situazione degli "immobili detenuti" alla fine dell'anno 2017 e aggiornato da ultimo al 5 giugno 2021.

Ivi emerge un elenco delle particelle catastali intestate al Comune; tra essi, risultano quelli con *"Segnalazione per cessione/valorizzazione del bene immobile"*, distinguendo quelli con segnalazione per "vendita" da altri con segnalazione per "locazione".

Tra essi, spicca un fabbricato sito in Via Quaranta 16-18, già adibito a caserma, con segnalazione per la "vendita"; altro edificio, sito in Via Roma 17-19-21, sarebbe invece composto di appartamenti dati in locazione; in effetti dal prospetto SIOPE degli incassi relativo all'anno 2021, risultano introitati dal comune euro 31.427,47 con codifica n. 3.01.03.02.002 *"Locazioni di altri beni immobili"* ed ulteriori *"Proventi da concessioni su beni"* pari a euro 189.814,75.

Ne consegue che l'ente risulta svolgere di fatto politiche di valorizzazione del proprio patrimonio disponibile, senza però aver adempiuto alla redazione del piano previsto dal citato articolo 58 del D.L. n. 112/2008.

In seconda battuta, il Collegio osserva che, secondo il procedimento dettato dal punto 9.3 dell'allegato 4/3 al D. Lgs n. 118/2001 (principio contabile applicato concernente la contabilità economica degli enti che adottano la contabilità finanziaria) il criterio del c.d. "costo storico" è di norma quello preferibile per la formazione dello stato patrimoniale.

Allorché però la prima ricognizione patrimoniale risulti compiuta, subentrano i criteri generali

dettati dal principio contabile, al punto 6.1.2, per la contabilizzazione delle immobilizzazioni materiali, che testualmente prevede: *“Le immobilizzazioni sono iscritte nello stato patrimoniale al costo di acquisizione dei beni o di produzione, se realizzato in economia (inclusivo di eventuali oneri accessori d'acquisto, quali le spese notarili, le tasse di registrazione dell'atto, gli onorari per la progettazione, ecc.), al netto delle quote di ammortamento. Qualora, alla data di chiusura dell'esercizio, il valore sia durevolmente inferiore al costo iscritto, tale costo è rettificato, nell'ambito delle scritture di assestamento, mediante apposita svalutazione. Le rivalutazioni sono ammesse solo in presenza di specifiche normative che le prevedano e con le modalità ed i limiti in esse indicati.*

Per quanto non previsto nei presenti principi contabili, i criteri relativi all'iscrizione nello stato patrimoniale, alla valutazione, all'ammortamento ed al calcolo di eventuali svalutazioni per perdite durevoli di valore si fa riferimento al documento OIC n. 16 "Le immobilizzazioni materiali".

Nel prosieguo del citato punto 6.1.2. si prevede poi che *“Per gli immobili acquisiti dall'ente a titolo gratuito, è necessario far ricorso a una relazione di stima a cura dell'Ufficio Tecnico dell'ente, salva la facoltà dell'ente di ricorrere ad una valutazione peritale di un esperto indipendente designato dal Presidente del Tribunale nel cui circondario ha sede l'ente, su istanza del presidente/sindaco dell'ente medesimo”.*

La Sezione pertanto invita l'ente a verificare la correttezza dei valori patrimoniali contabilizzati sui propri beni e la conformità al principio contabile sopra richiamato.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Piemonte, nei termini e con le considerazioni esplicitate nella parte motiva,

ACCERTA

per il Comune di Carignano (TO), con riferimento ai rendiconti 2020 e 2021,

- prassi di mancato accantonamento al FCDE su alcune categorie di residui, rientranti nel titolo 3, tipologia 500 “rimborsi e altre entrate correnti”, non rispettose dei principi contabili e, conseguentemente, un FCDE accantonato nel risultato di amministrazione 2021 parzialmente sottostimato;
- ricorrenti errori nella compilazione del piano dei conti, per la parte capitale delle spese, per utilizzo incongruo della codifica SIOPE generica “altre spese in conto capitale”;
- la mancata movimentazione della cassa vincolata negli esercizi 2019, 2020 e 2021, con violazione delle norme che disciplinano la gestione delle entrate vincolate (per disposizione di legge) in termini di cassa;

- la mancata redazione e aggiornamento del piano delle alienazioni e valorizzazioni previsto dall'articolo 58 del D.L. n. 112/2008;

e per l'effetto

INVITA

l'Amministrazione comunale di Carignano a

- verificare la correttezza delle prassi adottate in merito all'esclusione di alcune tipologie di entrate dal calcolo del FCDE sui residui attivi conservati, sia con riferimento al rendiconto 2022 sia con riguardo al rendiconto 2023;
- vigilare sulla formazione dei quadri economici delle opere pubbliche, ad evitare lo stanziamento per "spese impreviste" in misura superiore a quanto consentito dalla normativa vigente, anche al fine di non vanificare i risparmi conseguiti a seguito di ribasso del prezzo in sede di procedura comparativa;
- prestare particolare attenzione nella tracciatura delle transazioni e nella riconduzione delle singole operazioni alle corrette codifiche SIOPE, con l'ausilio e la vigilanza dell'organo di revisione, in conformità alla normativa vigente;
- conformare la propria gestione della cassa alle norme vigenti e alle linee guida della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, di cui alle deliberazioni nn. 31/2015 e 17/2023;
- provvedere alla redazione, in conformità alla Legge, del piano delle alienazioni e valorizzazioni ai sensi dell'articolo 58 del D.L. n. 112/2008, attenendosi -nella stima dei cespiti del patrimonio disponibile- ai criteri dettati dall'allegato 4/3 al D. Lgs n. 118/2011 (punti 6.1.2 e 9.3);

In ultimo, la Sezione dispone che la presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale nella persona del suo Presidente, al Sindaco ed all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Carignano (TO), rammentando gli obblighi di pubblicazione della medesima nell'apposita sezione "Amministrazione trasparente" del proprio sito istituzionale, ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella camera di consiglio riunitasi in Torino il giorno 8 maggio 2024.

Il Relatore

Dott. Diego Maria POGGI

Il Presidente

Dott. Antonio ATTANASIO

Depositato in Segreteria il **24 maggio 2024**

Il Funzionario preposto

Margherita RAGONESE