



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DI CONTROLLO

PER LA REGIONE VALLE D'AOSTA/VALLÉE D'AOSTE

RELAZIONE SUGLI ESITI DEL CONTROLLO RELATIVO AL BILANCIO DI PREVISIONE 2019-2021 DEI COMUNI DELLA VALLE D'AOSTA/VALLÉE D'AOSTE.

2021

Deliberazione n. 15 del 2 agosto 2021



Relatore: Consigliere Franco Vietti

Hanno coadiuvato il relatore nell'attività istruttoria e nell'elaborazione dei dati:

Dott. Mirko Bérard;

Dott.ssa Cinzia Callipari.



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DI CONTROLLO

PER LA REGIONE VALLE D'AOSTA/VALLÉE D'AOSTE

**RELAZIONE SUGLI ESITI DEL
CONTROLLO RELATIVO
AL BILANCIO DI PREVISIONE 2019-2021
DEI COMUNI DELLA
VALLE D'AOSTA/VALLÉE D'AOSTE.**

2021

Deliberazione n. 15 del 2 agosto 2021



Deliberazione n. 15/2021

**REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI**

SEZIONE DI CONTROLLO PER LA REGIONE VALLE D'AOSTA/VALLÉE D'AOSTE

Collegio n. 2

composta dai magistrati:

Piergiorgio Della Ventura	presidente
Fabrizio Gentile	consigliere
Franco Emilio Mario Vietti	consigliere relatore
Davide Floridia	referendario

nell'adunanza in camera di consiglio del 2 agosto 2021;

visto l'art 100, secondo comma, della Costituzione;

visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con Regio decreto 12 luglio 1934, n.1214, e successive modificazioni;

vista la legge 21 marzo 1953, n. 161, e successive modificazioni;

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni;

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e successive modificazioni;

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

visto l'articolo 1, comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e successive modificazioni;

visto il decreto legislativo 5 ottobre 2010, n. 179, recante *"Norme di attuazione dello statuto speciale della regione autonoma Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste concernenti l'istituzione di una sezione di controllo della Corte dei conti"*;

visto l'articolo 1, comma 3, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 e successive modificazioni;

vista la deliberazione della Sezione plenaria 17 febbraio 2020, n. 1, con la quale è stato approvato il programma di controllo per il 2020;

vista la deliberazione della Sezione plenaria 11 febbraio 2021, n. 3, con la quale è stato approvato il programma di controllo per il 2021;

visto il decreto del Presidente della Sezione 25 febbraio 2021, n. 1, con il quale sono stati costituiti i collegi ai sensi dell'articolo 3, del d.lgs. n. 179/2010;

visti i decreti del Presidente della Sezione 16 marzo 2020, n. 5, e 4 marzo 2021, n. 4, con i quali le funzioni di controllo sulla gestione degli enti locali territoriali e degli enti strumentali sono state assegnate al consigliere Franco Emilio Mario Vietti;

vista la deliberazione 22 luglio 2019, n. 22, della Sezione delle autonomie della Corte dei conti con la quale sono stati approvati le Linee guida e i relativi questionari ai quali debbono attenersi gli organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione della relazione sul bilancio di previsione 2019-2021;

visto il decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27 ed in particolare l'art. 85, commi 2 e 3, lett. e), come sostituito dall'art. 5 del decreto-legge 30 aprile 2020, n. 28, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 giugno 2020 n. 70;

visto il decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 e, in particolare, l'art. 263;

visto il decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176 e, in particolare, l'art. 26;

visto il decreto-legge 22 aprile 2021, n. 52, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 giugno 2021, n. 87, ed in particolare l'art. 1;

visto il decreto-legge 23 luglio 2021, n. 105 e, in particolare, gli articoli 1,2,4,6 e 8;

visti i provvedimenti generali adottati dal governo per il contrasto dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, da ultimo il D.P.C.M. del 2 marzo 2021, e in particolare gli articoli 6 e 57;

visto il decreto del Presidente della Corte dei conti 1° aprile 2020, n. 138, recante "Regole tecniche ed operative in materia di coordinamento delle Sezioni regionali di controllo in attuazione del decreto-legge n. 18/2020";

visto il decreto del Presidente della Corte dei conti 18 maggio 2020, n. 153, recante "Regole tecniche e operative in materia di svolgimento delle camere di consiglio e delle adunanze in video conferenza e firma digitale dei provvedimenti dei magistrati nelle funzioni di controllo della Corte dei conti";

visto il decreto del Presidente della Corte dei conti 27 ottobre 2020, n. 287, recante "Regole tecniche e operative in materia di svolgimento in videoconferenza delle udienze del giudice nei giudizi innanzi alla Corte dei conti, delle camere di consiglio e delle adunanze, nonché delle audizioni mediante collegamento da remoto del pubblico ministero";

visti i provvedimenti di carattere organizzativo adottati dal Segretario generale della Corte dei conti e in particolare, da ultimo, le circolari 20 novembre 2020, n. 39, 9 marzo 2021, n. 11, 30 marzo 2021, n. 13 e 16 luglio 2021, n. 24;

vista l'ordinanza 27 luglio 2021, n. 15, con la quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna adunanza, in collegamento da remoto (videoconferenza);

visti gli esiti dell'attività istruttoria svolta;

uditto il relatore, Consigliere Franco Emilio Mario Vietti;

DELIBERA

di approvare la "Relazione sugli esiti del controllo relativo al bilancio di previsione 2019-2021 dei Comuni della Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste", che alla presente si unisce, quale parte integrante.

Dispone che la presente deliberazione venga trasmessa, a cura della Segreteria della Sezione, al Presidente del Consiglio regionale della Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste, al Presidente della Regione Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste e al Presidente del Consiglio Permanente degli enti locali.

Così deliberato in collegamento tramite videoconferenza, nella camera di consiglio del giorno 2 agosto 2021.

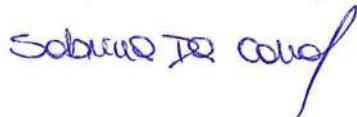
Il relatore
(Franco Vietti)


Il presidente
(Piergiorgio Della Ventura)

Depositato in segreteria il 2 agosto 2021

Il funzionario

(Sabrina Da Canal)



INDICE

	Pag.
Premessa.	2
1. Metodologia del controllo.	2
2. Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti.	3
2.1 Verifiche preliminari sui controlli dei principali adempimenti.	3
2.2 Il quadro generale dei bilanci di previsione: entrate e spese.	7
2.3 Gli equilibri di bilancio.	11
2.4 Ulteriori approfondimenti sugli equilibri di bilancio: l'applicazione di quote di avанzo di amministrazione al bilancio di previsione.	15
2.5 Il Fondo pluriennale vincolato (FPV).	29
2.6 Il Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE).	33
2.7 Flussi e saldo di cassa.	39
2.8 Indebitamento e strumenti di finanza derivata.	45
3. Gli esiti del controllo per il Comune di Aosta.	54
3.1 Verifiche preliminari sui controlli dei principali adempimenti.	55
3.2 Il quadro generale del bilancio di previsione: entrate e spese.	57
3.3 Gli equilibri di bilancio.	60
4. Considerazioni conclusive.	65

Premessa.

Nell'ambito dei controlli intestati alla Corte dei conti, la Sezione regionale di controllo per la Valle d'Aosta, disciplinata dal d.lgs. 5 ottobre 2010, n. 179, in attuazione delle disposizioni di cui all'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e dall'art. 3, del d.l. 20 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, dà conto nella presente relazione degli esiti dei controlli effettuati in ordine al bilancio di previsione 2019-2021 dei Comuni della Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste, sulla base delle disposizioni integrative adottate dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti, richiamate nel testo che segue.

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

1. Metodologia del controllo.

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti con deliberazione 22 luglio 2019, n. 22, ha approvato le Linee guida e i relativi questionari ai quali debbono attenersi gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul bilancio di previsione 2019-2021, secondo le procedure di cui all'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, richiamato dall'articolo 1, comma 1, lett. e) del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213.

Come precisato dalla Sezione delle autonomie, nella richiamata deliberazione, le *"Linee di indirizzo, e l'annesso questionario, consolidano – all'interno di un quadro normativo complesso e caratterizzato da una certa fluidità delle disposizioni –, il percorso di semplificazione, snellimento e razionalizzazione delle attività di controllo intrapreso dalla Sezione delle autonomie a partire dal 2015 con la deliberazione n. 32/2015/INPR"*. Di conseguenza, la finalità principale del questionario è quella di acquisire informazioni mirate *"su temi centrali per la stabilità finanziaria degli enti territoriali e sulla corretta tenuta della contabilità armonizzata, nei limiti delle strette necessità informative non soddisfatte direttamente dalla BDAP"*.

Il questionario è stato reso disponibile agli enti e ai rispettivi organi di revisione sul sistema Con.Te, come da comunicazione del magistrato istruttore prot. n. 64 del 24 gennaio 2020, con la quale è stato, inoltre, assegnato il termine del 31 marzo 2020 per l'invio *on-line* della predetta documentazione. In ragione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, che ha impattato in modo significativo sulle attività di tutte le amministrazioni, con nota prot. n. 403 del 20 marzo 2020, il termine del 31 marzo 2020 è stato prorogato al 30 giugno 2020.

2. Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti.

In coerenza con l'impostazione adottata per il referto sul controllo del bilancio di previsione 2018/2020, in questa prima parte della relazione viene riportato quanto rilevato dalla Sezione con riferimento ai controlli esperiti in relazione ai Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, ovvero tutti ad eccezione del Comune di Aosta, cui è specificamente dedicata la seconda parte della relazione.

2.1 Verifiche preliminari sui controlli dei principali adempimenti.

La prima parte del questionario in esame è costituita da alcune verifiche preliminari finalizzate a realizzare una ricognizione dei principali adempimenti di carattere contabile e finanziario, atta a permettere di inquadrare con immediatezza la situazione dei diversi Enti da esaminare, soprattutto con riferimento al rispetto dei termini di legge per l'adozione dei documenti di programmazione dell'ente locale e, in particolare, del bilancio di previsione.

In base a quanto attestato dagli organi di revisione dei rispettivi Enti, emerge quanto segue:

- a) con riferimento al combinato disposto dell'art. 162, comma 5 del d.lgs. 18 agosto 2000, n 267 (TUEL) e del postulato n. 5 contenuto nell'allegato n. 1 al d.lgs. n. 181/2001, in tutti i 73 Comuni le previsioni di bilancio – in ossequio ai principi di veridicità, attendibilità e correttezza – sono state assistite da analisi e/o studi da parte dei responsabili dei servizi competenti. Tale esito si pone in positiva continuità con quanto rilevato in ordine al precedente bilancio di previsione (2018/2020);
- b) 56 Comuni hanno gestito in esercizio provvisorio, rispettando al riguardo le prescrizioni e le limitazioni previste all'art. 163 del TUEL; 17 Comuni (Avise, Bionaz, Champdepraz, Doues, Etroubles, Fénis, Gressan, Gressoney-Saint-Jean, Issime, Montjovet, Nus, Pontey, Saint-Marcel, Saint-Oyen, Saint-Rhémy-en-Bosses, Valpelline, Verrès) non hanno invece gestito in esercizio provvisorio. Con riferimento a questo secondo gruppo di Comuni, però, soltanto 10 (Avise, Bionaz, Etroubles, Gressoney-Saint-Jean, Issime, Montjovet, Nus, Saint-Marcel, Valpelline, Verrès) hanno approvato il bilancio entro il 31/12/2019, mentre per gli altri 7 l'approvazione è intervenuta nel periodo gennaio 2020 e marzo 2020: pertanto non risulta corretto quanto dichiarato dai rispettivi organi di revisione in ordine all'esercizio provvisorio;
- c) in stretta correlazione a quanto introdotto al punto precedente, si rileva che tutti i Comuni hanno rispettato il termine di legge per l'adozione del bilancio di previsione 2019/2021, ad eccezione di Courmayeur e Pré-Saint-Didier. Nel rammentare quanto già ampiamente

evidenziato in ordine alla Sentenza della Corte costituzionale n. 250/2020¹, la Sezione rileva che, sotto tale profilo, il termine di approvazione del bilancio di previsione 2019/2021 è stato prorogato dapprima al 28 febbraio 2019, con decreto del Ministero dell'Interno del 7 dicembre 2018 e, successivamente, al 31 marzo 2019, con decreto del Ministero dell'Interno del 25 gennaio 2019². Dunque, anche per l'esercizio 2019 si è fatto ricorso all'esercizio provvisorio ai sensi dell'art. 163, comma 3, del TUEL. In relazione a quanto precede, la Sezione rileva inoltre che, contrariamente a quanto dichiarato dall'Organo di revisione, anche il Comune di Gressoney-La-Trinité non ha rispettato il termine di approvazione del bilancio di previsione, essendo stata adottata la deliberazione consiliare in data 4 aprile 2019. Anche tenendo conto che gli sforamenti da parte dei tre Comuni sopra indicati appaiono ridotti (essendo tutti limitati al mese di aprile 2019), la Sezione rileva che per il Comune di Courmayeur il mancato rispetto dei termini di approvazione dei documenti contabili assume la connotazione di costante negativa del proprio agire programmatico, avendo l'Ente approvato in ritardo anche il bilancio di previsione 2018/2020 e il rendiconto 2018. A livello complessivo, questo Collegio accerta, comunque, un miglioramento rispetto all'osservanza del termine di approvazione del bilancio di previsione 2018/2020, adottato con ritardo da 7 Comuni;

- d) il Comune di Courmayeur, inoltre, è l'unico Ente locale valdostano a non aver rispettato i termini per l'adozione degli strumenti di programmazione, come enucleati al principio contabile n. 4/1 allegato al d.lgs. n. 118/2011.

Anche sotto tale profilo, la situazione complessiva appare comunque in miglioramento, tenuto conto che questa Sezione in esito al controllo sul bilancio di previsione 2018/2020 aveva accertato il mancato rispetto dei termini per l'adozione degli strumenti di programmazione da parte di 12 Comuni (pari al 16% del totale);

- e) tutti gli Enti hanno adempiuto all'inserimento dei dati e documenti nella Banca dati della pubblica amministrazione (BDAP);

¹ La Corte costituzionale, con la recente sentenza 26 novembre 2020, n. 250, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 6, comma 6, della legge regionale n. 4/2019, in ciò confermando il proprio orientamento in materia (*ex plurimis*, sentenze n. 80 e n. 6 del 2017, n. 184 del 2016, n. 40 e n. 39 del 2014, e n. 60 del 2013). In particolare, la Corte costituzionale nel ribadire che “*la scansione temporale degli adempimenti del ciclo del bilancio, dettati dalla normativa statale, risulta funzionale a realizzare la unitaria rappresentazione della contabilità nazionale, e si impone alle Regioni a statuto speciale, in quanto parti della finanza pubblica allargata*”³, precisa, altresì, che “*il rendiconto assume, nell'ambito dell'armonizzazione della finanza pubblica, rilievo analogo a quello del bilancio di previsione, operando sinergicamente con esso, nella comune funzione di complessiva legittimazione dell'operato dell'amministrazione nell'ambito del ciclo del bilancio, e nel costituire la base per la costruzione dei dati nazionali utili alla programmazione finanziaria dello Stato, alla verifica dell'osservanza degli impegni assunti a livello nazionale ed europeo, alla determinazione delle conseguenti manovre di bilancio*”. Pertanto, sussiste l'ineludibile esigenza che, ai fini dell'attuazione del principio dettato dall'art. 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione, “*sia lo Stato a determinare una data unica e comune anche per l'approvazione del rendiconto da parte delle amministrazioni pubbliche, e che solo lo Stato possa, quindi, disporre un differimento dei termini previsti in via ordinaria per l'approvazione dei documenti di bilancio, ivi compreso il rendiconto, a ragione di sopraggiunte rilevanti esigenze*”.

² Recante “*Ulteriore differimento del termine per la deliberazione del bilancio di previsione 2019/2021 degli enti locali dal 28 febbraio al 31 marzo 2019*”.

- f) in relazione a quanto evidenziato ai punti c) e d) i Comuni di Courmayeur e Pré-Saint-Didier hanno rispettato i divieti di assunzione di personale disposti al comma 1-*quinquies* e 1-*octies*, dell'art. 9, del d.l. 24 giugno 2016, n. 113, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2016, n. 160. Il Comune di Gressoney-La-Trinité, non avendo dichiarato il ritardo nell'approvazione del bilancio di previsione non ha risposto al quesito. La Sezione ritiene al riguardo di non procedere ad ulteriori approfondimenti istruttori, configurandosi l'inadempimento temporalmente piuttosto ridotto;
- g) tutti i Comuni hanno adottato in fase di previsione il Piano degli indicatori e dei risultati attesi di cui all'art. 18-*bis* del d.lgs. n. 118/2011, secondo gli schemi indicati all'allegato n. 1 del DM 22 dicembre 2015;
- h) soltanto i Comuni di Aymavilles, Pont-Saint-Martin e Valtournenche, a seguito dello sblocco della leva fiscale, hanno deliberato modifiche alle aliquote dei tributi propri e/o addizionali;
- i) 47 Comuni (pari al 64,39% del totale) hanno adottato il Piano triennale di contenimento della spesa ai sensi dell'art. 2, comma 594 e segg. della legge n. 24 dicembre 2007, n. 244; 12 Comuni (16,44%) non hanno operato in tal senso mentre per 14 Comuni (19,17%) "Non ricorre la *fattispecie*". Per questi ultimi, la motivazione al riguardo fornita attiene alla non obbligatorietà introdotta dall'art. 1, comma 905 della legge 30 dicembre 2018 n. 145 (legge di bilancio 2019). La norma evocata introduce, con finalità "premiali", l'esenzione, a decorre dall'esercizio 2019, della predisposizione del Piano triennale di contenimento della spesa per gli enti locali che approvano il bilancio consuntivo entro il 30 aprile e il bilancio preventivo dell'esercizio di riferimento entro il 31 dicembre dell'anno precedente³. Tale disposizione è stata poi abrogata dall'art. 57, comma 2-*bis*, del d.l. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, a decorrere dal 1° gennaio 2020;
- j) nessun Comune ha richiesto anticipazioni di liquidità a breve termine per l'accelerazione del pagamento dei debiti commerciali ai sensi dell'art. 1, commi da 849 a 857 della legge n. 145/2018;
- k) soltanto 16 Comuni (Aymavilles, Bionaz, Brusson, Charvensod, Doues, Etrobbies, Fénis, Fontainemore, Gressoney-Saint-Jean, Hône, Montjovet, Pontboset, Quart, Saint-Christophe, Sarre, Valpelline) si sono avvalsi della possibilità di rinegoziare i mutui della Cassa Depositi e

³ La disposizione citata recita "A decorrere dall'esercizio 2019, ai comuni e alle loro forme associative che approvano il bilancio consuntivo entro il 30 aprile e il bilancio preventivo dell'esercizio di riferimento entro il 31 dicembre dell'anno precedente non trovano applicazione le seguenti disposizioni:

a) l'articolo 5, commi 4 e 5, della legge 25 febbraio 1987, n. 67; b) l'articolo 2, comma 594, della legge 24 dicembre 2007, n. 244;
 c) l'articolo 6, commi 12 e 14, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122;
 d) l'articolo 12, comma 1-ter, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111;
 e) l'articolo 5, comma 2, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135;
 f) l'articolo 24 del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 89."

Prestiti trasferiti al Ministero dell'Economia e delle Finanze in attuazione dell'art. 5, commi 1 e 3 del d.l. 30 settembre 2013, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, prevista dall'art. 1, comma 961 della legge di bilancio 2019 (le cui modalità operative sono state diramate con circolare della Cassa DDPP n. 1293 del 9 maggio 2019. Dei restanti 57 Comuni, 37 hanno risposto negativamente e 20 "Non ricorre la fattispecie";

- l) 59 Comuni (pari all'80,82% del totale) hanno allegato al bilancio di previsione 2019-2021 la prescritta documentazione di cui all'art. 11, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011, al punto 9.3 del principio contabile applicato n. 4/1, lett. g) e h) del medesimo d.lgs., nonché all'art. 172 del TUEL. Dei restanti 14 Comuni, 8 (Bionaz, Châtillon, Emarèse, Ollomont, Oyace, Valpelline, Valsavarenche, Villeneuve) hanno adottato il PEG successivamente all'approvazione del bilancio (ma nel rispetto delle prescrizioni di cui all'art. 169 del TUEL); 5 Comuni (Gressoney-Saint-Jean, Hône, Montjovet, Saint-Vincent, Verrès) hanno precisato che la mancata allegazione del bilancio consolidato è dovuta alla non obbligatorietà di redazione dello stesso da parte dei Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti; il Comune di Saint-Nicolas precisa che "*L'ente ha allegato tutti i documenti ad eccezione dell'assegnazione delle quote che è stata adottata successivamente con deliberazione della Giunta comunale n. 3 del 24/01/2019*";
- m) in relazione a due specifici quesiti (n. 8.1 e n. 8.2) concernenti l'adozione del *Piano della performance*, la situazione degli Enti locali scrutinati appare disomogenea, in alcuni casi poco chiara in ordine alle scelte operate in rapporto ai processi di programmazione:
 - 55 Comuni hanno assunto uno specifico provvedimento per l'adozione del Piano delle *performance*. Di questi, 35 dichiarano, altresì, di aver unificato organicamente il piano degli obiettivi e quello della *performance* nel PEG; in 4 Comuni - Arnad, Champorcher, Introd, Roisan - la data di adozione del piano della *performance* è successiva rispetto a quella di adozione del PEG nel quale, in base alle dichiarazioni, sarebbe stato unificato;
 - 18 Comuni hanno dichiarato di non aver adottato uno specifico provvedimento per il Piano delle *performance* in quanto unificato organicamente al PEG, unitamente al piano degli indicatori.

Ciò posto, occorre rammentare che il Piano delle *performance* è stato oggetto di apposito approfondimento da parte della Sezione all'atto del controllo sul bilancio di previsione 2018-2020 (cfr. deliberazione n. 10/2020). Nel rinviare integralmente a quanto ivi riportato, la Sezione rileva che diversi Comuni hanno adottato il Piano con un ritardo incompatibile con la *ratio* sottesa all'intero processo della *performance*, sia individuale che organizzativa: Arnad (11 giugno 2019); Brissogne (24 luglio 2019); Châtillon (26 settembre 2019); Cogne (23 maggio 2019); Issogne (11 giugno 2019), La Salle (28 giugno 2019); Pré-Saint-Didier (29 maggio 2019); Quart (24 maggio

2019); Roisan (15 maggio 2019); Saint-Vincent (20 agosto 2019); Sarre (2 luglio 2019); Valtournenche (2 ottobre 2019).

La Sezione richiama i Comuni sopra indicati ad adottare idonee misure organizzative atte a meglio presidiare il processo di definizione degli obiettivi di *performance* e di assicurarne la necessaria integrazione con il complesso delle attività di programmazione;

- n) appaiono, infine, coerenti con le previsioni di cui all'art. 233-bis del TUEL, come modificato dall'art. 1, comma 831, della legge n 145/2018, i riscontri effettuati in ordine ai quesiti concernenti gli organismi partecipati in funzione della predisposizione del bilancio consolidato (di cui a principio contabile n. 4/4 allegato al d.lgs. n. 118/2011), fermo restando che la Sezione rammenta che, ai sensi dell'art. 11, comma 5, lett. i) del d.lgs. n. 118/2011, la nota integrativa al bilancio di previsione deve riportare *"l'elenco delle partecipazioni possedute con l'indicazione della relativa quota percentuale"*.

2.2 Il quadro generale dei bilanci di previsione: entrate e spese.

La consistenza complessiva delle risorse disponibili per i Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, sebbene appaia in aumento rispetto al bilancio 2018/2020⁴, è in progressiva contrazione nel triennio considerato, ammontando, quantomeno nelle previsioni, a:

- euro 335.426.579,93 per il 2019;
- euro 272.030.266,13 per il 2020;
- euro 264.284.025,02 per il 2021.

Nella tabella seguente sono riportati gli esiti dell'esame delle informazioni contenute nella Banca dati Pubbliche amministrazioni (BDAP) relative ai valori complessivi di competenza riferiti al totale generale delle entrate in rapporto al totale generale delle spese che evidenziano un *range* piuttosto esteso tra i vari Enti. Ciò pone in risalto, in maniera oggettiva, l'elevata differenziazione esistente nella dimensione quantitativa dei bilanci dei Comuni in esame (già rilevata dalla Sezione in esito al controllo sul bilancio di previsione 2018/2020), la quale si colloca tra i 1.376.522,33 euro del Comune di Bard e i 22.447.000,00 euro del Comune di Courmayeur. Su 73 Comuni, considerando unicamente le medie dei valori del triennio 2019/2021, soltanto Courmayeur, Quart, Saint-Vincent e Valtournenche presentano bilanci di previsione superiori a euro 10.000.000,00. Limitando la valutazione all'esercizio 2019, i Comuni con bilanci superiori a 10.000.000,00 sono 6 (si aggiungono,

⁴ La previsione formulata nel bilancio 2018/2020 si attestava sui seguenti valori: euro 310.816.992,70 per il 2018; euro 260.588.531 per il 2019; euro 256.817.185,46 per il 2020.

infatti, Ayas e Saint-Christophe). In relazione ai restanti Comuni, 16 presentano bilanci inferiori a euro 2.000.000,00; 35 si collocano in una fascia ricompresa tra il precedente valore ed euro 5.000.000,00; i restanti 16 Comuni in quella superiore a euro 5.000.000,00 e inferiore a euro 10.000.000,00. La situazione complessiva è riassunta nella tabella che segue.

Tabella n. 2.1 – Riepilogo generale delle previsioni di competenza dei bilanci del triennio 2019/2021.

Enti	2019	2020	2021	Enti	2019	2020	2021
Allein	1.411.566,60	1.137.790,28	1.136.790,28	La Magdeleine	1.439.891,78	1.196.231,74	1.196.531,74
Antey-Saint-André	3.478.270,00	2.934.350,00	2.934.350,00	La Salle	6.059.481,46	5.432.118,15	5.432.118,15
Arnad	2.826.597,33	2.741.177,55	2.741.177,55	La Thuile	7.254.191,85	6.014.342,10	6.166.960,26
Arvier	2.778.888,00	2.660.067,00	2.580.318,00	Lillianes	1.448.427,17	1.388.903,54	1.388.903,54
Avise	1.496.297,43	1.451.258,97	1.451.258,97	Montjovet	3.298.609,00	3.208.413,00	3.207.008,00
Ayas	12.990.868,34	8.217.045,00	8.161.045,00	Morgex	7.157.942,83	5.965.582,00	5.804.272,00
Aymavilles	5.179.118,64	3.631.950,45	3.584.391,50	Nus	6.173.746,35	4.865.476,38	4.409.671,13
Bard	1.376.522,33	944.209,98	940.461,88	Ollomont	3.818.353,98	2.287.506,10	2.166.710,10
Bionaz	1.552.707,37	1.345.528,32	1.345.528,32	Oyace	1.745.524,03	1.486.620,00	1.486.620,00
Brissogne	2.193.193,03	2.273.316,49	2.269.716,49	Perloz	2.335.085,30	2.328.464,23	1.916.340,13
Brusson	9.557.365,36	4.921.598,00	4.921.598,00	Pollein	4.112.598,97	3.066.971,80	2.961.010,55
Challand-Saint-Anselme	3.080.032,20	2.449.301,00	2.449.301,00	Pont-Saint-Martin	6.802.599,06	6.999.516,30	5.878.181,72
Challand-Saint-Victor	1.820.100,00	1.769.000,00	1.769.000,00	Pontboset	1.404.075,66	1.139.828,85	1.139.808,85
Chambave	2.145.110,00	2.018.010,00	2.018.010,00	Pontey	2.047.807,00	1.909.103,00	1.909.103,00
Chamois	2.380.255,47	1.879.244,40	1.859.044,40	Pré-Saint-Didier	6.542.212,50	7.335.652,50	5.304.202,50
Champdepraz	2.079.466,43	2.076.256,93	2.076.256,93	Quart	17.140.357,67	6.908.029,00	6.908.029,00
Champorcher	3.225.682,86	2.476.592,20	2.476.592,20	Rhêmes-Notre-Dame	2.410.900,40	1.739.935,20	1.712.935,20
Charvensod	5.176.966,63	3.761.023,96	3.761.023,96	Rhêmes-Saint-Georges	1.615.722,65	1.269.703,00	1.269.503,00
Châtillon	9.096.989,64	8.879.240,91	8.490.142,53	Roisan	6.078.692,29	2.305.818,20	304.318,20
Cogne	6.888.099,66	6.128.616,66	6.308.616,66	Saint-Christophe	11.907.580,74	7.309.902,20	7.309.902,20
Courmayeur	22.447.000,00	20.785.300,00	19.854.000,00	Saint-Denis	1.680.881,69	2.293.119,41	2.163.594,41
Donnas	3.817.756,88	3.749.747,53	3.751.027,44	Saint-Marcel	3.160.193,22	2.433.906,00	2.437.087,00
Doues	3.404.936,00	1.826.894,00	1.826.894,00	Saint-Nicolas	1.509.662,00	1.462.512,00	1.462.012,00
Emarèse	2.272.060,32	1.951.227,10	1.953.127,10	Saint-Oyen	1.559.319,53	1.358.589,00	1.347.599,00
Etroubles	2.348.030,00	2.169.730,00	2.164.730,00	Saint-Pierre	5.338.492,54	5.311.892,54	5.311.892,54
Fénis	3.351.562,98	3.235.817,95	3.235.285,10	Saint-Rhémy-en-Bosses	2.984.938,54	2.327.535,95	2.178.458,40
Fontainemore	2.871.149,30	2.185.954,77	1.937.324,58	Saint-Vincent	13.802.000,00	13.629.000,00	11.436.000,00
Gaby	2.197.658,90	1.688.257,36	1.688.557,36	Sarre	8.830.774,84	6.728.914,42	6.728.914,42
Gignod	3.855.005,00	3.771.805,00	3.221.805,00	Torgnon	3.006.988,68	2.808.470,00	3.036.070,82
Gressan	6.234.317,84	6.595.361,36	6.125.361,36	Valgrisenche	1.878.769,00	1.786.269,00	1.786.269,00
Gressoney-La-Trinité	3.636.604,92	2.471.149,75	2.470.149,75	Valpelline	3.852.295,47	2.301.272,99	3.972.610,02
Gressoney-Saint-Jean	6.217.055,61	5.175.615,21	5.176.496,27	Valsavarenche	2.403.674,79	2.243.414,05	1.983.501,69
Hône	3.773.513,70	2.531.334,36	2.531.334,36	Valtournenche	17.695.097,55	13.456.085,83	13.456.085,83
Introd	2.493.412,07	2.053.650,00	2.053.650,00	Verrayes	3.009.000,00	2.872.800,00	2.872.800,00
Issime	1.935.770,77	1.425.444,13	1.451.004,13	Verrès	4.228.592,00	4.167.102,00	4.166.602,00
Issogne	3.351.847,77	3.140.918,71	3.140.918,71	Villeneuve	3.346.000,26	2.833.160,57	2.811.790,04
Jovençan	1.404.319,75	1.404.319,75	1.404.319,75	TOTALE	335.426.579,93	272.030.266,13	262.284.025,02

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Con riferimento alla composizione delle entrate dell'esercizio 2019, poste a bilancio, i valori complessivi suddivisi per ciascuna tipologia evidenziano che, percentualmente, l'entrata corrente più rilevante è rappresentata dal Titolo I del bilancio *"Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa"*, pari al 26,57% seguito, seppur con scarto ridotto, dal Titolo II *"Trasferimenti correnti"*, pari al 25,98%; segue, infine, il Titolo III *"Entrate extratributarie"* che si attesta al 10,15%. Complessivamente i primi tre Titoli delle entrate ammontano nella previsione del 2019 ad euro 210.311.277,55 (pari al 62,70% del totale), mentre le entrate in conto capitale (Titolo IV) sono pari a euro 47.879.122,21. Rapportando i valori delle entrate alle sole entrate finali (primi 5 Titoli del bilancio) l'incidenza percentuale è la seguente:

- Titolo I: 34,28%;
- Titolo II: 33,53%;
- Titolo III: 13,10%;
- Titolo IV: 18,42%;
- Titolo V: 0,67%.

Tabella n. 2.2 – Riepilogo generale delle previsioni delle entrate dei bilanci. Annualità 2019.

ENTRATE	TOTALE 73 COMUNI	% su totale complessivo entrate	TOTALE AGGREGATI	TOTALE AGGREGATI	% su totale entrate finali	% su totale aggregati
Titolo 1: Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	89.112.288,35	26,57%	210.311.277,55	62,70%	34,28%	80,91%
Titolo 2: Trasferimenti correnti	87.145.481,06	25,98%			33,53%	
Titolo 3 : Entrate extratributarie	34.053.508,14	10,15%			13,10%	
Titolo 4 : Entrate in conto capitale	47.879.122,21	14,27%	47.879.122,21	14,27%	18,42%	18,42%
Titolo 5: Entrate da riduzione di attività finanziaria	1.743.566,78	0,52%	1.743.566,78	0,52%	0,67%	0,67%
Totale entrate finali	259.933.966,54	77,49%	259.933.966,54	77,49%	100,00%	100,00%
Titolo 6: Accensione prestiti	4.916.184,17	1,47%	54.332.762,49	16,20%		
Titolo 7: Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	1.800.000,00	0,54%				
Titolo 9: Entrate per conto terzi e partite di giro	47.616.578,32	14,20%				
Totale titoli entrate	314.266.729,03	93,69%	314.266.729,03	93,69%		
Utilizzo avanzo presunto amministrazione	3.278.754,95	0,98%	3.278.754,95	0,98%		
Fondo pluriennale vincolato	17.881.095,95	5,33%	17.881.095,95	5,33%		
Totale complessivo entrate	335.426.579,93	100,00%	335.426.579,93	100,00%		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Per quanto riguarda la composizione delle spese, il quadro riassuntivo dei dati presenti nei bilanci di previsione del triennio considerato, esposti nella tabella seguente, mostra che il Titolo I "Spese correnti" della prima annualità ammonta a euro 194.387.202,26, pari al 57,95% mentre quelle del Titolo II "Spese in conto capitale" sommano a euro 82.484.701,53, pari al 24,59%. Rapportando i valori del Titoli I e del Titolo II alle sole spese finali, le percentuali si attestano, rispettivamente a 69,77% e 29,61%:

Tabella n. 2.3 - Riepilogo generale delle previsioni delle spese dei bilanci. Annualità 2019.

SPESE	TOTALE 73 COMUNI	% su totale complessivo spese	% su totale spese finali
Disavanzo di amministrazione	0,00	0,00%	0,00%
Titolo 1: Spese correnti	194.387.202,26	57,95%	69,77%
di cui fondo pluriennale vincolato	32.655,18	0,01%	0,01%
Titolo 2: Spese in conto capitale	82.484.701,53	24,59%	29,61%
di cui fondo pluriennale vincolato	944.126,43	0,28%	0,34%
Titolo 3: Spese per incremento di attività finanziarie	1.722.761,78	0,51%	0,62%
di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00%	0,00%
Totale spese finali	278.594.665,57	83,06%	100,00%
Titolo 4: Rimborso prestiti	7.415.336,04	2,21%	
di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)	0,00	0,00%	
Titolo 5: Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	1.800.000,00	0,54%	
Titolo 7: Spese per conto terzi e partite di giro	47.616.578,32	14,20%	
Totale titoli	335.426.579,93	100,00%	
Totale complessivo spese	335.426.579,93	100,00%	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

2.3 Gli equilibri di bilancio.

Come evidenziato nelle Linee guida licenziate dalla Sezione delle autonomie, a far data dall'esercizio 2019 sono state introdotte significative novità in materia di equilibrio di bilancio degli enti locali. In particolare, l'articolo 1, comma 821 della legge n. 145/2018 prevede che tale condizione sia soddisfatta laddove risulti verificato un risultato di competenza dell'esercizio non negativo, desumibile dal prospetto della verifica degli equilibri allegato al rendiconto della gestione.

In base alle disposizioni di cui al comma 823, dell'art. 1, della legge sopra citata, cessa di avere applicazione, tra l'altro, la previgente disciplina introdotta dai commi 465, e 466, da 468 a 482, da 485 a 493, 502 e da 505 a 509 dell'articolo 1 della legge 11 dicembre 2016, n. 232, in tal modo sancendo, precisa la Sezione delle autonomie, *"il superamento delle norme in materia di rispetto del principio del pareggio di bilancio basate sull'art. 9 della legge n. 243/2012 [...] Trattasi di una semplificazione di rilievo che, comportando il superamento del doppio binario pareggio-equilibri, consente di leggere in maniera piana i principali effetti del ciclo del bilancio scandito, in termini di estrema sintesi, dall'acquisizione delle risorse e dal loro utilizzo nell'esercizio di competenza e nella corretta programmazione delle annualità successive. E' stata così archiviata la fase, sostanzialmente breve seppur articolata, che ha caratterizzato il passaggio dal patto di stabilità interno al nuovo saldo di finanza pubblica (saldo non negativo tra le entrate e le spese finali) introdotto a partire dall'anno 2016"*.

Al fine del raggiungimento dell'equilibrio di bilancio, dal 2019 gli Enti locali possono utilizzare *"sia il fondo pluriennale vincolato di entrata sia l'avanzo di amministrazione, componenti rilevanti nel totale complessivo delle entrate che fronteggiano il complessivo delle spese, nel solo rispetto delle disposizioni previste dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (art. 1, co. 820)"*. Al riguardo, occorre ancora soffermarsi sulle prescrizioni formulate dalla Sezione delle autonomie in ordine all'utilizzo dell'avanzo di amministrazione, la cui parte disponibile (voce *"E - totale parte disponibile"*, prospetto A dell'allegato n.10 al d.lgs. n. 118/2011), deve essere prioritariamente destinata *"alla salvaguardia degli equilibri di bilancio e della corretta e sana gestione dell'ente [...]"*. L'applicazione dell'avanzo al bilancio di previsione *"presuppone che lo stesso sia accertato in sede di rendiconto. L'applicazione dell'avanzo presunto, che non rappresenta un'entrata certa, derogando al principio generale, segue le regole definite dal principio contabile applicato all. 4/2, punto 9.2, d.lgs. n. 118/2011 (cfr. anche sentenza Corte costituzionale n. 70/2012) e relativi prospetti di bilancio"*. La Sezione delle autonomie ribadisce, inoltre, che *"nelle more dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, per l'utilizzo dell'avanzo, oltre ai presupposti oggettivi di necessità legislativamente previsti, ai fini della quantificazione delle poste si fa riferimento al prospetto riguardante il risultato di amministrazione presunto allegato al bilancio di previsione, previa verifica della consistenza delle quote presunte effettuata sulla base dei dati di preconsuntivo e secondo le modalità di cui all'art. 187, comma 3-quater, del TUEL."*

Ciò premesso, sulla base delle prescrizioni di cui all'art. 162, comma 6 del TUEL, gli equilibri economico finanziari di parte corrente sono di seguito rappresentati:

Tab. 2.4 - Equilibri di bilancio. Saldo di parte corrente 2019/2021.

Denominazione Ente	31.12.2019	31.12.2020	31.12.2021	Denominazione Ente	31.12.2019	31.12.2020	31.12.2021
Allein	23.878,43	61.545,21	72.452,63	La Magdeleine	34.000,00	71.500,00	83.500,00
Antey-Saint-André	35.000,00	56.291,00	65.991,00	La Salle	119.932,01	198.615,00	152.006,15
Arnad	269.674,86	278.143,73	273.964,72	La Thuile	476.642,48	342.037,00	364.037,00
Arvier	32.420,00	27.228,00	20.063,00	Lillianes	0,00	0,00	0,00
Avise	76.455,68	99.186,10	127.591,57	Montjovet	0,00	0,00	0,00
Ayas	115.623,00	235.500,00	172.000,00	Morgex	156.620,00	193.850,00	140.090,00
Aymavilles	190.677,94	201.402,95	213.109,48	Nus	253.935,40	251.685,00	251.546,20
Bard	131.845,74	89.608,09	84.988,39	Ollomont	192.907,19	226.792,25	221.966,25
Bionaz	53.247,00	53.647,00	53.647,00	Oyace	37.000,00	3.050,00	3.050,00
Brissogne	51.183,24	61.181,49	52.733,49	Perloz	36.872,41	40.358,38	40.353,38
Brusson	26.650,00	1.315,00	25.363,00	Pollein	62.762,58	43.338,93	21.259,24
Challand-Saint-Anselme	105.100,00	134.100,00	136.100,00	Pont-Saint-Martin	0,00	0,00	0,00
Challand-Saint-Victor	58.721,00	100.600,00	98.850,00	Pontboset	87.949,37	83.305,15	80.829,91
Chambave	0,00	0,00	0,00	Pontey	99.410,00	55.266,00	44.126,00
Chamois	128.857,37	117.834,40	98.894,40	Pré-Saint-Didier	985.340,00	496.734,00	372.444,00
Champdepraz	0,00	59.683,27	62.872,16	Quart	232.470,00	190.600,00	175.000,00
Champorcher	133.293,67	145.050,19	151.907,56	Rhêmes-Notre-Dame	0,00	0,00	0,00
Charvensod	134.636,31	151.680,18	158.697,82	Rhêmes-Saint-Georges	41.460,00	58.121,00	83.121,00
Châtillon	0,00	0,00	0,00	Roisan	2.892,39	28.213,12	32.008,46
Cogne	56.035,46	143.937,15	235.807,88	Saint-Christophe	694.538,29	643.062,29	629.751,29
Courmayeur	825.000,00	617.000,00	690.000,00	Saint-Denis	44.781,79	57.012,68	112.806,21
Donnas	359.062,35	240.969,43	227.123,45	Saint-Marcel	83.629,00	71.000,00	76.000,00
Doues	45.000,00	22.000,00	47.000,00	Saint-Nicolas	21.330,00	20.590,00	18.090,00
Emarèse	13.950,00	0,00	0,00	Saint-Oyen	49.658,00	22.480,00	42.420,00
Etroubles	26.972,00	133.871,00	144.577,00	Saint-Pierre	123.322,79	204.560,79	222.560,79
Fénis	516.400,00	542.600,00	545.600,00	Saint-Rhémy-en-Bosses	29.373,59	71.950,86	146.752,24
Fontainemore	0,00	0,00	0,00	Saint-Vincent	0,00	0,00	0,00
Gaby	114.000,00	108.360,00	105.30,00	Sarre	191.064,27	515.695,11	515.695,11
Gignod	0,00	0,00	10.235,00	Torgnon	17.770,00	38.060,00	37.970,00
Gressan	428.000,00	453.000,00	463.000,00	Valgrisenche	13.627,27	52.740,00	78.475,00
Gressoney-La-Trinité	197.366,91	514.829,12	211.800,45	Valpelline	8.672,31	109.470,67	139.044,02
Gressoney-Saint-Jean	171.844,03	141.783,45	149.080,88	Valsavarenche	124.090,03	197.900,00	169.000,00
Hône	84.571,18	104.592,23	102.592,23	Valtournenche	46.051,99	128.093,99	74.221,56
Introd	0,00	0,00	0,00	Verrayes	165.800,00	182.100,00	195.700,00
Issime	0,00	0,00	0,00	Verrès	38.400,00	63.914,00	58.153,00
Issogne	89.655,86	56.985,48	52.979,91	Villeneuve	177.153,52	178.287,35	156.443,98
Jovençan	118.100,00	123.100,00	123.100,00				

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Lo scrutinio dei questionari, relativo alla sezione I nella parte dedicata agli equilibri finanziari, indica che gli organi di revisione dei rispettivi enti attestano che:

- a) in tutti i Comuni l'impostazione del bilancio di previsione 2019/2021 è tale da garantire il rispetto degli equilibri nei termini previsti dall'art. 162 del TUEL⁵ e del saldo di competenza d'esercizio non negativo ai sensi dell'art. 1, comma 821, della legge n. 145/2018. Tale situazione, ancorché confermi quanto già rilevato dalla Sezione a seguito dei controlli effettuati sul bilancio di previsione 2018/2020, si rivela invece non corretta per il Comune di Valpelline, come illustrato nel successivo paragrafo n. 2.5;
- b) 49 Comuni⁶ hanno applicato al bilancio di previsione l'avanzo libero accertato ai sensi degli artt. 186 e 187 del TUEL in sede di variazione, mentre 23 Comuni⁷ lo hanno applicato in sede di assestamento; 17 Comuni⁸ hanno applicato al bilancio di previsione l'avanzo libero sia con variazione sia in assestamento;
- c) non sono riscontrabili problematiche in ordine alle prescrizioni di cui all'art. 187 comma 3 TUEL, con riferimento al divieto di utilizzo dell'avanzo non vincolato qualora l'ente si trovi in una delle situazioni previste dagli artt. 195 e 222, fatti salvi i provvedimenti di riequilibrio di cui all'art. 193 dello stesso testo unico;
- d) ai fini della determinazione degli equilibri, in 50 Comuni non si è reso necessario considerare gli effetti derivanti dall'applicazione della definizione agevolata dei ruoli, delle ingiunzioni fiscali, nonché dell'annullamento automatico dei crediti fino a mille euro⁹, in quanto non rilevabili tali fattispecie; 21 Comuni hanno invece risposto affermativamente. Soltanto per i Comuni di La Salle e Roisan vi è stato un riscontro negativo: a seguito di approfondimenti istruttori svolti per le vie brevi con i rispettivi Organi di revisione è emerso che trattasi di

⁵ Il comma 6, dell'art. 162, del TUEL, recita *"Il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell'integrità."*

⁶ Allein, Arvier, Avise, Ayas, Aymavilles, Bard, Bionaz, Brusson, Challand-Saint-Anselme, Challand-Saint-Victor, Champdepraz, Champorcher, Châtillon, Cogne, Courmayeur, Donnas, Doues, Emarèse, Fénis, Gignod, Gressan, Gressoney-La-Trinité, Gressoney-Saint-Jean, Hône, Introd, Issime, Jovençan, La Thuile, Montjovet, Nus, Ollomont, Oyace, Perloz, Pollein, Pontboset, Pontey, Pont-Saint-Martin, Rhêmes-Saint-Georges, Saint-Marcel, Saint-Nicolas, Saint-Oyen, Saint-Rhémy-en-Bosses, Saint-Vincent, Sarre, Torgnon, Valgrisenche, Valsavarenche, Verrès, Villeneuve.

⁷ Ayas, Bard, Brusson, Challand-Saint-Anselme, Chambave, Champdepraz, Champorcher, Courmayeur, Doues, Etrooubles, Gressan, Jovençan, La Thuile, Lillianes, Nus, Pontboset, Pontey, Rhêmes-Notre-Dame, Saint-Oyen, Saint-Rhémy-en-Bosses, Torgnon, Valpelline, Valtournenche.

⁸ Ayas, Bard, Brusson, Challand-Saint-Anselme, Champdepraz, Champorcher, Courmayeur, Doues, Gressan, Jovençan, La Thuile, Nus, Pontboset, Pontey, Saint-Oyen, Saint-Rhémy-en-Bosses, Torgnon.

⁹ Di cui all'art. 1, comma 4, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136.

- meri errori materiali di compilazione del questionario, in quanto anche per tali Comuni non ricorrono le fattispecie sopra indicate;
- e) non sussistono situazioni di disavanzo tecnico di cui all'art. 13, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011. Unicamente per il Comune di Châtillon viene segnalato che la quota di disavanzo tecnico sorto in occasione del riaccertamento straordinario dei residui è stata riassorbita;
 - f) non è rilevata la sussistenza di debiti fuori bilancio da riconoscere e finanziare e, dunque, nessun importo viene stanziato a tale fine nel bilancio di previsione in esame.

Con riferimento agli equilibri di bilancio di parte corrente, capitale e finale, come risultanti dai relativi prospetti riportati in BDAP, si rileva che:

- tutti i Comuni realizzano l'equilibrio di parte corrente con un saldo di competenza non negativo. I Comuni di Bionaz, Doues, Oyace, Roisan, e Valpelline raggiungono l'equilibrio di parte corrente applicando al bilancio di previsione quote di avanzo di amministrazione presunto; il Comune di Gignod raggiunge l'equilibrio di bilancio di parte corrente applicando al bilancio entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a *"specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili"*;
- per 12 Comuni¹⁰ il saldo di parte corrente è pari a 0 nel primo esercizio del bilancio;
- i margini positivi di parte corrente sono utilizzati per il raggiungimento dell'equilibrio finale, a fronte di equilibri negativi di parte capitale. I Comuni di Courmayeur, Donnas, Gignod, Introd, La Magdeleine, Pontboset, Rhêmes-Notre-Dame, Rhêmes-Saint-Georges, Saint-Denis, Saint-Oyen, Saint-Rhémy-en-Bosses, Saint-Vincent, Torgnon, Valsavarenche, Villeneuve, applicano al bilancio di previsione quote di avanzo di amministrazione presunto per spese di investimento a fronte di disequilibri di parte capitale.

Ciò posto e rilevata l'attestazione da parte degli organi di revisione del rispetto degli equilibri di bilancio, quantomeno sotto il profilo contabile, da parte di tutti gli Enti scrutinati, la Sezione ha ulteriormente approfondito alcuni aspetti relativi alla corretta e sana gestione che deve necessariamente caratterizzare le politiche di bilancio dell'ente locale mediante l'osservanza dei principali istituti compendiati dalla contabilità armonizzata che incidono, in particolare, sugli equilibri. In considerazione di quanto precede e tenendo conto che la fase di previsione del ciclo del bilancio deve essere caratterizzata dalla prudenza necessaria a mantenere gli equilibri di bilancio (così come declinata al principio n. 9, dell'allegato n. 1 al d.lgs. n. 118/2011), la Sezione ha ritenuto

¹⁰ Chambave, Champdepraz, Châtillon, Fontainemore, Gignod, Introd, Issime, Lillianes, Montjovet, Pont-Saint-Martin, Rhêmes-Notre-Dame, Saint-Vincent.

opportuno effettuare specifiche verifiche sul punto, con riferimento a quei Comuni che hanno applicato quote di avanzo di amministrazione presunto al bilancio.

Al riguardo si anticipa che, sulla base dei dati presenti in BDAP concernenti la verifica del rispetto degli equilibri, la gestione dell'esercizio 2019, prima annualità del triennio di previsione in esame, si conclude a rendiconto con tutti i Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti che raggiungono saldi positivi dell'equilibrio di competenza (W1), in tal modo rispettando le nuove prescrizioni introdotte dalla legge n. 145/2018, mentre soltanto il Comune di Valpelline evidenzia saldi negativi dell'equilibrio di bilancio (W2) e dell'equilibrio complessivo (W3), pari rispettivamente a - 41.495,99 euro e - 44.530,19 euro.

2.4 Ulteriori approfondimenti sugli equilibri di bilancio: l'applicazione di quote di avanzo di amministrazione al bilancio di previsione.

La Sezione accerta che 11 Comuni hanno applicato in sede di approvazione del bilancio di previsione quote di avanzo di amministrazione presunto (ex art. 186, comma 1-bis del TUEL) per spese correnti: Allein (euro 14.516,32), Bionaz (euro 199.179,05), Donnas (euro 510,00), Doues (euro 106.979,58), Etroubles (euro 14.200,00), Ollomont (euro 145.571,71), Oyace (euro 139.257,57), Roisan (euro 62.487,28), Saint-Rhémy-en-Bosses (euro 54.820,00), Valpelline (euro 127.687,72), Verrayes (euro 10.000,00).

I seguenti 16 Comuni hanno invece applicato quote di avanzo di amministrazione presunto per spese di investimento: Champorcher (euro 2.306,33), Courmayeur (euro 1.500.000,00), Donnas (euro 3.810,00), Gignod (euro 39.500,00), Introd (euro 80.500,00), La Magdeleine (euro 199.916,34), Pontboset (euro 35.300,00), Rhêmes-Notre-Dame (euro 46.000,00), Rhêmes-Saint-Georges (euro 120.000,00), Saint-Denis (euro 16.547,99), Saint-Oyen (euro 57.200,00), Saint-Rhémy-en-Bosses (euro 6.000,00), Saint-Vincent (euro 136.975,06), Torgnon (euro 70.000,00), Valsavarenche (euro 50.000,00), Villeneuve (euro 40.000,00).

I Comuni di Donnas e Saint-Rhémy-en-Bosses hanno applicato al bilancio di previsione quote di avanzo sia in parte corrente che in parte capitale.

Come premessa di ordine generale correlata alla sana gestione del bilancio pubblico, la Sezione ricorda, in continuità con quanto già rimarcato nel precedente referto sul bilancio di previsione 2018/2020 (cfr. deliberazione n. 10/2020), che l'avanzo di amministrazione rappresenta una posta di natura straordinaria senza garanzia alcuna di ripetitività, la cui corretta determinazione risente, tra l'altro, di eventuali sovrastime o sottostime dei residui attivi e di quelli passivi.

Da ciò si ricava con chiarezza che l'ente dovrebbe tendere a raggiungere l'equilibrio di bilancio senza l'applicazione dell'avanzo di amministrazione già in sede di previsione (come, peraltro, avvenuto in 47 Comuni dei 73 Comuni scrutinati), tenendo conto che l'andamento della gestione può richiederne l'utilizzo, in particolare della quota disponibile, qualora ciò si renda necessario per il mantenimento degli equilibri.

Quanto introdotto si ricava in modo inequivocabile dal principio contabile applicato n. 4/2, allegato al d.lgs. n. 118/2011, laddove al punto n. 9.2.5 viene riportato quanto segue: *"Non è conforme ai precetti dell'art. 81, quarto comma, della Costituzione realizzare il pareggio di bilancio in sede preventiva, attraverso l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione non accertato e verificato a seguito della procedura di approvazione del bilancio consuntivo dell'esercizio precedente (sentenza n. 70/2012 della Corte costituzionale)"*.

E' pur vero che il principio contabile sopra evocato, come ripetuto nell'art. 187 del TUEL, consente tuttavia l'applicazione al bilancio di previsione, come poste a se stanti nelle entrate dell'esercizio di competenza, delle quote accantonate e vincolate (e, comunque, nel rispetto delle prescrizioni ivi previste), ma non certo della quota destinata agli investimenti e di quella residuale libera/disponibile. Queste ultime, infatti, possono essere applicate al bilancio di previsione soltanto ad accertamento effettuato a rendiconto e, in ogni caso, secondo l'ordine di priorità di cui all'art. 187, comma 2, del TUEL.

Tutto ciò premesso, la Sezione ha inteso verificare, in rapporto alle vigenti prescrizioni che disciplinano la predisposizione e l'approvazione del bilancio di previsione di cui al d.lgs. n. 118/2011, se siano state applicate quote di avanzo disponibile, tenendo presente che in base al punto 9.2.4 del principio contabile applicato n. 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011 in occasione della predisposizione del bilancio di previsione è necessario procedere alla determinazione del risultato di amministrazione presunto, che consiste in una previsione ragionevole e prudente del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, formulata in base alla situazione dei conti alla data di elaborazione del bilancio di previsione. Ne consegue che il risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente non dovrebbe subire rilevanti variazioni in sede di accertamento definitivo e, quantomeno, nel rispetto dei principi di attendibilità e prudenza, non dovrebbero rilevarsi consistenti diminuzioni dello stesso¹¹.

In sede di bilancio di previsione, il livello di informazioni in possesso degli enti che applicano quote di avanzo si desume dal prospetto del risultato di amministrazione presunto e delle diverse parti che lo compongono (accantonata, vincolata, destinata agli investimenti, libera/disponibile), nella misura valorizzata dagli stessi.

¹¹ Ciò vale a maggior ragione in quegli enti che, operando in esercizio provvisorio, riducono significativamente l'intervallo temporale tra l'approvazione del bilancio di previsione e quella del rendiconto.

In sintesi, sono riportati gli esiti del controllo:

a) per la parte corrente:

- gli 11 Comuni che hanno applicato quote del risultato di amministrazione presunto non hanno utilizzato in sede di previsione avanzo libero¹², conformemente a quanto prescritto al

¹² Del Comune di **Allein e Verrayes** si darà conto in dettaglio nel prosieguo del testo. Per gli altri Comuni si riportano di seguito le verifiche esperite: il Comune di **Bionaz** presenta un equilibrio di parte corrente pari a euro 53.247,00, realizzato a seguito dell'applicazione di euro 199.179,05 di avanzo presunto, a fronte di un risultato di competenza negativo (-145.932,05 euro). Le quote applicate, come precisato nella relazione dell'organo di revisione (pag. 15) al bilancio di previsione 2019/2021 corrispondono alla somma delle quote accantonate (euro 180.176,97) e vincolate (euro 19.002,08) come risultanti dal prospetto del risultato di amministrazione presunto, dal quale residua una parte disponibile di euro 248.656,13, per un totale stimato di euro 447.835,18. Il risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2018, pari a euro 417.940,04, risulta complessivamente inferiore (-29.895,14 euro) a quello presunto, presentando un'invarianza delle quote vincolate (euro 19.002,08), un incremento delle quote accantonate (euro 198.830,01) e una forte riduzione della quota disponibile (euro 200.107,95); il comune di **Donnas** utilizza euro 510,00 di avanzo per spese correnti di quote vincolate. Ciò si ricava dal prospetto degli equilibri di bilancio, mentre non risulta dal prospetto del risultato di amministrazione presunto, laddove, invece, viene indicato unicamente un utilizzo di euro 3.300,00 di avanzo vincolato per spese per investimenti. In considerazione degli ampi margini di parte corrente e dell'esiguità della differenza riscontrata nei dati, ragionevolmente riconducibile ad errore materiale, la Sezione ritiene di non disporre ulteriori approfondimenti; il Comune di **Doues** presenta un equilibrio di parte corrente pari a euro 45.000,00, realizzato a seguito dell'applicazione di euro 106.979,58 di avanzo presunto, a fronte di un risultato di competenza negativo (-61.979,58 euro). Le quote applicate corrispondono alla somma delle quote accantonate (euro 93.668,58) e vincolate (euro 13.311,00), come risultanti dal prospetto del risultato di amministrazione presunto, dal quale residua una parte disponibile di euro 91.185,54, per un totale stimato di euro 198.165,12. Il risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2018, pari a euro 285.922,82, risulta complessivamente superiore (+87.757,70 euro) a quello presunto, presentando un'invarianza delle quote vincolate (euro 13.311,00), un incremento delle quote accantonate (euro 120.160,01) e un incremento della quota disponibile (euro 145.522,14); il Comune di **Etroubles** presenta un equilibrio di parte corrente di euro 26.972,00, realizzato a seguito dell'applicazione di euro 14.200,00 di avanzo presunto, a fronte di un saldo già positivo del risultato di competenza (euro 12.772,00). Le quote applicate corrispondono alle quote vincolate (euro 14.200,00) come risultanti dal prospetto del risultato di amministrazione presunto, che si compone di quote accantonate (euro 60.341,87) destinate (euro 57.713,14) e disponibili (euro 258.577,49) per un totale stimato di euro 390.832,50. Il risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2018, pari a euro 364.466,36 risulta complessivamente inferiore (-26.366,14 euro) a quello presunto, presentando un'invarianza delle quote vincolate (euro 14.200,00), un azzeramento delle quote destinate agli investimenti, incremento delle quote accantonate (euro 81.964,76) e un incremento della quota disponibile (euro 268.301,60); il Comune di **Ollomont** presenta un saldo dell'equilibrio di parte corrente pari a euro 192.907,19, realizzato a seguito dell'applicazione di euro 145.571,71 di avanzo presunto, a fronte di un saldo già positivo del risultato di competenza (euro 47.335,48). Le quote applicate corrispondono alla somma delle quote accantonate (euro 138.571,71) e vincolate (euro 7.000,00), come risultanti dal prospetto del risultato di amministrazione presunto, dal quale residua una parte disponibile di euro 360.512,70, per un totale stimato di euro 506.084,41. Il risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2018, pari a euro 652.368,50, risulta complessivamente superiore (+146.284,09 euro) a quello presunto, presentando una sostanziale invarianza delle quote vincolate (euro 7.016,04), un incremento delle quote accantonate (euro 141.475,11), una valorizzazione delle quote destinate agli investimenti (euro 155.859,60) e una riduzione della quota disponibile (euro 348.017,60); il Comune di **Oyace** presenta un saldo dell'equilibrio di parte corrente pari a euro 37.000,00, realizzato a seguito dell'applicazione di euro 139.257,57 di avanzo presunto, a fronte di un saldo negativo del risultato di competenza (-102.257,57 euro). Le quote applicate corrispondono alla somma delle quote accantonate (euro 128.831,43) e vincolate (euro 10.426,14), come risultanti dal prospetto del risultato di amministrazione presunto, dal quale residua una parte disponibile di euro 209.557,64, per un totale di stimato di euro 348.815,21. Il risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2018, pari a euro 466.457,55, risulta complessivamente maggiore (+117.642,34 euro) a quello presunto, presentando un'invarianza delle quote vincolate (euro 10.426,14), un incremento delle quote accantonate (euro 137.844,86) e un aumento della quota disponibile (euro 318.186,55); il Comune di **Roisan** presenta un saldo dell'equilibrio di parte corrente pari a euro 2.892,39, realizzato a seguito dell'applicazione di euro 62.487,28 di avanzo presunto, a fronte di un saldo negativo del risultato di competenza (-59.9594,89 euro). Le quote applicate corrispondono alla somma delle quote accantonate (euro 48.487,28) e vincolate (euro 14.000,00), come risultanti dal prospetto del risultato di amministrazione presunto, dal quale residua una parte disponibile di euro 304.298,39, per un totale stimato di euro 366.785,67. Il risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2018, pari a euro 406.181,54, risulta complessivamente maggiore a quello presunto (+39.395,87 euro), presentando un incremento delle quote accantonate (euro 95.353,83), una riduzione delle quote vincolate (euro 9.106,86), una valorizzazione della quota destinata agli investimenti (euro 148.783,57) e una diminuzione della quota disponibile (euro 152.937,28); il Comune di **Saint-Rhémy-en-Bosses** presenta un saldo dell'equilibrio di parte corrente pari a euro 84.193,59, realizzato a seguito dell'applicazione di euro 54.820,00 di avanzo presunto, a fronte di un saldo già positivo del risultato di competenza (euro

- punto 9.2.5 del principio contabile n. 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011. Le quote utilizzate ai fini degli equilibri derivano da somme accantonate e vincolate;
- per i Comuni di Bionaz, Doues, Oyace, Roisan e Valpelline l'applicazione dell'avanzo per spese correnti è funzionale al raggiungimento dell'equilibrio di bilancio di parte corrente che, in assenza dell'applicazione di tale posta differenziale, risulterebbe negativo. La Sezione rileva al riguardo una situazione di potenziale criticità cui i predetti Enti sono tenuti a porvi rimedio in futuro e per i quali saranno effettuati adeguati approfondimenti in sede di esame del rendiconto dell'esercizio 2019;
 - in 4 Comuni - Allein, Bionaz, Etroubles e Verrayes - il risultato di amministrazione accertato in sede di rendiconto 2018, già scrutinato dalla Sezione, risulta complessivamente inferiore a quanto determinato nel risultato di amministrazione presunto. Ancorché non vi siano diminuzioni delle quote vincolate e accantonate applicate al bilancio di previsione, la Sezione ritiene che quanto posto in essere dai predetti Enti non sia conforme ai principi della prudenza e dell'attendibilità, già sopra richiamati, che devono caratterizzare, in modo specifico, la delicata fase programmatica del ciclo del bilancio;
 - dall'esame dei dati disponibili in BDAP e nei questionari sul bilancio predisposti dagli Organi di revisione, si è reso necessario, in fase istruttoria, effettuare ulteriori approfondimenti in ordine ai Comuni di Allein e Verrayes, di cui di seguito si dà conto:
 - Il Comune di Allein presenta un equilibrio di competenza di parte corrente per la previsione 2019 pari a euro 9.362,11 ed applicata al bilancio di previsione euro 14.516,32 di avanzo di amministrazione presunto. Con l'applicazione di detta somma l'equilibrio di parte corrente per l'esercizio 2019 risulta pari a euro 23.878,43. La determinazione del risultato di amministrazione presunto al 31.12.2018 [all. a) al bilancio di previsione], pari a euro 389.946,86, risulta così composto: euro 153.617,31 quote accantonate (di cui euro

29.373,59). Inoltre, utilizza avanzo di amministrazione presunto per euro 6.000,00 anche ai fini dell'equilibrio di parte capitale. Il totale dell'avanzo applicato in fase di previsione 2019/2021 risulta, pertanto, pari a euro 60.820,00. Le quote applicate corrispondono alla somma delle quote accantonate a fondo contenzioso (euro 49.300,00, essendo il totale degli accantonamenti pari a euro 116.139,00) e vincolate (euro 11.520,00) come risultanti dal prospetto del risultato di amministrazione presunto che si compone anche di quote destinate agli investimenti (euro 92.723,90) e dal quale residua una parte disponibile di euro 260.136,74, per un totale di euro 480.519,64. Il risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2018, pari a euro 516.485,06, risulta complessivamente maggiore (+35.965,42 euro), presentando un'invarianza delle quote vincolate (euro 11.520,00), un leggero incremento di quelle accantonate (euro 118.046,95), un azzeramento della quota destinata agli investimenti e un incremento della quota disponibile (euro 386.918,11); il Comune di Valpelline presenta un saldo dell'equilibrio di parte corrente pari a euro 8.672,31, realizzato a seguito dell'applicazione di euro 127.687,72 di avanzo presunto, a fronte di un saldo negativo del risultato di competenza (-119.015,41 euro). Le quote applicate corrispondono alla somma delle quote accantonate (euro 114.602,93) e vincolate (euro 13.084,79), come risultanti dal prospetto del risultato di amministrazione presunto, dal quale residua una parte disponibile di euro 97.543,09, per un totale di euro 225.230,81. Il risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2018, pari a euro 468.808,52, risulta complessivamente maggiore (+245.577,71 euro) di quello presunto, presentando un incremento delle quote vincolate (euro 231.644,60), accantonate (euro 57.176,59) e della parte disponibile (euro 180.108,81).

40.054,32 a FCDE), euro 12.500,00 quote vincolate, euro 223.829,55 quote disponibili. Il risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2018, già scrutinato da questa Sezione, risulta pari a euro 345.117,83, inferiore di euro 44.828,93 rispetto a quanto presuntivamente determinato, all'evidenza, in via poco prudenziale¹³. Da ulteriori controlli esperiti sul questionario relativo al bilancio di previsione in esame, risulta errata l'indicazione di utilizzo di euro 14.516,32 di quote vincolate dell'avanzo di amministrazione 2018, in quanto il valore accertato in sede di rendiconto è pari a euro 12.500,00. Di conseguenza, la quota residuale applicata al bilancio di previsione 2019-2021, deve necessariamente attingere da altre poste dell'avanzo. A seguito di richiesta di chiarimenti, l'Organo di revisione dell'Ente ha provveduto a trasmettere¹⁴ i dati corretti, da cui si evince che la quota di euro 2.056,11 è stata applicata a valere sulle quote accantonate del risultato di amministrazione dell'esercizio 2018. Viene, inoltre, segnalato quanto segue: *"La parte vincolata per 12.500,00 riguarda il Fua. La parte accantonata 2.016,32 è stata richiesta a rimborso e riguarda l'imu percepita dall'Ente da parte di utenti di altri Enti ed accantonata pertanto prudenzialmente dal Comune di Allein (in attesa della domanda di rimborso). L'Ente negli ultimi due anni sta attivamente procedendo, con l'aiuto dell'Unité, a rintracciare i creditori sollecitando la presentazione della domanda di rimborso"*. Chiarita la natura delle quote di avanzo applicate al bilancio di previsione 2019/2021 ed escluso il ricorso a quote libere in tale fase del ciclo programmatico, rimane però la perplessità a fronte di quanto ulteriormente specificato dall'Organo di revisione con riferimento alle quote IMU erroneamente versate dai contribuenti al Comune di Allein. I successivi approfondimenti hanno permesso di accertare che tra le quote accantonate a bilancio di previsione 2019/2021 risultano euro 114.711,99 accantonati per rimborso IMU anni pregressi, ovvero riconducibili a somme derivanti da erronei versamenti IMU effettuati al Comune di Allein da parte di contribuenti tenuti invece a versare l'imposta ad altro ente locale. La Sezione osserva, al riguardo, che l'art. 1, comma 722 della legge 27 dicembre 2013, n. 147 ha introdotto nuove disposizioni in ordine alla regolarizzazione di versamenti dell'IMU erroneamente versati dal contribuente a un ente locale incompetente, stabilendo che, a decorrere dall'anno di imposta 2012, *"il comune che viene a conoscenza dell'errato versamento, anche a seguito di comunicazione del contribuente, deve attivare le procedure più idonee per il riversamento al comune competente delle somme indebitamente percepite. Nella comunicazione il contribuente indica gli estremi del versamento"*.

¹³ Quote accantonate euro 162.778,16 (+9.160,85 euro); quote vincolate euro 12.500,00 (invariata); quota disponibile euro 169.839,67 (-53.989,88 euro).

¹⁴ Nota prot. n. 724 del 5 maggio 2021.

l'importo versato, i dati catastali dell'immobile a cui si riferisce il versamento, il comune destinatario delle somme e quello che ha ricevuto erroneamente il versamento". Successivamente è intervenuto l'art. 1, comma 4, del d.l. 6 marzo 2014, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 maggio 2014 , n. 68, il quale, oltre ad estendere le predette procedure a tutti i tributi locali, ha altresì stabilito di rinviare ad un apposito decreto interministeriale (Ministero dell'economia e delle finanze e Ministero dell'interno) l'individuazione delle modalità applicative delle predette disposizioni e le procedure di riversamento, rimborso e regolazione contabile relative ai tributi locali. A tale decreto interministeriale, adottato in data 24 febbraio 2016, ha fatto seguito la circolare del Ministero dell'economia e delle finanze n.1/DF, del 16 aprile 2016, con la quale sono stati forniti i chiarimenti relativi agli adempimenti degli enti locali e dei contribuenti ai fini della corretta esecuzione della disciplina in parola. Il paragrafo 1.2 della predetta circolare, rubricato "Adempimenti dell'ente locale", prescrive quanto segue: "Per quanto riguarda l'ente locale, le disposizioni impongono allo stesso, nel momento cui viene a conoscenza dell'errato versamento, di procedere direttamente, entro il termine di centottanta giorni, al riversamento all'ente locale competente delle somme indebitamente percepite. Tale evidenza si può verificare non solo quanto è il contribuente stesso a segnalare la circostanza di aver effettuato un errato versamento, ma anche quando è il comune stesso ad avvedersi in via autonoma di aver ricevuto un versamento non di propria competenza." Nel caso in esame, indipendentemente dalla segnalazione del contribuente, il Comune di Allein ha dimostrato di aver autonomamente avuto contezza degli erronei versamenti IMU incassati nel tempo, prova ne sia l'accantonamento effettuato per complessivi euro 114.711,99. Tuttavia la Sezione ritiene che ciò conduca l'Ente ad una errata determinazione della dimensione quantitativa dell'avanzo di amministrazione, in quanto contiene un volume di quote accantonate derivanti da versamenti indebitamente percepiti e non ancora riversati: tali quote, ancorché prudenzialmente sterilizzate al fine di scongiurare il futuro impiego di avanzi virtuali, non consentono di fornire una effettiva rappresentazione del risultato di amministrazione, specie se giacenti e conservate oltre il termine prescritto dei 180 giorni. Per le ragioni suesposte, la Sezione raccomanda all'Ente di dar corso con sollecitudine alle procedure indicate nella normativa sopra riportata.

Fermo restando che rimane in capo alla discrezionalità dell'Amministrazione adottare la scelta contabile maggiormente idonea a sterilizzare gli effetti della fattispecie in esame, la Sezione reputa che tali somme potrebbero trovare più corretta evidenza nella quota vincolata del risultato di amministrazione - come vincolo posto dalla legge - e non in quella accantonata: ciò si ricava dalle prescrizioni che disciplinano la composizione

funzionale del risultato di amministrazione come riportate al punto 9.2 del principio contabile applicato n. 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011, in base alle quali le quote accantonate (di cui, in particolare, al punto 9.2.10 del predetto principio contabile applicato) sono costituite dal fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) e dagli altri accantonamenti per le passività potenziali (fondi spese e rischi). Da ciò discende che le quote accantonate del risultato di amministrazione sono utilizzabili solo a seguito del verificarsi dei rischi per i quali sono stati accantonati. Nel caso di specie, al contrario, non si tratta di passività potenziali in quanto risulta assente la componente del rischio a fronte, invece, di un obbligo imposto dalla legge al riversamento.

Ritiene, infine, la Sezione di concordare con la giurisprudenza di questa Corte adottata in fattispecie sostanzialmente analoga (riversamento allo Stato extragettito IMU) in ordine alle modalità contabili da adottare, suggerendo all'Ente di *"utilizzare i titoli, dell'entrata e della spesa, afferenti alle partite di giro. Nel caso di specie, difatti, sembra realizzarsi la medesima finalità che caratterizza le poste afferenti ai cd. Servizi in conto terzi: Il comune riscuote somme che poi vengono riversate allo Stato, titolare del diritto di credito. Pertanto, le somme spettanti allo Stato possono essere prelevate dall'avanzo di amministrazione per essere registrate in entrata al Tit. VI delle entrate, e in uscita al Tit. IV della spesa"* (Sezione di controllo per la Liguria, deliberazione n. 66/2015);

- il Comune di Verrayes presenta un saldo dell'equilibrio corrente pari a euro 165.800,00, realizzato a seguito dell'applicazione di euro 10.000,00 di avanzo presunto, a fronte di un saldo già positivo del risultato di competenza (euro 155.800,00). La quota applicata corrisponde alla parte vincolata (euro 10.000,00), come risultante dal prospetto dell'avanzo presunto che riporta anche quote accantonate (euro 28.300,00) e una quota disponibile di euro 167.642,69, per un totale di euro 205.942,69. Il risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2018, pari a euro 123.259,44, risulta complessivamente e significativamente inferiore (-82.683,28 euro) e si compone unicamente di quote accantonate (euro 55.856,80) e di una parte disponibile di euro 67.402,64. Non risultano valorizzate quote vincolate. E' stato richiesto all'Organo di revisione dell'Ente di fornire i necessari chiarimenti in merito allo scostamento, piuttosto rilevante, tra l'avanzo presunto (euro 205.942,69) e quello accertato (euro 123.259,41), nonché sulla quota vincolata di euro 10.000,00 applicata al bilancio di previsione 2019/2021 – indicata nel prospetto dell'avanzo presunto – e non più rilevata nel risultato di amministrazione accertato dell'esercizio 2018. Il riscontro dell'Organo di revisione (prot. n. 861 del 23 giugno 2021) precisa che *"In merito alla Sua segnalazione relativa alla*

diminuzione dell'avanzo di amministrazione 2018 fra il presuntivo (€ 205.942,69) e l'avanzo definitivo (€ 123.259,44) si segnala che dopo verifica effettuata con l'ente risultano alcuni impegni registrati con ritardo: trasferimenti al Comune di Châtillon per servizi convenzionati (servizi scolastici scuole medie superiori); trasferimenti Unité des Communes Valdôtaines Mont-Cervin (rifiuti e servizi associati). L'ente, pur consapevole di dover agire con maggior tempestività, a causa delle già citate difficoltà di personale, si è trovato ad effettuare queste operazioni dopo l'approvazione del bilancio”.

Quanto alla quota vincolata applicata al bilancio di previsione, al fine del raggiungimento dell'equilibrio dell'esercizio 2019, viene ancora riportato dall'Organo di revisione (nota prot. n. 869 del 25 giugno 2021) che *“in merito all'ulteriore richiesta per la somma di € 10.000 vincolati presenti nell'avanzo di amministrazione 2018 nel presuntivo e non nell'avanzo accertato a rendiconto si segnala che l'ente aveva già applicato questa somma (per FUA) e pertanto la considerava già utilizzata.”* Il riscontro non è esaustivo e non chiarisce se tale somma di avanzo vincolato presunto, applicato all'esercizio 2019 in fase di previsione, sia stata effettuata nel rispetto delle prescrizioni di cui al punto 5.2 dell'allegato n. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011, riferite alle regole per l'assunzione degli impegni di spesa e all'imputazione degli stessi, in particolare per quanto concerne il trattamento accessorio e premiante del personale (FUA – Fondo unico aziendale), la costituzione del fondo e la sottoscrizione della contrattazione integrativa. Da quanto posto in essere dall'Ente si può soltanto presumere che alla fine dell'esercizio, non essendo intervenuta alcuna sottoscrizione della contrattazione integrativa, in assenza di impegno le risorse del fondo formalmente costituito siano confluite nell'avanzo vincolato (peraltro immediatamente utilizzabili nel rispetto della disciplina generale, anche in esercizio provvisorio). In caso contrario, in estrema sintesi, ad avvenuta sottoscrizione della contrattazione integrativa ed impegnate le somme, esigibili nell'anno successivo, si sarebbe dovuto procedere, in base al principio contabile sopra richiamato, alla costituzione del FPV di parte corrente. A seguito di ulteriore richiesta di chiarimenti, l'Organo di revisione, nel ricostruire in dettaglio la vicenda, ha precisato (prot. 870 del 25 giugno 2021) quanto segue: *“31/12/2018 determina di costituzione FUA 2018; 24/01/2019 contrattazione salario di risultato 2018. Pertanto, il vincolo sui 10.000 di risultato di amministrazione presunto 2018 è corretto, così come l'applicazione di tale importo al bilancio di previsione. L'errore invece riguarda la fase successiva. Infatti, il vincolo andava mantenuto anche sul risultato di amministrazione 2018 definitivo”*. Sono, al riguardo, allegati i prospetti del risultato di amministrazione 2018 corretti. Viene, infine, precisato che *“Abbiamo poi rilevato un ulteriore errore in fase di rendiconto 2019, quando l'intero avanzo*

applicato (61.000 €) è stato imputato sugli equilibri alla spesa in conto capitale.” In disparte, solo per il momento, tale ultima segnalazione (che sarà oggetto di esame nel referto sul rendiconto 2019 attualmente in fase di scrutinio), la Sezione rileva, in relazione a tutto quanto precede, evidenti irregolarità legate a problematiche gestionali circa il corretto presidio del ciclo del bilancio e, in particolare, delle fasi della spesa, come prescritte dal punto 5 del principio contabile applicato n. 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011, in quanto, in tale circostanza, non è assicurata la ragionevole e prudente determinazione del risultato di amministrazione presunto e l'attendibilità di quello accertato. Pur prendendo atto delle “*difficoltà di personale*” segnalate dall’Organo di revisione – che rappresentano un elemento di preoccupazione e sembrerebbero tuttora non solo irrisolte ma ancor più gravi - la Sezione reputa che tale motivazione non possa costituire fattore idoneo a giustificare la situazione di scarso presidio della gestione come sopra rilevata, in quanto l’Ente è tenuto ad adottare ogni azione utile a porvi rimedio, soprattutto tenendo conto della qualificazione del bilancio come “*bene pubblico*” (Corte costituzionale, sentenza n. 184/2016). La Sezione raccomanda, infine, al Comune di Verrayes di porre in essere ogni idonea misura per assicurare il corretto presidio del ciclo del bilancio, nonché di attenersi, in particolare per la regolare gestione contabile della spesa, alle ripetute prescrizioni normative in materia;

b) per la parte capitale:

- dei 16 comuni che hanno applicato al bilancio di previsione quote di avанzo di amministrazione per spese di investimento, al fine del raggiungimento dell’equilibrio di bilancio, la Sezione ha accertato che i Comuni di Champorcher, Donnas, Gignod, La Magdeleine, Pontboset, Rhêmes-Notre-Dame, Saint-Oyen, Saint-Rhémy-en-Bosses, Saint-Vincent, Valsavarenche e Villeneuve non hanno applicato quote libere/disponibili, conformemente a quanto prescritto al punto 9.2.5 del principio contabile n. 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011. Le quote utilizzate ai fini degli equilibri derivano da somme accantonate e vincolate¹⁵;

¹⁵ Un'apposita istruttoria è stata disposta per il Comune di La Magdeleine, a fronte di alcune divergenze riscontrate tra le somme vincolate indicate nel risultato di amministrazione presunto e quelle riportate nel risultato di amministrazione accertato, che in tale secondo caso non risultano valorizzate. L’organo di revisione dell’Ente (prot. n. 873 del 28 giugno 2021) conferma che nel “*bilancio di previsione 2018 l’avanzo presunto ha effettivamente un vincolo di euro 199.916,34 applicato in sede di bilancio... Evidenzio che erroneamente non è stato riportato il vincolo sul conto 2018 nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione di cui all’allegato A*”. Accertato che trattasi di errore materiale di cui l’Ente ha tenuto conto e che non pregiudica gli equilibri in sede di previsione, la Sezione si riserva di effettuare ulteriori approfondimenti in sede di controllo del rendiconto 2019, dal quale, ad un primo sommario esame, non si rilevano problematiche in ordine agli equilibri di bilancio e alla composizione del risultato di amministrazione.

- unicamente nel Comune di Saint-Oyen il risultato di amministrazione accertato in sede di rendiconto risulta complessivamente inferiore a quello presunto (-60.856,16 euro). Ancorché non vi siano diminuzioni delle quote vincolate e accantonate applicate al bilancio di previsione, la Sezione ritiene che quanto posto in essere dall'Ente non sia conforme ai principi della prudenza e dell'attendibilità, già sopra richiamati, che devono caratterizzare, in modo specifico, la delicata fase programmatica del ciclo del bilancio;
- alcune perplessità, derivanti dall'esame dei prospetti del risultato di amministrazione presunto, come inseriti in BDAP dagli Enti (i quali, come già ricordato, costituiscono la base informativa disponibile per effettuare le valutazioni in ordine all'applicazione di eventuali quote al bilancio di previsione), sono state rilevate per i Comuni di Courmayeur, Introd, Rhêmes-Saint-Georges, Saint-Denis e Torgnon, in quanto risulterebbero immediatamente applicate quote libere del risultato di amministrazione presunto, come di seguito sintetizzato unitamente agli esiti degli approfondimenti istruttori effettuati¹⁶:
 - il Comune di Courmayeur ha applicato avанzo di amministrazione per spese di investimento per euro 1.500.000,00. L'esame del prospetto del risultato di amministrazione presunto, come riportato dall'Ente in BDAP, evidenzia la seguente situazione: Risultato di amministrazione presunto al 31/12 N-1 (2018) euro 2.887.367,05, di cui Parte accantonata euro 741.656,63; Parte vincolata euro 0,00; Parte destinata agli investimenti euro 0,00; Parte disponibile euro 2.145.710,42. Risulta, pertanto, che l'Ente abbia applicato, già in sede di approvazione del bilancio di previsione, quote di avанzo disponibile, per almeno euro 758.343,37. In relazione a tale criticità, l'Organo di revisione precisa¹⁷ che *"dall'esame della documentazione agli atti risulta che in sede di approvazione del Bilancio di previsione 2019/2021 è stato applicato all'esercizio 2019 avанzo di amministrazione presunto destinato a spese di investimento per euro 1.500.000,00; gli uffici accortisi dell'irregolarità, hanno provveduto a rimandare l'avvio degli investimenti di cui sopra dopo l'approvazione del rendiconto 2018 (Deliberazione del consiglio comunale n. 32/2019 del 26.07.2019), che presentava un avанzo di amministrazione pari a euro 3.067.693,66 di cui disponibile pari a euro 2.398.560,78; detto rinvio ha consentito di superare ogni criticità legata al mancato rispetto di quanto previsto dai principi contabili in merito all'utilizzo del risultato di amministrazione stesso"*. In disparte il ritardo nell'approvazione del rendiconto 2018, in relazione al quale questa Sezione ha già mosso apposito rilievo all'Ente (cfr.

¹⁶ Courmayeur nota istruttoria prot. n. 832 del 16 giugno 2021; Introd nota istruttoria prot. 832 del 16 giugno 2021; Rhêmes-Saint-Georges prot. n. 836 del 17 giugno 2021; Saint-Denis nota istruttoria 837 del 17 giugno 2021; Torgnon nota istruttoria prot. n. 839 del 18 giugno 2021.

¹⁷ Nota prot. n. 857 del 23 giugno 2021.

deliberazione n. 10/2020), cui si aggiunge il ritardo nell'approvazione del bilancio di previsione 2019/2020 [anch'esso oggetto di rilevo - cfr. paragrafo n. 2.1, lett. c) e d)], la Sezione accerta l'irregolarità derivante dall'applicazione di quote libere di avanzo in sede di approvazione del bilancio di previsione 2019/2021, rilevando, tuttavia, che tale criticità è stata superata nel corso della gestione dell'esercizio finanziario 2019;

- il Comune di Introd ha applicato avanzo di amministrazione per spese di investimento per euro 80.500,00. L'esame del prospetto del risultato di amministrazione presunto, come riportato dall'Ente in BDAP, evidenzia la seguente situazione: Risultato di amministrazione presunto al 31/12 N-1 (2018) euro 127.069,78, di cui Parte accantonata euro 10.200,52; Parte vincolata euro 0,00; Parte destinata agli investimenti euro 0,00; Parte disponibile euro 116.869,26. Risulta, pertanto, che l'Ente abbia applicato già in sede di approvazione del bilancio di previsione quote di avanzo disponibile, per almeno euro 70.299,48. In relazione a tale criticità, l'Organo di revisione precisa che *"al bilancio di previsione 2019/2021 è stato applicato l'avanzo di amministrazione con esclusiva destinazione a spese in conto capitale che non avevano necessità di essere impegnate/utilizzate immediatamente in quanto fu programmato di sostenerle solo dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio finanziario 2018 con l'accertamento definitivo del risultato di amministrazione...l'Avanzo di amministrazione 2018 complessivamente applicato all'esercizio 2019 ammonta a euro 134.790,64 di cui euro € 43.956,53 di quota destinata agli investimenti e € 90.834,11 di quota libera"*. A giudizio del Revisore, *"In sede di redazione del bilancio di previsione è stato predisposto il prospetto dimostrativo dell'avanzo presunto 2018 senza distinzione in quota libera e in quota destinata agli investimenti perché tale ripartizione è determinabile con certezza solo con la riconoscenza dei residui"*. Tale giustificazione non è condivisibile: la Sezione ha ben presente che la certezza dell'avanzo di amministrazione, come dato contabile, può soltanto maturare in sede di rendiconto, ma è proprio per questo che l'applicazione al bilancio di previsione di quote di avanzo presunto dovrebbe essere fortemente contenuta, specie laddove l'Ente non abbia dato completa evidenza delle diverse parti che lo compongono, o peggio, ne abbia scarsa certezza, come nel caso di specie. Da quanto riportato nel prospetto del risultato di amministrazione presunto dell'esercizio 2018, allegato al bilancio di previsione, risultano valorizzate unicamente le parti accantonate e libere. L'assenza di informazioni certe circa la composizione del risultato di amministrazione presunto avrebbe dovuto indurre l'Ente ad un atteggiamento più conforme al principio della prudenza, ancorché, come dichiarato successivamente, non vi fosse la necessità di utilizzo immediato delle somme stesse. In ogni caso, l'Ente, con proprio atto consiliare adottato nel corso della gestione, ha dato atto dell'assenza di

debiti fuori bilancio, della congruità del FCDE e del permanere degli equilibri di bilancio senza necessità di adottare ulteriori provvedimenti di riequilibrio. A fronte di quanto riportato, la Sezione accerta l'irregolarità derivante dall'applicazione di quote libere di avanzo in sede di approvazione del bilancio di previsione 2019/2021, rilevando, tuttavia, che tale criticità è stata superata nel corso della gestione dell'esercizio finanziario 2019;

- il Comune di Rhêmes-Saint-Georges ha applicato avanzo di amministrazione per spese di investimento per euro 120.000,00. L'esame del prospetto del risultato di amministrazione presunto, come riportato dall'Ente in BDAP, evidenzia la seguente situazione: Risultato di amministrazione presunto al 31/12 N-1 (2018) euro 126.020,24, di cui Parte accantonata euro 3.980,44; Parte vincolata euro 0,00; Parte destinata agli investimenti euro 0,00; Parte disponibile euro 122.039,80. Risulta, pertanto, che l'Ente abbia applicato già in sede di approvazione del bilancio di previsione quote di avanzo libere, in tal caso postando quasi interamente tutto l'importo del risultato di amministrazione presunto. In relazione a tale criticità, che risulta - in rapporto alle risorse presuntivamente disponibili la più marcata quantitativamente tra quelle rilevate negli Enti in esame - l'Organo di revisione fornisce¹⁸ identiche considerazioni a quelle riportate per il Comune di Introd. Di conseguenza risulta superata nel corso della gestione 2019 la criticità evidenziata, pur dovendo rimarcare il medesimo rilievo riportato al punto precedente;
- il Comune di Saint-Denis ha applicato avanzo di amministrazione per spese di investimento per euro 16.547,99. L'esame del prospetto del risultato di amministrazione presunto, come riportato dall'Ente in BDAP, evidenzia la seguente situazione: Risultato di amministrazione presunto al 31/12 N-1 (2018) euro 203.152,62, di cui Parte accantonata euro 8.480,14; Parte vincolata euro 6.985,00; Parte destinata agli investimenti euro 0,00; Parte disponibile: euro 187.687,48. Rispetto a quanto precede risulta che l'Ente abbia applicato già in sede di approvazione del bilancio di previsione quote di avanzo disponibile per euro 1.082,85. In relazione a tale criticità, seppur quantitativamente piuttosto contenuta, l'Organo di revisione precisa¹⁹ che *"Nel calcolare le quote vincolate del risultato di amministrazione presuntivo 2018 è emerso che vi erano vincoli per il FUA 2018, nonché per un trasferimento Regione Autonoma Valle d'Aosta per un monitoraggio...tuttavia in sede di compilazione del prospetto avanzo presunto non è stato manualmente inserito l'importo di € 9.562,99 corrispondente alla quota di trasferimento regionale. L'importo totale del vincolo (€*

¹⁸ Nota prot. n. 853 del 21 giugno 2021.

¹⁹ Nota prot. n. 863 del 23 giugno 2021.

16.547,99) è stato poi inserito interamente nel prospetto degli equilibri previsionale 2019/2021, anche qui con un errore, ovvero è stato imputato interamente per spese di investimento, mentre avrebbe dovuto essere suddiviso per € 6.958,00, in parte corrente e € 9.562,90 in parte investimenti". L'Organo di revisione ha, inoltre, riportato i prospetti corretti del risultato di amministrazione presunto e consuntivato, rideterminando i valori delle diverse quote funzionali che compongono l'avanzo. A fronte di quanto riportato la Sezione, pur accertando che le quote applicate al bilancio non siano quelle disponibili, rileva la non corretta determinazione del risultato di amministrazione presunto, l'errata applicazione delle quote (effettivamente) vincolate al bilancio di previsione che ha portato l'Ente a determinare altrettanto erroneamente (sebbene in difetto) il risultato dell'equilibrio di parte corrente (in quanto non risulta postata, come invece avrebbe dovuto - a dire del Revisore - la quota di avanzo di euro 6.958,00). La Sezione invita l'Ente a correggere i relativi prospetti, riservandosi ulteriori valutazioni in sede di controllo del rendiconto dell'esercizio 2019;

- il Comune di Torgnon ha applicato avanzo di amministrazione per spese di investimento per euro 70.000,00. L'esame del prospetto del risultato di amministrazione presunto, come riportato dall'Ente in BDAP, evidenzia la seguente situazione: Risultato di amministrazione presunto al 31/12 N-1 (2018) euro 291.014,51, di cui Parte accantonata euro 5.600,00; Parte vincolata euro 38.887,56; Parte destinata agli investimenti euro 0,00; Parte disponibile: euro 246.526,95. Risulta, pertanto, che l'Ente abbia applicato già in sede di approvazione del bilancio di previsione quote di avanzo disponibile per almeno euro 25.512,44. In relazione a tale criticità, l'Organo di revisione chiarisce²⁰ che: *"l'anomalia evidenziata è stata neutralizzata in quanto l'avanzo presunto riportato nel bilancio di previsione ammontante a euro 70.000,00 non è stato utilizzato prima dell'approvazione del conto consuntivo 2018 avvenuto in data 17/06/2019 con deliberazione di consiglio comunale n. 9. Il sottoscritto evidenzia in fase di parere al bilancio di previsione era convinto che l'avanzo indicato di 70.000,00 fosse tutto vincolato e non solo per la parte riguardante i 38.887,56. Accortosi successivamente dell'errore in accordo con l'Ente non ha fatto utilizzare alcun avanzo presunto ed è stato rinviauto il tutto alla successiva approvazione del rendiconto 2018. Nel riscontrare effettivamente l'errore in fase di predisposizione del bilancio 2019/2021, si informa la Sezione di Controllo che negli anni successivi non sono avvenute applicazioni di avanzi presunti". A fronte di quanto riportato, la Sezione accerta l'irregolarità derivante dall'applicazione di quote libere di avanzo in sede di*

²⁰ Nota prot. n. 854 del 21 giugno 2021.

approvazione del bilancio di previsione 2019/2021, rilevando, tuttavia, che tale criticità è stata superata nel corso della gestione dell'esercizio finanziario 2019.

Conclusivamente sul punto, la Sezione evidenzia che in mancanza di valutazioni *"prudenti e ragionevoli"* circa il risultato di amministrazione presunto (come prescritto dal punto 9.2.4 del principio contabile n. 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011), risulta inibita la possibilità per l'Ente locale di elaborare previsioni *"coerenti con tali risultanze"* (come prescritto dal punto 9.7 del principio contabile n. 4/1 allegato al d.lgs. n. 118/2011). Per tali ragioni l'utilizzo di avanzo libero già in sede di previsione, oltre a generare potenziali equilibri virtuali di bilancio, configge, in definitiva, con il perseguitamento della sana e corretta gestione. Ad ulteriore conferma di quanto segnalato, è opportuno evidenziare che, tra le recenti disposizioni introdotte per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da COVID-19, il legislatore, pur consentendo l'utilizzo nei bilanci di previsione dell'avanzo di amministrazione disponibile per una percentuale non superiore all'80% della medesima quota, oltre a porre un limite temporale ben definito (esercizi 2020 e 2021) ne ha condizionato l'impiego all'avvenuta approvazione dello schema di rendiconto dell'esercizio 2019 da parte dell'Organo esecutivo e al rilascio del correlato parere da parte dell'Organo di revisione, in tal modo riaffermando, espressamente, la priorità di utilizzo per la copertura dei debiti fuori bilancio e per la salvaguardia degli equilibri, e, implicitamente, il carattere di straordinarietà di tale posta.²¹

²¹ In tal senso l'art. 109, comma 2, del d.l. 17 marzo 2020, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, e successivamente modificato dall'art. 1, comma 786, lett. b), L. 30 dicembre 2020, n. 178, a decorrere dal 1° gennaio 2021, e, ulteriormente, dall'art. 30, comma 2-bis, lett. c), del d.l. 22 marzo 2021, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2021, n. 69.

2.5 Il Fondo pluriennale vincolato (FPV).

Con riferimento agli equilibri di bilancio, il FPV, istituto centrale della contabilità armonizzata, non risulta valorizzato in fase di previsione, sia in entrata che in uscita, nella maggior parte dei Comuni scrutinati di seguito riportati.

In particolare, con riferimento alla parte corrente, si ha la seguente situazione:

- FPV di entrata in parte corrente (52 enti, pari al 71% del totale): Antey-Saint-André, Arvier, Avise, Bionaz, Brissogne, Brusson, Challand-Saint-Anselme, Challand-Saint-Victor, Chambave, Champdepraz, Châtillon, Cogne, Courmayeur, Donnas, Doues, Emarèse, Etroubles, Fontainemore, Gressan, Gressoney-La-Trinité, Gressoney-Saint-Jean, Introd, Jovençan, La Magdeleine, La Salle, La Thuile, Lillianes, Montjovet, Nus, Ollomont, Oyace, Perloz, Pontey, Pont-Saint-Martin, Pré-Saint-Didier, Quart, Rhêmes-Notre-Dame, Rhêmes-Saint-Georges, Roisan, Saint-Christophe, Saint-Denis, Saint-Nicolas, Saint-Oyen, Saint-Pierre, Saint-Rhémy-en-Bosses, Sarre, Torgnon, Valgrisenche, Valsavarenche, Verrès, Villeneuve;
- FPV di uscita in parte corrente (67 enti, pari al 91,7% del totale): Antey-Saint-André, Arnad, Arvier, Avise, Ayas, Bard, Bionaz, Brissogne, Brusson, Challand-Saint-Anselme, Challand-Saint-Victor, Chambave, Chamois, Champdepraz, Champorcher, Charvensod, Châtillon, Cogne, Courmayeur, Donnas, Doues, Emarèse, Etroubles, Fénis, Fontainemore, Gaby, Gressan, Gressoney-La-Trinité, Gressoney-Saint-Jean, Hône, Introd, Issime, Issogne, Jovençan, La Magdeleine, La Salle, La Thuile, Lillianes, Montjovet, Morgex, Nus, Ollomont, Oyace, Perloz, Pollein, Pontey, Pont-Saint-Martin, Pré-Saint-Didier, Quart, Rhêmes-Notre-Dame, Rhêmes-Saint-Georges, Roisan, Saint-Christophe, Saint-Denis, Saint-Marcel, Saint-Nicolas, Saint-Oyen, Saint-Pierre, Saint-Rhémy-en-Bosses, Saint-Vincent, Sarre, Torgnon, Valgrisenche, Valsavarenche, Verrès, Villeneuve.

Con riferimento alla parte capitale, la situazione risulta meno marcata, in quanto si riduce il numero di Enti che non hanno provveduto a determinarne il valore, sebbene limitatamente al FPV di entrata:

- FPV di entrata in parte capitale (39 enti, pari al 53,4% del totale): Allein, Antey-Saint-André, Arnad, Arvier, Avise, Bionaz, Challand-Saint-Victor, Chambave, Champdepraz, Châtillon, Cogne, Courmayeur, Doues, Etroubles, Issogne, Jovençan, La Magdeleine, La Salle, La Thuile, Montjovet, Ollomont, Oyace, Pontey, Pré-Saint-Didier, Quart, Rhêmes-Notre-Dame, Rhêmes-Saint-Georges, Roisan, Saint-Denis, Saint-Nicolas, Saint-Pierre, Saint-Vincent, Torgnon, Valgrisenche, Valpelline, Valsavarenche, Verrès, Villeneuve;
- FPV di uscita in parte capitale (67 enti pari al 91,7% del totale): Allein, Antey-Saint-André, Arnad, Arvier, Avise, Ayas, Aymavilles, Bard, Bionaz, Brissogne, Brusson, Challand-Saint-

Anselme, Challand-Saint-Victor, Chambave, Chamois, Champdepraz, Champorcher, Charvensod, Châtillon, Cogne, Courmayeur, Doues, Emarèse, Etroubles, Fénis, Gaby, Gressan, Gressoney-La-Trinité, Gressoney-Saint-Jean, Hône, Introd, Issime, Issogne, Jovençan, La Magdeleine, La Salle, La Thuile, Lillianes, Montjovet, Morgex, Nus, Ollomont, Oyace, Perloz, Pontey, Pont-Saint-Martin, Pré-Saint-Didier, Quart, Rhêmes-Notre-Dame, Rhêmes-Saint-Georges, Roisan, Saint-Christophe, Saint-Denis, Saint-Marcel, Saint-Nicolas, Saint-Oyen, Saint-Pierre, Saint-Rhémy-en-Bosses, Saint-Vincent, Sarre, Torgnon, Valgrisenche, Valpelline, Valsavarenche, Verrayes, Verrès, Villeneuve.

Rileva, inoltre, la Sezione che, a fronte delle ripetute risultanze, soltanto in un caso (Comune di La Salle) è rinvenibile uno specifico rilievo segnalato nel questionario da parte dell'Organo di revisione: *"Il revisore evidenzia che l'FPV in previsione non è stato determinato. Il revisore ha suggerito, in quanto buona norma, di provvedere anche in fase di previsione e non solo a consuntivo con il riaccertamento dei residui"*.

La situazione di sintesi sopra riportata palesa una potenziale criticità in rapporto alla valorizzazione del FPV, quale strumento, in particolare per gli investimenti, strettamente correlato alla capacità di programmazione degli Enti che, sotto questo profilo, si rivela, in fase previsionale, assente. Tale esito si pone in linea di continuità con quanto già rilevato dalla Sezione in ordine al controllo del bilancio di previsione 2018/2020. La Sezione reitera pertanto la raccomandazione di costituzione del FPV, nella fase previsionale del ciclo del bilancio, rimarcando che rinviare a momenti successivi della gestione la determinazione del Fondo non risulta conforme ai principi contabili come declinati al punto 5.4 dell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 ed invita gli enti a definire correttamente la composizione di detto fondo in relazione agli effetti che spiega sugli equilibri di bilancio (Sezione di controllo Veneto, deliberazione n. 18/2019; Sezione di controllo Bolzano, deliberazione n. 2/2019; Sezione di controllo Valle d'Aosta, deliberazione n. 10/2020).

Per quanto riguarda gli enti che hanno invece determinato l'ammontare del FPV nel bilancio di previsione la situazione risulta la seguente:

- il Fondo pluriennale in entrata per spese correnti è costituito in 19 Comuni²² per l'esercizio 2019, 4 Comuni²³ per l'esercizio 2020 e 3 Comuni²⁴ per l'esercizio 2021;
- il Fondo pluriennale in uscita per spese correnti è costituito in 6 Comuni per l'esercizio 2019, e in 3 Comuni sia per l'esercizio 2020 che per il 2021;

²² Arnad (euro 25.828,412), Ayas (euro 5.847,91), Aymavilles (euro 52.171,58), Bard (euro 27.115,76), Chamois (euro 46.077,89), Champorcher (euro 26.226,91), Charvensod (euro 60.557,94), Fénis (euro 22.890,41), Gaby (euro 6.827,12), Hône (euro 33.102,90), Issime (euro 4.313,92); Issogne (euro 20.177,05), Morgex (euro 147,12), Pollein (euro 37.623,85), Pontboset (euro 24.953,83), Saint-Marcel (euro 17.057,64), Saint-Vincent (euro 2.764,72), Valpelline (euro 3.088,80), Valtournenche (euro 272,76).

²³ Allein (euro 15.300,00), Aymavilles (euro 1.082,42), Gignod (euro 16.000,00), Valtournenche (euro 272,76).

²⁴ Allein (euro 15.300,00), Gignod (euro 16.000,00), Valtournenche (euro 272,76).

- il Fondo pluriennale di entrata per spese in conto capitale è costituito in 33 Comuni per l'esercizio 2019, che scendono a 5 per il 2020 e a 2 per il 2021;
- il Fondo pluriennale in uscita per spese in conto capitale è costituito in 6 Comuni per l'esercizio 2019, 2 per il 2020 e nessuno per il 2021.

La Sezione ha verificato che in ogni annualità del bilancio di previsione il FPV stanziato in uscita corrisponde al FPV stanziato in entrata nell'anno successivo, ad eccezione dei Comuni di Pontboset e Valpelline.

Quanto al Comune di Pontboset, dal prospetto degli equilibri di bilancio, come riportato in BDAP, si ricava una contabilizzazione anomala del Fondo, in quanto sono riportati, nella previsione dell'esercizio 2019, valori identici sia in entrata che in uscita: FPV di entrata parte corrente: euro 24.953,83; FPV di spesa parte corrente: euro 24.953,83; FPV di entrata conto capitale: euro 163.892,98; FPV di spesa conto capitale: euro 163.892,98.

Inoltre, nessun valore è riportato a FPV negli esercizi successivi 2020 e 2021, quando, invece, il FPV iscritto in uscita nel 2019, dovrebbe essere riportato, nella previsione, in entrata nell'esercizio 2020.

Con nota prot. n. 826 del 16 giugno 2021 sono stati richiesti i necessari chiarimenti all'Ente per il tramite dell'Organo di revisione. Nel riscontro (prot. n. 840 del 18 giugno 2021) viene evidenziato che *"Per un errore di interpretazione del prospetto degli equilibri di bilancio di tali somme, in quel prospetto, sono state inserite altresì nell'FPV di spesa, ma tale erronea apposizione non ha ad ogni modo aumentato la spesa corrente o la spesa in conto capitale, in quanto sono considerati un di cui della relativa voce... Infine, non era pertanto valorizzato il FPV 2020 in entrata perché non era intenzione dell'amministrazione comunale rinviare l'esigibilità di alcuna spesa al 2020"*. L'Organo di revisione ha, inoltre, allegato idonea documentazione, tra cui il prospetto degli equilibri opportunamente rettificato. La Sezione ritiene pertanto la criticità superata.

Quanto al Comune di Valpelline risulta inserito pari importo nel prospetto degli equilibri di bilancio del FPV in parte corrente di entrata e di uscita, pari a euro 3.099,88. Nulla risulta riportato per le successive annualità. Tali valori appaiono confliggenti con quanto riportato nel Quadro generale riassuntivo inserito in BDAP, nel quale figura postato unicamente il FPV in entrata per l'importo di euro 3.099,88. A fronte di tali divergenze è stato richiesto all'Ente di fornire adeguate precisazioni. Ad un primo riscontro, non del tutto esaustivo²⁵, ha fatto seguito un'integrazione degli elementi

²⁵ Prot. n. 851 del 21 giugno 2021: *"l'importo di € 3.099,88 per il FPV di parte corrente deriva da un residuo per il pagamento delle quote di interessi delle rate di ammortamento di un mutuo stipulato con Finaosta che, in fase di riaccertamento straordinario dei residui, è stato inserito in FPV per coprire le rate degli anni successivi e precisamente fino al 2019, ultima annualità prevista per il pagamento delle quote interessi in oggetto. La procedura corretta da adottare in fase di riaccertamento straordinario dei residui avrebbe dovuto essere, in effetti, quella di cancellare il residuo ed inserire in bilancio di previsione gli stanziamenti necessari per ogni annualità. Questa modalità è stata adottata dal 2020 in avanti. Essendo il 2019 l'ultima annualità prevista per il FPV in oggetto, che copriva le annualità 2017-2019, si conferma la correttezza di non aver riportato valori a FPV per gli esercizi 2020-2021"*. Da tale riscontro, dal quale poco si comprende, si può desumere che l'Ente non abbia condotto l'operazione di riaccertamento straordinario dei

istruttori da parte dell'Organo di revisione²⁶, il quale ha precisato che la somma indicata a FVP di parte corrente nel prospetto degli equilibri del bilancio di previsione 2019/2021 si riferisce alla restituzione delle quote interessi di un prestito contratto con FINAOSTA nel 1999. Al riguardo, viene ulteriormente chiarito che *"Il Comune, sin dal 2013, aveva conservato a residui le somme necessarie per la restituzione delle quote interessi del prestito e aveva imputato e pagato la spesa a residuo sino al 2015. Nel 2016, in occasione del riaccertamento straordinario dei residui, il Comune, anziché cancellare le somme ancora disponibili dalla contabilità dei residui, aveva erroneamente reimputato la somma rimanente a Fondo pluriennale vincolato, complessivamente € 16.821,46. Sino al 2019 aveva pagato gli interessi del mutuo utilizzando il FPV (ogni anno veniva reimputata la somma residua). Nel 2019 aveva utilizzato la residua disponibilità del FPV per pagare l'ultima quota di interessi. Dal 2020 esaurito l'accantonamento a FPV, ha pagato le rate di ammortamento del mutuo a competenza. Il Comune ha sbagliato sin dall'inizio a conservare a residuo le somme per la restituzione delle quote interessi del mutuo, anziché imputarle alla competenza dei vari esercizi. L'errore è proseguito in sede di riaccertamento straordinario dei residui quando il Comune ha reimputato i residui a FPV sino al 2019"*. Ricostruita la vicenda nei termini che precedono, la Sezione accerta l'errata conservazione a residuo delle somme in esame, reimputate per ogni annualità a FPV di parte corrente e la mancata cancellazione delle stesse in sede di riaccertamento straordinario (anno 2016). Ciò posto occorre ancora valutare quali effetti comporti invece la corretta contabilizzazione di tale poste relativamente agli equilibri di bilancio. Come anche segnalato dall'Organo di revisione, il prospetto degli equilibri di bilancio - predisposto *ex novo* dal Servizio finanziario dell'Ente *"eliminando il FPV di entrate per spese correnti di € 3.099,88 e verificando la correttezza dell'indicazione delle spese correnti"* - evidenzia un equilibrio *"negativo e peggiorativo rispetto a quello allegato al bilancio"*. Infatti, la voce "A) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti" è pari a euro 0,00, così come il FPV alla voce "D) Spese correnti" che ammontano a euro 1.424.660,34. Il saldo dell'equilibrio di parte corrente risulta negativo, pari a -122.115,21 euro e raggiunge un saldo positivo (euro 5.572,51) solo a seguito dell'applicazione di euro 127.687,72 di quote del risultato di amministrazione presunto. Essendo il saldo dell'equilibrio di parte capitale negativo (-8.672,31 euro), risulta di conseguenza negativo (-3.099,80 euro) l'equilibrio finale. Per quanto precede, la Sezione accerta che qualora il Comune di Valpelline avesse correttamente contabilizzato le poste sopra richiamate, non avrebbe rispettato degli equilibri di bilancio per l'esercizio 2019.

residui nel rispetto del principio della competenza finanziaria potenziata e delle prescrizioni di cui al punto del principio contabile 9.3 dell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011.

²⁶ Prot. n. del 6 luglio 2021.

2.6 Il Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE).

Tra gli accantonamenti obbligatori da effettuare in fase di previsione, il fondo crediti di dubbia esigibilità rappresenta una posta compensativa finalizzata al mantenimento degli equilibri di bilancio. La valutazione in ordine all'adeguatezza e alla consistenza dell'entità del fondo è *in primis* in capo all'ente e, in fase successiva di esame dei documenti contabili al fine del rilascio del prescritto parere, in capo all'organo di revisione.

La Sezione rileva, preliminarmente, che tutti gli enti hanno determinato tale accantonamento per ogni esercizio del triennio considerato.

Gli organi di revisione di tutti gli enti scrutinati attestano di aver verificato la regolarità del calcolo del FCDE ed il rispetto della percentuale minima di accantonamento (per gli enti locali valdostani, in virtù di quanto disposto all'art. 27, comma 2, della legge regionale 11 dicembre 2015, n. 19²⁷, pari al 75% dell'intero importo determinato in base ai criteri individuati al punto 3.3 del principio contabile n. 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011. Tale stanziamento obbligatorio per l'esercizio 2019 nella percentuale del 75% è così determinato a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 1, comma 882, della legge 27 dicembre 2017, n. 205).²⁸

La tabella che segue riporta i dati riferiti all'accantonamento a FCDE come rilevati nel prospetto degli equilibri di bilancio inserito dagli Enti in BDAP.

²⁷ La norma citata recita "Gli enti locali, le loro forme associative, i loro organismi e enti strumentali applicano le disposizioni di cui al titolo I del d.lgs. 118/2011, nei termini ivi indicati posticipati di un anno, salvo quanto disposto dall'articolo 31, comma 2."

²⁸ La norma citata recita: "Al paragrafo 3.3 dell'allegato 4.2, recante « Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria », annesso al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, le parole: « nel 2018 è pari almeno all'85 per cento e dal 2019 l'accantonamento al fondo è effettuato per l'intero importo » sono sostituite dalle seguenti: « nel 2018 è pari almeno al 75 per cento, nel 2019 è pari almeno all'85 per cento, nel 2020 è pari almeno al 95 per cento e dal 2021 l'accantonamento al fondo è effettuato per l'intero importo ».

Tab. 2.5 – Stanziamento a Fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio 2019/2021.

Denominazione Ente	2019	2020	2021	Denominazione Ente	2019	2020	2021
Allein	9.936,57	10.311,02	11.524,08	La Magdeleine	9.500,00	10.500,00	11.000,00
Antey-Saint-André	36.863,65	43.369,00	43.369,00	La Salle	156.938,00	174.781,00	195.343,00
Arnad	31.342,54	35.521,24	39.700,55	La Thuile	49.489,77	55.312,10	58.223,26
Arvier	20.257,00	21.148,00	23.299,00	Lillianes	4.938,35	4.938,35	4.938,35
Avise	12.960,06	12.960,06	12.960,06	Montjovet	57.259,79	63.546,96	66.553,74
Ayas	208.693,00	212.863,00	237.906,00	Morgex	55.702,00	63.129,00	70.556,00
Aymavilles	59.831,98	66.860,91	70.379,90	Nus	55.112,88	61.596,75	64.838,68
Bard	7.886,65	8.937,07	9.818,67	Ollomont	16.029,97	16.029,97	16.029,97
Bionaz	13.343,62	13.343,61	13.343,62	Oyace	34.715,62	34.715,62	34.715,62
Brissogne	64.350,00	71.860,00	80.308,00	Perloz	7.166,09	8.121,57	9.077,05
Brusson	70.266,00	96.337,00	107.671,00	Pollein	145.797,65	165.237,33	184.677,02
Challand-Saint-Anselme	47.590,00	49.673,00	55.517,00	Pont-Saint-Martin	77.449,07	82.722,19	92.454,22
Challand-Saint-Victor	11.580,74	13.035,96	14.569,60	Pontboset	19.914,32	22.569,57	25.224,81
Chambave	30.358,24	34.406,00	38.453,77	Pontey	19.817,00	22.459,00	25.101,00
Chamois	8.500,00	9.500,00	10.000,00	Pré-Saint-Didier	23.978,90	27.176,09	30.373,28
Champdepraz	21.948,90	24.531,13	25.822,24	Quart	114.000,00	129.000,00	144.000,00
Champorcher	18.749,92	21.249,91	23.749,90	Rhêmes-Notre-Dame	11.100,00	11.100,00	11.100,00
Charvensod	71.226,48	79.569,04	88.830,11	Rhêmes-Saint-Georges	0,00	0,00	0,00
Châtillon	172.412,68	194.358,01	217.223,66	Roisan	43.058,97	48.124,73	50.565,06
Cogne	15.410,92	17.465,71	19.520,50	Saint-Christophe	118.340,00	134.130,00	149.910,00
Courmayeur	825.000,00	617.000,00	690.000,00	Saint-Denis	8.480,14	9.610,82	10.741,51
Donnas	18.150,83	15.445,01	17.335,24	Saint-Marcel	20.101,00	22.466,00	23.647,00
Doues	27.462,34	27.462,34	27.462,34	Saint-Nicolas	9.494,00	9.500,00	9.500,00
Emarèse	8.203,95	8.203,95	8.203,95	Saint-Oyen	30.897,10	37.059,81	41.496,78
Etroubles	32.150,00	36.415,00	40.700,00	Saint-Pierre	57.203,57	67.298,32	67.298,32
Fénis	43.403,64	48.509,95	51.063,10	Saint-Rhémy-en-Bosses	21.676,00	24.566,00	27.457,00
Fontainemore	4.705,39	5.383,85	6.016,68	Saint-Vincent	173.289,65	172.228,80	189.374,06
Gaby	2.320,85	2.638,73	2.963,31	Sarre	72.540,12	89.118,51	89118,51
Gignod	62.875,00	70.995,00	79.345,00	Torgnon	11.200,00	11.200,00	11.200,00
Gressan	133.067,85	133.067,85	133.067,85	Valgrisenche	31.777,00	31.777,00	31.777,00
Gressoney-La-Trinité	13.279,13	15.049,68	16.820,23	Valpelline	46.131,11	46.663,95	46.728,00
Gressoney-Saint-Jean	101.711,98	72.818,62	81.385,52	Valsavarenche	15.189,31	17.420,50	19.700,16
Hône	13.306,59	18.072,17	18.072,17	Valtournenche	383.097,71	448.414,90	501.569,59
Introd	9.283,20	9.283,20	9.283,20	Verrayes	28.300,00	32.100,00	35.900,00
Issime	2.747,71	2.747,71	2.747,71	Verrès	110.664,79	89.512,10	100.042,93
Issogne	35.027,85	39.698,23	46.703,80	Villeneuve	30.860,90	33.263,23	36.037,50
Jovençan	13.846,44	13.846,44	13.846,44				

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Preliminarmente, la Sezione deve nuovamente constatare l'ormai ricorrente divergenza dei dati per molti enti, in questo caso non solo tra i dati inseriti in BDAP e quelli presenti nei documenti contabili

degli Enti, ma anche, e soprattutto, tra quelli inseriti in prospetti diversi presenti nella stessa BDAP.

In sintesi:

- il Comune di Rhêmes-Saint-Georges non presenta alcun accantonamento a FCDE nel prospetto degli equilibri di bilancio, ciò rappresentando un'irregolarità rispetto alla disciplina armonizzata. Dal controllo esperito sulla relazione dell'Organo di revisione, sembrerebbe, invece, che l'Ente abbia provveduto ad effettuare l'accantonamento, ma i dati in essa riportati sono confliggenti: da un lato, alla pag. 13 della relazione, nella tabella degli equilibri di bilancio, viene indicato il valore di euro 9.283,20, per ciascun esercizio del triennio in esame; dall'altro, alla pag. 22 della relazione, nel paragrafo dedicato al fondo crediti dubbia esigibilità, viene indicato unicamente il valore dello stanziamento del 2019, pari a euro 4.556,09. Al fine di avere contezza di quanto posto in essere dall'Ente, sono stati richiesti per le vie brevi, in data 4 giugno 2021, i necessari chiarimenti all'Organo di revisione. Dal riscontro (prot. n. 805 in data del 9 giugno 2021) viene chiarito che il valore indicato nel prospetto degli equilibri, pari a euro 9.238,20, è errato per mero errore materiale e che il FCDE per il 2019, così come per il 2020 e il 2021, risulta pari a euro 4.556,09;
- i Comuni di Allein, Brissogne, Chamois, Courmayeur, Etrobbies, Gignod, La Magdeleine, Nus, Quart, Rhêmes-Notre-Dame, Saint-Nicolas, Saint-Pierre e Sarre presentano valori divergenti tra l'accantonamento a FCDE indicato nel quadro riepilogativo degli equilibri di bilancio e quello indicato nell'allegato c) rubricato "Fondo crediti di dubbia esigibilità", come riportati in BDAP. Indipendentemente dal fatto che in alcuni casi la differenza sia di minima entità e che, presumibilmente, sia riferibile ad arrotondamenti, sia in eccesso che in difetto, comunque arbitrari e ingiustificati, la Sezione segnala ai predetti Enti che deve necessariamente sussistere piena coincidenza dei dati, non ultimo a garanzia del principio di attendibilità che deve caratterizzare tutti i documenti contabili.

Ciò premesso la Sezione rileva che:

- a) nel bilancio di previsione 2019/2021, l'ammontare complessivo degli accantonamenti effettuati a FCDE da tutti gli enti scrutinati risulta pari a 4.351.262,48. Tale valore, se comparato con quanto stanziato nel primo esercizio del bilancio di previsione 2018/2020, è in incremento di euro 849.601,04;
- b) in 47 Comuni, pari a circa il 65% del totale, l'accantonamento registra un aumento progressivo nel corso del triennio;
- c) in 4 Comuni - Antey-Saint-André, Hône, Saint-Pierre e Sarre - l'incremento del fondo riguarda soltanto la seconda annualità del bilancio (2020), restando invariato nella terza (2021);

- d) in 15 Comuni - Avise, Bionaz, Doues, Emarèse, Gressan, Introd, Issime, Jovençan, Lillianes, Ollomont, Oyace, Rhêmes-Notre-Dame, Saint-Nicolas, Torgnon e Valgrisenche - l'accantonamento a FCDE effettuato per l'esercizio 2019 risulta invariato e costante anche per gli esercizi 2020 e 2021. Ciò non appare plausibile a fronte della progressività della percentuale di accantonamento (75% 2019; 85% nel 2020 e 95% nel 2021);
- e) in 5 Comuni - Courmayeur, Donnas, Gressoney-Saint-Jean, Saint-Vincent e Verrès - l'accantonamento a FCDE nel primo esercizio del bilancio di previsione (2019), risulta in diminuzione nel 2020 ed anche nel 2021, seppure, in tale ultimo esercizio, leggermente superiore a quanto accantonato nel 2020;
- f) con riferimento a quanto riportato alle precedenti lettere d) ed e) la Sezione conserva non poche perplessità sulle previsioni formulate in ordine alle somme accantonate a FCDE. Infatti, l'invarianza dell'accantonamento per l'intero triennio non pare plausibile con le entrate stimate per ciascun esercizio considerato e la correlata necessità di determinare il FCDE in rapporto a quelle (in particolare, riferite al titolo I e al titolo III del bilancio) che possono potenzialmente trasformarsi in mancate riscossioni;
- g) risulta particolarmente contenuto l'accantonamento effettuato per l'esercizio 2019 dai Comuni di Fontainemore (euro 4.705,39), Gaby (euro 2.320,85), Issime (euro 2.747,71), Lillianes (euro 4.938,35) e Rhêmes-Saint-Georges (euro 4.556,09). Tali Comuni, ad eccezione di Gaby, presentano un equilibrio di parte corrente pari a 0. E' stata pertanto disposta apposita istruttoria al fine di acquisire gli elementi necessari a comprendere, con riferimento a quanto disciplinato al punto 3.3 dell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, quali criteri siano stati adottati dai predetti Enti per la determinazione dell'accantonamento a FCDE. Dall'esame dell'istruttoria emerge il seguente quadro di sintesi:

Ente	TOTALE FCDE 2019 (100%) (PREVISIONE)	FCDE effettivo 2019 (PREVISIONE)	FCDE 2019 (RENDICONTO)
Fontainemore	6.273,85	4.705,38 (75%)	7.302,34
Gaby	3.094,47	2.320,85 (75%)	3.648,62
Issime	2.747,71	2.747,71 (100%)	4.809,66
Lillianes	4.938,35	4.938,35 (100%)	9.671,08
Rhêmes-Saint-Georges	4.556,09	4.556,09 (100%)	6.819,41

La Sezione accerta che rispetto alle scelte operate autonomamente dai singoli Enti in ordine all'individuazione delle entrate di dubbia e difficile esigibilità - da cui restano esclusi i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie accertate per cassa - risulta rispettata la percentuale minima di accantonamento (in particolare i

Comuni di Issime, Lillianes, Rhêmes-Saint-Georges hanno accantonato il 100% dell'importo determinato). Rispetto alle prescrizioni del principio contabile sopra evocato rileva che ai fini della determinazione del FCDE è stata utilizzata la media semplice rispetto al totale degli incassi e degli accertamenti del quinquennio precedente.

Al tempo stesso, gli elementi prodotti dagli Enti possono considerarsi esaustivi limitatamente ai Comuni di Fontainemore, Gaby e Rhêmes-Saint-Georges, per i quali vengono forniti i prospetti contenenti le percentuali medie di riscossione nel quinquennio precedente e la dimostrazione del FCDE stanziato a previsione. La Sezione raccomanda, comunque, al Comune di Gaby di monitorare adeguatamente l'andamento della riscossione della TARI, come peraltro segnalato anche dallo stesso Ente nel riscontro istruttorio: *“Alla luce di quanto sopra l'unica entrata da monitorare è la tari (nel 2019 a fronte di un accertamento di euro 85.229,00 rimanevano a residuo al 31.12.2019 euro 9.604,00 mentre il residuo al 31.12.2020 è sceso a euro 1.225,00”*.

Diversa situazione si configura per i Comuni di Lillianes e di Issime per i quali l'Organo di revisione, lo stesso per i due Enti, nell'articolata risposta ribadisce, tra l'altro, che *“tutti i dati sono stati tratti dai rendiconti e sono stati aggiornati sulla base delle effettive riscossioni; sono state calcolate, per ciascuna entrata, le medie seguendo la metodologia prevista dal principio contabile applicato della contabilità finanziaria; l'ente ha optato per il calcolo della media semplice”*, senza però fornire dimostrazione, a riscontro della richiesta istruttoria, in ordine alla determinazione degli accantonamenti effettuati, relativamente ai quali la Sezione conserva pertanto dubbi circa la relativa correttezza. Tale ultima considerazione è peraltro avvalorata da quanto viene ancora precisato dall'Organo di revisione per entrambi i Comuni, laddove, con riferimento alle ulteriori verifiche svolte sulla congruità del FCDE, viene evidenziato che *“...in sede di salvaguardia degli equilibri di bilancio il FCDE verrà ricalcolato nel bilancio di previsione 2021/2023 adeguandolo con variazione il risultato di amministrazione relativo alla parte accantonata entro e non oltre il 31/07/2021. Nel caso in cui il FCDE risultasse maggiore rispetto a quello stanziato l'ente troverà risorse correnti necessarie a finanziare la maggiore spesa per l'incremento del FCDE. Questo ragionamento viene effettuato anche alla luce delle riflessioni che reputano l'attuale accantonamento non del tutto congruo e sufficiente stanti i risultati contabili e l'andamento finanziario dell'Ente. A seguito di tale atto sarà nostra cura inviarvi telematicamente attraverso il portale destinato gli aggiornamenti del FCDE. Si comunica inoltre che per i prossimi anni il FCDE verrà calcolato in maniera più dettagliata e ampia possibile tenendo conto: - delle manovre intraprese dall'amministrazione per migliorarne la capacità di riscossione al fine di evitare che l'ente svolga un'azione passiva nella riscossione dei propri crediti; - dell'attivazione delle procedure utili alla riscossione dei crediti residui, a partire da azioni di sollecito opportunamente documentate fino ad arrivare all'attivazione di procedure di riscossione coattiva dei crediti; - della situazione economico-finanziaria dell'ente”*.

Quanto sopra riportato rappresenta a giudizio di questo Collegio una situazione di criticità, che la Sezione si riserva di monitorare in sede di controllo dei prossimi documenti contabili, al fine di verificare il profilo sostanziale degli equilibri di bilancio dei Comuni di Issime e Lillianes e le effettive azioni praticate, come indicate dal rispettivo Organo di revisione.

Rammenta, infine, la Sezione che in base a quanto previsto, tra l'altro, dal punto 3.3 del principio contabile n. 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011, al fine di adeguare l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità si deve procedere nel modo seguente:

- in sede di assestamento, alla variazione dello stanziamento di bilancio riguardante l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità;
- in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri, vincolando o svincolando le necessarie quote dell'avanzo di amministrazione.

Fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione.

2.7 Flussi e saldo di cassa.

Il quadro riepilogativo delle previsioni di cassa per la prima annualità di bilancio è rappresentato nella tabella che segue.

Tab. 2.6 -Equilibri di cassa. Saldo finale presunto al 31.12.2019.

DENOMINAZIONE ENTE	Saldo di cassa finale presunto anno 2019	DENOMINAZIONE ENTE	Saldo di cassa finale presunto anno 2019
Allein	400.821,54	La Magdeleine	182.121,71
Antey-Saint-André	723.919,35	La Salle	2.969.868,15
Arnad	1.972.725,26	La Thuile	2.314.195,95
Arvier	241.108,90	Lillianes	159.750,06
Avise	410.515,11	Montjovet	588.765,39
Ayas	5.854.868,46	Morgex	1.838.010,75
Aymavilles	459.668,43	Nus	746.040,86
Bard	240.848,05	Ollomont	115.583,26
Bionaz	248.291,64	Oyace	353.322,51
Brissogne	980.736,06	Perloz	117.664,42
Brusson	753.870,76	Pollein	2.516.662,47
Challand-Saint-Anselme	1.270.743,64	Pont-Saint-Martin	898.703,49
Challand-Saint-Victor	272.167,51	Pontboset	239.413,89
Chambave	186.241,57	Pontey	274.304,82
Chamois	208.443,14	Pré-Saint-Didier	1.833.575,83
Champdepraz	881.887,60	Quart	1.322.238,64
Champorcher	804.679,19	Rhêmes-Notre-Dame	22.924,07
Charvensod	624.513,80	Rhêmes-Saint-Georges	10.063,63
Châtillon	465.281,98	Roisan	349.334,47
Cogne	449.137,10	Saint-Christophe	1.817.889,93
Courmayeur	2.235.215,03	Saint-Denis	194.384,77
Donnas	401.070,61	Saint-Marcel	482.679,59
Doues	87.623,86	Saint-Nicolas	205.052,56
Emarèse	149.644,36	Saint-Oyen	569.031,05
Etroubles	412.532,50	Saint-Pierre	379.661,88
Fénis	898.227,94	Saint-Rhémy-en-Bosses	492.880,18
Fontainemore	214.620,63	Saint-Vincent	349.805,91
Gaby	255.511,37	Sarre	1.832.754,73
Gignod	1.329.050,57	Torgnon	232.214,51
Gressan	2.707.021,78	Valgrisenche	1.206.178,18
Gressoney-La-Trinité	223.405,04	Valpelline	233.504,43
Gressoney-Saint-Jean	1.032.748,94	Valsavarenche	1.343.665,56
Hône	146.748,67	Valtournenche	2.231.240,14
Introd	55.164,21	Verrayes	226.242,69
Issime	103.616,62	Verrès	1.814.535,82
Issogne	1.424.101,89	Villeneuve	350.250,77
Jovençan	1.593.121,22		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Il bilancio di previsione deve essere deliberato non solo rispettando gli equilibri di competenza ma assicurando anche un fondo di cassa non negativo come prescritto all'art. 162, comma 6 del TUEL. In relazione ai dati riportati nella tabella precedente, la Sezione rileva che nelle previsioni formulate tutti i Comuni rispettano gli equilibri di cassa, anche se con differenziazioni piuttosto marcate e, nel caso dei Comuni di Rhêmes-Notre-Dame e Rhêmes-Saint-Georges, con margini esigui (rispettivamente euro 22.924,07 ed euro 10.063,63).

Riguardo agli equilibri di cassa, la Sezione delle autonomie, nel richiamare il principio contabile n. 4/1, allegato al d.lgs. n. 118/2011, concernente la programmazione di bilancio e, in particolare, i punti n. 8.1 e n. 9.4, ha fornito puntuali indicazioni circa la necessità di formulare previsioni coerenti, evitando *"semplificazioni computistiche, quali la semplice sommatoria dei residui alla competenza, in quanto ciò disattenderebbe i postulati di veridicità e attendibilità, presupponendo la certa realizzazione i tutti i crediti e di tutti i debiti nella prima annualità di bilancio"* (deliberazioni n. 9/2016 e n. 24/2016). Da ultimo, con deliberazione n. 2/2021, la Sezione delle autonomie ha ulteriormente, statuito, tra l'altro, che *"Le previsioni di cassa delle entrate vanno circoscritte, limitatamente ai crediti (tanto a residui, quanto a competenza) che si prevede verranno riscossi nell'esercizio di competenza, tenendo conto della media delle riscossioni degli ultimi anni, in modo da rappresentare compiutamente, e con elevata attendibilità, il flusso di entrate presumibile. Le previsioni di cassa di entrate che presentano un certo grado d'inesigibilità non dovrà eccedere la media delle riscossioni degli ultimi esercizi. Il gettito delle entrate che si presume di riscuotere andrà sommato alla giacenza iniziale di cassa e su tale sommatoria si potranno determinare le previsioni di cassa per la spesa"*.

Ciò posto, relativamente alle previsioni dei flussi di cassa, dallo scrutinio dei questionari la Sezione osserva che:

- a) in 57 Comuni la previsione di cassa per ciascuna entrata è stata calcolata tenendo conto di quanto mediamente riscosso negli ultimi esercizi; 16 Comuni²⁹ hanno invece risposto negativamente;
- b) in 61 Comuni le previsioni di cassa per la spesa sono state determinate sulla base della sommatoria delle entrate che si presume di riscuotere e della giacenza iniziale di cassa; in 12 Comuni³⁰ ciò non è avvenuto;
- c) infine, in 61 Comuni i responsabili dei servizi hanno partecipato all'elaborazione delle proposte di previsione autorizzatorie di cassa, anche ai fini dell'accertamento preventivo di compatibilità

²⁹ Arvier, Avise, Aymavilles, Bionaz, Cogne, Emarièse, La Thuile, Morgex, Ollomont, Oyace, Perloz, Saint-Christophe, Saint-Nicolas, Valpelline, Valsavarenche, Villeneuve.

³⁰ Arvier, Avise, Aymavilles, Bionaz, Cogne, Emarièse, Ollomont, Oyace, Saint-Nicolas, Valpelline, Valsavarenche, Villeneuve.

di cui all’art. 183, comma 8 del TUEL preordinato, tra l’altro, ad evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi; in 12 Comuni³¹ tale processo non si è realizzato.

La Sezione rileva che per un gruppo composto da 12 Comuni (Arvier, Avise, Aymavilles, Bionaz, Cogne, Emarèse, Ollomont, Oyace, Saint-Nicolas, Valpelline, Valsavarenche, Villeneuve) quanto osservato potrebbe rappresentare un potenziale elemento di criticità in relazione alla necessaria attendibilità delle previsioni dei flussi di cassa. In particolare, le attestazioni fornite dagli Organi di revisione dei predetti Comuni indicano che le previsioni sono state effettuate sommando i residui alla previsione di competenza, operazione questa che, come più volte sancito dalla Sezione dell’autonomie e ampiamente richiamato in precedenza, può disattendere i postulati di veridicità e attendibilità, presupponendo la certa (ma non plausibile) realizzazione di tutti i crediti e di tutti i debiti nella prima annualità di bilancio.

Al fine di attualizzare il più possibile l’attività di controllo, la Sezione ha esaminato i dati pervenuti al mese di marzo 2021 concernenti il rendiconto 2019 dai quali è possibile raffrontare gli equilibri di cassa indicati in sede previsionale con la situazione accertata al termine della gestione e i relativi scostamenti.

La tabella che segue riporta il saldo di cassa di ciascun Comune come risultante al 31/12/2019. Da tali dati si evince che, al termine della gestione, tutti gli enti rispettano gli equilibri di cassa come prescritti dall’art. 162 del TUEL, registrando saldi “non negativi”, in alcuni casi con margini assai più consistenti di quanto presuntivamente stimato: ciò si registra in 69 Comuni.

Al contrario, per 4 Comuni il saldo di cassa rilevato a rendiconto 2019 presenta valori inferiori, ancorché positivi, con differenze piuttosto marcate: Etroubles (-151.907,00 euro), Gignod (-168.395,85 euro), Valgrisenche (-562.897,54 euro) e Valsavarenche (-526.191,80 euro). La Sezione rileva, inoltre, che per i Comuni di Rhêmes-Notre-Dame e Rhêmes-Saint Georges, i quali evidenziavano i margini di cassa più ridotti, i rispettivi saldi ammontano a euro 424.705,12 (+401.781,05 euro) ed euro 553.241,22 (+543.177,59 euro).

In relazione a quanto sopra riportato e, in particolare, agli evidenti scostamenti, sia in difetto che in eccesso, la Sezione conserva forti perplessità sull’attendibilità e sulla coerenza delle previsioni formulate.

³¹ Tali Comuni sono gli stessi indicati alla precedente nota.

Tab. 2.7 – Saldo di cassa presunto e saldo di cassa finale a rendiconto. Esercizio 2019.

ENTE	Saldo di cassa finale presunto anno 2019	Saldo di cassa finale a rendiconto anno 2019	Differenza	ENTE	Saldo di cassa finale presunto anno 2019	Saldo di cassa finale a rendiconto anno 2019	Differenza
Allein	400.821,54	616.274,15	215.452,61	La Magdeleine	182.121,71	756.381,89	574.260,18
Antey-Saint-André	723.919,35	1.533.397,11	809.477,76	La Salle	2.969.868,15	3.597.353,74	627.485,59
Arnad	1.972.725,26	4.010.888,33	2.038.163,07	La Thuile	2.314.195,95	3.360.412,33	1.046.216,38
Arvier	241.108,90	458.629,26	217.520,36	Lillianes	159.750,06	607.628,33	447.878,27
Avise	410.515,11	1.288.050,45	877.535,34	Montjovet	588.765,39	1.229.061,93	640.296,54
Ayas	5.854.868,46	7.999.211,24	2.144.342,78	Morgex	1.838.010,75	2.379.112,09	541.101,34
Aymavilles	459.668,43	1.526.277,67	1.066.609,24	Nus	746.040,86	1.679.151,12	933.110,26
Bard	240.848,05	694.686,62	453.838,57	Ollomont	115.583,26	1.463.671,04	1.348.087,78
Bionaz	248.291,64	880.555,33	632.263,69	Oyace	353.322,51	552.482,28	199.159,77
Brissogne	980.736,06	1.162.523,11	181.787,05	Perloz	117.664,42	209.452,22	91.787,80
Brusson	753.870,76	1.289.378,67	535.507,91	Pollein	2.516.662,47	3.097.553,37	580.890,90
Challand-Saint-Anselme	1.270.743,64	2.438.196,24	1.167.452,60	Pont-Saint-Martin	898.703,49	3.478.748,20	2.580.044,71
Challand-Saint-Victor	272.167,51	999.161,75	726.994,24	Pontboset	239.413,89	836.860,68	597.446,79
Chambave	186.241,57	430.194,73	243.953,16	Pontey	274.304,82	1.254.069,19	979.764,37
Chamois	208.443,14	341.140,34	132.697,20	Pré-Saint-Didier	1.833.575,83	10.951.441,97	9.117.866,14
Champdepraz	881.887,60	1.212.282,10	330.394,50	Quart	1.322.238,64	3.829.895,61	2.507.656,97
Champorcher	804.679,19	1.845.033,57	1.040.354,38	Rhêmes-Notre-Dame	22.924,07	424.705,12	401.781,05
Charvensod	624.513,80	1.180.602,02	556.088,22	Rhêmes-Saint-Georges	10.063,63	553.241,22	543.177,59
Châtillon	465.281,98	1.485.598,59	1.020.316,61	Roisan	349.334,47	605.448,65	256.114,18
Cogne	449.137,10	2.178.662,45	1.729.525,35	Saint-Christophe	1.817.889,93	5.335.037,66	3.517.147,73
Courmayeur	2.235.215,03	9.199.578,05	6.964.363,02	Saint-Denis	194.384,77	523.003,14	328.618,37
Donnas	401.070,61	1.795.155,74	1.394.085,13	Saint-Marcel	482.679,59	672.237,27	189.557,68
Doues	87.623,86	610.651,42	523.027,56	Saint-Nicolas	205.052,56	410.110,76	205.058,20
Emarèse	149.644,36	299.221,93	149.577,57	Saint-Oyen	569.031,05	1.033.172,57	464.141,52
Etroubles	412.532,50	260.625,50	-151.907,00	Saint-Pierre	379.661,88	1.940.289,13	1.560.627,25
Fénis	898.227,94	2.264.238,69	1.366.010,75	Saint-Rhémy-en-Bosses	492.880,18	953.494,84	460.614,66
Fontainemore	214.620,63	633.575,78	418.955,15	Saint-Vincent	349.805,91	2.759.471,10	2.409.665,19
Gaby	255.511,37	1.238.250,84	982.739,47	Sarre	1.832.754,73	3.210.998,95	1.378.244,22
Gignod	1.329.050,57	1.160.654,72	-168.395,85	Torgnon	232.214,51	721.866,89	489.652,38
Gressan	2.707.021,78	3.251.790,93	544.769,15	Valgrisenc	1.206.178,18	643.280,64	-562.897,54
Gressoney-La-Trinité	223.405,04	858.967,84	635.562,80	Valpelline	233.504,43	550.385,89	316.881,46
Gressoney-Saint-Jean	1.032.748,94	2.575.669,35	1.542.920,41	Valsavarenche	1.343.665,56	817.473,76	-526.191,80
Hône	146.748,67	1.100.814,63	954.065,96	Valtournenche	2.231.240,14	4.173.072,12	1.941.831,98
Introd	55.164,21	689.357,13	634.192,92	Verrayes	226.242,69	258.280,41	32.037,72
Issime	103.616,62	581.886,86	478.270,24	Verrès	1.814.535,82	2.278.150,97	463.615,15
Issogne	1.424.101,89	3.390.903,77	1.966.801,88	Villeneuve	350.250,77	563.199,91	212.949,14
Jovençan	1.593.121,22	2.375.601,79	782.480,57				

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Con riferimento alla cassa vincolata, al fine della corretta determinazione del fondo di cassa è necessario effettuare la distinzione tra *“entrate libere e entrate vincolate, sia di parte corrente che di parte capitale. Tale ripartizione è operata all'inizio dell'esercizio con la determinazione del Responsabile del servizio finanziario, da comunicarsi formalmente al tesoriere, che definisce l'importo della cassa vincolata al primo gennaio di ciascun anno in ossequio dell'obbligo contenuto al punto 10.6 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato n. 4/2 al d.lgs. n 118/2011”*.³²

Al riguardo, lo scrutinio dei questionari attesta che in 12 Comuni - Avise, Bionaz, Chamois, Emarèse, La Magdeleine, La Thuile, Ollomont, Saint-Nicolas, Valpelline, Valsavarenche, Valtournenche, Villeneuve - non è stata determinata la giacenza della cassa vincolata al 1° gennaio 2019. Inoltre, tutti i predetti Enti, cui si aggiungono i Comuni di Challand-Saint-Victor, Fontainemore e Saint-Christophe, non sono dotati di scritture contabili atte a determinare in ogni momento l'entità della giacenza della cassa vincolata finalizzata, tra l'altro, a rendere possibile la conciliazione con la cassa vincolata del tesoriere. In relazione a tali risultanze, che denotano elementi di criticità e tenuto conto delle motivazioni fornite dai rispettivi Organi di revisione³³, la Sezione, raccomanda agli Enti di rispettare le prescrizioni contenute nel principio contabile sopra evocato, monitorando la giacenza della cassa vincolata, anche mediante l'adozione di idonee scritture contabili.

La Sezione, infine, ha verificato la corretta determinazione del Fondo di riserva di cassa, il quale a mente dell'art. 166, comma 2-*quater* del TUEL è obbligatoriamente iscritto nella missione "Fondi e Accantonamenti", all'interno del programma "Fondo di riserva", in una percentuale non inferiore allo 0,2 delle spese finali (riferite agli stanziamenti di cassa), e utilizzabile con deliberazioni dell'organo esecutivo in presenza della necessità di integrare la cassa a fronte di insufficienti disponibilità, salvaguardando in tal modo gli equilibri di bilancio. Dall'esame dei dati presenti in BDAP, riportati nella seguente tabella n. 2.8, la Sezione rileva che 12 Comuni - Avise, Brusson, Champdepraz, Charvensod, Fontainemore, Lillianes, Pollein, Roisan, Saint-Nicolas, Valgrisenche, Valsavarenche, Villeneuve - non hanno effettuato l'accantonamento a Fondo di riserva di cassa. Tale situazione risulta peggiorativa rispetto a quanto rilevato in occasione dell'esame del bilancio di previsione 2018/2020, laddove soltanto 4 Comuni non avevano provveduto a costituire il predetto fondo e un Comune lo aveva costituito in misura inferiore alla percentuale normativamente prevista.

³² Corte dei conti, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 2/2021.

³³ Gli Organi di revisione dei Comuni di Challand-Saint-Victor, Chamois, La Magdeleine, La Thuile, Saint-Nicolas precisano che non sono presenti giacenze di cassa vincolate (cassa vincolata pari a 0, o risposta assimilata *“non sussiste la fattispecie”*). Per i Comuni di Avise, Bionaz, Emarèse, Ollomont, Valsavarenche, Valtournenche e Villeneuve i rispettivi organi di revisione segnalano che detti Enti *“non gestiscono la cassa vincolata”*. Per il Comune di Fontainemore viene segnalato dall'organo di revisione *“scarsa entità della cassa vincolata”*. Per il Comune di Saint-Christophe, l'organo di revisione precisa che *“l'eventuale vincolo viene gestito extra contabilmente”*. Infine, per il Comune di Valpelline viene precisato che *“Nell'analisi della determina n. 8 del 16.04.2019 dell'ufficio ragioneria dell'Ente non è riportato se, in merito alla cassa vincolata, l'Ente si è dotato di adeguate scritture contabili”*.

Di conseguenza, accertata l'irregolarità, la Sezione raccomanda agli Enti in argomento di uniformarsi per il futuro alle disposizioni di cui all'art. 166, comma 2-*quater* del TUEL.

Tab. 2.8 – Fondo di riserva di cassa. Esercizio 2019.

DENOMINAZIONE ENTE	Fondo riserva di cassa anno 2019	DENOMINAZIONE ENTE	Fondo riserva di cassa anno 2019
Allein	3.000,00	La Magdeleine	16.500,00
Antey-Saint-André	51.863,65	La Salle	21.449,80
Arnad	22.100,00	La Thuile	13.612,00
Arvier	8.000,00	Lillianes	0,00
Avise	0,00	Montjovet	20.000,00
Ayas	14.378,00	Morgex	24.400,00
Aymavilles	14.817,62	Nus	40.998,92
Bard	3.000,00	Ollomont	131.836,52
Bionaz	184.731,02	Oyace	97.695,65
Brissogne	20.000,00	Perloz	2.000,00
Brusson	0,00	Pollein	0,00
Challand-Saint-Anselme	5.300,00	Pont-Saint-Martin	55.000,00
Challand-Saint-Victor	6.000,00	Pontboset	10.000,00
Chambave	10.000,00	Pontey	7.269,63
Chamois	15.500,00	Pré-Saint-Didier	23.100,00
Champdepraz	0,00	Quart	35.000,00
Champorcher	40.000,00	Rhêmes-Notre-Dame	21.547,64
Charvensod	0,00	Rhêmes-Saint-Georges	10.000,00
Châtillon	20.000,00	Roisan	0,00
Cogne	14.000,00	Saint-Christophe	20.000,00
Courmayeur	122.300,00	Saint-Denis	3.500,00
Donnas	30.000,00	Saint-Marcel	19.000,00
Doues	98.007,00	Saint-Nicolas	0,00
Emarèse	32.572,80	Saint-Oyen	4.344,00
Etroubles	6.400,00	Saint-Pierre	30.000,00
Fénis	23.000,00	Saint-Rhémy-en-Bosses	8.395,46
Fontainemore	0,00	Saint-Vincent	28.933,39
Gaby	4.448,84	Sarre	40.000,00
Gignod	6.500,00	Torgnon	10.000,00
Gressan	50.000,00	Valgrisenche	0,00
Gressoney-La-Trinité	10.000,00	Valpelline	75.571,82
Gressoney-Saint-Jean	12.508,54	Valsavarenche	0,00
Hône	30.000,00	Valtournenche	64.000,00
Introd	30.000,00	Verrayes	7.000,00
Issime	4.160,89	Verrès	50.000,00
Issogne	22.000,00	Villeneuve	0,00
Jovençan	39.000,75	TOTALE	1.844.743,94

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

2.8 Indebitamento e strumenti di finanza derivata.

La tabella seguente riporta i dati dello stock dell'indebitamento disaggregati per ogni singoli Ente, come indicati dagli organi di revisione nei questionari in esame.

Tabella 2.9- Evoluzione dell'indebitamento nel triennio 2019/2021.

Denominazione Ente	31.12.2019	31.12.2020	31.12.2021	Denominazione Ente	31.12.2019	31.12.2020	31.12.2021
Allein	535.290,24	468.811,96	399.289,54	La Magdeleine	66.624,81	61.824,81	56.924,81
Antey-Saint-André	12.175,19	0,00	0,00	La Salle	1.626.292,43	1.405.290,43	1.174.402,43
Arnad	0,00	0,00	0,00	La Thuile	657.208,77	533.746,54	437.439,88
Arvier	283.420,92	251.707,05	218.414,48	Lillianes	165.198,70	134.639,43	103.439,18
Avise	189.810,70	125.800,58	83.396,44	Montjovet	555.781,70	477.988,34	395.928,44
Ayas	245.692,85	200.552,02	153.495,36	Morgex	1.124.315,37	1.071.044,88	1.013.178,25
Aymavilles	435.887,01	420.362,55	404.057,98	Nus	552.868,60	521.168,60	487.441,59
Bard	0,00	0,00	0,00	Ollomont	345.187,47	285.226,86	222.710,61
Bionaz	323.371,60	277.512,96	229.593,98	Oyace	1.184.825,21	1.093.129,99	997.453,36
Brissogne	0,00	0,00	0,00	Perloz	52.758,93	43.144,46	33.082,64
Brusson	2.594.579,75	2.397.530,75	2.229.279,75	Pollein	194.382,70	180.238,15	165.476,53
Challand-Saint-Anselme	319.403,72	285.904,87	250.745,15	Pont-Saint-Martin	171.782,60	140.573,82	107.865,02
Challand-Saint-Victor	0,00	0,00	0,00	Pontboset	170.084,33	128.749,85	86.002,86
Chambave	0,00	0,00	0,00	Pontey	337.820,84	290.412,84	240.655,84
Chamois	431.384,93	377.785,84	321.956,89	Pré-Saint-Didier	1.538.394,35	1.374.684,33	1.201.931,47
Champdepraz	53.647,97	27.584,11	27.584,07	Quart	4.400.807,11	5.215.807,11	4.028.807,11
Champorcher	271.059,32	213.157,40	152.483,16	Rhêmes-Notre-Dame	172.515,11	150.920,93	128.332,89
Charvensod	653.924,85	492.528,72	340.132,82	Rhêmes-Saint-Georges	827.407,55	760.486,55	699.613,55
Châtillon	3.259.730,39	2.799.668,77	2.361.715,03	Roisan	587.727,96	486.580,69	396.224,98
Cogne	269.054,00	134.837,36	53.012,61	Saint-Christophe	403.777,22	300.836,22	192.864,22
Courmayeur	0,00	0,00	0,00	Saint-Denis	606.024,70	494.991,32	421.398,29
Donnas	0,00	0,00	0,00	Saint-Marcel	690.825,58	575.230,58	455.995,58
Doues	970.462,19	809.003,69	665.305,69	Saint-Nicolas	302.960,55	222.520,53	145.266,44
Emarèse	273.284,65	222.013,65	168.263,65	Saint-Oyen	316.471,13	284.301,13	250.551,13
Etroubles	770.888,41	676.998,41	590.568,41	Saint-Pierre	2.623.993,51	2.362.020,03	2.087.820,78
Fénis	812.701,50	736.720,50	656.685,50	Saint-Rhémy-en-Bosses	1.190.954,08	1.010.534,08	892.282,08
Fontainemore	500.183,43	468.254,36	433.270,03	Saint-Vincent	4.659.181,32	4.592.412,63	4.383.329,62
Gaby	37.997,02	19.425,54	0,00	Sarre	1.419.568,24	1.141.779,83	850.489,56
Gignod	606.907,34	582.657,34	570.557,34	Torgnon	1.098.274,27	1.001.374,27	900.374,27
Gressan	1.173.502,35	1.270.464,16	1.215.049,04	Valgrisencie	90.137,78	79.137,78	67.637,78
Gressoney-La-Trinité	0,00	0,00	0,00	Valpelline	1.260.666,83	1.093.141,23	945.629,35
Gressoney-Saint-Jean	322.648,18	223.497,60	142.167,63	Valsavarenche	805.047,03	713.695,76	617.867,42
Hône	354.143,84	318.012,86	279.977,71	Valtournenche	2.842.966,85	2.403.658,66	1.943.530,27
Introd	126.173,47	104.365,51	82.045,87	Verrayes	1.184.313,41	1.058.921,89	944.928,91
Issime	0,00	0,00	0,00	Verrès	27.170,80	18.583,26	9.534,26
Issogne	0,00	0,00	0,00	Villeneuve	726.172,80	634.695,07	539.138,38
Jovençan	0,00	0,00	0,00				

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del questionario sul bilancio di previsione 2019-2021, ad eccezione del Comune di La Magdeleine in quanto non risultano compilate le tabelle 8 e 9 del predetto questionario. Ai fini dell'indicazione dello stock di indebitamento del Comune suindicato sono stati utilizzati i dati contenuti nella relazione dell'Organo di revisione.

In relazione a quanto sopra riportato, si evidenzia preliminarmente che il quadro complessivo dei Comuni della Valle d'Aosta con popolazione inferiore a 5.000 abitanti mostra un indebitamento in progressiva riduzione, in ciò confermando la tendenza rilevata in sede di controllo del bilancio di previsione 2018/2020.

Al riguardo, la Sezione rileva quanto segue:

- a) nel triennio di previsione considerato, la massa debitoria dell'insieme dei Comuni si riduce di euro 11.180.802,62, presentando i seguenti valori:
 - 31.12.2019: euro 50.807.816,46;
 - 31.12.2020: euro 46.248.651,44;
 - 31.12.2021: euro 39.627.013,84.

I valori totali sopra riportati sono il risultato della sommatoria dei dati disaggregati di ogni singolo ente, come attestato dai rispettivi organi di revisione. Come oltre specificato, a fronte degli errori rilevati in ordine ai dati dell'indebitamento riferiti al bilancio di previsione 2019/2021 dei Comuni di Saint-Denis, Champdepraz e Quart, la Sezione ritiene che la diminuzione possa essere ancor più significativa;

- b) sotto il profilo dei dati contabili, il peso del debito in essere appare sostenibile per l'intero comparto, anche in rapporto alle prescrizioni di cui all'art. 204 del TUEL; inoltre, in tutti i Comuni risultano soddisfatte le condizioni di cui all'art. 202 del predetto testo unico, le quali ammettono il ricorso all'indebitamento esclusivamente per la realizzazione degli investimenti e qualificano le relative entrate a destinazione vincolata;
- c) i dati rilevati appaiono coerenti con le quote di interessi e quota capitale rimborsati in ogni annualità indicati dagli organi di revisione nella pertinente tabella n. 9 del questionario, ad eccezione del Comune di Saint-Denis, per il quale i valori ivi indicati delle quote capitale sono confliggenti con quelli riportati nella tabella n. 8 del medesimo questionario concernente l'evoluzione dell'indebitamento nel quinquennio 2017/2021. La situazione dell'indebitamento del Comune di Saint-Denis appare poco chiara in quanto, per alcuni aspetti, risulta erroneamente determinata e documentalmente incompleta. Nel questionario sul bilancio di previsione 2019/2021 i prestiti rimborsati (quota capitale) per gli esercizi 2019, 2020 e 2021 riportano valori confliggenti: nella tabella n. 8 risultano determinati, rispettivamente, in euro 119.918,11, euro 111.033,38 ed euro 73.593,03; mentre, nella tabella n. 9 risultano essere, invece, euro 122.421,50, euro 99.393,99 ed euro 47.048,42. Inoltre, nella relazione dell'Organo di revisione (pag. 25), i calcoli per la verifica del rispetto del limite dell'art. 204 del TUEL, non risultano corretti, in quanto non sono state considerate tutte le entrate rilevanti al fine del predetto calcolo; ciò induce l'Organo di revisione a determinare per l'esercizio 2019 un valore

percentuale del 13,07%, peraltro confligente con quanto indicato dallo stesso Organo di revisione nella sezione II del questionario (3,12%). Al fine di attualizzare, per quanto possibile, l'attività di controllo, e determinare l'indebitamento del Comune in argomento, è stato effettuato in fase istruttoria un primo esame dei questionari sul rendiconto 2019 e sul bilancio di previsione 2020/2022 e delle relative relazioni dell'Organo di revisione, trasmessi alla Sezione nel mese di marzo 2021. Entrambi i questionari risultano incompleti nelle parti relative ai dati sull'indebitamento; al pari, le relazioni (pareri) dell'Organo di revisione sui predetti documenti contabili contengono dei dati che appaiono non correttamente determinati. Per quanto riguarda il rendiconto 2019 il totale del debito ivi indicato, pari a euro 545.808,19, oltre a essere divergente da quanto riportato nei debiti di finanziamento del passivo dello Stato patrimoniale (euro 544.031,99), risulta così calcolato utilizzando come dato di partenza un debito complessivo al 31/12/2018 pari a euro 668.229,69, confligente con quanto indicato nel bilancio di previsione 2019-2021 (euro 725.942,81); appare, inoltre, non correttamente effettuato il controllo del limite ex art. 204 del TUEL (9,50% per l'esercizio 2019), presumibilmente per le stesse ragioni già esplicitate in relazione al bilancio di previsione 2019/2021. Con riferimento al bilancio di previsione 2020/2022, i valori dell'indebitamento sono identici a quelli riportati nel bilancio di previsione 2019/2021: per tale ragione, l'indebitamento del Comune al 31/12/2022 indicato dall'Organo di revisione riporta lo stesso valore di quello rilevato al 31/12/2021 (euro 421.398,29), e risulta pertanto anch'esso errato; continua, inoltre, a perdurare l'errore nella determinazione del calcolo della percentuale tra gli interessi passivi e le entrate dell'Ente, che a giudizio del revisore si attesterebbe al 10,97% (pag. 25 della relazione). A fronte del quadro sopra delineato, in ordine al quale la Sezione non può che rimarcarne le evidenti discrasie, è stato richiesto all'Organo di revisione dell'Ente di fornire gli opportuni chiarimenti e i dati mancanti nelle tabella n. 2 del questionario sul rendiconto 2019 e della tabella n. 8 del questionario sul bilancio di previsione 2020-2022, nonché di confermare o rettificare i dati contenuti nelle tabelle n. 8 e n. 9 e i valori percentuali indicati nella tabella riferita alla domanda n. 6 - sezione II (percentuale interessi passivi su entrate) - del questionario sul bilancio di previsione 2019/2021. Il riscontro dell'Organo di revisione (prot. n. 698 del 28 aprile 2021 e prot. n. 706 del 30 aprile 2021) indica quanto segue:

- in relazione ai dati contenuti nel questionario sul bilancio di previsione 2019-2021, sia con riferimento alle tabelle n. 8 e n. 9 sia con riferimento alle percentuali di incidenza degli interessi passivi sulle entrate dell'Ente, l'Organo di revisione rettifica i dati trasmessi con il questionario, riportando la seguente situazione dalla quale risulta come il debito sia più contenuto di quanto in precedenza attestato:

	2019	2020	2021
Debito residuo	666.453,49	544.031,99	444.638,00
Prestiti rimborsati	122.421,00	99.393,99	47.046,42
Totale a fine anno	544.031,99	444.638,00	397.591,58

Di conseguenza vengono rettificate, in diminuzione, anche le percentuali di incidenza degli interessi passivi sulle entrate correnti:

	2019	2020	2021
Interessi passivi	32.828,14	26.741,39	22.164,74
Entrate correnti	1.135.675,13	1.158.556,57	1.058.239,81
valore %	2,89	2,31	2,09
Limite art. 204 TUEL	10	10	10

A giudizio dell'Organo di revisione, gli errori contenuti nei prospetti sarebbero da ricondurre al fatto che *"viene infatti annualmente trasmesso al revisore un prospetto riepilogativo bancario in cui è indicato debito al 31.12xx, ma è il debito prima del pagamento della rata in scadenza al 31.12"*;

- con riferimento ai dati mancanti nel questionario sul rendiconto 2019 e sul bilancio di previsione 2020/2022, sono state trasmesse le tabelle correttamente compilate.

L'esame di quanto acquisito in fase istruttoria in relazione al Comune di Saint-Denis consente alla Sezione di considerare superate le criticità innanzi rilevate e di constatare una complessiva coerenza di tutti i nuovi valori riferiti all'indebitamento dell'Ente, nonché di accertare la corretta iscrizione al passivo dello Sato patrimoniale 2019, tra i debiti di finanziamento, del valore del debito residuo (pari a euro 554.031,99 al 31/12/2019) come rettificato dall'Organo di revisione;

- d) i dati disaggregati riportati nei questionari indicano che 11 Comuni (Arnad, Bard, Brissogne, Challand-Saint-Victor, Chambave, Courmayeur, Donnas, Gressoney-La-Trinité, Issime, Issogne e Jovençan) non presentano indebitamento. A questi devono aggiungersi i Comuni di Antey-Saint-André e Gaby, i quali estinguono il proprio debito, rispettivamente, nella seconda e terza annualità del bilancio. Con riferimento ai dati dell'indebitamento relativi ad ogni singolo ente, come riepilogati nella precedente tabella n. 2.9, la Sezione rileva che anche il Comune di Champdepraz, nella previsione, dovrebbe presentare un valore dell'indebitamento al 31.12.2021 pari a zero, in quanto la somma indicata dall'Organo di revisione dell'Ente, pari a euro 27.584,07, non risulta corretta: appare evidente che trattasi di mero errore materiale, in quanto da una prima verifica dei dati contenuti nel questionario relativo al bilancio di previsione 2020-2022, l'indebitamento dell'Ente al 31.12.2021 risulta pari a zero, a fronte di prestiti rimborsati nell'annualità per complessivi euro 27.584,11;

- e) soltanto il Comune di Gressan, come nella previsione 2018/2020, presenta un incremento dell'indebitamento nel periodo considerato, passando da euro 1.173.502,35 nel 2019, a euro 1.270.464,16 nel 2020 (con nuovi prestiti contratti nell'esercizio per euro 150.000,00) e a euro 1.215.049,04 nel 2021;
- f) i Comuni di Châtillon e di Pollein dichiarano di aver previsto l'estinzione anticipata di prestiti nell'esercizio 2019. Per il primo, tale risposta risulta incoerente con i dati contenuti nelle tabelle del questionario che non riportano alcun valore delle quote anticipatamente rimborsate, ed anche ad un primo controllo del questionario relativo al rendiconto 2019 nulla emerge al riguardo; per il secondo, l'anticipazione rimborsata risulta pari a euro 54.406,85, come peraltro confermato anche nel questionario concernente il rendiconto 2019;
- g) sono 6 i Comuni che prevedono di contrarre nuovi prestiti nel triennio considerato. I dati, come indicati dagli organi di revisione nella tabella n. 8 del questionario, sono i seguenti:
 - Brusson, euro 1.599.330,00 nel 2019, per un totale a fine esercizio pari a euro 2.594.579,75;
 - Châtillon, euro 34.397,86 nel 2019, per un totale a fine esercizio pari a euro 3.259.730,39, ed euro 272.000,00 nel 2020, per un totale a fine esercizio pari a euro 2.799.668,77;
 - Gignod, euro 600.000,00 nel 2019, per un totale a fine esercizio pari a euro 606.907,34;
 - La Thuile, euro 350.000,00 nel 2019, per un totale a fine esercizio pari a euro 657.208,77;
 - Quart, euro 1.717.761,78 nel 2019, per un totale a fine esercizio pari a euro 4.400.807,11;
 - Saint-Vincent, euro 360.000,00 nel 2019, per un totale a fine esercizio pari a euro 4.659.181,32, ed euro 150.000,00 nel 2020, per un totale a fine esercizio pari a euro 4.592.412,63;
- h) in relazione alle predette previsioni, la Sezione ha verificato l'ammontare dell'indebitamento come risultante ad un primo esame del rendiconto 2019 che, per tutti i 6 Comuni sopra considerati, diverge rispetto a quanto indicato in sede di bilancio di previsione 2019-2021.³⁴ Se

³⁴ Il Comune di Brusson presenta a rendiconto 2019 un indebitamento totale (quota capitale) pari a euro 2.722.576,34, risultante dal debito complessivo contratto al 31/12/2018, pari a euro 1.154.987,56, dai rimborsi effettuati nell'esercizio, pari a euro 181.097,22, e da nuovo debito contratto, pari a euro 1.748.686,00 (+149.356,00 euro, rispetto al dato contenuto nel bilancio di previsione 2019/2021). La contabilizzazione di tale posta al passivo dello Stato patrimoniale 2019 (alla voce debiti da finanziamento) non risulta correttamente riportata, in quanto il valore indicato è pari a euro 969.850,55, in luogo di euro 2.722.576,34. Pertanto, il totale del passivo dovrebbe ammontare a euro 28.624.217,33 e non a euro 26.871.481,58. La rappresentazione dello Stato patrimoniale dell'Ente risulta in tal modo inficiata dalla mancata iscrizione tra i debiti di finanziamento di euro 1.752.726,03.

Il Comune di Châtillon presenta a rendiconto 2019 un indebitamento totale (quota capitale) pari a euro 3.153.240,31, risultante da debito complessivo contratto al 31/12/2018, pari a euro 3.961.250,56, da rimborsi effettuati nell'esercizio, pari a euro 737.319,46, variazioni negative pari a euro 70.690,69, e nessun nuovo debito contratto come invece indicato nel bilancio di previsione 2019/2021. Il totale del debito risulta correttamente iscritto tra i debiti di finanziamento del passivo dello Stato patrimoniale 2019.

Il Comune di Gignod presenta a rendiconto 2019 un indebitamento totale (quota capitale) pari a euro 12.590,82, risultante dal debito complessivo contratto al 31/12/2018, pari a euro 37.307,34, da rimborsi effettuati nell'esercizio, pari a euro 24.716,52, e da nessun nuovo debito contratto, come invece indicato nel bilancio di previsione 2019/2021. Il totale del debito risulta correttamente iscritto tra i debiti di finanziamento del passivo dello Stato patrimoniale 2019.

ciò può essere spiegabile anche da un diverso andamento della gestione rispetto a quanto *ex ante* programmato, con riferimento al Comune di Quart, invece, l'evoluzione del debito nel quinquennio 2017-2021, riportato nella tabella n. 8 del questionario in esame, desta alcune perplessità, in quanto la differenza tra quanto ivi indicato, riferito all'esercizio 2019, e quanto invece rilevato a rendiconto del medesimo esercizio³⁵, non è spiegabile unicamente con l'incremento dei nuovi prestiti inizialmente preventivato (1.717.761,78) e quanto accertato a rendiconto (1.922.411,13). Con riferimento a quest'ultimo documento contabile, nella relazione dell'Organo di revisione (pag. 19) emerge:

- con riferimento all'esercizio 2018, una variazione negativa di euro 356.364,67, peraltro non rilevabile nel questionario sul rendiconto 2018, già scrutinato da questa Sezione³⁶;
- con riferimento all'esercizio 2019, una ulteriore variazione negativa di euro 14.311,14.

In ragione di quanto precede è stato richiesto all'Organo di revisione dell'Ente di fornire i necessari chiarimenti, anche al fine di ricostruire l'esatta situazione dell'indebitamento del Comune in argomento.

Per quanto riguarda la riduzione di euro 356.364,67, il riscontro (prot. n. 705 del 30 aprile 2021) precisa come la stessa sia da ricondurre a due provvedimenti adottati dall'Ente nel 2009³⁷ e nel 2010³⁸, rispettivamente per euro 285.651,95 ed euro 68.462,80, che per tutti gli esercizi successivi non hanno mai avuto alcun tipo di evidenza contabile: *"L'importo complessivo dei mutui ridotti ammontava ad euro 354.114,75. Solo una minima parte (€ 7.750,08) della riduzione dei mutui era stata contabilizzata nel conteggio a riduzione del debito residuo degli anni precedenti, rimanendo quindi la differenza di euro 346.364,67. Nel mio parere al Bilancio di previsione per l'anno 2019 emesso il*

Il Comune di La Thuile presenta a rendiconto 2019 un indebitamento totale (quota capitale) pari a euro 307.208,77, risultante da debito complessivo contratto al 31/12/2018, pari a euro 406.067,31, da rimborsi effettuati nell'esercizio, pari a euro 98.858,54, e da nessun nuovo debito contratto, come invece indicato nel bilancio di previsione 2019/2021. Il totale del debito risulta correttamente iscritto tra i debiti di finanziamento del passivo dello Stato patrimoniale 2019.

Il Comune di Quart presenta a rendiconto 2019 un indebitamento totale (quota capitale) pari a euro 4.248.966,76, risultante da debito complessivo al 31/12/2018, pari a euro 2.561.680,66, da rimborsi effettuati nell'esercizio, pari a euro 220.813,89, variazioni negative, pari a euro 14.311,14, e da nuovo debito contratto, pari a euro 1.922.411,13 (+204.649,35 rispetto al dato contenuto nel bilancio di previsione 2019/2021). Il totale del debito risulta correttamente iscritto tra i debiti di finanziamento del passivo dello Stato patrimoniale 2019.

Il Comune di Saint-Vincent presenta a rendiconto 2019 un indebitamento totale (quota capitale) pari a euro 4.843.027,48, risultante da debito complessivo al 31/12/2018, pari a euro 4.495.200,07, da rimborsi effettuati nel corso dell'esercizio, pari a euro 196.038,75, e da nuovo debito contratto, pari a euro 543.846,16 (+ 183.846,16 euro rispetto al dato contenuto nel bilancio di previsione 2019/2021). Il totale del debito risulta correttamente iscritto tra i debiti di finanziamento del passivo dello Stato patrimoniale 2019.

³⁵ Per i dati dell'indebitamento a rendiconto 2019, in fase istruttoria si è fatto riferimento a quanto contenuto nella relazione dell'organo di revisione dell'Ente (pag. 19), in quanto le tabelle n. 2 e 3, della sezione II, del pertinente questionario non sono state compilate.

³⁶ Nulla è, infatti, rilevabile dalle tabelle del questionario sul rendiconto 2018 contenute alle pagg. 32 (debito complessivo) e 33 (rinnegoziazione dei mutui).

³⁷ Provvedimento del segretario comunale n. 188 del 04.11.2009, avente ad oggetto *"Richiesta di riduzione e saldo mutui cassa depositi e prestiti – decorrenza 01 gennaio 2010"*.

³⁸ Provvedimento del segretario comunale n. 235 del 30.11.2010, avente ad oggetto *"Richiesta riduzione e saldo mutui Cassa Depositi e prestiti – decorrenza 01 gennaio 2011"*.

30.01.2019 erano riportati ancora gli importi erronei. La differenza è stata da me rilevata al momento dell'emissione del parere al rendiconto per l'anno 2018 rilasciato in data 09 aprile 2019". In base a quanto evidenziato, l'indebitamento dell'Ente a rendiconto 2019, correttamente rideterminato e attestato dall'Organo di revisione risulta pertanto essere il seguente:

	2017	2018	2019
Debito residuo	3.350.457,28	3.133.412,72	2.561.680,66
Nuovi prestiti	0,00	0,00	0,00
Prestiti rimborsati	217.043,56	225.368,39	220.813,89
Estinzioni anticipate			
Altre variazioni +/-	0,00	-346.364,67	-14.311,14
Totale a fine anno	3.133.413,72	2.561.680,66	4.248.966,76

La Sezione ha verificato che il totale del debito a fine esercizio 2019, pari a euro 4.248.966,76, risulta correttamente riportato nei debiti di finanziamento del passivo dello Stato patrimoniale dell'esercizio 2019. Relativamente all'ulteriore riduzione di euro 14.311,14, intervenuta nel 2019, l'ulteriore riscontro dell'Organo di revisione (prot. n. 729 del 10 maggio 2021) precisa quanto segue: *"Con Determinazione del Responsabile dell'Ufficio associato finanziario e contabile n. 78 del 18.10.2019 veniva prevista una rinegoziazione mutui Cassa Depositi e Prestiti – MEF; La Cassa Depositi e Prestiti comunicava in data 21.11.2019 l'importo delle rate in scadenza con la rimodulazione dei mutui; Nel bilancio di previsione 2020 – 2022 approvato dalla Giunta comunale in data 02.12.2019 non si è tenuto conto della variazione del debito per mutui; Nel mio parere al Bilancio di previsione per l'anno 2020 emesso l'11.12.2019 riportavo il debito come risultante precedentemente alla rimodulazione"; La differenza è stata rilevata al momento della predisposizione del Rendiconto 2019, da me specificata nel parere al consuntivo per l'anno 2019 rilasciato in data 10 marzo 2020".*

Tutto quanto precede, a parte le divergenze dei dati contenute nei documenti contabili, disvela come il Comune di Quart, in particolare per la riduzione più consistente (pari a euro 356.364,67) non abbia correttamente rappresentato la propria situazione concernente l'indebitamento per otto esercizi finanziari. Pur prendendo atto che sotto il profilo contabile la situazione sia stata regolarizzata e che, in ogni caso, la variazione sia negativa (in tal caso determinando un indebitamento effettivo inferiore a quello risultante invece dalle scritture contabili), la Sezione riscontra una criticità gestionale piuttosto evidente, oltre a una non corretta rappresentazione nel tempo della situazione patrimoniale dell'Ente, in ciò violando l'osservanza dei principi contabili di cui all'allegato n. 1 al d.lgs. n. 118/2011, in particolare per quanto concerne la veridicità, la correttezza e l'attendibilità dei bilanci. Di conseguenza, la Sezione raccomanda all'Ente e all'Organo di revisione di monitorare la situazione dell'indebitamento e di procedere ad adeguare correttamente le correlate scritture contabili;

- i) nessuno dei 73 Comuni prevede di effettuare operazioni qualificabili come indebitamento - diverse da mutui ed obbligazioni - ai sensi dell'art. 3, comma 17, della legge 24 dicembre 2003, n. 350;³⁹
- j) infine, tutti gli Enti considerati presentano valori percentuali del rapporto tra le entrate dei primi tre titoli del rendiconto del penultimo anno precedente a quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui e l'importo annuale degli interessi derivante dagli stessi piuttosto contenuti, inferiori al limite del 10% previsto all'art. 204 del TUEL e, nel complesso, in diminuzione rispetto a quanto rilevato nel bilancio di previsione 2018/2020: il valore più alto si registra nel Comune di Oyace, pari al 4,66% nel 2019. Il quadro riepilogativo è riportato nella tabella che segue.

³⁹ La citata disposizione, come da ultimo modificata dall'art. 1, comma 789, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, recita: *“Per gli enti di cui al comma 16, costituiscono indebitamento, agli effetti dell'art. 119, sesto comma, della Costituzione, l'assunzione di mutui, l'emissione di prestiti obbligazionari, le cartolarizzazioni relative a flussi futuri di entrata, a crediti e a attività finanziarie e non finanziarie, l'eventuale somma incassata al momento del perfezionamento delle operazioni derivate di swap (cosiddetto upfront), le operazioni di leasing finanziario stipulate dal 1º gennaio 2015, il residuo debito garantito dall'ente a seguito della definitiva escissione della garanzia. Inoltre, costituisce indebitamento il residuo debito garantito a seguito dell'escissione della garanzia per tre annualità consecutive, fermo restando il diritto di rivalsa nei confronti del debitore originario. Dal 2015, gli enti di cui al comma 16 rilasciano garanzie solo a favore dei soggetti che possono essere destinatari di contributi agli investimenti finanziati da debito e per le finalità definite dal comma 18. Non costituiscono indebitamento, agli effetti del citato art. 119, le operazioni che non comportano risorse aggiuntive, ma consentono di superare, entro il limite massimo stabilito dalla normativa statale vigente, una momentanea carenza di liquidità e di effettuare spese per le quali è già prevista idonea copertura di bilancio. Inoltre, non costituiscono indebitamento, agli effetti del citato articolo 119, le operazioni di revisione, ristrutturazione o rinegoziazione dei contratti di approvvigionamento finanziario che determinano una riduzione del valore finanziario delle passività totali. In caso di estinzione anticipata di prestiti concessi dal Ministero dell'economia e delle finanze, gli importi pagati dalle regioni e dagli enti locali sono versati all'entrata del bilancio dello Stato per essere riassegnati, in relazione alla parte capitale, al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato”.*

Tabella 2.10 - Limite all'indebitamento ex art. 204 TUEL. Valori percentuali nel bilancio 2019-2021.

Denominazione Ente	2019	2020	2021	Denominazione Ente	2019	2020	2021
Allein	2,60	2,30	2,00	La Magdeleine	0,91	0,62	0,58
Antey-Saint-André	0,05	0,01	0,01	La Salle	1,92	1,61	1,38
Arnad	0,05	0,00	0,00	La Thuile	0,37	0,44	0,34
Arvier	0,72	0,63	0,56	Lillianes	0,84	0,67	0,62
Avise	1,43	1,15	1,06	Montjovet	1,38	1,04	0,96
Ayas	0,16	0,14	0,12	Morgex	1,08	1,02	0,80
Aymavilles	0,60	0,53	0,51	Nus	1,02	0,97	0,94
Bard	0,00	0,00	0,00	Ollomont	1,43	1,15	1,06
Bionaz	1,43	1,15	1,06	Oyace	4,66	4,52	4,48
Brissogne	0,07	0,00	0,00	Perloz	0,31	0,21	0,17
Brusson	1,00	2,23	2,11	Pollein	0,41	0,39	0,35
Challand-Saint-Anselme	0,86	0,75	0,66	Pont-Saint-Martin	0,19	0,15	0,13
Challand-Saint-Victor	0,40	0,00	0,00	Pontboset	0,55	0,42	0,45
Chambave	0,00	0,00	0,00	Pontey	1,32	0,98	0,86
Chamois	1,98	1,76	1,53	Pré-Saint-Didier	2,71	2,46	2,19
Champdepraz	1,00	0,14	0,12	Quart	2,39	2,83	2,71
Champorcher	0,84	0,72	0,56	Rhêmes-Notre-Dame	0,69	0,64	0,55
Charvensod	1,14	0,72	0,55	Rhêmes-Saint-Georges	3,98	3,75	3,46
Châtillon	3,10	2,35	1,93	Roisan	1,95	1,57	1,29
Cogne	0,34	0,19	0,07	Saint-Christophe	0,48	0,32	0,23
Courmayeur	0,00	0,00	0,00	Saint-Denis	3,12	2,41	2,01
Donnas	0,00	0,00	0,00	Saint-Marcel	0,89	0,78	0,63
Doues	3,58	2,99	2,45	Saint-Nicolas	1,35	1,05	0,73
Emarèse	0,94	0,90	0,69	Saint-Oyen	1,89	1,65	1,42
Etroubles	2,51	1,95	1,71	Saint-Pierre	3,28	2,71	2,45
Fénis	1,59	1,46	1,32	Saint-Rhémy-en-Bosses	3,83	3,41	2,61
Fontainemore	0,80	0,73	0,65	Saint-Vincent	2,23	2,35	2,41
Gaby	0,18	0,12	0,05	Sarre	1,56	1,04	0,84
Gignod	0,53	0,89	0,85	Torgnon	2,27	2,05	1,90
Gressan	1,11	1,05	1,01	Valgrisenche	0,37	0,31	0,27
Gressoney-La-Trinité	0,00	0,00	0,00	Valpelline	3,65	3,01	2,68
Gressoney-Saint-Jean	0,42	0,30	0,19	Valsavarenche	2,34	2,36	2,08
Hône	1,13	0,98	0,93	Valtournenche	1,45	1,12	0,95
Introd	0,22	0,20	0,16	Verrayes	3,31	2,58	2,31
Issime	0,04	0,00	0,00	Verrès	0,09	0,03	0,02
Issogne	0,00	0,00	0,00	Villeneuve	1,70	1,39	1,23
Jovençan	0,00	0,00	0,00				

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati dei questionari sul bilancio di previsione 2019-2021. I valori riferiti al Comune di Saint-Denis sono stati corretti a seguito delle successive rettifiche operate dall'organo di revisione dell'Ente, di cui ampio dettaglio è contenuto alla precedente lettera a).

3. Gli esiti del controllo per il Comune di Aosta.

Il Comune capoluogo è il solo dell'intera Regione a superare i 5.000 abitanti e, per tale ragione, non ha soglie di facoltatività in ordine all'adozione dei documenti di programmazione semplificati, come declinati nel principio contabile applicato n. 4/1 allegato al d.lgs. n. 118/2011, ed è tenuto all'adozione della contabilità economico-patrimoniale e alla redazione del bilancio consolidato, quest'ultimo, relativamente all'esercizio 2018, già oggetto di plurimi rilievi da parte di questa Sezione (cfr. deliberazione n. 5/2021).

Preliminarmente occorre precisare che il rendiconto dell'esercizio 2018, già scrutinato⁴⁰, accerta un risultato di amministrazione di euro 31.366.452,07 che conferma un quadro tendenziale in aumento, passando da euro 22.009.561,02 del 2016 a euro 26.680.440,46 del 2017. Sulla base di quanto disposto all'art. 187, comma 1 del TUEL, tale risultato è composto funzionalmente nel modo seguente:

- euro 10.011.092,26, quota accantonata;
- euro 9.101.636,04 quota vincolata;
- euro 815.413,38, quota destinata agli investimenti;
- euro 11.438.310,39, quota disponibile.

Sotto il profilo contabile, dall'esame del rendiconto 2018, non sono emerse irregolarità tali da compromettere gli equilibri di bilancio dell'Ente, sebbene la Sezione, così come peraltro anche evidenziato ad esito del controllo del rendiconto 2017, reputi che il risultato di amministrazione sopra indicato dipenda in larga misura dallo stock dei residui attivi che, unitamente alla ridotta capacità di riscossione dei crediti derivanti da esercizi piuttosto risalenti, non possono non costituire elementi di particolare e specifica attenzione da parte degli amministratori dell'Ente: ad un primo sommario esame delle risultanze concernenti il rendiconto del 2019 (dati BDAP), i residui attivi ammontano complessivamente a euro 31.359.883,74; mentre quelli rilevati a rendiconto 2020 risultano pari a euro 31.579.555,29. Pur rilevando una diminuzione rispetto alla massa dei residui attivi accertati a rendiconto 2018 (pari a euro 34.257.038,78), il quadro sopra descritto continua a suscitare dubbi circa l'effettività della quota disponibile del risultato di amministrazione e sarà oggetto dei necessari approfondimenti in sede di controllo dei predetti documenti contabili.

Dall'esame del questionario al bilancio di previsione 2019/2021, analogo – per struttura e informazioni richieste – a quello dei Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, nonché degli altri documenti acquisiti agli atti della Sezione, non sono emerse problematiche gravi o tali da compromettere gli equilibri di bilancio.

⁴⁰ Cfr. deliberazione di questa Sezione n. 4 del 12 marzo 2021.

3.1 Verifiche preliminari sui controlli dei principali adempimenti.

Lo scrutinio del questionario rivela che l'Organo di revisione dell'Ente attesta:

- il rispetto dei principi di veridicità e attendibilità delle previsioni di bilancio in quanto suffragate da analisi e/o studi dei responsabili dei servizi competenti, nel rispetto dell'art. 162, comma 5 del TUEL, oltre alla completezza di tutti i documenti che debbono essere allegati al bilancio ai sensi delle vigenti disposizioni di legge.⁴¹ Relativamente a tale secondo profilo, la Sezione osserva che l'Ente ha inserito la Nota integrativa al bilancio nella Sezione operativa del Documento unico di programmazione (DUP). Questo Collegio ritiene che ciò non solo non sia conforme al principio di trasparenza che deve informare l'azione amministrativa dell'Ente, con particolare riferimento alle attività inerenti al ciclo del bilancio, ma confligga anche con le prescrizioni che disciplinano i contenuti della predetta sezione del DUP (punto 8.2 del principio applicato n. 4/1, allegato al d.lgs. n. 118/2011). Quanto ai contenuti della Nota integrativa predisposta dall'Ente, questo Collegio reputa che gli stessi siano carenti rispetto alle prescrizioni di cui all'art. 11, comma 5 del d.lgs. n. 118/2011, come meglio precisati al punto 9.11 del principio allegato n. 4/1 al medesimo d.lgs., tenuto conto che:
 - non risultano chiaramente illustrati i criteri adottati per la determinazione degli stanziamenti di entrata e di spesa di ciascun esercizio finanziario, limitando l'analisi esclusivamente al FCDE (punto 9.11.2);
 - è assente qualsiasi riferimento relativo all'analisi dell'articolazione e della relazione tra le entrate e le spese ricorrenti e quelle non ricorrenti (punto 9.11.3);
 - non è esplicitamente riportato l'elenco degli interventi programmati per spese di investimento finanziati con le risorse disponibili, limitandosi l'Ente ad operare un rinvio *"a quanto riportato in altre sezioni della Nota di aggiornamento"* (punto 9.11.6);
 - non vi è esplicita informazione concernente l'elenco dei propri enti ed organismi strumentali, delle partecipazioni possedute con l'indicazione della relativa quota percentuale, limitandosi, anche in questo caso, ad operare un rinvio ad altre sezioni della Nota di aggiornamento al DUP [lettere h) e i) dell'art. 11, comma 5 del d.lgs. n. 118/2011].

Alla luce di quanto precede, si raccomanda all'Ente di adeguarsi ai rilievi di questo Collegio, allegando ai prossimi bilanci di previsione la Nota integrativa, quale documento autonomo e distinto (come chiaramente desumibile dall'art. 11, comma 3, lett. g) del d.lgs. n. 118/2011), e,

⁴¹ Come stabiliti all'art. 172 del TUEL, nonché all'art. 11, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011 e al punto 9.3 del principio contabile applicato n. 4/1, lett. g) e h), allegato al medesimo d.lgs.

soprattutto, di dare in essa evidenza, con chiarezza ed esaustività, di tutti i contenuti prescritti dai ripetuti principi contabili, senza operare impropri rinvii ad altri documenti;

- il rispetto dei termini per l'approvazione del bilancio di previsione e per l'adozione di tutti gli altri strumenti di programmazione previsti dall'allegato n. 4/1 al d.lgs. 118/2011. Quanto al bilancio di previsione 2019/2021, attesa la proroga al 31 marzo 2019 disposta con decreto 25 gennaio 2019 del Ministero dell'Interno, la Sezione accerta che è stato approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 29 del 28 febbraio 2019, dunque nel rispetto del predetto termine. Nel corso dell'esercizio provvisorio, l'Ente ha rispettato le prescrizioni e le limitazioni previste dall'art. 163 del TUEL. Risulta, inoltre, rispettata la tempistica prevista per l'inserimento dei dati relativi al bilancio nella BDAP, avvenuto in data 5 marzo 2019. Per ciò che concerne gli altri documenti programmatori, la Sezione rileva che la Nota di aggiornamento al DUP è stata adottata con deliberazione n. 13 del 24 gennaio 2019, oltre il termine del 15 novembre prescritto al punto 4.2, lettera b) dell'allegato n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011. Pur tenendo conto che il termine per l'approvazione del bilancio di previsione sia stato prorogato e che, dunque, sia ragionevolmente comprensibile uno slittamento delle fasi della programmazione ad esso prodromiche, il decreto ministeriale con il quale è stata disposta la prima proroga al 28 febbraio 2019 è intervenuto il 7 dicembre 2018, quando l'Ente avrebbe già dovuto adottare la Nota di aggiornamento al DUP nel termine prescritto del 15 novembre 2018. Inoltre, dall'analisi della documentazione agli atti, la Sezione rileva che il *"Piano della Performance 2019/2021"* è stato approvato con deliberazione della Giunta comunale n. 75 del 20 giugno 2019. Successivamente con deliberazione n. 157 del 21 novembre 2019 sono stati modificati non pochi obiettivi, relativi all'anno 2019, nello specifico:

- l'obiettivo n. 2: *"Riqualificazione rete illuminazione pubblica e smart city"*;
- l'obiettivo n. 3: *"Nuovo applicativo per la gestione giuridica, economica e per la rilevazione delle presenze del personale"*;
- l'obiettivo n. 7: *"Attivazione polo bibliotecario al Quartiere Cogne"*;
- l'obiettivo n. 10: *"Campi comunali di tennis via Mazzini"*;
- l'obiettivo n. 11: *"Revisione del Regolamento comunale di Polizia Urbana"*;
- l'obiettivo n. 12: *"Sicurezza operatori di Polizia Locale"*;
- l'obiettivo n. 15: *"Finanziamenti regionali di Aosta Capoluogo, Aosta Capitale e proposta tecnica di integrazione nell'ambito di una nuova proposta di legge"*.

Per quanto precede, la Sezione formula al Comune la raccomandazione di rispettare il termine del 31 gennaio – termine, peraltro, cui fa riferimento l'Ente anche nel DUP (pag. 120 della Nota di aggiornamento al Documento Unico di programmazione 2019/2021) - per l'adozione del

“Piano della performance” e, qualora il termine ordinario di approvazione del bilancio venga prorogato, di adottare, in ogni caso, il Piano anche in forma provvisoria, atteso che il citato “Sistema di misurazione e valutazione della performance” consente all’Ente di effettuare le opportune rimodulazioni degli obiettivi prefissati (unicamente in corso d’anno). L’adozione tardiva sia del DUP che del “Piano della performance” conferma quanto già segnalato dalla Sezione nel referto sul rendiconto dell’esercizio 2018 del Comune, in ordine alla presenza di problemi interni di ordine organizzativo che sembrerebbero non consentire la corretta attuazione delle attività programmatiche declinate al principio contabile n. 4/1 allegato al d.lgs. n. 2011. La Sezione rileva, infine, l’inefficienza di un procedimento di revisione di obiettivi assegnati al mese di giugno e rimodulati nel mese di novembre, che appare disgiunto da un puntuale agire programmatico e, quantomeno, contraddittorio con quanto declinato dallo stesso Ente nel DUP, laddove si afferma che “...i cicli di programmazione e della performance divengono strumenti per supportare i processi decisionali, favorendo la verifica di coerenza tra risorse e obiettivi, in funzione del miglioramento del benessere di tutti gli stakeholder, da conseguirsi mediante la consapevolezza e condivisione degli obiettivi dell’amministrazione e la comunicazione all’esterno (accountability) di priorità e risultati attesi” (pag. 6 della Nota di aggiornamento al Documento Unico di programmazione 2019/2021);

- l’adozione del piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio di cui all’art. 18-bis del d.lgs. n. 118/2011 secondo gli schemi indicati dal DM 22 dicembre 2015;
- l’adozione del Piano triennale di contenimento della spesa ai sensi dell’art. 2, comma 594 e segg. della legge n. 244/2007;
- la non sussistenza di richieste di anticipazioni di liquidità a breve termine per l’accelerazione del pagamento dei debiti commerciali ai sensi dell’art. 1, commi da 849 a 857, della legge n. 145/2018;
- l’aggiornamento del Gruppo Pubblica Amministrazione e l’area di consolidamento dei conti con le aziende, società o altri organismi partecipati, approvando i relativi elenchi, avvenuto con deliberazione della Giunta comunale n. 113 del 29 agosto 2019.

3.2 Il quadro generale del bilancio di previsione: entrate e spese.

Il bilancio di previsione 2019/2021 del Comune di Aosta pareggia ai seguenti valori:

- anno 2019 euro 78.816.104,67;
- anno 2020 euro 71.396.990,40;
- anno 2021 euro 72.448.846,75.

La contrazione delle risorse nella previsione del triennio è meno marcata rispetto a quella dei restanti Comuni valdostani: per questi ultimi la riduzione è pari al 18,90% per l'esercizio 2020 e al 21,21% per il 2021; mentre per il Comune capoluogo la riduzione si attesta al 9,41% per il 2020 e il 8,08% per il 2021. Rispetto al bilancio 2018/2020, la previsione del triennio 2019/2021 è in contrazione, ancorché l'aggiornamento della previsione riferita all'esercizio 2019 si presenta in aumento di euro 2.368.111,23. L'andamento delle entrate nella previsione del triennio considerato si mantiene sostanzialmente costante nei primi tre Titoli (entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa; trasferimenti correnti; entrate extratributarie), mentre si rilevano alcune differenze con riferimento al Titolo IV (entrate in conto capitale), che passano da una previsione dell'esercizio 2019 di euro 1.551.664,46 a euro 1.339.877,40 nel 2020 e a euro 2.396.968,75 nel 2021. Per quanto riguarda le spese, la previsione sul triennio 2019-2021 rispetto a quella precedente, registra:

- in diminuzione il titolo 1 "Spese correnti" per euro 1.177.009,31, che passa da euro 59.335.443,52 nel 2018 a euro 58.158.434,21 nel 2019;
- in diminuzione il titolo 2 "Spese in conto capitale" per euro 2.358.745,47, che passa da euro 4.454.329,93 nel 2018 a euro 2.095.584,46 nel 2019;

Le tabelle sotto riportate riassumono il quadro di sintesi innanzi descritto.

Tab. 3.1 – Comune di Aosta. Entrate. Riepilogo generale delle previsioni di competenza dell'esercizio 2019.

ENTRATE	TOTALE COMUNE AOSTA	% su totale complessivo entrate	TOTALE AGGREGATI	TOTALE AGGREGATI	% su totale entrate finali	% su totale aggregati
Titolo 1: Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	20.926.000,00	26,55%	60.196.377,00	76,37%	30,78%	88,53%
Titolo 2: Trasferimenti correnti	25.658.277,00	32,55%			37,73%	
Titolo 3: Entrate extratributarie	13.612.100,00	17,27%			20,02%	
Titolo 4: Entrate in conto capitale	1.551.664,46	1,96%	1.551.664,46	1,96%	2,28%	2,28%
Titolo 5: Entrate da riduzione di attività finanziaria	6.244.355,00	7,92%	6.244.355,00	7,92%	9,19%	9,19%
Totale Entrate finali	67.992.396,46	86,25%	67.992.396,46	86,25%	100%	100%
Titolo 6: Accensione e prestiti	0,00	0%	10.125.000,00	12,84%		
Titolo 7: Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0%				
Titolo 9: Entrate per conto terzi e partite di giro	10.125.000,00	12,84%				
Totale titoli entrate	78.117.396,46	99,10%	78.117.396,46	99,10%		
Utilizzo avanzo presunto amministrazione	193.920,00	0,26%	193.920,00	0,26%		
Fondo pluriennale vincolato	504.788,21	0,64%	504.788,21	0,64%		
Totale complessivo entrate	78.816.104,67	100%	78.816.104,67	100%		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Tab. 3.2 – Comune di Aosta. Spese. Riepilogo generale delle previsioni di competenza dell'esercizio 2019.

SPESE	TOTALE COMUNE AOSTA	% su totale complessivo spese	% su totale spese finali
Disavanzo di amministrazione	0,00	0%	0%
Titolo 1: Spese correnti	58.158.434,21	73,80%	87,46%
di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0%	0%
Titolo 2: Spese in conto capitale	2.095.584,46	2,66%	3,15%
di cui fondo pluriennale vincolato	350.000,00	0%	0%
Titolo 3: Spese per incremento di attività finanziarie	6.244.355,00	7,93%	9,39%
di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0%	0%
Totale spese finali	66.498.373,67	84%	100%
Titolo 4: Rimborso prestiti	2.192.731,00	2,79%	
di cui fondo anticipazioni di liquidità	0,00	0%	
Titolo 5: Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0%	
Titolo 7: Spese per conto terzi e partite di giro	10.125.000,00	12,85%	
Totale titoli	78.816.104,67	100%	
Totale complessivo spese	78.816.104,67	100%	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

3.3 Gli equilibri di bilancio.

In relazione alle previsioni formulate, il prospetto degli equilibri di bilancio per il triennio 2019/2021, come rilevato in BDAP, è di seguito rappresentato:

Tab. n. 3.3 – Comune di Aosta. Equilibrio economico-finanziario nel bilancio di previsione 2019/2021. Dati di sintesi.

Equilibrio economico-finanziario	Previsione 2019	Previsione 2020	Previsione 2021
Fondo cassa all'inizio dell'esercizio	28.136.554,79		
Equilibrio di parte corrente			
FPV di entrata per spese correnti	154.788,21		
Recupero disavanzo di amministrazione esercizio prec.			
Entrate titoli 1.00 -2.00 -3-00	60.196.377,00	59.932.113,00	59.926.878,00
di cui per estinzione anticipata di prestiti			
Spese Titolo 1.00: Spese correnti	58.158.434,21	57.894.142,00	57.905.858,00
di cui FPV			
di cui FCDE	2.350.000,00	2.665.000,00	2.980.000,00
Spese Titolo 2.04: Altri trasferimenti in conto capitale			
Spese Titolo 4.00: Quote di capitale amm.to mutui e prestiti	2.192.731,00	2.037.971,00	2.021.020,00
di cui per estinzione anticipata di prestiti			
di cui FAL (d.l. n. 35/2013 e s.m.)			
Somma finale	0,00	0,00	0,00
Equilibrio finale di parte corrente	0,00	0,00	0,00
Equilibrio di parte capitale			
Utilizzo risultato di amministrazione presunto per spese inv.	193.920,00		
FPV di entrata per spese in conto capitale	350.000,00		
Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	7.796.019,46	1.339.877,40	2.396.968,75
Entrate titolo 5.04Altre entrate per riduzioni di attività finanziaria	6.244.355,00		
Spese titolo 2.00 -Spese in conto capitale	2.095.584,46	1339.877,40	2.396.968,75
Equilibrio di parte capitale	0,00	0,00	0,00
Equilibrio Finale			
Altre entrate per riduzione di attività finanziaria	6.244.355,00		
Altre spese per acquisizione di attività finanziarie	6.244.655,00		
Equilibrio finale	0,00	0,00	0,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Al riguardo, si rileva che:

- a) l'impostazione del bilancio di previsione 2019/2021 è tale da garantire il rispetto del saldo di competenza d'esercizio non negativo ai sensi dell'art. 1, comma 821, della legge n. 145/2018;
- b) risultano assicurati gli equilibri finanziari nei termini di cui all'art. 162 del TUEL. L'equilibrio di parte corrente non presenta alcun margine ed è pari a euro 0,00; a tali fini, non è applicato avanzo di amministrazione presunto per spese correnti. L'equilibrio di parte capitale è pari a euro 0,00; tale risultato è raggiunto applicando al bilancio quote del risultato di amministrazione presunto per spese di investimento per euro 193.920,00. La Sezione accerta che non sono state - correttamente - applicate, in sede di approvazione del bilancio di previsione, quote di avanzo di amministrazione libere/disponibili. Ciò si evince chiaramente dall'esame del prospetto del risultato di amministrazione presunto predisposto dall'Ente, laddove viene indicato il predetto importo nell'ambito delle quote vincolate (derivanti da leggi e dai principi contabili). L'Organo di revisione attesta, ulteriormente, che l'avanzo libero accertato ai sensi degli artt. 186 e 187 in sede di variazione e in sede di assestamento non è stato applicato al bilancio di previsione;
- c) il risultato di amministrazione presunto, stimato dall'Ente, ammonta a euro 26.257.476,94 ed è composto nel modo seguente: quota accantonata, euro 10.011.092,26; quota vincolata, euro 7.455.579,44; quota destinata agli investimenti, euro 352.802,19; quota disponibile, euro 8.448.003,05. Complessivamente il risultato di amministrazione presunto risulta inferiore a quello accertato in sede di rendiconto (- 5.108.975,13 euro), il quale restando invariato nella parte accantonata, riporta un incremento della quota vincolata (+1.646.056,60 euro), di quella destinata agli investimenti (+462.611,19 euro) e di quella disponibile (+2.990.207,40 euro);
- d) il Fondo pluriennale vincolato è iscritto nella parte entrate del bilancio riferito all'esercizio 2019 per complessivi euro 504.788,21, di cui euro 154.788,21 di parte corrente ed euro 350.000,00 per spese in conto capitale. L'Organo di revisione precisa che *"la previsione della copertura finanziaria e delle spese per investimenti è conforme all'elenco annuale degli interventi e al programma triennale dei lavori pubblici."* La Sezione rileva che non viene valorizzato il FPV nella parte spese e reitera quanto già sottolineato nel precedente referto sul bilancio di previsione 2018/2020, unitamente alla raccomandazione di costituzione del FPV, nella fase previsionale del ciclo del bilancio, rimarcando che rinviare a momenti successivi della gestione la determinazione del Fondo non risulta conforme ai principi contabili come declinati al punto 5.4 dell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 ed invita l'Ente a definire correttamente la composizione di detto fondo in relazione agli effetti che spiega sugli equilibri di bilancio (*in terminis*, v. Sezione di controllo Veneto, deliberazione n. 18/2019; Sezione di controllo Bolzano, deliberazione n. 2/2019; cfr., infine, questa Sezione di controllo Valle d'Aosta, deliberazione n. 10/2020, cit.);

- e) il fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), è costituito come accantonamento effettivo, per i seguenti importi: anno 2019, euro 2.350.000,00; anno 2020, euro 2.655.000,00; anno 2021, euro 2.980.000,00. L'Organo di revisione ne attesta la regolarità del calcolo e il rispetto della percentuale minima (come già ricordato al precedente paragrafo n. 2.6, pari al 75% dell'importo). Tenuto conto che l'accantonamento a FCDE non è oggetto di impegno di spesa e genera un'economia di bilancio che confluiscce nel risultato di amministrazione come quota accantonata, la Sezione, a seguito di un primo esame dei dati presenti in BDAP riferiti al rendiconto 2019, accerta che l'accantonamento a FCDE, riportato nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2019, risulta pari a euro 15.111.000,00. Al riguardo la Sezione, sulla scorta di quanto introdotto al paragrafo n. 3 e anticipando alcune considerazioni sul rendiconto 2019, ritiene opportuno segnalare che la dimensione dell'accantonamento, ancorché effettuata nel rispetto della disciplina di cui al punto n. 3.3 del principio contabile n. 4/2, allegato al d.lgs. n. 118/2011, conduce l'Ente a sterilizzare quote significative e progressivamente crescenti nel risultato di amministrazione a compensazione di crediti di difficile esazione, il cui mantenimento tra i residui attivi, specie con riferimento a quelli di più remota datazione, ha già prodotto più di un rilievo da parte di questo Collegio (cfr. da ultimo, deliberazione n. 4/2021), anche in quanto unito ad una accertata limitata capacità di riscossione di alcuni residui attivi. Tale ultima considerazione impone all'Ente di invertire quanto prima possibile la prescritta tendenza ponendo in essere tutte quelle misure idonee a migliorare la capacità di riscossione dei propri crediti che appare attualmente inadeguata. La Sezione si riserva di svolgere ulteriori approfondimenti sulla situazione dei residui, in sede di controllo del rendiconto dell'esercizio 2019;
- f) l'accantonamento a fondo rischi contenzioso è pari a euro 180.000,00 nel 2019, euro 65.000,00 nel 2020 ed euro 65.000,00 nel 2021. L'Organo di revisione dell'Ente attesta di aver verificato la congruità dello stanziamento alla missione 20 del fondo rischi contenzioso, con particolare riguardo a quello sorto nell'esercizio precedente. Con riferimento agli stanziamenti a copertura di potenziali passività legate al contenzioso, la Sezione osserva che rispetto allo stanziamento effettuato nel bilancio di previsione 2018/2020 (pari a euro 50.000,00 per ciascun esercizio del triennio), valutato inadeguato, l'Ente ha provveduto a incrementare nella previsione del triennio in esame i fondi stanziati per tale finalità. Resta ferma, in ogni caso, la raccomandazione di questo Collegio, peraltro anche formulata nel referto sul controllo del rendiconto dell'esercizio 2018 (cfr. deliberazione n. 4/2021), di monitorare costantemente l'adeguatezza delle risorse a ciò destinate;

g) il saldo di cassa presunto al 31 dicembre 2019 risulta pari a euro 20.516.833,57, in diminuzione di euro 7.619.721,22 rispetto a quello iniziale al 1° gennaio dell'esercizio di riferimento, pari a euro 28.136.554,79. Il fondo di cassa accertato a rendiconto 2019 (dati BDAP) risulta pari a euro 27.619.409,05, superiore di euro 7.102.575,48 rispetto alla previsione. L'Organo di revisione segnala che i singoli dirigenti o responsabili dei servizi hanno partecipato all'elaborazione delle proposte di previsione autorizzatorie di cassa, anche ai fini dell'accertamento preventivo di compatibilità di cui all'art. 183, comma 8 del TUEL e che:

- per l'entrata, la previsione è stata calcolata tenendo conto di quanto mediamente è stato riscosso negli ultimi esercizi;
- per la spesa, la previsione è stata formulata sulla base della sommatoria delle entrate che si presume di riscuotere e della giacenza di cassa iniziale.

Relativamente al monitoraggio da parte del responsabile del servizio finanziario della giacenza di cassa vincolata al 1° gennaio 2019, la Sezione ha già formulato puntuale rilievo in sede di esame del rendiconto dell'esercizio 2018 (cfr. deliberazione n. 4/2021), accertando il mancato rispetto da parte dell'Ente delle prescrizioni di cui al punto 10.6, del principio contabile n. 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011, ed invitando l'Ente per il futuro ad adeguarsi di conseguenza.

Risulta, infine, correttamente determinato il fondo di riserva di cassa ex art. 166 comma 2-*quater* del TUEL, pari a euro 250.000,00;

h) l'indebitamento dell'Ente presenta nella previsione la seguente evoluzione:

- 31.12.2019, euro 26.702.747,45;
- 31.12.2020, euro 24.664.786,45;
- 31.12.2021, euro 22.643.766,45.

Ancorché la massa debitoria sia piuttosto consistente, il trend si presenta in costante diminuzione (euro 31.001.181,66 rilevati al 31.12.2017 ed euro 28.895.488,45 rilevati al 31.12.2018). La Sezione ha verificato che rispetto alla previsione del primo esercizio del bilancio, il debito residui accertato a rendiconto 2019 (dati BDAP) risulta pari a euro 19.700.028,91, in netta diminuzione rispetto a quanto contenuto nella previsione. Ciò risulta coerente con quanto evidenziato nel questionario in esame da parte dell'Organo di revisione in relazione alla previsione circa l'estinzione anticipata di prestiti. La Sezione ha ulteriormente verificato che la somma di euro 19.700.028,91 è correttamente riportata alla Voce D) del passivo dello Stato patrimoniale dell'esercizio 2019 (debiti da finanziamento).

Nel periodo di bilancio risultano soddisfatte le condizioni di cui all'art. 202 del TUEL. Con riferimento alle prescrizioni di cui all'art. 204 del predetto Testo Unico, l'incidenza percentuale

degli interessi passivi risulta al di sotto del limite di legge previsto, essendo pari all'1,91% nel 2019, al 2,67% nel 2020 e all'1,63% nel 2021.

Infine, ad un primo esame delle risultanze del rendiconto dell'esercizio 2019, che sarà, comunque, oggetto di apposito referto da parte di questo Collegio, risultano rispettati gli equilibri di bilancio nelle tre diverse declinazioni esplicitate dalla Ragioneria Generale dello Stato nella circolare n. 5/2020, e riportate nel prospetto di verifica degli equilibri (all. n. 10 al rendiconto, ai sensi del d.lgs. n. 118/2011) con riferimento al risultato di competenza (W1), pari a euro 9.083.436,51, all'equilibrio di bilancio (W2), pari a euro 5.932.655,73, e all'equilibrio complessivo (W3), pari a euro 3.186.747,99.

4. Considerazioni conclusive.

L'esame degli elementi scrutinati relativi al bilancio di previsione 2019/2021 evidenzia che il complesso dei Comuni valdostani - considerando tutti i 74 Enti - presenta un quadro d'insieme non particolarmente problematico e dal quale non emergono situazioni deficitarie. Ciò si pone in linea di continuità con quanto rilevato dalla Sezione nel precedente referto concernente il bilancio di previsione 2018/2020 (cfr. la già citata deliberazione n. 10/2020).

Per i Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti (73 enti su 74), la disponibilità di risorse finanziarie nella previsione 2019/2021 appare in aumento rispetto a quella del bilancio di previsione 2018/2020, segnando, in ogni caso, una diminuzione progressiva delle entrate nel triennio. Per il Comune di Aosta, invece, la previsione del triennio 2019/2021 risulta in contrazione rispetto a quella del periodo 2018/2020, ancorché l'aggiornamento della previsione riferita al primo esercizio di bilancio, il 2019, si attestò in aumento. Il quadro riepilogativo è riportato nella tabella seguente:

	Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti	Comune di Aosta
<i>Bilancio di previsione 2018/2020</i>		
2018	310.816.992,70	82.560.133,45
2019	260.588.531,84	76.447.993,44
2020	256.817.185,46	78.096.951,68
<i>Bilancio di previsione 2019/2021</i>		
2019	335.426.579,93	78.816.104,67
2020	272.030.266,13	71.396.990,40
2021	264.284.025,02	72.448.846,75

Fonte elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

In nessun Comune i rispettivi Organi di revisione hanno rilevato gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali, tali da compromettere gli equilibri di bilancio. Tali evidenze contabili possono considerarsi confermate anche da parte di questo Collegio ad eccezione di un unico Ente, come in relazione evidenziato, e con alcune precisazioni, specie per quanto attiene alla difficoltà riscontrata nella valorizzazione del Fondo pluriennale vincolato in fase di previsione, già rilevata anche nel bilancio di previsione 2018/2020, e alla sottostima del Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Sono assicurati gli equilibri di cassa e, ad un primo esame delle risultanze del saldo di cassa accertato a rendiconto 2019, il dato contabile risulta positivo per tutti gli enti, anche se con alcuni evidenti scostamenti tra quanto preventivato e quanto consuntivato.

Si conferma in progressiva diminuzione l'indebitamento complessivo degli enti scrutinati.

Per quanto attiene agli aspetti inerenti le attività di programmazione, preordinate alla definizione del bilancio di previsione, appare riscontrabile, per i Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, un miglioramento rispetto al bilancio del triennio 2018/2020, in particolare sotto i profili del rispetto dei termini di adozione del bilancio (si riduce da 7 a 3 il numero degli Enti che non hanno approvato il bilancio nel termine di legge) e della predisposizione degli strumenti di programmazione come declinati dal quadro normativo dell'armonizzazione contabile (si riduce da 12 a un unico Ente tale inadempienza). Permane, peraltro, un quadro piuttosto disomogeneo relativamente all'adozione del piano della *performance*, in alcuni casi adottato con ritardi inconciliabili con la *ratio* sottesa ad una reale programmazione incentrata sulla realizzazione di obiettivi predeterminati.

Rappresenta poi elemento di preoccupazione il raggiungimento degli equilibri di bilancio in fase di previsione mediante l'applicazione di quote del risultato di amministrazione presunto. In disparte alcuni errori riscontrati nella determinazione di tale grandezza contabile da parte di alcuni Enti, gli approfondimenti effettuati in fase istruttoria hanno accertato che 11 Comuni hanno applicato quote di avанzo per spese correnti e 16 Comuni per spese di investimento. Il raggiungimento degli equilibri di competenza mediante l'applicazione di poste aggiuntive, quali l'avanzo di amministrazione, seppur per alcune fattispecie consentito dalla disciplina normativa di riferimento, rappresenta ad avviso di questo Collegio un elemento di potenziale fragilità che evidenzia la difficoltà di alcuni enti di far fronte alle spese programmate con le entrate ordinarie. Laddove, inoltre, è stata riscontrata l'immediata applicazione al bilancio di quote disponibili del risultato di amministrazione presunto, che rappresenta un'operazione contabile in contrasto con i principi della contabilità armonizzata, la Sezione ha verificato che nel corso della gestione dell'esercizio 2019 tale criticità è stata comunque superata. E' in ogni caso necessario rammentare, sul punto, che in mancanza di valutazioni "*prudenti e ragionevoli*" circa il risultato di amministrazione presunto (come prescritto dal punto 9.2.4 del principio contabile n. 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011), risulta inibita la possibilità per l'ente locale di elaborare previsioni "*coerenti con tali risultanze*" (come prescritto dal punto 9.7 del principio contabile n. 4/1 allegato al d.lgs. n. 118/2011). Per tali ragioni l'utilizzo di avanzo disponibile già in sede di previsione, oltre a generare potenziali equilibri virtuali di bilancio, configge, in definitiva, con il perseguitamento della sana e corretta gestione. Ad ulteriore conferma di quanto segnalato, è opportuno evidenziare che, tra le recenti disposizioni introdotte per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 (cfr. nota n. 21), il legislatore, pur consentendo l'utilizzo nei bilanci di previsione dell'avanzo di amministrazione disponibile per una percentuale non superiore all'80% della medesima quota, oltre a porre un limite temporale ben

definito (esercizi 2020 e 2021), ne ha condizionato l’impiego all’avvenuta approvazione dello schema di rendiconto dell’esercizio 2019 da parte dell’Organo esecutivo e al rilascio del correlato parere da parte dell’Organo di revisione, in tal modo riaffermando, espressamente, la priorità di utilizzo per la copertura dei debiti fuori bilancio e per la salvaguardia degli equilibri, e, implicitamente, il carattere di straordinarietà di tale posta.

La Sezione rileva, tuttavia, che ad un sommario esame dei dati riferiti al rendiconto dell’esercizio 2019, prima annualità del triennio di previsione in esame, l’esito della gestione evidenzia che tutti i Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti presentano un saldo positivo dell’equilibrio di competenza, come prescritto all’art. 1, comma 821, della legge n. 145/2018, e, ad eccezione di un unico Ente, anche dell’equilibrio di bilancio e dell’equilibrio complessivo.

Permangono, per il Comune di Aosta, unico Ente locale con popolazione superiore a 5.000 abitanti, le raccomandazioni della Sezione in ordine alla determinazione della cassa vincolata e al costante monitoraggio dell’adeguatezza dell’accantonamento al Fondo rischi contenzioso. Non rispondente alle vigenti prescrizioni normative risulta invece la Nota integrativa al bilancio, il cui contenuto è piuttosto carente: ciò, ripropone, a giudizio di questo Collegio, la valutazione critica già espressa con riferimento alla Nota integrativa del bilancio consolidato (cfr. deliberazione n. 5/2021), anch’essa carente nei contenuti. La Sezione raccomanda all’Ente di porre in essere il necessario rigore nella predisposizione di tutti i documenti contabili, non ultimo a tutela del principio di trasparenza che deve caratterizzare tutti i processi dell’agire amministrativo. Ulteriori perplessità si rilevano in ordine alla difficoltà dimostrata dall’Ente di rispettare i termini per l’adozione di alcuni documenti di programmazione, quali la Nota di aggiornamento al Documento unico di programmazione e il Piano della *performance*: ad avviso della Sezione, ciò conferma quanto già rilevato in precedenti referti circa la presenza di problematiche interne di ordine organizzativo/gestionale, cui l’Ente è tenuto a porvi rimedio.

La Sezione reputa, infine, opportuno evidenziare che, nell’ambito delle interlocuzioni con gli Organi di revisione degli Enti in esame svolte in fase istruttoria, si è, tra l’altro, manifestata - come tematica piuttosto ricorrente - una difficoltà di gestione legata alla disponibilità di risorse di personale preordinate al presidio dei servizi finanziari. Già all’atto del referto sul rendiconto dell’esercizio 2017 dei Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti (cfr. deliberazione n. 6/2020) questa Sezione aveva osservato una progressiva contrazione di personale complessivamente in servizio, rilevando che “*se nel 2012 i Comuni con meno di dieci addetti erano 27, nel 2017 salgono a 33, pari al 45% del totale; tra questi, 9 non superano i cinque addetti*”. Quanto precede rappresenta un elemento di forte preoccupazione che merita di essere ulteriormente approfondito, tenuto conto che il perseguitamento della sana gestione non può prescindere da assetti organizzativi idonei a presidiare tutte le fasi del

ciclo del bilancio e il corretto impiego delle risorse pubbliche, e ciò indipendentemente dalla dimensione del Comune, proprio in quanto gli adempimenti dell'armonizzazione contabile - a parte alcuni elementi di semplificazione introdotti per i Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti - interessano allo stesso modo tutti gli Enti locali.

