



## CORTE DEI CONTI

### SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

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

nella camera di consiglio del 5 dicembre 2024 ha assunto la seguente

#### DELIBERAZIONE

**nei confronti del comune di Tribiano (MI)**

**sui rendiconti degli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023**

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

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

VISTA la richiesta istruttoria del 26 settembre 2024 (SC\_LOM - 14643 - U - 26/9/2024)

sulle relazioni dell'organo di revisione sui rendiconti degli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023 del comune di Tribiano;

VISTA la risposta del comune (SC\_LOM - 21425 - I - 23/10/2024);

VISTA la nota del magistrato istruttore del 13 novembre 2024 (SC\_LOM - 22654 - Interno - 14/11/2024) con cui è stata richiesta la fissazione della camera di consiglio per sottoporre all'esame collegiale della Sezione le risultanze dell'istruttoria;

VISTA l'ordinanza n. 258 del 15 novembre 2024, con la quale la Presidente ha disposto la trattazione della questione nell'odierna camera di consiglio;

UDITO il relatore, primo referendario Francesco Liguori;

VISTA la memoria depositata dal comune di Tribiano il 3 dicembre (SC\_LOM - 23257 - I - 3/12/2024);

### **PREMESSO**

1. Con nota del 26 settembre 2024 (SC\_LOM - 14643 - U - 26/9/2024) è stata avviata un'istruttoria a partire dalle relazioni dell'organo di revisione sui rendiconti degli esercizi 2021, 2022 e 2023 del comune di Tribiano con riguardo, tra l'altro, alla gestione delle entrate, delle spese e della cassa vincolata, agli accantonamenti, ai vincoli, alle spese per il personale e ai controlli di regolarità amministrativa sugli atti, nonché alla pubblicazione sul sito istituzionale dei prospetti delle spese di rappresentanza.

2. La risposta dell'ente locale (SC\_LOM - 21425 - I - 23/10/2024) ha confermato, da una parte, l'omessa gestione della cassa vincolata e, dall'altra, un trattamento contabile dei contributi a rendicontazione non conforme ai punti 3.6, lettera c, e 5.4.1 e 5.4.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. L'andamento dei residui attivi conservati complessivamente al termine degli esercizi dal 2021 al 2023, infatti, mostra un sensibile incremento da 1.941.164,32 euro nel 2021 a 5.386.248,26 nel 2022 e 10.352.269,30 nel 2023. Più in particolare, concorrono a questo incremento la conservazione di residui attivi del titolo 4 al 31 dicembre 2022 per complessivi 2.110.212,79 euro e al 31 dicembre 2023 di nuovi residui per 5.286.461,83 euro, per un importo complessivo di 7.291.267,80

su 10.352.269,30 complessivi. L'errata imputazione di non pochi e non modesti contributi statali e regionali a rendicontazione agli esercizi in cui le obbligazioni attive sono sorte, e non in cui vengono a scadenza, come invece richiesto dall'articolo 179, comma 3-bis, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e dal richiamato principio contabile applicato, ha altresì determinato l'attivazione del parametro deficitario P8 (Indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione riferito al totale delle entrate) nel 2022 e nel 2023.

3. Analoghe non conformità al principio contabile generale di competenza finanziaria, peraltro, hanno riguardato anche le spese. I residui passivi aumentano da 1.803.341,77 euro al termine dell'esercizio 2021 a 3.457.093,36 nel 2022 e 4.068.760,34 nel 2023. Nel 2022, più in particolare, si evidenzia la conservazione al 31 dicembre di residui passivi del titolo 2 per complessivi 2.442.936,73 euro, di cui 2.197.253,55 provenienti dallo stesso esercizio 2022. Nel 2023 i residui passivi del titolo 2 aumentano di 998.870,95 euro provenienti dalla competenza, ma il fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale cresce da 1.784.883,22 al 1° gennaio a 7.203.279,70 al 31 dicembre. Nel 2022 appare dunque violato anche il disposto dell'articolo 183, comma 5, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e nel 2023 i già richiamati punti 5.4.1 e 5.4.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria.

4. Il magistrato istruttore, ritenendo di particolare importanza il tema della corretta determinazione e gestione della cassa vincolata, e della corretta contabilizzazione dei fondi del PNRR e degli altri contributi per investimenti, ha pertanto chiesto la fissazione della camera di consiglio per l'esame collegiale di questi due punti, riservandosi di riesaminare più approfonditamente, in occasione dei prossimi controlli, gli accantonamenti per il rischio contenzioso, i vincoli per le eccedenze del fondo per le funzioni fondamentali, le spese per il personale e di rappresentanza.

## CONSIDERATO

1. La richiesta istruttoria dello scorso 26 settembre (SC\_LOM - 14643 - U - 26/9/2024) si è incentrata sui seguenti dieci punti della gestione del comune di Tribiano:

1. *Risultato di amministrazione dell'esercizio 2021*, sulle discrepanze tra le diverse fonti sulle parti vincolata e disponibile del risultato di amministrazione dell'esercizio finanziario 2021;

2. *Residui attivi e capacità di riscossione*, sul sensibile incremento dei residui attivi conservati al termine dell'esercizio 2022 (5.386.248,26 euro) rispetto al precedente (1.941.164,32 euro), e nel 2023 (10.352.269,30 euro) rispetto al 2022, sulla conservazione al 31 dicembre 2022 di residui attivi del titolo 4 per complessivi 2.110.212,79 euro e al 31 dicembre 2023 di nuovi residui per 5.286.461,83 euro, per un importo complessivo di 7.291.267,80 euro su 10.352.269,30 euro totali al 31 dicembre 2023, nonché sulla capacità di riscossione non sempre ottimale negli esercizi in esame, sia in conto competenza che in conto residui, dei tributi e del recupero dell'evasione tributaria;

3. *Residui passivi, fondo pluriennale vincolato, tempestività dei pagamenti*, sull'incremento dei residui passivi da 1.803.341,77 euro nell'esercizio 2021 a 3.457.093,36 euro nel 2022 e 4.068.760,34 euro nel 2023, sulla conservazione al 31 dicembre 2022 di residui passivi del titolo 2 per complessivi 2.442.936,73 euro di cui 2.197.253,55 euro provenienti dallo stesso esercizio 2022, e al 31 dicembre 2023 di ulteriori 998.870,95 euro provenienti dal medesimo esercizio 2023, sull'incremento del fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale da 1.784.883,22 euro nel 2022 a 7.203.279,70 euro nel 2023, nonché sugli indicatori annuale di tempestività dei pagamenti, sull'indicatore di ritardo annuale dei pagamenti e sul debito residuo per gli esercizi 2020, 2021, 2022 e 2023;

4. *Cassa vincolata*, sulla determinazione e movimentazione della cassa vincolata negli esercizi in esame;

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

6. *Parte vincolata del risultato di amministrazione*, sulla collocazione dell'importo di 12.173,00 euro nella parte vincolata del risultato di amministrazione quale eccedenza da restituire allo Stato del cosiddetto "fondone";

7. *Spesa per il personale*, sul superamento del limite di spesa per il personale esposto dal parere del revisore sullo schema di rendiconto 2022;

8. *Spese di rappresentanza*, sulla pubblicazione e la trasmissione alla Sezione dei prospetti delle spese di rappresentanza sostenute dagli organi di governo;

9. *Partecipazioni societarie*, sulla trasmissione alla Sezione dei provvedimenti annuali di razionalizzazione periodica delle partecipazioni societarie;

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

2. La risposta del comune di Tribiano (SC\_LOM - 21425 - I - 23/10/2024), come anticipato in premessa, ha chiarito la maggior parte delle richieste e ha rappresentato quanto segue, in particolare, con riguardo alla cassa vincolata:

L'ente ha avuto un saldo di tesoreria sempre molto alto mai inferiore ai 5.000.000,00 di euro, non ha mai avuto necessità di attivare l'anticipazione di tesoreria, non ha in essere mutui e ha sempre rispettato le tempistiche di pagamento.

Al momento nessun membro del personale attualmente in servizio è in grado di fornire spiegazioni in merito alla sua origine ed al suo mantenimento. Dall'analisi del bilancio non emergono vincoli per i quali la stessa dovrà essere mantenuta. Pertanto l'ente provvederà al suo impiego.

La risposta sul punto riferisce, di fatto, l'omessa gestione della cassa vincolata. La Sezione, pertanto, non può che invitare l'amministrazione comunale a rivedere, anche in relazione al punto 10.6 del principio contabile applicato concernente la contabilità

finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, la costituzione e la gestione della cassa vincolata.

3. Anche per quanto riguarda i contributi a rendicontazione per investimenti la risposta dell'ente locale ha confermato quanto anticipato in premessa. L'elenco dei contributi a rendicontazione espressamente riconosciuti come tali dal comune di Tribiano, infatti, espone residui attivi del titolo 4 dell'importo complessivo di 1.809.758,29 conservati al 31 dicembre 2022 per tre interventi, almeno uno dei quali finanziato dal PNRR, nuovamente conservati al 31 dicembre 2023 senza registrare alcuna riscossione, secondo quanto rappresentato nell'allegato 6 alla risposta. A questi tre interventi, secondo il medesimo allegato 6, nell'esercizio 2023 si aggiungono altri 5.019.589,88 euro di residui attivi provenienti dalla gestione di competenza, a fronte di riscossioni per importi complessivamente non superiori a seicentomila euro. Si tratta, peraltro, in un gran numero di casi, di accertamenti, ma anche di impegni, registrati nell'ultimo giorno del mese di dicembre dei relativi esercizi, circostanza già di per sé evidentemente incompatibile con le vigenti regole contabili e il principio di competenza finanziaria.

4. Sui residui passivi e sul fondo pluriennale vincolato per spese in contro capitale la risposta del comune di Tribiano si è limitata a riferire quanto segue:

I residui sono stati conservati in virtù delle indicazioni fornite dai responsabili di settore. L'attuale responsabile finanziario ha preso servizio solo a fine anno 2022 e pertanto, non conoscendo il pregresso, ha ritenuto di mantenere i residui come indicato dagli uffici. Nel corso dell'anno 2024, i singoli funzionari, hanno rianalizzato i residui provvedendo alla riduzione per quelli che ritengono essere ultimate le attività. Nel Fondo Pluriennale Vincolato sono confluite le opere in corso di esecuzione.

Nessun riferimento ai criteri di imputazione della spesa relativa agli investimenti pacificamente finanziati da contributi a rendicontazione.

5. Gli atti e i documenti acquisiti, dunque, e in particolare gli elenchi dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2022 e 2023 prodotti dal comune di Tribiano (allegati 2-5), confermano, con riguardo alla contabilizzazione dei contributi a rendicontazione per

investimenti, la violazione sia dell'articolo 179, comma 3-bis, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e del punto 3.6, lettera c, del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, con riferimento all'imputazione degli accertamenti non rispettosa del criterio dell'esigibilità dell'entrata; sia dell'articolo 183, comma 5, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, con riferimento all'imputazione di impegni non rispettosa del criterio della scadenza dell'obbligazione, come per esempio nel caso del «CAPITOLO 6805/100-OPERE FINANZIATE DA FONDI PNRR (CUP J81B22002430006)»; sia, infine, dei punti 5.4.1 e 5.4.2 del predetto principio contabile applicato, nella misura in cui viene fatto utilizzo del fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale, a fronte di entrate non ancora esigibili.

6. Si tratta di un tema su cui questa Sezione torna periodicamente a pronunciarsi (da ultimo, deliberazioni n. 235/2024/PRSP del 18 novembre 2024, 221/2024/PRSE del 29 ottobre 2024 e 192/2024/PRSE del 13 settembre 2024). Giova riportare i richiamati passi del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118:

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

[...]

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

- in caso di trasferimenti a rendicontazione erogati da un'amministrazione che adotta il principio della competenza finanziaria potenziato, l'amministrazione beneficiaria del contributo accerta l'entrata con imputazione ai medesimi esercizi in cui l'amministrazione erogante ha registrato i corrispondenti impegni. La delibera con

cui un ente decide di erogare contributi “a rendicontazione” a favore di altri enti, per la realizzazione di determinate spese, costituisce un’obbligazione giuridicamente perfezionata, anche se condizionata alla realizzazione della spesa, a seguito della quale:

- l’ente erogante è tenuto ad impegnare l’intera spesa prevista nella delibera, con imputazione agli esercizi in cui è prevista la realizzazione delle spese da parte dell’ente beneficiario (cronoprogramma). L’individuazione degli esercizi cui imputare la spesa per trasferimenti è effettuata sulla base dei programmi presentati dagli enti finanziati per ottenere il contributo;
  - l’ente beneficiario ha titolo ad accertare le entrate, con imputazione ai medesimi esercizi cui sono stati registrati gli impegni.
- Nel caso di trasferimenti erogati “a rendicontazione” da soggetti che non adottano il medesimo principio della competenza finanziaria potenziata, l’ente beneficiario accerta l’entrata a seguito della formale deliberazione, da parte dell’ente erogante, di erogazione del contributo a proprio favore per la realizzazione di una determinata spesa. L’entrata è imputata agli esercizi in cui l’ente beneficiario stesso prevede di impegnare la spesa cui il trasferimento è destinato (sulla base del cronoprogramma), in quanto il diritto di riscuotere il contributo (esigibilità) sorge a seguito della realizzazione della spesa, con riferimento alla quale la rendicontazione è resa.

#### 5.4. Il fondo pluriennale vincolato

5.4.1. Il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell’ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l’entrata.

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

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

7. Il confronto tra regole contabili in tema di contributi a rendicontazione e di fondo pluriennale vincolato, peraltro, ne evidenzia il rapporto di mutua esclusione. Il fondo pluriennale vincolato, infatti, misura la distanza tra acquisizione e impiego delle risorse, e presuppone, tra l'altro, che l'entrata preceda la spesa. Nei contributi a rendicontazione, invece, l'entrata - per definizione - segue la spesa. Fatte salve eventuali anticipazioni, la contabilizzazione di contributi a rendicontazione, quindi, è incompatibile con la costituzione del fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale. Gli impegni di spesa, in questo caso, dovranno essere imputati, secondo il cronoprogramma dell'investimento, agli esercizi in cui si prevede di sostenere la spesa, ossia agli esercizi in cui la spesa diventa esigibile dopo la maturazione degli stati di avanzamento. Gli accertamenti dovranno essere conseguentemente imputati agli esercizi in cui la spesa già sostenuta per ogni stato di avanzamento sarà rendicontata, e l'entrata diventa esigibile a sua volta.

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

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

per poi precisare nel periodo immediatamente successivo che:

È vietato l'accertamento attuale di entrate future.

Anche l'apparente eccezione prevista per il PNRR dall'articolo 15, comma 4, del decreto-legge 31 maggio 2021, n. 77, convertito con modificazioni dalla legge 29 luglio 2021, n. 108, non deroga agli ordinari criteri di imputazione degli accertamenti delle

entrate, ma si limita a consentirne anticipatamente la registrazione, sulla base della sola formale deliberazione di assegnazione o di riparto del contributo, senza dover attendere l'impegno di spesa dell'amministrazione erogante. La stessa disposizione, infatti, conferma chiaramente ed esplicitamente l'imputazione secondo esigibilità dei contributi per investimenti finanziati dal PNRR e dal PNC.

La stessa distinzione tra registrazione e imputazione degli impegni è prevista per la spesa dall'articolo 183, comma 5, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267.

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

10. La Sezione invita l'amministrazione comunale, in conclusione, ad adottare le opportune misure correttive, e a prestare attenzione anche agli altri punti oggetto dell'istruttoria, con riserva di tornare in occasione dei prossimi controlli, in particolare, sugli accantonamenti per il rischio contenzioso e sui vincoli per le eccedenze del fondo per le funzioni fondamentali, sulle spese per il personale e sulla regolare pubblicazione e trasmissione delle spese di rappresentanza.

### **P. Q. M.**

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

- invita l'amministrazione comunale:

- 1) a costituire e gestire la cassa vincolata in conformità alle disposizioni di legge e al punto 10.6 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;
- 2) a contabilizzare le entrate per contributi per spese di investimento, e i correlati impegni di spesa, secondo il principio di competenza finanziaria cosiddetta potenziata e secondo le pertinenti disposizioni di dettaglio del suddetto principio contabile applicato, in ragione della tipologia di contributo di cui l'ente locale è destinatario, utilizzando il fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale solo nei casi previsti al punto 5.4 e seguenti;
- 3) a prestare attenzione al diverso trattamento contabile previsto per i contributi a rendicontazione al punto 3.6, lettera c;

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

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

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

Così deliberato nella camera di consiglio del 5 dicembre 2024.

L'estensore  
(Francesco Liguori)  
 FRANCESCO LIGUORI  
06.12.2024 11:39:06  
CORTE DEI CONTI GMT+01:00

Il Presidente  
(Susanna Loi)  
SUSANNA  
LOI  
CORTE DEI  
CONTI  
06.12.2024  
10:05:49  
GMT+01:00



Depositata in Segreteria il 6 dicembre 2024

Il Funzionario preposto f.f.  
(Aldo Rosso)

 ALDO ROSSO  
06.12.2024  
13:54:08  
GMT+02:00

