



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 67/2025/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	Primo Referendario
Dott.	Paolo MARTA	Referendario
Dott.ssa	Maria DI VITA	Referendario
Dott.	Massimiliano CARNIA	Referendario
Dott.	Andrea CARAPELLUCCI	Referendario
Dott.ssa	Elisa MORO	Referendario
Dott.ssa	Lorena CHIACCHIERINI	Referendario – relatore
Dott.ssa	Gabriella DE STEFANO	Referendario

Nella camera di consiglio del 15 aprile 2025

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;

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

Vista la Legge 24 dicembre 2012 n. 243, e in particolare l'articolo 20;

Vista la Deliberazione n. 14/2000 delle Sezioni riunite della Corte dei conti, adottata nell'adunanza del 16 giugno 2000, e ss.mm., concernente il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti;

Vista la Deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 8/SEZAUT/2023/INPR, che ha approvato le linee guida a 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 per l'esercizio 2022 e i relativi questionari;

Viste le Deliberazioni nn. 23/2023/SRCPIE/INPR e 13/2024/SRCPIE/INPR, con le quali sono stati approvati i programmi dei controlli di questa Sezione per gli anni 2023 e 2024.

Vista l'approvazione dei rendiconti di gestione degli esercizi 2021 e 2022, da parte del Consiglio comunale del **Comune di Refrancore (AT)**, e le relative relazioni-questionario redatte a cura dell'Organo di revisione contabile ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, 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. 19 dell'11 aprile 2025, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna camera di consiglio, autorizzando il collegamento da remoto dei magistrati partecipanti, mediante l'applicativo informatico in uso presso la Corte dei conti;

Uditi i relatori, Primo referendario dott. Diego Maria POGGI e Referendario dott.ssa Lorena CHIACCHIERINI.

Premessa – contesto normativo

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 e 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.), specie alla luce del quadro ordinamentale 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 (D.Lgs. n. 267/2000), 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 e a porre in essere interventi idonei per addivenire al superamento delle eventuali criticità rilevate; peraltro, l'esame della Corte è limitato ai profili problematici e di irregolarità esposti nella pronuncia, sicché l'assenza di uno specifico rilievo su altri profili non può essere considerata quale implicita valutazione positiva.

1. Situazione finanziaria del Comune di Refrancore negli esercizi 2021 e 2022 e ottemperanza alle deliberazioni della Sezione regionale di controllo.

Il Comune di Refrancore, ente compreso nel territorio della Provincia di Asti e con una popolazione di 1.561 cittadini residenti al 31 dicembre 2022, aveva approvato il rendiconto dell'esercizio finanziario 2021 con delibera consiliare n. 8 del 20 maggio 2022, di cui si riportano i dati del prospetto rappresentativo del risultato di amministrazione.

2021	
Fondo cassa al 1° gennaio	274.306,62
Riscossioni	2.106.280,08
Pagamenti	2.380.586,70
Fondo di cassa al 31 dicembre	0,00
Residui attivi	1.242.568,50
Residui passivi	753.972,62
FPV spese correnti	0,00
FPV spese in conto capitale	0,00

Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021	488.595,88
FCDE al 31/12/2021	235.579,16
Fondo anticipazioni liquidità	176.365,69
Fondo perdite soc. partecipate	0,00
Fondo contenzioso	0,00
Altri accantonamenti	26.174,00
Totale parte accantonata	438.118,85
Vincoli da leggi e principi cont.	0,00
Vincoli da trasferimenti	20.120,00
Vincoli da contrazione di mutui	0,00
Vincoli attribuiti dall'ente	0,00
Altri vincoli	2.212,92
Totale parte vincolata	22.332,92

Totale parte destinata	0,00
Totale parte disponibile	28.144,11

Spiccava al 31 dicembre 2021, l'azzeramento del fondo cassa, sintomo di difficoltà di liquidità che attanagliano l'ente da parecchi anni, benché l'importo non restituito a fine anno, pari a euro 25.843,11, risultasse di entità contenuta; anche l'accantonamento del FAL nel risultato di amministrazione testimoniava il carattere ormai cronico delle difficoltà di cassa.

Con delibera n. 58/2023 la Sezione aveva peraltro segnalato l'inadempimento dell'ente nella trasmissione del Questionario al consuntivo 2021, che il revisore aveva poi sanato nell'immediatezza.

Analoga omissione è stata accertata dalla Sezione per il Questionario relativo al rendiconto 2022, con delibera n. 75/2024, a cui ha fatto seguito il deposito della relazione da parte del revisore *pro tempore*.

Nel frattempo, l'ente aveva approvato il rendiconto della gestione 2022 con delibera del Consiglio comunale n. 13 del 15 maggio 2023, esponendo il seguente risultato di amministrazione:

2022	
Fondo cassa al 1° gennaio	0,00
Riscossioni	2.560.255,12
Pagamenti	2.432.565,86
Fondo di cassa al 31 dicembre	127.689,26
Residui attivi	1.092.777,43
Residui passivi	612.541,74
FPV spese correnti	0,00
FPV spese in conto capitale	0,00

Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022	607.924,95
FCDE al 31/12/2022	286.779,88
Fondo anticipazioni liquidità	170.374,89

Fondo perdite soc. partecipate	0,00
Fondo contenzioso	0,00
Altri accantonamenti	54.473,46
Totale parte accantonata	511.628,23
Vincoli da leggi e principi cont.	0,00
Vincoli da trasferimenti	20.120,00
Vincoli da contrazione di mutui	0,00
Vincoli attribuiti dall'ente	0,00
Altri vincoli	18.391,92
Totale parte vincolata	38.511,92
Totale parte destinata	55.011,25
Totale parte disponibile	2.773,55

Pur rilevandosi in tale anno un ripristino auspicabilmente durevole del fondo cassa positivo (con i residui attivi di competenza 2022 che superavano di circa duecentomila euro i residui passivi generati nello stesso anno), risultava confermata una chiara esiguità della quota disponibile, indice di una forte rigidità di bilancio dell'ente.

Alla luce della disamina della documentazione contabile trasmessa per entrambi gli esercizi 2021 e 2022, la Sezione inoltrava in data 20 giugno 2024 (prot. 5752) apposita nota istruttoria, a cui il Comune di Refrancore forniva riscontro con comunicazione del 23 agosto 2024. All'esito, potevano considerarsi superati i rilievi mossi in merito alla quantificazione esatta dell'indebitamento dell'ente, e alla corretta rappresentazione delle quote vincolate per effetto della normativa emergenziale.

Per le restanti seguenti questioni i Magistrati istruttori hanno rimesso le valutazioni al Collegio della Sezione.

2. Gestione della cassa e della liquidità.

Il Comune di Refrancore è stato destinatario di delibera collegiale della Sezione n. 113/2020, con cui erano accertati, per gli esercizi 2017 e 2018, l'errata contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013, l'accantonamento di FCDE in misura inferiore al dovuto, e tempistiche anomale nei pagamenti dovuti ai fornitori.

Rilievi monocratici sono stati inoltrati all'ente, con specifico riferimento alla gestione dei residui attivi e all'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, anche per gli esercizi 2019 e 2020.

Con riferimento a quest'ultimo punto, il comune, con nota del 27 maggio 2022, evidenziava di essere ricorso all'anticipazione di fondi dall'istituto tesoriere per avere avviato *"alcune importanti opere pubbliche, in particolare l'adeguamento antisismico degli edifici scolastici, prima quello ospitante la scuola primaria e successivamente quello ospitante la scuola secondaria di primo grado"*, lavori interamente finanziati con contributi del Ministero dell'istruzione (quanto alla scuola primaria) e della Regione Piemonte (per la scuola secondaria di primo grado).

Riferiva l'ente che *"Per ricevere tali contributi è necessario provvedere al pagamento di tutte le spese e ad avanzamento lavori rendicontarle mediante le apposite piattaforme, a pena della perdita del finanziamento. L'Ente, pertanto, si trova a dover anticipare somme consistenti che verranno trasferite dopo svariati mesi e a riceverle alcuni mesi dopo"*, confermando per l'annualità 2021 la mancata integrale restituzione dell'anticipazione utilizzata.

Sul punto il Collegio deve osservare che le asserzioni dell'ente risultano riscontrate dalla movimentazione della parte capitale del bilancio, in cui i residui attivi risultavano superare, alla fine del 2021, di ben duecentomila euro i residui passivi.

Per la precisione, al 1° gennaio 2021 il Comune di Refrancore vantava crediti scaduti contabilizzati al titolo 4 dell'entrata pari a euro 247.218,60, di cui solamente euro 56.044,00 erano incassati nel corso dell'anno. Nell'esercizio figuravano inoltre accertamenti di competenza per entrate in conto capitale per complessivi euro 339.235,49, di cui solamente un terzo (euro 115.710,47) pervenuti all'ente; i residui del titolo 4 alla fine del 2021 risultavano quindi pari a euro 414.699,62, controbilanciati in parte spesa da debiti scaduti per euro 200.895,03.

Nel 2022, i residui attivi di parte capitale risultano incassati per oltre la metà, ossia per euro 283.049,56, in modo tale che alla fine dell'esercizio i crediti scaduti del titolo 4 dell'entrata (euro 259.623,47) riducono la distanza con i debiti scaduti del titolo 2 di spesa, comunque contenuti in euro 101.008,99.

A fronte di tale situazione, le giustificazioni addotte dal comune appaiono fondate, con un ripristino del fondo cassa positivo alla fine del 2022.

Tale situazione sembra consolidarsi alla fine del 2023 (il cui prospetto delle disponibilità liquide al 31 dicembre evidenzia somme giacenti per euro 135.726,28) e mantenersi sostanzialmente in equilibrio anche nel 2024 (con euro 93.102,02 in cassa a fine anno, sempre secondo il prospetto SIOPE).

L'ammontare del fondo cassa finale risulta comunque pari a non più del 5% delle movimentazioni totali di ciascun anno ed in effetti, in tutti gli anni dal 2021 al 2024, l'amministrazione risulta fare ricorso all'istituto ex articolo 222 TUEL.

In particolare, nel corso del 2021 l'anticipazione risulterebbe utilizzata per centoventi giorni, mentre nel 2022 la movimentazione complessiva di euro 431.739,11 risulterebbe "spalmata" su ben 306 giorni, raggiungendo un certo livello di cronicità.

Nel 2023 la movimentazione complessiva risulta, dai dati SIOPE, più che dimezzata (euro 184.099,55 di entrate del titolo 7), tornando però a salire nel 2024, in cui risultano utilizzi dell'anticipazione per complessivi euro 215.313,58.

Pur volendo quindi considerare le difficoltà oggettive dell'ente nel ricevere i contributi in conto capitale (dal Questionario 2022 risulterebbero crediti del titolo 4 risalenti agli esercizi 2019 e precedenti per circa centomila euro, importo non trascurabile in rapporto alle dimensioni del comune), il Collegio rileva come le tensioni di cassa non risultino ad oggi superate, comportando la necessità che l'amministrazione si attivi sia presso gli enti debitori sia nella gestione della propria liquidità per ripristinare un fondo cassa stabilmente positivo, con effetti anche di riduzione degli oneri dovuti contrattualmente al tesoriere per gli interessi maturati e maturandi.

3. Capacità di riscossione dei residui attivi delle entrate proprie e relativa gestione.

Con la nota istruttoria si sottoponeva al comune un prospetto recante i dati della riscossione riferita alle entrate proprie, già oggetto di approfondimenti istruttori nel corso dell'esame degli esercizi precedenti, evidenziando l'evoluzione dei fenomeni salienti nel periodo 2019-2022.

	c/residui iniziali (post riaccertamento)				c/competenza				complessiva			
	2019	2020	2021	2022	2019	2020	2021	2022	2019	2020	2021	2022
titolo 1	42%	60%	44%	71%	78%	71%	63%	64%	68%	68%	58%	66%
titolo 3	76%	61%	53%	0,1%	65%	70%	92%	87%	68%	68%	71%	48%

In una sostanziale invarianza delle percentuali di riscossione complessiva, si rilevava sul titolo 1 un lieve peggioramento dei risultati nella riscossione delle entrate di competenza, a fronte di un discreto miglioramento per quella in conto residui. La situazione appariva invece invertita per le entrate del titolo 3, che a fronte di buoni risultati sulla competenza evidenziavano un incasso pressoché nullo dei residui attivi delle entrate extratributarie nell'esercizio 2022 (su iniziali euro 159.064,43 sono risultati incassati solamente 83 euro e cancellati crediti per quasi trentottomila).

Anche in sede di esame del rendiconto 2020 erano stati chiesti aggiornamenti sull'attività di incasso delle entrate proprie, rilevando un fenomeno di cancellazioni di importo non modesto. Per le annualità 2021 e 2022 inoltre non risultava trasmesso in BDAP l'allegato contenente gli elenchi dei residui attivi e passivi conservati.

Con particolare riguardo ai residui attivi delle entrate extratributarie, si chiedeva all'ente di riferire sulle cause che avessero comportato incassi così esigui, nonché sulla natura dei crediti oggetto di cancellazione (euro 37.771,00) e le ragioni dello stralcio.

La risposta dell'ente è risultata solo parzialmente esaustiva, essendosi l'amministrazione limitata a confermare che *"Nell'anno 2022 è stata rilevata una percentuale di riscossione complessiva abbastanza costante negli anni relativamente al titolo 1 in quanto l'Ente per quanto riguarda le entrate tributarie registra un'ampia fascia di cittadini che adempie puntualmente agli obblighi tributari, mentre per la restante parte è stata avviata, come già comunicato, attività di riscossione coattiva che sta proseguendo ad oggi"*, ma nulla riferendo di preciso in merito alle cancellazioni intervenute sul titolo 3 (in proposito la risposta contiene ragguagli su un credito del titolo 1 di importo analogo -euro 38.789,00- *"regolarizzato con reversali n. 750 e 751 del 31/12/2022"*).

Rispetto all'azzeramento delle riscossioni dei residui extratributari (afferenti per euro 32.841,59 alla tipologia 100 *"Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni"* e per euro 110.741,98 alla tipologia 500 *"Rimborsi ed altre entrate correnti"*, l'ente ha offerto la seguente spiegazione:

"Per quanto riguarda il titolo 3 si è invece registrato un rallentamento nella riscossione, in quanto durante gli anni in esame è stata esternalizzata in concessione la Casa di Riposo comunale, le cui rette costituivano buona parte delle entrate extratributarie.

La maggior parte dei residui eliminati (€ 20.000,00) riguardavano infatti un rimborso spese da parte della Cooperativa che gestiva la struttura per il personale comunale in comando. Al momento della concessione sono stati ricalcolati gli importi dovuti dalle rispettive parti ed essendo fallita la Cooperativa uscente è stata effettuata una compensazione tra quanto da loro dovuto e le ultime due fatture a carico del Comune e, pertanto, sono stati eliminati i residui attivi negli anni 2022 e 2023, non più esigibili, e versata una quota di € 3.340,68 a chiusura (nell'anno 2023)".

Quanto alle altre tipologie di entrate del titolo 3, l'ente poi ammette che *"Alcuni degli altri importi cancellati erano stati sovrastimati, come nel caso dei rimborsi per consultazioni elettorali, convenzione So.Met. e rimborso spese TARI scuole da parte del Ministero, oppure eccessivamente anziani come nel caso della convenzione di segreteria (2016). Alcune somme erano state conservate poiché nel 2018, in seguito al pensionamento della Responsabile del Servizio Finanziario – Tributi, si è reso necessario un controllo puntuale prima della cancellazione definitiva, operazione che ha richiesto verifiche approfondite"*.

Sul punto vi è da dire che tali crediti non risultavano svalutati al FCDE nel 2021, e pertanto la loro cancellazione ha inciso negativamente sul risultato di amministrazione; tuttavia, proprio il mancato accantonamento di entrate vetuste appare in contrasto con i principi

contabili, a detrimento dell'attendibilità del risultato di amministrazione dell'esercizio 2021, il cui FCDE (su cui si veda *infra*, il capitolo 4) è risultato sottostimato per mancato accantonamento di alcune tipologie di residui di dubbia esazione.

Soggiunge infine l'ente che *"La riscossione dei residui sul titolo 3 è stata ulteriormente rallentata dal fatto che alcuni incassi in contanti da parte dell'Agente Contabile o avvenuti tramite bollettino di conto corrente postale non sono stati regolarizzati entro fine esercizio. Tale ritardo è dovuto principalmente al fatto che l'Agente Contabile in quel periodo stava effettuando il passaggio da Responsabile della Casa di Riposo a Responsabile dei Servizi Demografici in sostituzione di un pensionamento e l'eccessivo carico di lavoro, dovuto anche al periodo di restrizioni Covid che hanno colpito in particolar modo le strutture per anziani e all'impegno per l'affidamento in concessione, oltre ai corsi di formazione fuori sede per apprendere le nuove mansioni, ne hanno rallentato le attività ordinarie"*.

Su quest'ultimo punto, nel Questionario 2022 il revisore (rispondendo all'apposita domanda) conferma che gli agenti contabili avrebbero reso regolarmente il conto di loro competenza; stando alla risposta fornita, i risultati negativi della riscossione sarebbero in parte solo apparenti, e dovuti alla mancata regolarizzazione al 31 dicembre 2022 di incassi effettuati nei giorni precedenti.

Il Collegio, tuttavia, rileva che i residui del titolo 3 – tipologia 500 - sono stati accantonati in misura minima nel FCDE del consuntivo 2022, e precisamente per soli euro 799,00 su 81.787,76 conservati al 31 dicembre; dalle risposte pervenute si evince però che tali residui nel 2023 sarebbero stati cancellati, in quanto vantati verso soggetto insolubile.

Ne deduce la Sezione che, in presenza di un accantonamento conforme ai principi contabili, al 31 dicembre 2022, e a fronte di una quota disponibile esigua, sarebbe emerso un consistente disavanzo sostanziale di amministrazione. Pertanto, anche la quota disponibile del risultato di amministrazione 2022 vede inficiata la propria attendibilità.

Il Comune dovrà curare, pertanto, con il massimo scrupolo e prudenza, le proprie prassi di accantonamento al FCDE, specie verso i soggetti debitori a titolo di rimborso, verificando e correggendo gli accantonamenti disposti nel rendiconto 2023 ed operando in conformità anche sulle risultanze del rendiconto 2024, di imminente presentazione al Consiglio comunale.

4. Determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE).

L'operazione di riaccertamento ordinario dei residui, che si sostanzia in una verifica delle ragioni del mantenimento delle poste attive (e passive) del bilancio, attraverso atti di ricognizione e di aggiornamento delle ragioni del credito, è attività propedeutica alla corretta determinazione del FCDE; tale accantonamento, infatti, è destinato a "sterilizzare"

il rischio di dubbia esigibilità delle entrate e quindi ad evitare che le spese impegnate non abbiano idonea copertura finanziaria. La moderata capacità di riscossione del Comune di Refrancore, riferita alle entrate proprie, ha determinato importanti accantonamenti nel risultato di amministrazione. Relativamente al rendiconto 2021, dall'esame dei dati contabili presenti in BDAP, risulta un accantonamento a FCDE di euro 235.579,16. Il Fondo è incrementato rispetto all'esercizio precedente e risulta costituito per un importo pari al minimo determinato nell'Allegato c) – "composizione del FCDE" al Rendiconto 2021.

In particolare, da tale allegato il Fondo risultava così costituito: euro 234.870,94 a fronte dei residui del titolo 1, pari a circa il 37% del relativo importo di euro 638.406,63 (di cui euro 231.926,75 da esercizi precedenti); euro 708,22 a fronte dei residui del titolo 3, pari a circa lo 0,49% del relativo importo di euro 159.064,43 (di cui euro 137.647,65 da esercizi precedenti e relativi per la grossa parte a *'Rimborsi e altre entrate correnti'*).

A tal proposito si rileva che per l'esercizio 2021 l'Ente non si è avvalso della facoltà di cui all'art. 107-bis, d.l. n. 18/2020, come modificato dall'art. 30-bis del d.l. n. 41/2021, che consentiva di calcolare il fondo crediti di dubbia esigibilità delle entrate dei titoli 1 e 3, accantonato nel risultato di amministrazione o stanziato nel bilancio di previsione, calcolando la percentuale di riscossione del quinquennio precedente con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020 e 2021 (cfr. risposta positiva alla domanda 4.2 della Sezione I).

Tuttavia, pur tenendo conto dell'incremento dell'accantonamento rispetto all'esercizio precedente, considerato l'andamento delle riscossioni riportate nella tabella 2.2 *"Andamento della riscossione in conto residui nell'ultimo quinquennio"* della 'Sezione II - dati contabili: entrate' del questionario, il FCDE accantonato appariva sottostimato e non coerente con quanto previsto dal principio contabile 3.3 di cui all'allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118 del 2011.

Pertanto, nell'istruttoria è stato chiesto all'Ente di fornire adeguata dimostrazione della congruità del FCDE accantonato al 31 dicembre 2021. In particolare, è stata chiesta la trasmissione dei prospetti di calcolo con i quali è stato determinato l'importo accantonato, con indicazione dell'oggetto dell'entrata, delle medie quinquennali, dei residui alla fine dell'esercizio e della rispettiva quota accantonata. Inoltre, è stato chiesto di precisare (sempre con riferimento alle entrate del titolo 1 e 3) quali entrate fossero state escluse dal calcolo con indicazione delle ragioni per cui l'Ente ha ritenuto che sulle stesse non ci fosse il rischio di inesigibilità o la sussistenza del requisito *ex lege*.

Con riferimento all'esercizio 2022, dall'esame dei dati contabili presenti in BDAP, risultava un accantonamento a FCDE di euro 286.779,88 in ulteriore incremento rispetto all'esercizio precedente.

Tale importo coincide con quello indicato nell'allegato c), relativo alla composizione del fondo e, dalla lettura dell'allegato, risulta così costituito: euro 284.321,03 a fronte dei

residui del titolo 1 e pari a circa il 46% del relativo importo di euro 624.620,19 (di cui euro 186.814,64 da esercizi precedenti); euro 2.458,85 a fronte dei residui del titolo 3 e pari a circa il 2% del relativo importo di euro 159.064,43 (di cui euro 137.647,65 da esercizi precedenti e anche qui relativi, per la maggior parte, a *"Rimborsi e altre entrate correnti"*). Nell'istruttoria veniva inoltre richiesto di riferire se, anche per l'esercizio 2022, l'Ente si fosse avvalso della facoltà di cui all'art. 107-bis, d.l. n. 18/2020, come modificato dall'art. 30-bis, comma 1, d.l. 22 marzo 2021, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla l. 21 maggio 2021, n. 69.

Anche per tale annualità si chiedeva di trasmettere i prospetti di calcolo, con indicazione dell'oggetto dell'entrata, delle medie quinquennali, dei residui alla fine dell'esercizio e della rispettiva quota accantonata, nonché di precisare (con riferimento alle entrate del titolo 1 e 3) quali entrate fossero state escluse dal calcolo indicando le ragioni per cui l'Ente avesse ritenuto inesistente il rischio di inesigibilità.

Rispetto ad entrambi i punti, il Comune di Refrancore rispondeva precisando: *"L'Ente ha preso in considerazione in entrambi gli esercizi i seguenti capitoli per il calcolo FCDE: Accertamenti IMU; TOSAP; TARI; Proventi da servizi comunali diversi; Proventi Centro Estivo; Proventi da utenti Micro Nido; Proventi centro sociale (casa di riposo); Proventi locazione terreno impianti di telecomunicazione; Proventi locazione magazzino; Sanzioni amministrative; Contributi per gestione spese poliambulatorio; non sono stati inseriti i capitoli relativi a IMU ordinaria e addizionale IRPEF in quanto vengono accertati per cassa. L'Ente non si è avvalso della facoltà di cui all'art. 107-bis D.L. 18/2020 come modificato dall'art. 30-bis del D.L. 41/2021, che consentiva di calcolare il FCDE con i dati 2019 in luogo dei dati 2020 e 2021, poiché non era un obbligo e si è ritenuto di mantenere la coerenza con gli esercizi precedenti non considerando questa opzione di calcolo. Si allegano i prospetti di calcolo anno 2021 e 2022 che hanno portato alla determinazione degli importi accantonati sui rispettivi rendiconti. Per quanto riguarda i crediti da altre Pubbliche Amministrazioni si segnala la criticità, soprattutto nei confronti della Regione Piemonte, i cui contributi molto spesso vengono erogati anche a distanza di alcuni anni, mettendo in difficoltà l'Ente che a sua volta registra ritardi nei pagamenti per difficoltà di cassa."*

La richiesta di trasmettere i prospetti di calcolo con i quali è stato determinato l'importo accantonato, con indicazione dell'oggetto dell'entrata, delle medie quinquennali, dei residui alla fine dell'esercizio e della rispettiva quota accantonata, è stata solo in parte evasa dall'Ente che ha trasmesso prospetti privi delle indicazioni delle medie quinquennali come rapporto tra importo a residuo/accertamento e importo riscosso.

L'Ente ha sostenuto che: *"Non sono stati inseriti i capitoli relativi a IMU ordinaria e addizionale IRPEF in quanto vengono accertati per cassa."* Dalle verifiche effettuate

consultando l'elenco residui in BDAP, risulta che la IUC quota IMU al 31.12.2021 ammonta a 47,189,97 euro ed è relativa all'annualità 2020. Al 31.12.2022 il residuo si riduce a 10.150,22 euro, il fatto che non ci siano state cancellazioni sul Titolo 1 fa presumere che la differenza sia stata incassata nel corso della gestione 2022. Tale circostanza alimenta dubbi sull'effettività dell'accertamento per cassa.

Per quanto riguarda l'IRPEF 2021, i residui vengono tutti incassati nel 2022 per cui si può ritenere, come sostenuto dall'ente, che l'accertamento sia avvenuto per cassa in conseguenza di autoliquidazione, conformemente a quanto previsto dal principio contabile. Il Collegio rileva invece che, rispetto al titolo 3, nell'esercizio 2021 non sono stati svalutati i diritti di segreteria, i diritti sul rilascio delle carte d'identità elettroniche, i proventi per i servizi cimiteriali, i proventi per il servizio di peso pubblico, i proventi per la concessione dei loculi, il versamento di utile d'esercizio da GAIA S.p.A.. Il totale di questi residui supera i quarantamila euro, e gli stessi non risultano incassati neppure nel 2022 e quindi riportati nell'esercizio 2023. Inoltre, anche nell'annualità 2022 gli stessi non risultano svalutati al FCDE.

Risultano poi iscritti al titolo 3 residui dovuti da pubbliche amministrazioni che, seppur non soggetti a svalutazione, costituiscono una criticità qualora risalcano a oltre due esercizi addietro, in quanto sintomo di rapporti dare-avere disfunzionali tra enti pubblici.

Il Collegio richiama pertanto l'ente in merito alla adeguata quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità, in conformità al principio applicato della contabilità finanziaria punto 3.3, esempio n.5. La corretta stima del FCDE determina, infatti, la veridicità del risultato di amministrazione 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.

In relazione alle ipotesi di esclusione dal calcolo del FCDE di alcune voci in quanto accertate per cassa, si richiamano, in questa sede, i principi di recente affermati da questa Sezione con propria deliberazione n. 168/2024/SRCPIE/PRSE secondo la quale la possibilità di non considerare, ai fini degli accantonamenti al FCDE, le entrate accertate per cassa e, tra queste, i crediti relativi alle entrate tributarie riscosse per autoliquidazione, discende dalla tendenziale coincidenza temporale tra accertamento e riscossione. I principi contabili consentono di tenere conto, ai fini dell'accertamento delle relative entrate, delle riscossioni dei tributi avvenute entro la chiusura del rendiconto e, comunque, entro il termine per la sua approvazione, cioè di imputare all'esercizio appena concluso i relativi accertamenti, pur occorsi all'inizio dell'esercizio successivo. Viceversa, gli eventuali residui attivi, corrispondenti a entrate accertate ma non riscosse, devono essere oggetto di accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità secondo le regole ordinarie; possono

essere esclusi dagli accantonamenti al FCDE solo i residui effettivamente riscossi dopo la conclusione dell'esercizio ma prima dell'approvazione del rendiconto.

Ratio di tale principio contabile è, infatti, quella di neutralizzare gli effetti di un limitato e fisiologico differimento delle riscossioni rispetto all'esercizio di competenza, non certo quello di considerare "non di difficile esazione" crediti che, nella concreta esperienza dell'ente locale, risultassero tali. Ne consegue che, secondo l'avviso di questo Collegio, anche per la categoria dei crediti tributari riscossi per autoliquidazione, devono essere considerati ai fini degli accantonamenti al FCDE, secondo le regole ordinarie: (a) tutte le entrate accertate con provvedimento formale (avviso di liquidazione o di accertamento), ai sensi del par. 3.7.6 dei principi contabili; (b) tutti i residui attivi formati negli esercizi precedenti a quello del rendiconto in approvazione, poiché per gli stessi non è predicabile la coincidenza, neppure tendenziale, tra accertamento e riscossione (cfr. anche Sez. controllo Piemonte, delib. n. 37/2021/PRSE); (c) gli eventuali residui di competenza dello stesso esercizio, iscritti in sede di rendiconto, con la sola eccezione di quelli effettivamente riscossi entro l'approvazione del rendiconto o entro il termine previsto dalla legge per la sua approvazione (Deliberazione n. 6/2025/SRCPIE/PRSE). La disciplina della contabilità armonizzata detta le modalità di determinazione dell'entità minima obbligatoria dell'accantonamento al FCDE che non può, nel rispetto del principio contabile applicato, essere accantonato in misura inferiore a quanto disposto dalla disciplina, ma in relazione al livello di prudenza individuato dall'ente, può essere accantonato in misura maggiore.

Il principio contabile di riferimento (Allegato 4/2 al D.Lgs. n.118/2011, punto 3.3) elenca tassativamente i crediti che, in ragione della loro natura, possono considerarsi di sicura realizzazione e che, come tali, non sono soggetti all'obbligo di svalutazione, e cioè i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fideiussione e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili, sono accertate per cassa. Nulla vieta, però all'ente, di prevedere comunque un accantonamento prudenziale laddove si riscontrino ritardi nella riscossione di entrate derivanti da altre pubbliche amministrazioni (in tal senso, si veda anche la pronuncia di questa Sezione n. 105/2023).

Sul punto, pertanto, alla luce di tutto quanto sopra rappresentato, la Sezione accerta una quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità non del tutto conforme ai principi contabili di riferimento e raccomanda al Comune, per il futuro, di applicare correttamente i principi, tenendo sempre presente che il FCDE mira a garantire che gli accertamenti di entrate per le quali non vi è certezza in merito alla integrale riscuotibilità siano parzialmente sterilizzati al fine di evitare un incremento non sostenibile dei margini di spesa, con ciò preservando l'equilibrio di bilancio e la sana e prudente gestione finanziaria.

5. Indicatore di tempestività dei pagamenti dell'amministrazione e accantonamento del Fondo di garanzia per i debiti commerciali.

Nel corso dell'istruttoria, dalla consultazione dell'apposita Sezione del sito istituzionale, sezione "Amministrazione trasparente", è risultata una parziale pubblicazione dei dati, in difformità del disposto dell'art. 33 del D.Lgs. 33/2013, in quanto l'ultimo valore pubblicato era quello riferito al secondo trimestre 2022 (I trimestre: +37,53; II trimestre: -7,93).

Pertanto, è stato chiesto all'Ente di voler provvedere alle pubblicazioni mancanti relative alle annualità 2022 e 2023, e di comunicare il valore dell'ITP annuale relativo al 2022. Inoltre, l'Ente è stato invitato a illustrare i motivi del mancato rispetto dei termini di pagamento, e a riferire quali misure intendesse adottare al fine di ricondurre il parametro entro i termini di legge, anche alla luce del fatto che l'accantonamento obbligatorio al Fondo di Garanzia debiti commerciali pressoché azzerava la quota disponibile dell'Ente (totale parte disponibile al 31.12.2022 pari ad euro 2773,55).

A seguito dell'istruttoria il Comune, riconoscendo l'omessa pubblicazione, ha provveduto alla pubblicazione dei dati mancanti e precisamente quelli riferiti al terzo e quarto trimestre 2022 e all'anno 2023.

Si dà inoltre atto che l'Ente, in ottemperanza all'invito istruttorio, ha allegato il prospetto relativo all'anno 2022. Ne è risultato un valore dell'ITP riferito al 2022 di +52,06, in crescita rispetto al 2021 dove era risultato pari a +38,37.

Nel 2023 il valore dell'ITP cresce ulteriormente passando a +91,86. Per completezza su questo aspetto, si rileva che, relativamente all'anno 2024 risultano pubblicati solo i valori riferiti ai primi due trimestri con valori ben al di sopra dei limiti di legge e precisamente +51,61 giorni nel primo trimestre e +77,18 giorni nel secondo trimestre.

La problematica del ritardo nei pagamenti da parte del comune assume quindi carattere di cronicità, e ciò in parte stride con i lievi miglioramenti della situazione di cassa, rilevati al paragrafo 2 che precede.

A fronte di quanto sopra esposto, si accerta la non conformità dell'indicatore annuale di tempestività per l'esercizio 2021, in quanto pari a +38,37 giorni e per l'esercizio 2022 in quanto pari a +52,06 giorni.

L'ente riscontra inoltre che: *"E' stato rispettato l'obbligo di accantonamento, in quanto l'Ente non è riuscito a ridurre il debito e i tempi di pagamento, poiché negli anni presi in considerazione sono state sostenute importanti spese per la realizzazione di opere pubbliche i cui contributi vengono erogati solamente a rendicontazione delle spese sostenute e anticipate direttamente. Come evidenziato precedentemente alcuni contributi vengono accreditati a distanza anche di anni causando problemi di cassa all'Ente.*

L'avvio della riscossione coattiva di tributi sta portando ad un aumento degli incassi, ma nulla si può fare nei confronti di altri Enti pubblici, erogatori di contributi per opere."

Tali valori, superiori alle tempistiche di pagamento previste dalla normativa di riferimento, rappresentano un indice di criticità della gestione finanziaria, la quale deve essere improntata ad un regolare flusso di pagamenti. Va ribadito che la Legge impone alle pubbliche amministrazioni di pagare le fatture per prestazioni di natura commerciale entro trenta giorni e quindi si invita l'amministrazione a concentrare gli sforzi operativi anche su tale aspetto.

Attesa la presenza delle condizioni previste dall'art. 1, commi 859 e segg. Legge n. 145/2018, si rileva l'accantonamento, effettuato dall'ente, del Fondo di garanzia per i debiti commerciali sia nell'annualità 2021 (22.024,00 euro) che in quella 2022 (33.000,00 euro) in conformità a quanto statuito dalla normativa di riferimento relativamente agli enti che non rispettano i termini di pagamento delle transazioni commerciali, non riducono il debito pregresso o non alimentano correttamente la piattaforma dei crediti commerciali.

Dalla consultazione dei dati dell'esercizio 2023 risulta poi un accantonamento al 31.12.2023 che, quasi doppio a quello del 2022, è d'importo pari a 63.400 euro.

L'analisi dei suddetti aspetti consente di disporre di elementi informativi di rilievo che accompagnano l'osservazione dell'evoluzione del risultato d'amministrazione e il correlato corretto utilizzo delle risorse disponibili dell'ente.

Il Collegio richiama l'attenzione dell'ente e dell'organo di revisione sulla necessità di accertare il rispetto degli obblighi normativi in tema di fondo garanzia debiti commerciali (FGDC) e di tempestività dei pagamenti, introdotti dall'art. 1, commi 859 e ss. della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019), anche in ragione della circostanza che la riduzione dei tempi di pagamento delle PA si pone tra le riforme abilitanti del Piano nazionale di ripresa e resilienza che l'Italia si è impegnata a realizzare (Riforma n. 1.11 - Riduzione dei tempi di pagamento delle pubbliche amministrazioni e delle autorità sanitarie). Tale riforma, a seguito delle ultime modifiche apportate al PNRR ed approvate dal Consiglio Ecofin in data 8 dicembre 2023, fissa per le PP.AA. il raggiungimento di specifici obiettivi quantitativi (target) in termini di tempo medio di pagamento (sessanta giorni per gli Enti del SSN e trenta giorni per i restanti comparti) e di tempo medio di ritardo (pari a zero) entro il primo trimestre 2025, con conferma al primo trimestre 2026.

L'Organo di revisione dell'ente deve, dunque, verificare la corretta quantificazione del FGDC che, incidendo sulla parte disponibile del risultato di amministrazione, ai sensi dall'art. 1, cc. 862 e 863 della legge n. 145/2018, va conservato fino al venir meno delle cause che ne hanno imposto la previsione (tempi di pagamento e *stock* di debito scaduto); il rispetto degli obblighi normativi in tema di tempestività dei pagamenti; la corretta alimentazione, da parte degli enti locali, della piattaforma elettronica per i crediti commerciali (PCC), quale base informativa qualificata per misurare il rispetto dei

termini di pagamento e monitorare il debito commerciale pregresso; l'attuazione delle misure organizzative volte a intensificare il controllo sul rispetto dei tempi di pagamento, tra cui l'obbligo di assegnare ai dirigenti responsabili dei pagamenti delle fatture commerciali, nonché a quelli apicali delle rispettive strutture, specifici obiettivi annuali relativi al rispetto dei tempi di pagamento, integrando i rispettivi contratti individuali (art. 4-bis del decreto-legge 24 febbraio 2023 n. 13).

Con riguardo agli obblighi di accantonamento del fondo di garanzia per debiti commerciali, si richiama peraltro quanto argomentato da questa Sezione con la pronuncia n. 167/2024 del 13 novembre 2024, assunta con riferimento ad un comune che ha presentato anch'esso, per più anni consecutivi, indicatori di ritardo superiori alla misura di Legge, tale per cui *"l'accantonamento al FGDC in sede di rendiconto (...) da considerare nell'ambito della quota accantonata del risultato di amministrazione, corrisponde a quello del fondo definitivamente stanziato (al 31 dicembre) nel relativo bilancio di previsione"*, anziché nella sommatoria degli stanziamenti dei bilanci precedenti.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Piemonte, nei termini e con le considerazioni esplicitate in motivazione,

ACCERTA

per il Comune di Refrancore (AT), con riferimento ai rendiconti degli esercizi 2021 e 2022:

- persistenti difficoltà di cassa, in parte non imputabili all'ente per la necessità di dover anticipare il pagamento di opere pubbliche finanziate dai superiori livelli di governo;
- cancellazioni di residui attivi non adeguatamente svalutati nel FCDE degli esercizi precedenti, con conseguente inattendibilità delle quote disponibili del risultato di amministrazione degli esercizi 2021 e 2022;
- una quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità non del tutto conforme ai principi contabili di riferimento, come dettagliato in parte motiva, ed una risposta istruttoria dell'ente parziale rispetto ai dati richiesti;
- un valore dell'Indicatore di Tempestività dei Pagamenti di +38,37 giorni nel 2021 e +52,06 giorni nel 2022, non in linea con la normativa di riferimento, come dettagliato in parte motiva;
- la tardiva pubblicazione nel sito web del Comune, sezione Amministrazione trasparente, dei dati relativi ai ritardi nei pagamenti dei debiti commerciali riferiti al terzo e quarto trimestre 2022 nonché del valore dell'ITP annuale relativo al 2022,

e per l'effetto

DISPONE

che l'Amministrazione comunale di Refrancore provveda a:

- rivedere, con il massimo scrupolo e prudenza, le proprie prassi di accantonamento al FCDE, specie verso i soggetti debitori a titolo di rimborso;
- verificare e, se del caso, correggere gli accantonamenti disposti nel rendiconto 2023;
- operare in conformità ai principi contabili dettati sul FCDE sulle risultanze del rendiconto 2024, di imminente presentazione al Consiglio comunale.

Conclusivamente

INVITA

L'Amministrazione del Comune di Refrancore a:

- applicare correttamente i principi contabili in materia di quantificazione del FCDE, tenendo sempre presente la necessità della predisposizione di un bilancio di previsione e gestionale che quantifichi correttamente tale fondo così da non fornire copertura a spese con entrate poco attendibili e con bassa possibilità di realizzo e incasso;
- adottare i necessari accorgimenti operativi, amministrativi e contabili per ridurre il più possibile il ricorso all'anticipazione di tesoreria, e la connessa spesa per interessi passivi;
- rispettare dei tempi previsti *ex lege* per il pagamento dei debiti commerciali;
- adottare le misure necessarie a riportare a conformità il dato delle tempistiche di pagamento già entro la fine dell'esercizio in corso, nonché di procedere nell'accantonamento del Fondo garanzia dei debiti commerciali, laddove ne ricorrano i presupposti, sia nel bilancio di previsione che, successivamente, nel rendiconto;
- curare la puntuale pubblicazione dei dati di tempestività dei pagamenti nell'apposita sezione del sito *web* istituzionale.

L'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune a:

- rispettare i termini di compilazione ed inserimento della relazione-questionario nella piattaforma dedicata ai "Questionari Finanzia Territoriale" ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), nonché nella predisposizione del parere allegato al rendiconto, anche al fine di agevolare l'attività di controllo della Sezione;

- vigilare sulla corretta applicazione delle norme e dei principi contabili, fornendo il massimo supporto all'Ente.

DISPONE, altresì

che la presente deliberazione sia trasmessa, a cura della Segreteria della Sezione al Consiglio comunale nella persona del suo Presidente, al Sindaco e all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Refrancore (AT), rammentando gli obblighi di pubblicazione della medesima nell'apposita sezione "Amministrazione trasparente" del proprio sito Internet istituzionale, ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33;
Così deliberato nella Camera di consiglio riunitasi in data 15 aprile 2025.

I Relatori

Dott. Diego Maria POGGI

Il Presidente

Dott. Antonio ATTANASIO

Dott.ssa Lorena CHIACCHIERINI

Depositato in Segreteria il **23 aprile 2025**

Il Funzionario preposto

Margherita RAGONESE