



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott. Antonio Buccarelli	Presidente
dott. Mauro Bonaretti	Consigliere
dott.ssa Vittoria Cerasi	Consigliere
dott.ssa Maura Carta	Consigliere
dott. Marco Ferraro	Primo referendario
dott.ssa Rita Gasparo	Primo referendario
dott. Francesco Liguori	Primo referendario (relatore)
dott.ssa Valeria Fusano	Primo referendario
dott.ssa Adriana Caroselli	Referendario
dott. Francesco Testi	Referendario
dott.ssa Iole Genua	Referendario
dott. Alessandro Mazzullo	Referendario

nella camera di consiglio del 23 ottobre 2024 ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

**nei confronti del comune di San Zenone al Lambro (MI)
sui rendiconti degli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023**

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

VISTO l'articolo 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266;

VISTA la richiesta istruttoria del 23 agosto 2024 (SC_LOM - 12223 - U - 23/8/2024)
sulle relazioni sui rendiconti degli esercizi finanziari 2021 e 2022 del comune di San

Zenone al Lambro;

VISTA la risposta del comune (SC_LOM - 15109 - I - 20/9/2024);

VISTA la relazione-questionario sul rendiconto dell'esercizio finanziario 2023;

VISTA la nota del magistrato istruttore del 27 settembre 2024 (SC_LOM - 17770 - Interno - 27/9/2024) con cui è stata richiesta la fissazione della camera di consiglio per sottoporre all'esame collegiale della Sezione le risultanze dell'istruttoria;

VISTA l'ordinanza n. 233 del 1° ottobre 2024, con la quale il Presidente ha disposto la trattazione della questione nell'odierna camera di consiglio;

UDITO il relatore, primo referendario Francesco Liguori;

PREMESSO

1. Con nota del 23 agosto (SC_LOM - 12223 - U - 23/8/2024) è stata avviata un'istruttoria a partire dalle relazioni sui rendiconti degli esercizi 2021 e 2022 del comune di San Zenone al Lambro con riguardo, tra l'altro, alla gestione delle entrate, delle spese e della cassa vincolata, a un contratto di concessione in *project financing* e ai controlli di regolarità amministrativa sugli atti, nonché alla pubblicazione sul sito istituzionale dei prospetti delle spese di rappresentanza.
2. La risposta dell'ente locale (SC_LOM - 15109 - I - 20/9/2024), insieme con il questionario 2023 successivamente acquisito, ha confermato, da una parte, la non corretta rappresentazione dei vincoli di cassa e, dall'altra, un trattamento contabile dei contributi a rendicontazione non conforme ai punti 3.6, lettera c, e 5.4.1 e 5.4.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Circa la metà dei residui attivi conservati al 31 dicembre 2023, infatti, riguarda contributi a rendicontazione per due interventi del PNRR e per un intervento del PNC, e un contributo regionale per rigenerazione urbana, per complessivi 2.163.673,51 euro.
3. Il magistrato istruttore, ritenendo di particolare importanza il tema della corretta determinazione e gestione della cassa vincolata, e della corretta contabilizzazione dei

fondi del PNRR e degli altri contributi per investimenti, ha pertanto chiesto la fissazione della camera di consiglio per l'esame collegiale della compatibilità del trattamento contabile dei predetti interventi con i punti 3.6, lettera c, e 5.4.1 e 5.4.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, riservandosi di riesaminare più approfonditamente, in occasione dei prossimi controlli, gli ulteriori temi degli equilibri economici, del contratto di concessione, della regolare pubblicazione delle spese di rappresentanza e della distribuzione degli atti sottoposti a controllo successivo di regolarità amministrativa tra le quattro aree sensibili previste dalla legge e le eventuali altre individuate dai piani anticorruzione dell'ente locale.

CONSIDERATO

1. La richiesta istruttoria dello scorso 23 agosto (SC_LOM - 12223 - U - 23/8/2024) si è incentrata sui seguenti dieci punti della gestione del comune di San Zenone al Lambro:

1. Residui attivi e capacità di riscossione, sull'andamento dei residui attivi nel periodo in esame e nell'esercizio in gestione, nonché sulla capacità di riscossione non sempre ottimale delle entrate tributarie ed extratributarie, anche con riferimento ai residui attivi del titolo 1, tipologia 101, cancellati per 357.626,96 euro nel 2021, e a quelli del titolo 3, tipologie 100 e 200, cancellati nel 2023 rispettivamente per 50.148,33 e 349.404,99 euro;

2. Residui passivi e tempestività dei pagamenti, sull'andamento dei residui passivi nel periodo in esame, sul valore dell'indicatore di ritardo annuale dei pagamenti negli esercizi 2020, 2021 e 2022, nonché sull'importo del fondo di garanzia dei debiti commerciali accantonato nel bilancio di previsione e, conseguentemente, nel rendiconto degli esercizi 2021, 2022 e 2023 sulla base dell'indicatore di ritardo dell'esercizio precedente;

3. Competenza finanziaria e fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale, sulla corretta applicazione del principio contabile generale della competenza finanziaria e del punto 3.6, lettera c, del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23

giugno 2011, n. 118, in relazione ai contributi per investimenti imputati in entrata all'esercizio 2023 per 2.914.855,95 euro e conservati a residuo al termine dell'esercizio per 2.385.164,79 euro, e sul significativo incremento nel 2023 del fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale e dei residui passivi del titolo 2, che da 86.667,51 euro al 1° gennaio raggiungono al 31 dicembre l'importo di 1.428.820,12 euro;

4. *Cassa vincolata*, sulla mancata movimentazione della cassa vincolata negli esercizi 2020 e 2021 e sulla successiva evoluzione nel 2022 e nel 2023;

5. *Parte accantonata del risultato di amministrazione*, sullo stato del contenzioso e sul relativo accantonamento;

6. *Indebitamento*, sul nuovo debito contratto nel 2022 per l'importo di 29.862,60 euro e nel 2023 per l'importo di 540.000,00 euro non riscossi e conservati a residuo al termine dei rispettivi esercizi;

7. *Project financing*, sulla concessione esposta dai questionari;

8. *Equilibri economici e finanziari*, sugli squilibri registrati nell'esercizio 2021 e sullo squilibrio di bilancio di parte corrente O2 (- 5.678,97) dell'esercizio 2023;

9. *Spese di rappresentanza*, sulla pubblicazione dei prospetti delle spese di rappresentanza sostenute dagli organi di governo;

10. *Prevenzione della corruzione e controlli interni*, sulle motivate tecniche di campionamento individuate per un controllo mirato sugli atti maggiormente rappresentativi delle aree più esposte a rischio corruzione, tra le quali – oltre ad autorizzazioni, appalti e sussidi – l'assunzione di personale e le progressioni di carriera.

2. La risposta del comune (SC_LOM - 15109 - I - 20/9/2024), come anticipato in premessa, ha chiarito la maggior parte delle richieste e ha rappresentato quanto segue, in particolare, con riguardo alla cassa vincolata:

La cassa vincolata relativamente agli anni 2020 e 2021 non è mai stata movimentata in quanto i fondi relativi ai ristori e dei trasferimenti emergenziali sono stati fatti transitare

sul conto ordinario tenendo una contabilità separata per ciascun contributo.

A partire dall'anno 2023 la cassa vincolata è stata istituita per i fondi PNRR.

2.1. La risposta sul punto, per quanto incompleta, espone tuttavia una gestione della cassa vincolata non in linea con le vigenti regole contabili. Parrebbe, infatti, che la cassa vincolata propriamente detta sia stata istituita soltanto a partire dal 2023 per i soli vincoli relativi ai fondi del PNRR e non anche per tutte le altre entrate vincolate.

2.2. La Sezione, pertanto, invita l'amministrazione comunale a rivedere, anche in relazione al punto 10.6 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, la costituzione e la gestione della cassa vincolata.

3. Anche per quanto riguarda i contributi a rendicontazione per investimenti, la risposta dell'ente locale e l'esame del questionario sul rendiconto 2023 hanno confermato quanto anticipato in premessa. L'elenco, richiesto in sede istruttoria, dei contributi a rendicontazione espressamente riconosciuti come tali dal comune di San Zenone al Lambro, infatti, espone i seguenti interventi finanziati dal PNRR, dal PNC, e da un contributo regionale per rigenerazione urbana, per complessivi 2.163.673,51 euro provenienti dagli esercizi 2022 e 2023 e conservati a residuo al 31 dicembre 2023:

Capitolo Entrata		Residui attivi	Capitolo Spesa	
40200.01.40420	CONTRIBUTO DALLA REGIONE PER RIGENERAZIONE URBANA	300.000,00	01052.02.30650	BANDO RIGENERAZIONE URBANA REALIZZAZIONE POLO AMBULATORIALE E POLIVALENTE
40200.01.40540	CONTRIBUTO DALLA REGIONE PER BANDO VERDE - RIQU. ALLOGGI E.R.P.	521.722,18	01052.02.30980	FONDO COMPLEMENTARE ALI PNRR - Programma "Sicuro, Verde e Sociale: riqualificazione dell'edilizia residenziale pubblica" -
40200.01.40460	INTERVENTO DI COSTRUZIONE ASILO NIDO COMUNALE IN PIAZZA OLIMPIA - ACCERTAMENTO CONTRIBUTO DA PARTE D	643.607,41	04022.02.31380	PNRR - M4C1 - INV 1 - CUP F65E22000190001 REALIZZAZIONE ASILO NIDO
40200.01.40462	INTERVENTO DI COSTRUZIONE ASILO NIDO COMUNALE IN PIAZZA OLIMPIA - MISSIONE 4 - ISTRUZIONE E RICERCA	91.943,92	04022.02.31380	PNRR - M4C1 - INV 1 - CUP F65E22000190001 REALIZZAZIONE ASILO NIDO
40200.01.40220	CONTRIBUTO PNRR - M4C1 - INV 1.2 - CUP F68H22000550006 COSTRUZIONE MENSA A SE	530.600,00	04062.02.31300	PNRR - M4C1 - INV 1.2 - CUP F68H22000550006 COSTRUZIONE MENSA A SERVIZIO SCUOLA PRIMARIA "G. RODARI"
40200.01.40222	CONTRIBUTO PNRR - M4C1 - INV 1.2 - CUP F68H22000550006 COSTRUZIONE MENSA A SE	75.800,00	04062.02.31300	PNRR - M4C1 - INV 1.2 - CUP F68H22000550006 COSTRUZIONE MENSA A SERVIZIO SCUOLA PRIMARIA "G. RODARI"

Quanto all'imputazione della spesa finanziata da questi contributi a rendicontazione, l'ente locale ha riferito, tra l'altro, quanto segue:

Relativamente all'incremento del fondo pluriennale vincolato e dei residui passivi del titolo secondo determinati a chiusura dell'esercizio 2023, si precisa che l'aumento è dovuto essenzialmente alla gestione dei fondi PNRR accertati al titolo quarto dell'entrata e reimputati all'esercizio successivo, ovvero rimasti come residui passivi in quanto parzialmente esigibili, perché i relativi interventi sono in fase di ultimazione.

3.1. Gli atti e i documenti acquisiti, dunque, mostrano la violazione sia del punto 3.6, lettera c, del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, con riguardo all'imputazione degli accertamenti non rispettosa del criterio dell'esigibilità dell'entrata; sia dei punti 5.4.1 e 5.4.2 del medesimo principio contabile applicato, nella misura in cui viene fatto utilizzo del fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale, a fronte di entrate non ancora esigibili.

3.2. Si tratta di un tema su cui questa Sezione è tornata ripetutamente nell'ultimo anno (deliberazione n. 313/2023/PRSE del 27 dicembre 2023; da ultimo, deliberazione n. 192/2024/PRSE del 13 settembre 2024). Giova riportare i richiamati passi del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118:

3.6. Con riferimento alle diverse tipologie di entrata la scadenza del credito:

[...]

c) per quanto riguarda, in particolare, i "Contributi a rendicontazione", costituiti dai trasferimenti erogati annualmente a favore di un'amministrazione sulla base della rendicontazione delle spese sostenute, e di una precedente formale deliberazione/determinazione dell'ente erogante di voler finanziare la spesa "a rendicontazione", l'accertamento è imputato secondo le seguenti modalità, definite distintamente per i trasferimenti erogati tra amministrazioni pubbliche che adottano il principio della competenza finanziaria potenziato e per i trasferimenti erogati da soggetti che non adottano tale principio:

➤ in caso di trasferimenti a rendicontazione erogati da un'amministrazione che adotta il principio della competenza finanziaria potenziato, l'amministrazione beneficiaria del contributo accerta l'entrata con imputazione ai medesimi esercizi in cui l'amministrazione erogante ha registrato i corrispondenti impegni. La delibera con cui un ente decide di erogare contributi "a rendicontazione" a favore di altri enti, per la realizzazione di determinate spese, costituisce un'obbligazione giuridicamente perfezionata, anche se condizionata alla realizzazione della spesa, a seguito della quale:

- l'ente erogante è tenuto ad impegnare l'intera spesa prevista nella delibera, con imputazione agli esercizi in cui è prevista la realizzazione delle spese da parte dell'ente beneficiario (cronoprogramma). L'individuazione degli esercizi cui imputare la spesa per trasferimenti è effettuata sulla base dei programmi presentati dagli enti finanziati per ottenere il contributo;
- l'ente beneficiario ha titolo ad accertare le entrate, con imputazione ai medesimi esercizi cui sono stati registrati gli impegni.

- Nel caso di trasferimenti erogati “a rendicontazione” da soggetti che non adottano il medesimo principio della competenza finanziaria potenziata, l’ente beneficiario accerta l’entrata a seguito della formale deliberazione, da parte dell’ente erogante, di erogazione del contributo a proprio favore per la realizzazione di una determinata spesa. L’entrata è imputata agli esercizi in cui l’ente beneficiario stesso prevede di impegnare la spesa cui il trasferimento è destinato (sulla base del cronoprogramma), in quanto il diritto di riscuotere il contributo (esigibilità) sorge a seguito della realizzazione della spesa, con riferimento alla quale la rendicontazione è resa.

5.4. Il fondo pluriennale vincolato

5.4.1. 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.

Trattasi di un saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, che nasce dall’esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria di cui all’allegato 1, e rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l’acquisizione dei finanziamenti e l’effettivo impiego di tali risorse.

5.4.2. Il fondo pluriennale vincolato è formato solo da entrate correnti vincolate e da entrate destinate al finanziamento di investimenti, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese [...]

3.3. Il confronto tra regole contabili in tema di contributi a rendicontazione e di fondo pluriennale vincolato, peraltro, ne evidenzia il rapporto di mutua esclusione. Il fondo pluriennale vincolato, infatti, misura la distanza tra acquisizione e impiego delle risorse, e presuppone, in estrema sintesi, che l’entrata preceda la spesa. Nei contributi a rendicontazione, invece, l’entrata – per definizione – segue la spesa. La contabilizzazione di contributi a rendicontazione come quelli in questione, quindi, è incompatibile con la costituzione del FPV per spese in conto capitale: gli impegni di spesa, in questo caso, dovranno essere imputati, secondo il cronoprogramma dell’investimento, agli esercizi in cui si prevede di sostenere la spesa, ossia agli esercizi in cui la spesa diventa esigibile dopo la maturazione degli stati di avanzamento; gli

accertamenti dovranno essere conseguentemente imputati agli esercizi in cui la spesa già sostenuta per ogni stato di avanzamento sarà rendicontata, e l'entrata diventa esigibile a sua volta.

3.4. Né vanno confusi i momenti della registrazione e dell'imputazione degli accertamenti dei contributi a rendicontazione. L'articolo 179, comma 3-bis, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, infatti, li distingue chiaramente:

L'accertamento dell'entrata è registrato quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione alle scritture contabili riguardanti l'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza. Non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le entrate il cui diritto di credito non venga a scadenza nello stesso esercizio finanziario [...]

per poi precisare nel periodo immediatamente successivo che:

È vietato l'accertamento attuale di entrate future.

Anche l'apparente eccezione prevista per il PNRR dall'articolo 15, comma 4, del decreto-legge 31 maggio 2021, n. 77, convertito con modificazioni dalla legge 29 luglio 2021, n. 108, non deroga agli ordinari criteri di imputazione degli accertamenti delle entrate, ma si limita a consentirne anticipatamente la registrazione, sulla base della sola formale deliberazione di assegnazione o di riparto del contributo, senza dover attendere l'impegno di spesa dell'amministrazione erogante. La stessa disposizione, infatti, conferma chiaramente ed esplicitamente l'imputazione secondo esigibilità dei contributi per investimenti finanziati dal PNRR e dal PNC.

3.5. Il comune di San Zenone al Lambro è pertanto invitato a contabilizzare le entrate per contributi per spese di investimento, e i correlati impegni di spesa, secondo il principio di competenza finanziaria cosiddetta potenziata e secondo le pertinenti disposizioni di dettaglio del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, in ragione della tipologia di contributo di cui l'ente locale è beneficiario, attivando il fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale solo nei casi previsti dal punto 5.4 e seguenti. In particolare, l'ente locale è invitato a prestare attenzione al diverso trattamento contabile previsto per i contributi a rendicontazione, sia per l'entrata che per la spesa, dal punto 3.6, lettera c, dove risulta centrale il

cronoprogramma dell'investimento, non solo dal punto di vista tecnico e realizzativo, ma anche da quello contabile.

4. La Sezione invita l'amministrazione comunale, in conclusione, ad adottare le opportune misure correttive, e a prestare attenzione anche agli altri punti oggetto dell'istruttoria, con riserva di tornare in occasione dei prossimi controlli, in particolare, sugli equilibri economici, sul contratto di concessione, sulla regolare pubblicazione delle spese di rappresentanza e sulla distribuzione degli atti sottoposti a controllo successivo di regolarità amministrativa tra le quattro aree sensibili previste dalla legge e le eventuali altre individuate dai piani anticorruzione dell'ente locale.

P. Q. M.

La Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per la Lombardia – dall'esame delle relazioni dell'organo di revisione, redatte ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, sui rendiconti degli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023 del comune di San Zenone al Lambro (MI):

– invita l'amministrazione comunale:

- 1) a costituire e gestire la cassa vincolata per tutte le entrate vincolate;
- 2) a contabilizzare le entrate per contributi per spese di investimento, e i correlati impegni di spesa, secondo il principio di competenza finanziaria cosiddetta potenziata e secondo le pertinenti disposizioni di dettaglio del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, in ragione della tipologia di contributo di cui l'ente locale è destinatario, attivando il fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale solo nei casi previsti al punto 5.4 e seguenti;
- 3) a prestare attenzione al diverso trattamento contabile previsto per i contributi a rendicontazione al punto 3.6, lettera c;

– dispone la trasmissione della presente deliberazione al sindaco, in qualità di presidente del consiglio comunale, affinché ne informi l'assemblea;

- richiede al comune di trasmettere entro sessanta giorni tramite ConTe la deliberazione consiliare di presa d'atto dei contenuti di questa pronuncia;

- dispone la pubblicazione della presente deliberazione sul sito istituzionale del comune, come richiesto dall'articolo 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella camera di consiglio del 23 ottobre 2024.

L'estensore
(Francesco Liguori)

Il Presidente
(Antonio Buccarelli)

Depositata in Segreteria il 29 ottobre 2024

Il Funzionario preposto
al servizio di supporto
(Susanna De Bernardis)