



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DI CONTROLLO

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

DELIBERAZIONE E RELAZIONE SUGLI ESITI DEL CONTROLLO SUI BILANCI DI PREVISIONE 2018/2020 DEI COMUNI DELLA VALLE D'AOSTA/ VALLÉE D'AOSTE

DELIBERAZIONE N. 10/2020





CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DI CONTROLLO

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

**DELIBERAZIONE E RELAZIONE SUGLI ESITI
DEL CONTROLLO SUI BILANCI DI PREVISIONE
2018/2020 DEI COMUNI
DELLA VALLE D'AOSTA/VALLÉE D'AOSTE**

DELIBERAZIONE N. 10/2020

Relatore: Consigliere Franco Vietti

Ha coadiuvato il relatore nell'attività istruttoria e nell'elaborazione dei dati: Mirko Berard



Deliberazione n. 10/2020

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 27 luglio 2020;

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

vista la legge 21 marzo 1953, n.161;

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e s.m.i.;

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e s.m.i.;

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131 e s.m.i.;

visto il decreto legislativo 5 ottobre 2010, n.179 ("Norme di attuazione dello statuto speciale della Regione autonoma Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste"), che ha istituito la Sezione di controllo della Corte dei conti per la Regione Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste e ne ha disciplinato le funzioni;

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

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 delle Autonomie 30 luglio 2018, n. 16/SEZAUT/2018/INPR, con la quale sono state approvate le linee guida e il relativo questionario cui devono attenersi gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali per la predisposizione delle relazioni al rendiconto 2017, in attuazione dell'art. 1, comma 166 e ss. della legge 23 dicembre 2005, n. 266;

vista la deliberazione 21 settembre 2018, n. 17/2018/INPR con la quale questa Sezione ha approvato l'appendice n. 2 al questionario di cui alla sopra citata deliberazione n. 16/2018/INPR della Sezione delle Autonomie;

vista la deliberazione della Sezione plenaria 30 gennaio 2019, n. 1, con la quale è stato approvato il programma di controllo per il 2019;

visto il decreto del Presidente della Sezione 11 settembre 2019, n. 16, con il quale, in attuazione del programma di attività della sezione per il 2019, 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 della Sezione plenaria 17 febbraio 2020, n. 1, con la quale è stato approvato il programma di controllo per il 2020;

visto il decreto del Presidente della Sezione 16 marzo 2020, n. 5, con il quale, in attuazione del programma di attività della sezione per il 2020, le funzioni di controllo sulla gestione degli enti locali territoriali e degli enti strumentali, anche con riferimento alle Unités des Communes valdôtaines sono state assegnate al consigliere Franco Emilio Mario Vietti;

visti gli esiti dell'attività istruttoria;

visto il decreto del Presidente della Sezione 14 febbraio 2020, n. 2, con il quale sono stati costituiti i collegi ai sensi dell'art. 3, d.lgs. n. 179/2010;

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;

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 del Presidente della Corte dei conti 3 aprile 2020, n. 139, recante "Regole tecniche ed operative in materia di coordinamento delle Sezioni regionali di controllo in attuazione del decreto-legge n. 18/2020";

viste le ordinanze del Presidente della Sezione 23 marzo 2020, n. 6, 14 aprile 2020, n. 8 e 30 aprile 2020 n. 12, contenenti disposizioni per lo svolgimento delle attività istituzionali della

Sezione, nell'ambito delle misure finalizzate a contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19;

visto il decreto del Presidente della Corte dei conti 18 maggio 2020 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"*;

vista l'ordinanza n. 16/2020 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna adunanza, in collegamento da remoto (videoconferenza);

udito il relatore, cons. Franco Emilio Mario Vietti;

DELIBERA

di approvare la "Relazione sugli esiti del controllo sui bilanci di previsione 2018/2020 dei Comuni della Valle d'Aosta-Vallé 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 CPEL.

Così deliberato in collegamento tramite videoconferenza, nella camera di consiglio del giorno 27 luglio 2020.

Il relatore

(Franco Vietti)

Il presidente

(Piergiorgio Della Ventura)

Depositato in segreteria il 27 luglio 2020

Il funzionario

(Debora Marina Marra)

INDICE

	Pag.
1. Il quadro normativo del controllo e l'ordinamento contabile di riferimento	10
2. La metodologia del controllo	12
3. Gli esiti del controllo per i Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti	14
3.1 La cognizione sui principali adempimenti di carattere programmatico, finanziario e contabile	15
3.1.1 Alcuni approfondimenti in relazione al Piano della <i>performance</i>	18
3.2 Il quadro generale dei bilanci di previsione: entrate e spese	25
3.3 Saldo e vincoli di finanza pubblica	29
3.4 Equilibri finanziari ex art. 162 TUEL	33
3.4.1 Ulteriori considerazioni in ordine agli equilibri finanziari	38
3.5 Fondo crediti dubbia esigibilità	48
3.6 Indebitamento	52
3.7 Fondo rischi contenzioso	55
4. Gli esiti del controllo per il Comune di Aosta	57
4.1 La cognizione sui principali adempimenti di carattere programmatico, finanziario e contabile	58
4.2 Il riepilogo delle entrate e delle spese. Pareggio di bilancio ed equilibri finanziari	59
4.3 Ulteriori approfondimenti in relazione al Fondo rischi contenzioso	65
5. Considerazioni conclusive	68

1. Il quadro normativo del controllo e l'ordinamento contabile di riferimento.

La Sezione regionale di controllo per la Valle d'Aosta è disciplinata dal d.lgs. 5 ottobre 2010, n. 179¹, il cui art. 1, al comma 7, dispone che alla Sezione si intendano assegnate, oltre alle funzioni contemplate ai commi da 2 a 6, tutte le altre funzioni previste per le sezioni regionali della Corte dei conti in quanto compatibili con il citato decreto o da esso non espressamente derivate o modificate. L'art. 1, comma 166, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006), stabilisce che “*gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria trasmettono alle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo*”. Tale disposizione di coordinamento della finanza pubblica è completata dal successivo comma 167, il quale assegna alla Corte dei conti la definizione dei criteri e delle linee guida cui debbono attenersi gli organi di revisione degli enti locali nella predisposizione della relazione di cui al suindicato comma 166, la quale “*dove dare conto del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo c., della Costituzione, e di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione*”. Il quadro normativo sopra richiamato, come anche sottolineato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 179/2007), introduce nell'ordinamento interno un “*nuovo tipo di controllo*”, finalizzato ad assicurare la sana gestione degli enti locali, che “*sviluppa il quadro delle misure necessarie per garantire la stabilità dei bilanci e il rispetto del patto di stabilità interno, prescritti dall'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131*” e che concorre alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica. Trattasi, in sostanza, di un controllo di natura finanziaria, ascrivibile al riesame di legalità e regolarità, finalizzato a verificare l'effettivo raggiungimento degli equilibri di bilancio; tale controllo ha inoltre natura collaborativa (come, peraltro, già previsto dal citato art. 7, comma 7, della legge n. 131/2003), in quanto “*si limita alla segnalazione all'ente controllato delle rilevate disfunzioni e rimette all'ente stesso l'adozione delle misure necessarie*”, in tal modo stimolando virtuosi processi di autocorrezione. L'evoluzione normativa in materia ha rinforzato le funzioni

¹ 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*”.

attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti, integrando la disciplina delle attività di controllo mediante l’introduzione, ad opera dell’art. 3, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, dell’art. 148-bis del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico delle leggi sull’ordinamento degli enti locali - TUEL), il cui comma 3 risulta dotato di particolare efficacia inibitoria e interdittiva, in tal modo disegnando un esito cogente del controllo intestato alla Corte dei conti: “*Nell’ambito della verifica, di cui ai commi 1 e 2, l’accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura delle spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obblighi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l’obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento, qualora l’ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l’attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l’insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria*”.

Detti controlli sono applicabili agli enti locali delle regioni a statuto speciale, secondo quanto precisato in diverse pronunce della Corte costituzionale (sentenze n. 60/2013, n. 39/2014, n. 40/2014 e n. 80/2017), le quali, in particolare, hanno chiarito “*che anche la loro finanza sia parte della finanza pubblica allargata (...). Alla Corte dei conti è infatti attribuito il controllo sull’equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell’unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall’appartenenza dell’Italia all’Unione europea (artt. 11 e 17, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti.*” (sentenza n. 60/2013). Di conseguenza, i controlli intestati alla Corte dei conti, la cui finalità è ascrivibile secondo la Corte costituzionale ad un’azione preventiva finalizzata ad evitare danni irreparabili all’equilibrio del bilancio, debbono necessariamente essere esplicati anche nell’ambito delle Regioni a statuto speciale “*nei cui riguardi lo Stato aveva e conserva poteri di disciplina generale e di coordinamento, nell’esercizio dei quali poteva e può chiamare pure le autonomie speciali a concorrere al conseguimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica, connessi anche ai vincoli europei*” (sentenza n. 80/2017).

Infine, con riferimento ai principi dell'ordinamento contabile è opportuno richiamare - come peraltro già ampiamente trattato all'atto dell'esame dei rendiconti dell'esercizio finanziario 2017 dei Comuni della Valle d'Aosta con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, cui per ragioni di sintesi si rinvia - lo sfasamento temporale esistente nell'applicazione della disciplina concernente la contabilità armonizzata per gli enti locali della Regione Valle Aosta/Vallée d'Aoste rispetto al contesto nazionale delle autonomie. Infatti, la legge regionale 11 dicembre 2015, n. 19² (legge finanziaria per gli anni 2016/2018), prevede, all'art. 27, comma 2, che *"gli enti locali, le loro forme associative, i loro organismi e enti strumentali applicano le disposizioni di cui al titolo I del d.lgs. n. 118/2011, nei termini ivi indicati posticipati di un anno, salvo quanto disposto dall'art. 31 comma 2"*.

Pertanto, alcuni istituti cardine del nuovo sistema contabile degli enti locali, che trovano già a livello nazionale applicazione progressiva, debbono essere attuati a livello regionale tenendo conto degli effetti derivanti da quanto statuito dalla legge regionale suindicata.

2. La metodologia del controllo.

La Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 8 del 26 aprile 2018, ha approvato, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge n. 266/2005, richiamato dall'art. 1, comma 3, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213, le linee guida e il questionario cui devono attenersi gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul bilancio di previsione 2018/2020. Il questionario è stato reso disponibile agli enti e agli organi di revisione economico-finanziaria nel sistema informativo ConTe, come da nota del magistrato istruttore prot. n. 1001, in data 3 settembre 2018, con la quale è stato inoltre fissato al 12 ottobre 2018 il termine

² La legge regionale n. 19/2015 è stata impugnata innanzi alla Corte costituzionale con delibera del Consiglio dei ministri 26 febbraio 2016, limitatamente all'art. 1 (Patto di stabilità interno), per presunta violazione degli artt. 117, primo e terzo comma, 119, secondo comma, e 120, secondo comma, della Costituzione, in riferimento ai vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario, al coordinamento della finanza pubblica e alla tutela dell'unità economica della Repubblica, nonché dell'art. 81, terzo comma, Cost. sotto il profilo della mancata copertura in termini di indebitamento netto. Con sentenza 62 del 7 febbraio 2017, la Corte costituzionale ha dichiarato inammissibili le questioni di legittimità costituzionale della norma impugnata.

per l'invio *on-line* della predetta documentazione. Al fine di promuovere concretamente il percorso di semplificazione, snellimento e razionalizzazione delle attività di controllo - intrapreso dalla Sezione delle Autonomie, già con la deliberazione n. 32/2015/INPR - è stato precisato che il questionario, allegato alla deliberazione n. 8/2018, è "finalizzato ad 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, oltre a contenere una serie di informazioni anagrafiche e di notizie generali sul singolo ente, è strutturato nel modo seguente:

- a) una scheda - denominata "*Domande preliminari*" - concernente, tra l'altro, l'acquisizione di alcune informazioni sulla gestione in esercizio provvisorio e il correlato rispetto delle prescrizioni e limitazioni di cui all'art. 163 del TUEL, la completezza della documentazione allegata al bilancio, il rispetto dei termini di legge per l'adozione degli strumenti di programmazione e per l'adozione del bilancio, l'assunzione di uno specifico provvedimento per l'adozione del Piano della Performance e del Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio;
- b) una sezione prima - rubricata "*Equilibri e saldo di finanza pubblica nel bilancio di previsione 2018/2020*" - concernente informazioni atte a "verificare che l'impostazione del bilancio di previsione 2018/2020 sia tale da garantire il rispetto degli equilibri, quali declinati dall'art. 162 del TUEL, nonché il rispetto del saldo di finanza pubblica di cui al comma 465 e ss., art. 1, legge 232/2016. La sezione si completa con domande correlate a profili di carattere eminentemente contabile, con particolari approfondimenti sull'alimentazione e sulla corretta rappresentazione del Fondo pluriennale vincolato, sull'evoluzione del Fondo crediti di dubbia esigibilità, sull'avanzo di amministrazione, sulla pianificazione di spazi finanziari e sulla costituzione di accantonamenti a fondi a titolo prudenziale";
- c) una sezione seconda - rubricata "*Indebitamento e strumenti di finanza derivata*" - tesa a fornire elementi sullo stock e la composizione del debito e dei correlati vincoli;
- d) una sezione terza - rubricata "*Previsioni di cassa e patrimonio*" - relativa alla verifica della sussistenza di un fondo cassa non negativo, delle modalità di determinazione delle previsioni in entrata e in uscita, della giacenza vincolata e di ulteriori aspetti di

- ordine organizzativo-gestionale concernenti le potenzialità del sistema contabile e delle relative scritture;
- e) infine, un'appendice riservata agli enti interessati dagli eventi sismici, non rilevante per gli enti locali della Regione Autonoma Valle d'Aosta.

I set delle informazioni contenute nel questionario risultano quantitativamente e qualitativamente significativi, anche se per ragioni di semplificazione e snellimento delle procedure sono limitati a risposte binarie (Sì/No). Per tale ragione, risulta di particolare importanza la relazione al bilancio effettuata dall'organo di revisione, la cui analisi ha permesso in molti casi di svolgere i necessari approfondimenti istruttori e di acquisire ulteriori importanti elementi di valutazione a conferma di quanto indicato nel questionario e di valutare i rilievi formulati all'Ente. Infine, laddove sia stata individuata una discrepanza tra quanto indicato nel questionario e quanto riportato nella relazione dell'organo di revisione in ordine ad un determinato profilo, sono stati svolti i necessari approfondimenti istruttori.

3. Gli esiti del controllo per i Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti.

Nel prosieguo della presente relazione si darà conto degli esiti dell'esame svolto dalla Sezione in ordine ai principali ambiti individuati dalla Sezione delle Autonomie nella già richiamata deliberazione n. 8/2018, avuto riguardo, in particolare, al rispetto del pareggio di bilancio e degli equilibri finanziari, e fornendo, per quanto possibile, una visione complessiva del sistema degli enti locali della Regione.

Si evidenzia, al contempo, 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 profili non può essere considerata quale implicita valutazione positiva.

3.1 La ricognizione sui principali adempimenti di carattere programmatorio, finanziario e contabile.

Come evidenziato dalla Sezione delle Autonomie (*ex multis* deliberazione n. 8/2018) “*il ciclo del bilancio rappresenta lo strumento attraverso il quale si traducono le politiche pubbliche in concrete azioni amministrative ordinate e dinamicamente coerenti con la programmazione*”. Pertanto, l’atto di approvazione del bilancio di previsione costituisce elemento sostanziale anche per valutare la concreta compatibilità delle risorse economico-finanziarie, organizzative e umane con il quadro complessivo dei contenuti della programmazione.

A mente dell’art. 151, comma 1, del TUEL, il bilancio di previsione deve essere deliberato dall’organo consiliare entro il 31 dicembre di ciascun anno, sulla base delle linee strategiche programmatiche previamente delineate dall’ente.

Come noto, però, il predetto termine ordinario è oggetto di costante rinvio, circostanza, questa, che oggettivamente mal si concilia con una funzionale integrazione dei processi programmati, i quali si traducono in documenti che debbono presentare adeguati livelli di coerenza, interna ed esterna, indispensabile a raggiungere le finalità poste al riguardo dal legislatore per tutelare la sana gestione degli enti.

Per quanto riguarda l’approvazione del bilancio di previsione 2018/2020, con decreto del Ministero dell’interno del 29 novembre 2017 è stato disposto un primo differimento al 29 febbraio 2018, ulteriormente differito al 31 marzo 2018 con successivo decreto del Ministero dell’Interno del 28 febbraio 2018, con contestuale autorizzazione all’esercizio provvisorio del bilancio, ai sensi dell’art. 163, comma 3, del TUEL.

Per gli enti locali della Regione autonoma Valle d’Aosta/Vallée d’Aoste occorre, altresì, rammentare che, in base al disposto di cui all’art. 29, comma 1, della legge regionale n. 19/2015, i termini di approvazione dei documenti contabili sono quelli “*previsti dalla normativa statale in materia, salvo diversa previsione di legge regionale*”.

Non essendo intervenuto alcun differimento disposto con legge regionale, il termine di approvazione del bilancio di previsione 2018/2020 anche per gli enti locali della Valle d’Aosta è rimasto fissato al 31 marzo 2018.

In relazione a quanto precede, la sezione del questionario dedicata alle “*domande preliminari*” è specificamente finalizzata a realizzare una prima ricognizione dei principali adempimenti

di carattere programmatico, contabile e finanziario che caratterizzano la gestione degli enti. L'esame della suindicata sezione evidenzia una situazione complessivamente non critica, seppur con alcune osservazioni che il Collegio ritiene necessario formulare per rimarcare l'importanza e l'essenzialità dei processi di programmazione.

In relazione all'attendibilità delle previsioni, dallo scrutinio dei questionari si rileva, innanzitutto, che gli organi di revisione hanno verificato che in tutti gli enti le previsioni di bilancio sono suffragate da analisi e/o studi dei responsabili dei servizi competenti nel rispetto dell'art. 165, comma 5³, del TUEL e del postulato n. 5⁴, di cui all'allegato n. 1 del d.lgs. n. 118/2011. Tale aspetto risulta particolarmente importante in considerazione della più veritiera determinazione delle entrate e delle spese, secondo il principio dell'esigibilità introdotto dalla contabilità armonizzata a garanzia del raggiungimento e del mantenimento degli equilibri di bilancio. Relativamente ai principali aspetti sondati in via preliminare, si rileva quanto segue:

- a) la quasi totalità degli enti (66, pari al 90%) ha correttamente approvato il bilancio di previsione triennale entro il termine di legge sopra richiamato;
- b) soltanto 7 Comuni⁵ (Allein, Antey-Saint-André, Courmayeur, La Salle, La Thuile, Morgex, Pré-Saint-Didier) ne hanno ritardato l'approvazione, peraltro con sforamenti temporali minimi e, comunque, tutti contenuti entro il mese di aprile 2018.⁶ Al riguardo, si riscontrano alcune incongruenze nelle risposte fornite in ordine all'esercizio provvisorio: 4 Comuni (Gignod, La Magdeleine, Montjovet e Rhêmes-Notre-Dame) hanno dichiarato di aver operato in regime ordinario ma, dall'analisi delle deliberazioni consiliari di approvazione dei bilanci, emerge che soltanto il Comune di Montjovet ha provveduto entro il 31 dicembre 2017; per contro, il Comune di Champdepraz pur avendo approvato il bilancio il 22 dicembre 2017 ha

³ La disposizione richiamata recita “Il bilancio di previsione è redatto nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, sostenuti da analisi riferite ad un adeguato arco di tempo o, in mancanza, da altri idonei parametri di riferimento”.

⁴ Il postulato citato declina i principi di veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità che occorre osservare nella redazione dei documenti contabili.

⁵ Ancorché nel questionario concernente il Comune di Saint-Pierre venga attestato dall'organo di revisione che l'Ente non ha rispettato il termine per l'approvazione del bilancio di previsione 2018/2020, la relativa delibera consiliare è del 29/03/2018 e, pertanto, adottata entro il termine di legge prescritto.

⁶ Relativamente ai Comuni che non hanno rispettato il termine di approvazione del bilancio di previsione non vi sono rilievi in tal senso nelle relazioni dei rispettivi organi di revisione.

- dichiarato di aver gestito in esercizio provvisorio. Dagli approfondimenti istruttori effettuati emerge chiaramente come si tratti di errori materiali di compilazione dei questionari e, di conseguenza, tali criticità possono ritenersi superate;
- c) tutti i Comuni che hanno gestito in esercizio provvisorio hanno affermato di aver rispettato le prescrizioni e le limitazioni di cui all'art. 163 del TUEL⁷.
 - d) 12 Comuni, pari al 16%, non hanno rispettato i termini per l'adozione degli strumenti di programmazione⁸ (Arnad, Bard, Courmayeur, Doues, Issogne, La Salle, Morgex, Perloz, Pontboset, Pré-Saint-Didier, Saint-Vincent, Sarre). Con riferimento all'attività programmatica degli Enti locali, già particolarmente attenzionata all'atto dell'esame del rendiconto 2017, si avrà modo di tornare in occasione degli approfondimenti effettuati in ordine al Piano della *performance* di cui al successivo paragrafo 3.1.1, ferma restando la raccomandazione ai predetti Enti di rispettare per il futuro i processi pianificatori delle proprie attività previsti dalla vigente normativa;
 - e) tutti gli enti hanno adempiuto all'inserimento dei dati e documenti nella Banca dati

⁷ La disposizione citata, con riferimento in particolare all'esercizio provvisorio, recita: “1. Se il bilancio di previsione non è approvato dal Consiglio entro il 31 dicembre dell'anno precedente, la gestione finanziaria dell'ente si svolge nel rispetto dei principi applicati della contabilità finanziaria riguardanti l'esercizio provvisorio o la gestione provvisoria. Nel corso dell'esercizio provvisorio o della gestione provvisoria, gli enti gestiscono gli stanziamenti di competenza previsti nell'ultimo bilancio approvato per l'esercizio cui si riferisce la gestione o l'esercizio provvisorio, ed effettuano i pagamenti entro i limiti determinati dalla somma dei residui al 31 dicembre dell'anno precedente e degli stanziamenti di competenza al netto del fondo pluriennale vincolato [...] 3. [...] Nel corso dell'esercizio provvisorio non è consentito il ricorso all'indebitamento e gli enti possono impegnare solo spese correnti, le eventuali spese correlate riguardanti le partite di giro, lavori pubblici di somma urgenza o altri interventi di somma urgenza. Nel corso dell'esercizio provvisorio è consentito il ricorso all'anticipazione di tesoreria di cui all'articolo 222. 4. All'avvio dell'esercizio provvisorio o della gestione provvisoria l'ente trasmette al tesoriere l'elenco dei residui presunti alla data del 1° gennaio e gli stanziamenti di competenza riguardanti l'anno a cui si riferisce l'esercizio provvisorio o la gestione provvisoria previsti nell'ultimo bilancio di previsione approvato, aggiornati alle variazioni deliberate nel corso dell'esercizio precedente, indicanti - per ciascuna missione, programma e titolo - gli impegni già assunti e l'importo del fondo pluriennale vincolato. 5. Nel corso dell'esercizio provvisorio, gli enti possono impegnare mensilmente, unitamente alla quota dei dodicesimi non utilizzata nei mesi precedenti, per ciascun programma, le spese di cui al comma 3, per importi non superiori ad un dodicesimo degli stanziamenti del secondo esercizio del bilancio di previsione deliberato l'anno precedente, ridotti delle somme già impegnate negli esercizi precedenti e dell'importo accantonato al fondo pluriennale vincolato, con l'esclusione delle spese:

a) tassativamente regolate dalla legge; b) non suscettibili di pagamento frazionato in dodicesimi; c) a carattere continuativo necessarie per garantire il mantenimento del livello qualitativo e quantitativo dei servizi esistenti, impegnate a seguito della scadenza dei relativi contratti. 6. I pagamenti riguardanti spese escluse dal limite dei dodicesimi di cui al comma 5 sono individuati nel mandato attraverso l'indicatore di cui all'articolo 185, comma 2, lettera i-bis). 7. Nel corso dell'esercizio provvisorio, sono consentite le variazioni di bilancio previste dall'articolo 187, comma 3-quinquies, quelle riguardanti le variazioni del fondo pluriennale vincolato, quelle necessarie alla reimputazione agli esercizi in cui sono esigibili, di obbligazioni riguardanti entrate vincolate già assunte, e delle spese correlate, nei casi in cui anche la spesa è oggetto di reimputazione l'eventuale aggiornamento delle spese già impegnate. Tali variazioni rilevano solo ai fini della gestione dei dodicesimi”.

⁸ Per quanto riguarda gli strumenti di programmazione degli enti locali, si fa al momento rinvio a quanto disposto al punto 4.2, dell'allegato n. 4.1, del d.lgs. n. 118/2011.

- della Pubblica Amministrazione (BDAP)⁹;
- f) i Comuni rientranti nelle casistiche di cui alle precedenti lettere b) e d), 19 in totale, hanno rispettato i divieti di assunzione di personale disposti al comma 1-*quinquies*, art. 9, d.l. 24 giugno 2016, n. 113, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2016, n. 160¹⁰;
 - g) risulta completa, per tutti gli Enti¹¹, la documentazione allegata al bilancio di previsione nel rispetto delle prescrizioni 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;
 - h) tutti i Comuni hanno adottato il 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 all'allegato n. 1 del DM 22 dicembre 2015.

3.1.1 Alcuni approfondimenti in relazione al Piano della *performance*.

La sezione del questionario dedicata alle informazioni preliminari si completa con un apposito quesito (il n. 8) volto a verificare se l'Ente abbia adottato o meno uno specifico provvedimento per l'adozione del “Piano della Performance” e, in caso di risposta affermativa, in quale data sia stato deliberato. L'esito dell'esame dei questionari, di cui si darà successivamente conto, impone alla Sezione di svolgere alcune considerazioni preliminari.

Il quadro normativo di riferimento in materia di *performance* risulta piuttosto complesso, stratificato in fonti diverse e correlato anche ad altri ambiti dell'agire amministrativo

⁹ Unica eccezione, il comune di Rhêmes-Notre-Dame che ha omesso di rispondere. Le verifiche esperite dalla Sezione hanno permesso di accertare l'avvenuto inserimento dei dati nella BDAP.

¹⁰ Al riguardo si evidenzia che gli approfondimenti istruttori effettuati in ordine ai Comuni di Antey-Saint-André, Rhêmes-Notre-Dame, Saint-Pierre e Saint-Vincent, che non avevano fornito risposta al quesito n. 6 delle domande preliminari, hanno consentito di appurare che non sussistono criticità in ordine al rispetto del divieto assunzionale in presenza di mancato rispetto dei termini previsti per l'approvazione dei documenti di programmazione.

¹¹ I Comuni di Gressoney-Saint-Jean, Hône, Issime, Montjovet, Saint-Vincent e Verrès hanno opportunamente evidenziato, in relazione all'adempimento previsto alle lett. g) e h) dell'all. 4/1 punto 9.3 del d.lgs. n. 118/2011, il rinvio all'esercizio 2018 della predisposizione del bilancio consolidato.

dell'ente locale¹². Come noto, infatti, oltre al d.lgs. 27 ottobre 2009, n. 150, come da ultimo modificato dal d.lgs. 25 maggio 2017, n. 74, trova applicazione per gli enti locali della Valle d'Aosta la legge regionale 23 luglio 2010, n. 22¹³, la quale, in particolare al Titolo II, Capo IV (rubricato “Trasparenza e valutazione della performance”), artt. da 30 a 38, ha adottato, in forza alle competenze attribuite in materia dallo Statuto speciale di autonomia, apposite disposizioni di adattamento dell'ordinamento regionale alla disciplina statale testé citata¹⁴. Contrariamente alla scelta operata dal legislatore statale, la legge regionale suindicata non dispone alcunché in ordine al termine di adozione del Piano, individuato dall'art. 10, comma 1, lett. a) del d.lgs. 150/2009, al 31 gennaio di ogni anno.

Con successivo atto amministrativo, n. 3771 del 30 dicembre 2010, la Giunta regionale della Valle d'Aosta ha approvato le “*Linee Guida del sistema di misurazione e valutazione della performance organizzativa e individuale degli enti del comparto di cui all'art. 1, comma 1 della legge regionale n. 22/2010*”, nel quale sono espressamente ricompresi “gli enti locali e le loro forme

¹² La stretta correlazione tra la promozione trasparenza e la valutazione della *performance* introdotta dal d.lgs. 150/2009, ha trovato ulteriore concreta attuazione dalle previsioni contenute nel d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (come modificato dal d.lgs. 25 maggio 2016, n. 97), in particolare agli artt. 10 (per quanto concerne l'integrazione tra la promozione della trasparenza e la definizione degli obiettivi organizzativi e individuali, l'assicurazione della massima trasparenza a tutte le fasi del ciclo della performance e la divulgazione del Piano e della Relazione sulla performance ai propri stakeholders), 20 (in relazione agli obblighi di pubblicazione nei siti istituzionali dei dati riferiti all'ammontare complessivo dei premi collegati alla performance stanziati ed effettivamente distribuiti, nonché dei criteri definiti nei sistemi di misurazione e valutazione della performance per l'assegnazione del trattamento accessorio e dei dati, in forma aggregata, relativi alla sua distribuzione e al grado di differenziazione della premialità dei dirigenti e dei dipendenti), 44 (correlazione tra l'attuazione degli obblighi di trasparenza e misurazione e valutazione della performance) e, infine, 46 (regime sanzionatorio per la violazione degli obblighi di trasparenza e corresponsione della retribuzione di risultato). Con particolare riferimento al d.lgs. 33/2013 occorre ancora rammentare che l'ambito soggettivo delle disposizioni in esso contenute è riferibile a tutte le pubbliche amministrazioni, enti locali compresi, e che, nello specifico, l'art. 10 prescrive:

- al comma 6 che “*Ogni amministrazione presenta il Piano e la Relazione sulla performance di cui all'articolo 10, comma 1, lettere a) e b), del decreto legislativo n. 150 del 2009 alle associazioni di consumatori o utenti, ai centri di ricerca e a ogni altro osservatore qualificato, nell'ambito di apposite giornate della trasparenza senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica*”;
- al comma 8 che “*Ogni amministrazione ha l'obbligo di pubblicare sul proprio sito istituzionale nella sezione: «Amministrazione trasparente» di cui all'articolo 9:*
 - a) *il Piano triennale per la prevenzione della corruzione;*
 - b) *il Piano e la Relazione di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150;*
 - c) *i nominativi ed i curricula dei componenti degli organismi indipendenti di valutazione di cui all'articolo 14 del decreto legislativo n. 150 del 2009*”.

¹³ Recante “*Nuova disciplina dell'organizzazione dell'Amministrazione regionale e degli enti del comparto unico della Valle d'Aosta. Abrogazione della legge regionale 23 ottobre 1995, n. 45, e di altre leggi in materia di personale*”.

¹⁴ Nella relazione di accompagnamento al disegno di legge, viene, infatti, specificato che “*Il presente disegno di legge consegue, peraltro, alle recenti ed importanti riforme approvate a livello statale, con particolare riferimento al decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, di attuazione della legge 4 marzo 2009, n. 15, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni*”.

associative". Tali Linee guida, recano in premessa che il "Nuovo assetto previsto dalla legge regionale è in linea con i punti cardine della riforma declinata nel decreto legislativo 150/2009, in attuazione della legge 15/2009", in ciò operando un espresso riferimento al ciclo di gestione della *performance* disegnato dal legislatore statale (v. art. 4 del citato d.lgs. n. 150/2009), riproponendone i contenuti e le singole fasi¹⁵.

Dall'esame del quadro sopra succintamente delineato, risulta pertanto evidente che, non diversamente disponendo la disciplina regionale ed anzi, facendo proprio l'impianto complessivo introdotto dal d.lgs. n. 150/2009, il termine di adozione del Piano delle *performance* sia il 31 gennaio di ogni anno. Diversamente opinando, ci si troverebbe nell'impossibilità di rispettare l'impianto sotteso alla valutazione annuale degli obiettivi di struttura e del personale posto dal legislatore, statale e regionale.

Peraltro, alla medesima conclusione si rinviene anche esaminando la disciplina specifica dell'art. 169, comma 3-bis del TUEL, cui l'art. 10, comma 1-bis, del d.lgs. n. 150/2009, operandovi espresso rinvio, ne conferma le previsioni, in particolare laddove dispone, tra l'altro, che il Piano della *performance* sia unificato "organicamente" al PEG. Quest'ultimo, oltre ad essere documento facoltativo per i Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti (art. 169, comma 3)¹⁶, deve essere deliberato entro venti giorni dall'approvazione del bilancio di previsione (art. 169, comma 1).

Viene, pertanto, in rilievo l'attività programmatica dell'ente locale profondamente incisa dal d.lgs. n. 118/2011, il quale, al punto 4.2 del principio contabile applicato 4.1, ha enucleato

¹⁵ Peraltro, al paragrafo 2, delle citate Linee Guida, rubricato "I riferimenti normativi al ciclo della performance nella l.r. n. 22/2010" viene espressamente riportato che "Altre fonti normative, cui faremo riferimento nella definizione del ciclo della performance, oltre al D.lgs. 150/2009, e al Testo Univo delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali, sono le delibere CIVIT n. 89/2010 (Indirizzi in materia di parametri e modelli di riferimento del Sistema di misurazione e valutazione della performance), n. 104/2010 (Definizione dei sistemi di misurazione e valutazione della performance) e n. 112/2010 (Struttura e modalità di redazione del Piano della performance), le linee guida dell'ANCI in materia di ciclo della performance e la delibera CIVIT n. 121/2010 (Osservazioni in ordine alle linee guida dell'ANCI)".

¹⁶ La Sezione regionale di controllo per la Sardegna, con deliberazione n. 1/2018, ha affrontato il tema dell'obbligatorietà di adozione del Piano della *performance* in caso di facoltatività di predisposizione del PEG, opzione riservata ai comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, giungendo alla conclusione, condivisa da questo Collegio, che "anche i Comuni inferiori ai 5 mila abitanti, pur non essendo tenuti all'adozione del PEG, devono redigere il piano delle Performance. Data la ridotta dimensione dell'ente, che comporta una minima dotazione di personale e spazi angusti nella programmazione della spesa, si tratta di una programmazione minimale, ma comunque necessaria in quanto le norme in materia non hanno previsto aree di esenzione [...] L'eventuale accertamento della mancata adozione del Piano della Performance (e del Peg per i Comuni superiori ai 5.000 abitanti), può comportare, inoltre, il divieto di erogazione della retribuzione di risultato ai dirigenti che ne risultino responsabili".

gli strumenti di programmazione degli enti locali, stabilendo, al contempo, i tempi di adozione dei relativi atti. Tra essi, alla lettera d), del suindicato punto 4.2, viene riportato: *“piano esecutivo di gestione e delle performances approvato dalla Giunta entro 20 giorni dall’approvazione del bilancio”*.

Dall'esame dell'impianto programmatorio degli enti locali disegnato dal D.lgs. n. 118/2011, appare evidente come il Documento unico di programmazione (DUP), il bilancio di previsione, il Piano esecutivo di gestione (PEG), il Piano della *performance* e il Piano dettagliato degli obiettivi e degli indicatori siano strettamente correlati in un processo integrato altamente dinamico, in quanto l'adozione di ogni atto gestionale/operativo del processo trova il suo presupposto necessario nell'atto strategico a monte adottato (DUP) e in quello finanziario (bilancio di previsione), proprio al fine di assicurare la necessaria coerenza complessiva di tutte le azioni programmate che sono alla base di una corretta gestione delle risorse in ragione degli obiettivi che si intendono raggiungere e che saranno oggetto di monitoraggio (*in itinere*) e valutazione (successiva).

A conferma di quanto appena evidenziato basti citare l'indicazione contenuta al paragrafo 1 del principio contabile applicato n. 4.1, allegato al d.lgs. n. 118/2011, laddove viene rimarcato che *“L'attendibilità, la congruità e la coerenza, interna ed esterna, dei documenti di programmazione è prova della affidabilità e credibilità dell'ente.”*

La Sezione rileva, al contempo, che l'impianto programmatorio testé richiamato si basa essenzialmente sull'assunto che l'intero processo debba svolgersi nel rispetto delle compatibilità economico-finanziaria e che il bilancio di previsione, almeno triennale, presentato al Consiglio entro il 15 novembre di ogni anno, venga approvato entro il temine del 31 dicembre, come tra l'altro disposto all'art. 151, comma 1, del TUEL. Infatti, approvando il bilancio di previsione nel termine ordinario del 31 dicembre e dovendo approvare il PEG entro venti giorni dall'adozione del bilancio, il termine di approvazione del Piano della *performance* del 31 gennaio di ogni anno, previsto all'art. 10, comma 1, lett. a) del d.lgs. 150/2009 risulta perfettamente compatibile con i processi di programmazione dell'ente locale. Da ciò si desume chiaramente che, anche per gli enti locali, il termine di adozione del Piano della *performance* sia quello del 31 gennaio di ogni anno.

E' pur vero, però, che diversa situazione potrebbe configurarsi in presenza di una proroga (o più proroghe, fatto non infrequente) del termine di adozione del bilancio di previsione. L'approvazione del bilancio di previsione 2018/2020 ha subito, come già evidenziato, uno slittamento del termine ordinario (31 dicembre 2017) al 31 marzo 2018. Il rapporto tra strumenti di programmazione, strategici e operativi, e il bilancio di previsione è stato oggetto di puntuale esame da parte della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti la quale, con deliberazione n. 18 del 12 giugno 2014, ha fornito alcune importanti indicazioni, soprattutto avuto riguardo alla necessaria prudenziale gestione qualora l'ente locale si trovi in esercizio provvisorio.

La Sezione delle Autonomie, infatti, in considerazione del fatto che la quantificazione delle entrate rappresenta un elemento fondamentale del momento programmatico, evidenzia che lo slittamento del termine di approvazione del bilancio di previsione e la conseguente autorizzazione all'esercizio provvisorio comportano, tra l'altro, *"inevitabili ricadute negative sul processo di programmazione e controllo, nonché sui sistemi di controllo interno e di valutazione della performance della dirigenza"*, depotenziando in tal modo *"il ruolo degli strumenti di programmazione che dovrebbero operare in tempi congrui per orientare la gestione dell'esercizio"*. Per contenere gli impatti negativi derivanti dalla mancata adozione del bilancio nel termine ordinariamente previsto, la deliberazione n. 18/2014 riafferma *"la necessità che gli enti si dotino di strumenti provvisori di indirizzo e di programmazione finanziaria e operativa (quali ad esempio il Piano esecutivo di gestione provvisorio e/o direttive vincolanti degli organi di governo) al fine di sopprimere all'assenza, all'inizio dell'esercizio, degli strumenti di programmazione previsti dall'ordinamento [...] E' quindi da evitare una gestione in esercizio provvisorio "al buio", carente, cioè di indirizzi approvati dai competenti organi di governo"*.

Per quanto in precedenza esposto, tale raccomandazione vale ancor più per quanto riguarda il Piano della *performance*, tenuto conto che l'intero ciclo di gestione della *performance* non contempla sospensioni procedurali di alcun genere, soprattutto con riferimento al periodo temporale di un anno sottoposto a valutazione ai fini dell'erogazione o meno delle risorse incentivanti (salario di risultato). Nel rispetto della statuizione della Sezione delle Autonomie sopra riportata, l'ente locale, pur in esercizio provvisorio, deve adottare atti di programmazione provvisori, ma comunque essenziali al buon andamento delle attività

amministrative, i quali possono essere soggetti ad approvazione definitiva successivamente all'approvazione del bilancio dell'esercizio di riferimento.

Le raccomandazioni svolte dalla Sezione delle Autonomie in ordine alla necessità di adottare atti provvisori di indirizzo e programmazione, anche disgiunti temporalmente dall'approvazione del bilancio di previsione, trovano, peraltro, ulteriore rafforzamento, nella previsione contenuta all'art. 5, comma 1-ter del d.lgs. 150/2009, a seguito della modifica normativa introdotta dall'art. 3, comma 1, lett. c), d.lgs. 25 maggio 2017, n. 74: "Nel caso di differimento del termine di adozione del bilancio di previsione degli enti territoriali, devono essere comunque definiti obiettivi specifici per consentire la continuità dell'azione amministrativa".

Ciò premesso, lo scrutinio dei questionari fornisce il seguente esito:

- 68 Comuni hanno dichiarato di aver adottato uno specifico provvedimento¹⁷;
- 3 Comuni (Introd, Rhêmes-Notre-Dame e Rhêmes-Saint-Georges) hanno invece segnalato che il Piano della Performance è "*confluito negli ordinari strumenti di valutazione*". Al riguardo, i successivi approfondimenti istruttori effettuati dalla Sezione hanno permesso di accertare che tali Comuni hanno adottato il Piano della *performance*, rispettivamente, con deliberazioni della Giunta comunale n. 15 del 01/03/2018, n. 23 del 21/02/2018 e n. 9 del 28/02/2018;
- 2 Comuni (Etroubles e Saint-Rhémy-en-Bosses) hanno risposto negativamente, evidenziando in ciò un'evidente irregolarità. Le ulteriori attività istruttorie svolte¹⁸ hanno permesso di accertare che il Comune di Etroubles ha approvato il Piano della *performance* con deliberazione della Giunta comunale n. 36 del 18 settembre 2018, mentre il Comune di Saint-Rhémy-en-Bosses ha provveduto con deliberazione della Giunta comunale n. 27 del 17 ottobre 2018.

¹⁷ Al riguardo, si evidenza che sono state richieste precisazioni al Comune di Ayas in quanto la data indicata "10 agosto 2017", risultava palesemente incompatibile con quanto richiesto nel questionario. Il riscontro dell'organo di revisione dell'Ente (prot. n. 576, del 15 giugno 2020) attesta che l'Ente ha approvato il Piano delle *performance* con deliberazione n. 40, del 12 aprile 2018 e che quanto in precedenza indicato deve considerarsi un errore in quanto riferito al piano della performance 2017/2019.

¹⁸ Nota del magistrato istruttore prot. n. 555 del 1° giugno 2020 e risposta dell'organo di revisione del Comune di Etroubles prot. n. 565 dell'8 giugno 2020; nota del magistrato istruttore prot. n. 556 del 1° giugno 2020 e risposta dell'organo di revisione del Comune di Saint-Rhémy-en-Bosses prot. 566 dell'8 giugno 2020.

Relativamente alla data di adozione del provvedimento di approvazione del Piano, la situazione appare invero piuttosto diversificata e già all'evidenza critica; a fini di sintesi, è possibile raggruppare i Comuni nei seguenti tre macro-gruppi:

- a) 9 Comuni¹⁹ hanno approvato il Piano entro il 31 gennaio 2018, in ciò rispettando il termine introdotto all'art. 10, comma 1, lett. a) del d.lgs. 27 ottobre 2009, n. 150;
- b) 48 Comuni tra il 1° febbraio e il 30 giugno 2018; tra questi, ben 32 Comuni²⁰ non hanno rispettato nemmeno il termine di cui al combinato disposto dei commi 1 e 3-bis dell'169 del TUEL (entro venti giorni dall'approvazione del bilancio di previsione);
- c) 16 Comuni nel secondo semestre del 2018²¹.

La Sezione ritiene che le risultanze sopra delineate, ad eccezione di quanto indicato alla lettera a), non siano assolutamente conformi ad un'efficace ed efficiente attività di programmazione, che rappresenta la "sede naturale" nella quale si inserisce il "*ciclo della performance*" di cui il Piano, mediante la definizione e l'assegnazione degli obiettivi, costituisce strumento indispensabile e ne sostanzia la fase di avvio. Di conseguenza, la ritardata adozione del Piano, registrata nella stragrande maggioranza dei Comuni, inibisce la corretta attivazione del ciclo di gestione della *performance* e compromette il coerente svolgimento di tutte le altre fasi in cui lo stesso si articola, in tal modo confliggendo con la *ratio* sottesa all'intero sistema. Per quanto sopra espresso, la Sezione raccomanda un più puntuale presidio dei processi di adozione del Piano della *performance*, rammentando al contempo che l'assegnazione, in via preventiva, di precisi obiettivi da raggiungere e la valutazione, in via successiva, del grado di raggiungimento degli stessi rappresentano condizioni indispensabili per l'erogazione della retribuzione di risultato (Sezione controllo Veneto, deliberazione n. 161/PAR/2013; Sezione controllo Puglia, deliberazioni n. 123/PAR/2013 e m. 15/PAR/2016) e che, qualora sia constatata la mancata adozione del Piano della *performance*, resta riservato ai competenti organi della Corte dei Conti la

¹⁹ Antey-Saint-André, Bard, Champdepraz, Champorcher, Hône, La Magdeleine, Montjovet, Pontboset e Torgnon.

²⁰ Allein, Arnad, Avise, Bionaz, Brusson, Challand-Saint-Anselme, Challand-Saint-Victor, Chambave, Chamois, Charvensod, Châtillon, Doues, Fénis, Gignod, Gressan, Issogne, Jovençan, La Salle, La Thuile, Morgex, Ollomont, Oyace, Pollein, Pont-Saint-Martin, Saint-Nicolas, Saint-Vincent, Valgrisenche, Valpelline, Valsavarenche, Valtournenche, Verrès, Villeneuve.

²¹ Ayas, Aymavilles, Brissogne, Cogne, Emarèse, Etroubles, Nus, Pontey, Pré-Saint-Didier, Quart, Roisan, Saint-Christophe, Saint-Marcel, Saint-Oyen, Saint-Rhémy-en-Bosses e Sarre.

valutazione di eventuali profili di responsabilità erariale a fronte di assunzioni effettuate dagli enti inadempienti (Sezione controllo Lazio, deliberazione n. 5/2017).

3.2 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 è in netta, progressiva contrazione nel triennio considerato, ammontando, quantomeno nelle previsioni, a:

- euro 310.816.992,70 per il 2018;
- euro 260.588.531,84 per il 2019;
- euro 256.817.185,46 per il 2020.

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 spese²² che evidenziano un *range* piuttosto esteso tra i vari Enti. Ciò pone in risalto, in maniera oggettiva, l'elevata differenziazione esistente nel valore complessivo dei bilanci dei Comuni in esame, il quale si colloca tra i 910.754,73 euro del Comune di Bard (unico Ente con un bilancio inferiore al milione di euro) e i 18.926.379,00 euro del Comune di Courmayeur. Su 73 Comuni, considerando unicamente le medie dei valori del triennio 2018/2020, soltanto Courmayeur, Saint-Vincent e Valtournenche presentano bilanci di previsione superiori a euro 10.000.000,00.

Limitando la valutazione all'esercizio 2018, i Comuni con bilanci superiori a 10.000.000,00 sono 5 (si aggiungono, infatti, Ayas e Emarèse, rappresentando per il secondo un'eccezionalità dovuta a cospicui trasferimenti in conto capitale, limitati appunto al 2018). In relazione ai restanti Comuni, 15 presentano bilanci inferiori a euro 2.000.000,00; 35 si

²² Le verifiche esperite dalla Sezione accertano discrepanze tra i valori contenuti nella BDAP e quelli risultanti dai prospetti riportati nelle relazioni degli organi di revisione di alcuni enti: Comune di Allein, per l'anno 2018; Comune di Champdepraz, per l'anno 2020; Comune di Fenis, per tutte e tre le annualità; Comune di Gressan per l'anno 2020; Comune di Morgex, per l'anno 2018; Comune di Pont-Saint-Martin per l'anno 2020; Comune di Pontey per l'anno 2018; Comune di Saint-Denis per l'anno 2018; Comune di Saint-Nicolas per l'anno 2018; Comune di Saint-Pierre per tutte e tre le annualità; Comune di Valpelline per gli anni 2018 e 2019.

collocano in una fascia ricompresa tra il precedente valore ed euro 5.000.000,00; i restanti 18 Comuni in quella superiore a euro 5.000.000,00 e inferiore a euro 10.000.000,00.

Tabella n. 1 – Riepilogo generale delle previsioni di competenza dei bilanci del triennio 2018/2020.

Enti	2018	2019	2020	Enti	2018	2019	2020
Allein	1.273.884,28	1.292.604,28	1.123.104,28	La Magdeleine	1.202.684,00	1.176.684,00	1.176.684,00
Antey-Saint-André	3.111.950,00	2.772.150,00	2.773.150,00	La Salle	5.646.788,18	5.552.181,13	5.492.235,13
Arnad	2.692.348,35	2.682.863,35	2.660.271,98	La Thuile	7.731.895,31	6.534.539,79	6.461.180,79
Arvier	2.623.889,87	2.505.885,00	2.488.648,00	Lillianes	1.437.584,50	1.383.707,64	1.363.820,84
Avise	1.722.497,04	1.335.579,42	1.335.579,42	Montjovet	4.063.618,68	3.063.909,00	3.027.328,00
Ayas	10.123.554,01	8.563.950,00	8.563.950,00	Morgex	7.730.641,67	6.092.167,00	5.702.532,00
Aymavilles	4.433.889,41	3.501.425,92	3.368.454,23	Nus	6.236.171,70	4.856.448,64	4.394.323,64
Bard	910.754,73	870.859,85	870.859,80	Ollomont	2.315.030,16	2.044.771,40	1.923.975,40
Bionaz	1.607.450,80	1.397.055,65	1.397.055,65	Oyace	1.530.003,66	1.368.870,00	1.368.870,00
Brissogne	2.711.719,57	2.441.219,57	2.243.805,03	Perloz	2.186.726,64	2.283.555,29	1.857.512,16
Brusson	8.336.118,00	4.788.767,00	4.459.601,00	Pollein	3.132.068,40	2.849.871,36	2.847.759,77
Challand-Saint-Anselme	2.942.676,28	2.355.051,25	2.355.051,25	Pont-Saint-Martin	7.545.088,49	6.062.111,50	6.852.451,46
Challand-Saint-Victor	2.110.945,00	1.901.800,00	1.905.400,00	Pontboset	1.507.174,98	1.002.174,98	1.002.174,98
Chambave	2.301.225,00	1.960.500,00	1.960.500,00	Pontey	2.012.835,00	1.854.375,00	1.854.375,00
Chamois	1.859.976,40	1.847.976,40	1.845.976,40	Pré-Saint-Didier	6.949.992,79	5.405.347,36	5.405.347,36
Champdepraz	2.112.304,23	2.068.365,23	2.068.395,73	Quart	8.101.933,00	6.839.474,00	6.807.213,00
Champorcher	2.436.252,32	2.373.606,02	2.373.606,02	Rhêmes-Notre-Dame	2.240.755,56	2.274.111,24	1.458.296,04
Charvensod	4.266.213,35	3.719.162,58	3.701.162,58	Rhêmes-Saint-Georges	1.267.135,00	1.204.133,00	1.204.133,00
Châtillon	9.151.599,69	8.876.179,11	8.635.080,74	Roisan	4.596.996,30	2.326.518,20	2.326.518,20
Cogne	6.871.861,94	6.591.591,81	6.073.291,81	Saint-Christophe	7.557.114,65	6.789.886,91	6.728.286,91
Courmayeur	18.926.379,00	18.795.000,00	18.397.000,00	Saint-Denis	1.492.709,61	2.111.310,39	2.088.019,22
Donnas	4.001.389,19	3.654.810,17	3.655.031,17	Saint-Marcel	2.453.700,00	2.376.105,00	2.291.155,00
Doues	2.362.500,00	1.805.600,00	1.810.850,00	Saint-Nicolas	1.684.432,06	1.450.499,00	1.449.400,00
Emarèse	15.411.668,37	1.933.351,88	1.889.434,88	Saint-Oyen	1.530.766,88	1.348.645,00	1.348.645,00
Etroubles	2.405.004,44	2.130.503,00	2.081.503,00	Saint-Pierre	5.067.068,81	4.984.429,90	4.892.829,90
Fénis	3.095.369,00	2.710.494,00	2.710.497,00	Saint-Rhémy-en-Bosses	2.072.064,05	2.118.663,00	1.935.663,00
Fontainemore	2.448.638,35	2.134.741,57	1.955.352,37	Saint-Vincent	14.282.735,15	11.487.831,16	11.283.283,82
Gaby	1.688.503,44	1.607.529,96	1.607.839,96	Sarre	7.304.526,94	6.367.173,77	6.210.325,85
Gignod	2.965.711,00	3.069.537,00	2.882.887,00	Torgnon	2.915.302,50	2.764.400,00	2.764.400,00
Gressan	6.214.904,83	6.064.904,83	6.136.222,46	Valgrisenche	1.942.124,00	1.759.819,00	1.758.819,00
Gressoney-La-Trinité	2.376.133,52	2.371.133,52	2.371.133,52	Valpelline	2.587.374,12	1.874.033,99	3.727.580,59
Gressoney-Saint Jean	6.106.120,63	5.568.067,11	5.264.902,91	Valsavarenche	2.620.854,23	2.335.524,73	2.075.721,56
Hône	2.668.609,95	2.479.909,95	2.464.909,95	Valtournenche	14.517.612,99	12.825.609,38	12.787.431,13
Introd	2.174.300,14	1.900.614,57	1.890.929,00	Verrayes	2.960.000,00	2.781.000,00	2.781.000,00
Issime	1.425.552,91	1.351.144,61	1.337.385,03	Verrès	4.311.447,55	4.179.933,43	4.056.677,00
Issogne	3.384.216,25	3.129.529,29	3.129.529,29	Villeneuve	2.968.636,89	2.948.200,73	2.965.813,23
Jovençan	3.857.286,96	1.357.052,02	1.357.052,02				

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Con riferimento alla composizione delle entrate dell'esercizio 2018, 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 28,05% seguito, seppur con scarto ridotto,

dal Titolo II “Trasferimenti correnti”, pari al 27,23%; segue, infine, il Titolo III “*Entrate extratributarie*” che si attesta al 10,55%. Complessivamente i primi tre Titoli delle entrate ammontano nella previsione del 2018 ad euro 204.580.189,00 (pari al 65,82% del totale), mentre le entrate in conto capitale (Titolo IV) sono pari a euro 48.111.119,05. Rapportando i valori delle entrate alle sole entrate finali (primi 5 Titoli del bilancio) l’incidenza percentuale è la seguente:

- Titolo I: 34,46%;
- Titolo II: 33,45%;
- Titolo III: 12,96%;
- Titolo IV: 19,02%;
- Titolo V: 0,11%.

Tabella n. 2 – Riepilogo generale delle previsioni delle entrate dei bilanci. Annualità 2018.

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	87.181.080,29	28,05%	204.580.189,00	65,82%	34,46%	80,87%
Titolo 2: Trasferimenti correnti	84.620.749,11	27,23%			33,45%	
Titolo 3 : Entrate extratributarie	32.778.359,60	10,55%			12,96%	
Titolo 4 : Entrate in conto capitale	48.111.119,05	15,48%	48.111.119,05	15,48%	19,02%	19,02%
Titolo 5: Entrate da riduzione di attività finanziaria	275.480,00	0,09%	275.480,00	0,09%	0,11%	0,11%
Totale entrate finali	252.966.788,05	81,39%	252.966.788,05	81,39%	100,00%	100,00%
Titolo 6: Accensione prestiti	678.466,98	0,22%	48.945.191,12	15,75%		
Titolo 7: Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	2.300.000,00	0,74%				
Titolo 9: Entrate per conto terzi e partite di giro	45.966.724,14	14,79%				
Totale titoli entrate	301.911.979,17	97,13%	301.911.979,17	97,13%		
Utilizzo avanzo presunto amministrazione	2.401.521,69	0,77%	2.401.521,69	0,77%		
Fondo pluriennale vincolato	6.503.491,84	2,09%	6.503.491,84	2,09%		
Totale complessivo entrate	310.816.992,70	100,00%	310.816.992,70	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" ammonta a euro 188.674.729,70, pari al 60,70% mentre quelle del Titolo II "Spese in conto capitale" sommano a euro 65.755.434,69, pari al 21,16%. Rapportando i valori del Titoli I e del Titolo II alle sole spese finali, le percentuali si attestano, rispettivamente a 74,13% e 25,83%:

Tabella n. 3 – Riepilogo generale delle previsioni delle spese dei bilanci. Annualità 2018.

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	188.674.729,70	60,70%	74,13%
di cui fondo pluriennale vincolato	8.993,25	0,00%	0,00%
Titolo 2: Spese in conto capitale	65.755.434,69	21,16%	25,83%
di cui fondo pluriennale vincolato	560.360,94	0,18%	0,22%
Titolo 3: Spese per incremento di attività finanziarie	105.000,00	0,03%	0,04%
di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00%	0,00%
Totale spese finali	254.535.164,39	81,89%	100,00%
Titolo 4: Rimborso prestiti	8.015.104,17	2,58%	
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	2.300.000,00	0,74%	
Titolo 7: Spese per conto terzi e partite di giro	45.966.724,14	14,79%	
Totale titoli	310.816.992,70	100,00%	
Totale complessivo spese	310.816.992,70	100,00%	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

3.3 Saldo e vincoli di finanza pubblica.

La legge c.d. “rinforzata” 24 dicembre 2012, n. 243, come modificata ed integrata dalla legge 12 agosto 2016, n. 164, in particolare all’art. 9, ha dato concreta attuazione, per le regioni e gli enti locali, all’obbligo del pareggio di bilancio, introdotto nell’ordinamento con la legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1.

Nello specifico, l’art. 9 prevede, al comma 1, che i bilanci dei Comuni (oltre a quelli delle Regioni, delle province, delle città metropolitane e delle province autonome) si considerano in equilibrio quando, sia nella fase di previsione che di rendiconto, conseguono un saldo non negativo (quindi, anche pari a zero) in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali. Il comma 1-*bis*, del citato articolo 9, come introdotto dall’art. 1, comma 1, lett. b), della legge n. 164/2016, esplicita che le entrate finali e le spese finali sono quelle ascrivibili, rispettivamente ai titoli 1, 2, 3, 4, e 5 e 1, 2, e 3, degli schemi di bilancio ex d.lgs. n. 118/2011.

Con riferimento al bilancio di previsione 2018/2020, le predette disposizioni, come integrate dalla legge n. 232/2016 e s. m. i. (in particolare dall’art. 1, comma 465 e ss.) si applicano agli enti locali della Valle d’Aosta.

Dall’esame dei questionari si rileva che gli organi di revisione attestano che l’impostazione dei bilanci assicura il rispetto del saldo di finanza pubblica di cui all’art. 1, comma 465²³ e ss. della legge n. 232/2016. Tale impostazione, unitamente agli accertamenti già effettuati in occasione dell’esame del rendiconto 2017, evidenzia una situazione complessivamente non problematica in relazione agli aspetti del tema in argomento. Anche il confronto con i dati presenti nei rendiconti 2018 dei Comuni considerati, seppur ancora in fase di scrutinio, sembrerebbe, ad un primo sommario esame, confermare tali considerazioni.

Gli esiti relativi al rispetto dei vincoli di finanza pubblica sono riepilogati nella tabella che segue.

²³ La disposizione richiamata recita: “Ai fini della tutela dell’unità economica della Repubblica e ai sensi dell’articolo 9 della legge 24 dicembre 2012, n. 243, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, le città metropolitane, le province e i comuni concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica nel rispetto delle disposizioni di cui ai commi da 463 a 484 del presente articolo, che costituiscono principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, ai sensi degli articoli 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione.”

Tabella n. 4 - Equilibri di bilancio. Saldo entrate finali e spese finali ai sensi dell'art. 9 della legge n. 243/2012.

DENOMINAZIONE ENTE	Equilibrio di bilancio ai sensi dell'articolo 9 della legge n. 243/2012			DENOMINAZIONE ENTE	Equilibrio di bilancio ai sensi dell'articolo 9 della legge n. 243/2012		
	Competenza anno 2018	Competenza anno 2019	Competenza anno 2020		Competenza anno 2018	Competenza anno 2019	Competenza anno 2020
Allein	109.739,00	102.961,00	82.228,00	La Magdeleine	18.300,00	18.900,00	4.800,00
Antey-Saint-André	1.100,00	33.300,00	21.900,00	La Salle	350.201,00	369.217,00	398.608,00
Arnad	53.224,50	56.376,79	32.960,54	La Thuile	96.109,35	145.606,35	120.054,35
Arvier	75.090,00	71.571,00	56.444,00	Lillianes	48.571,01	50.336,72	32.804,91
Avise	105.304,47	67.673,65	70.430,32	Montjovet	232.467,67	189.190,29	110.002,10
Ayas	294.495,00	231.345,00	251.595,00	Morgex	105.028,00	111.519,00	121.065,00
Aymavilles	50.777,55	58.995,35	67.573,05	Nus	28.910,23	93.138,09	95.138,09
Bard	12.121,13	12.121,13	12.121,13	Ollomont	67.524,81	77.879,62	59.938,21
Bionaz	53.378,15	85.958,61	57.678,30	Oyace	22.371,61	96.993,38	100.806,02
Brissogne	90.543,02	96.443,28	72.189,59	Perloz	17.106,36	37.718,44	23.395,52
Brusson	275.598,00	226.960,00	241.910,00	Pollein	164.703,12	185.280,46	185.989,65
Challand-Saint-Anselme	67.423,00	71.575,00	78.444,00	Pont-Saint-Martin	182.084,57	200.451,08	237.190,57
Challand-Saint-Victor	82.600,00	52.800,00	11.900,00	Pontboset	55.302,89	59.731,11	64.216,23
Chambave	51.946,16	26.804,65	29.958,14	Pontey	132.495,00	115.829,00	79.710,00
Chamois	55.500,00	57.500,00	59.700,00	Pré-Saint-Didier	182.293,73	192.691,00	205.739,53
Champdepraz	119.232,09	127.778,51	53.743,53	Quart	159.078,53	350.584,14	311.595,36
Champorcher	135.274,98	85.712,26	93.732,49	Rhêmes-Notre-Dame	28.936,68	29.844,34	30.794,18
Charvensod	199.917,40	452.930,95	366.235,69	Rhêmes-Saint-Georges	101.224,44	67.821,44	70.901,44
Châtillon	773.051,17	701.892,17	980.735,27	Roisan	127.050,00	168.683,55	138.523,55
Cogne	143.242,43	151.062,53	120.022,18	Saint-Christophe	269.700,00	274.135,00	239.001,00
Courmayeur	165.700,00	192.400,00	204.000,00	Saint-Denis	112.900,12	133.080,12	111.306,56
Donnas	40.514,69	48.016,04	59.796,75	Saint-Marcel	122.890,00	129.093,00	132.423,00
Doues	169.272,00	180.588,00	175.198,00	Saint-Nicolas	125.378,00	98.767,00	96.973,00
Emarèse	110.607,46	118.777,31	77.899,31	Saint-Oyen	64.230,00	67.900,00	73.660,00
Etroubles	199.096,00	209.750,00	127.087,00	Saint-Pierre	271.787,42	333.882,11	332.014,49
Fénis	124.869,15	126.137,72	129.983,97	Saint-Rhémy-en-Bosses	211.278,00	206.146,00	204.270,00
Fontainemore	27.960,91	28.622,81	30.300,61	Saint-Vincent	71.000,00	611.577,91	700.681,77
Gaby	19.289,94	20.260,09	21.437,99	Sarre	281.379,02	589.223,29	607.223,29
Gignod	139.188,00	92.217,00	87.991,00	Torgnon	131.100,00	185.100,00	99.600,00
Gressan	263.518,36	296.538,75	75.146,44	Valgrisenche	84.507,50	88.012,50	88.012,50
Gressoney-La-Trinité	9.087,39	9.736,49	11.034,68	Valpelline	72.424,95	181.108,21	167.525,60
Gressoney-Saint-Jean	260.125,50	180.444,96	180.061,82	Valsavarenche	98.930,65	104.283,07	111.011,94
Hône	79.962,51	86.195,35	71.893,98	Valtournenche	830.056,69	864.803,49	520.772,75
Introd	33.856,52	32.935,52	32.009,52	Verrayes	163.400,00	161.500,00	164.500,00
Issime	17.467,70	18.636,18	3.220,84	Verrès	269.969,20	145.380,00	116.557,60
Issogne	170.723,88	30.840,08	34.952,09	Villeneuve	114.692,30	120.070,15	127.805,88
Jovençan	21.896,99	19.878,81	19.878,81				

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Con riferimento alla corretta determinazione del Fondo pluriennale vincolato (FPV), inserito tra le entrate finali rilevanti per il saldo di finanza pubblica 2018, gli organi di revisione attestano come lo stesso sia stato correttamente determinato in 71 Comuni nel rispetto del principio applicato della contabilità finanziaria (punto 5.4, allegato n. 4/2, del d.lgs. n. 118/2011 e dell'art. 183 del TUEL, avuto riferimento, in particolare, alla spesa di investimento per lavori pubblici finanziata da entrate diverse dall'indebitamento). Peraltro, soltanto 32 Comuni hanno costituito il FPV in parte entrata e ancor meno in parte spesa, 8 in totale.

Uniche due eccezioni emerse nell'esame dei questionari sono rappresentate dai Comuni di Roisan e Châtillon. Per il primo, l'organo di revisione non ha fornito alcuna risposta e non si rinvengono nella relazione al bilancio informazioni circa la verifica della corretta determinazione del fondo; per il secondo l'organo di revisione ha risposto negativamente, fermo restando che nella relazione al bilancio viene indicato: *"Ho verificato la correttezza degli importi riportati nell'Allegato b) - Fondo Pluriennale Vincolato. Le tabelle, una per ciascuna degli esercizi del bilancio pluriennale, sono indicate al bilancio di previsione per cui non sono riportate nella presente relazione. Il Fondo pluriennale vincolato non è presente in nessuno degli esercizi 2018/2020. Le tabelle riportano la suddivisione del Fondo per missioni e programmi. Do atto di aver verificato che le modalità di calcolo del Fondo Pluriennale vincolato siano conformi al principio contabile applicato della contabilità finanziaria e che nell'anno 2018 siano indicate solamente le spese che si prevede che saranno esigibili"*. Per entrambi i Comuni il FPV non è costituito (parte entrata e parte spesa) nel bilancio di previsione 2018/2020. Al riguardo sono state disposte apposite richieste istruttorie²⁴.

L'organo di revisione del Comune di Roisan ha riscontrato²⁵ che *"per mero errore non è stata compilata la domanda nel questionario ma è stata eseguita la dovuta verifica, pertanto la risposta corretta è sì"*. Tale riscontro si pone in modo confligente rispetto a quanto indicato nella successiva nota²⁶ inviata dal Sindaco del Comune di Roisan all'organo di revisione e trasmessa anche a questa Corte, nella quale viene evidenziato che *"[...] si conferma la corretta determinazione del Fondo Pluriennale Vincolato alla data di predisposizione dei documenti contabili*

²⁴ Nota del magistrato istruttore prot. n. 570, dell'11 giugno 2020 per il comune di Roisan; nota del magistrato istruttore prot. n. 569, dell'11 giugno 2020 per il Comune di Châtillon.

²⁵ Nota prot. n. 581, del 17 giugno 2020.

²⁶ Nota del Sindaco del Comune di Roisan prot. n. 613, del 24 giugno 2020.

2018 (novembre/dicembre 2017) la gestione non era terminata e la determinazione provvisoria del Fondo pluriennale vincolato ha dato esito pari a zero. In sede di riaccertamento ordinario (conto consuntivo 2017) il Fondo Pluriennale definitivo si attestava in € 26.520,29 derivanti da provvedimenti assunti a variazioni di esigibilità determinati dopo la trasmissione alla ragioneria dei dati utili alla predisposizione dei documenti contabili di previsione 2018". L'organo di revisione del Comune di Châtillon ha riscontrato²⁷ precisando, in modo leggermente difforme a quanto indicato in relazione, che "comunico di aver risposto NO alla domanda punto 3 [...] perché non ricorreva la fattispecie, cioè non c'era FPV di entrata nella costruzione del bilancio di previsione. Sentiti i responsabili degli uffici comunali e verificati gli atti d'ufficio, comunico che il FPV, sia in entrata che per la parte spesa, non era stato inserito in sede di bilancio di previsione, in quanto, per la predisposizione dello stesso gli uffici avevano iniziato a lavorare a partire dal mese di novembre, momento in cui non avevano precisa conoscenza della necessità di richiedere lo spostamento di esigibilità per la costituzione del Fondo [...] In sede di riaccertamento ordinario dei residui, approvato il 23 aprile 2018 con deliberazione n. 63 in seguito alla verifica dell'esigibilità degli impegni, era stato anche determinato il FPV ed iscritto in bilancio con variazione".

Con riferimento a quanto precede la Sezione, pur prendendo atto dei diversi momenti caratterizzanti la predisposizione dei bilanci e che alcune opere previste in bilancio possono riferirsi ad interventi di ridotta entità che si estinguono nell'annualità, ritiene essenziale ribadire la necessità di adottare e aggiornare costantemente i cronoprogrammi degli investimenti, indispensabili anche alla corretta determinazione del FPV, segnalando al contempo che la determinazione del Fondo solo in corso dell'esercizio non risulta conforme ai principi contabili sopra evocati e pertanto "anche in sede previsionale è necessario definire correttamente la composizione di detto fondo in relazione agli effetti che spiega sia sugli equilibri di bilancio sia sul risultato di amministrazione. Desta pertanto notevole perplessità in termini di veridicità e trasparenza dei documenti contabili" il mancato inserimento del FPV "rinviadone ogni quantificazione a successive operazioni di variazione di bilancio nel corso della gestione successiva. Giova sottolineare che l'attendibilità delle risorse iscritte nel fondo è strettamente legata alla capacità di programmazione dell'ente (Sezione di controllo Veneto, deliberazione n. 18/2019; Sezione di controllo Bolzano, deliberazione n. 2/2019).

²⁷ Nota prot. n. 593, del 19 giugno 2020.

3.4 Equilibri finanziari ex art. 162 TUEL.

Con riferimento al triennio in argomento, lo scrutinio dei questionari compilati dagli organi di revisione rileva che l'impostazione del bilancio di previsione 2018/2020 in tutti i Comuni²⁸ con popolazione inferiore a 5.000 abitanti è tale da garantire il rispetto degli equilibri finanziari nei termini previsti dall'art. 162 del TUEL.

Ai sensi della predetta disposizione del TUEL, la salvaguardia degli equilibri finanziari in fase di previsione deve essere assicurata garantendo l'osservanza dei principi contabili generali e applicati allegati al d.lgs. n. 118/2011, con particolare riferimento ai principi di veridicità e attendibilità.

A mente del comma 6, primo periodo, del citato art. 162 del TUEL il bilancio di previsione, che ha natura autorizzatoria, deve essere deliberato in pareggio complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione, garantendo altresì un fondo di cassa finale non negativo.

Tali prime prescrizioni risultano rispettate da tutti i Comuni, con le precisazioni che seguono:

- a) in nessun Comune risultano iscritti disavanzi di amministrazione da recuperare nel corso della gestione. L'analisi dei rendiconti 2017, già effettuata dalla Sezione, conferma tale dato;
- b) i Comuni di Châtillon, Roisan, Saint-Vincent e Verrayes raggiungono il pareggio finanziario di competenza tra tutte le entrate e tutte le spese, riportando nelle entrate al Titolo VII somme derivanti da anticipazioni di tesoreria piuttosto significative e pari rispettivamente a euro 1.000.000,00, euro 100.000,00, euro 1.000.000,00 e euro 200.000,00. Tali valori sono riportati nei bilanci di previsione per ciascuno degli esercizi del triennio considerato e ad essi corrispondono analoghi importi al Titolo V della spesa per *"Chiusura anticipazioni da istituto tesoriere"*. In tale previsione la Sezione ravvisa forti elementi di criticità in ordine alla corretta gestione del bilancio: l'anticipazione di

²⁸ L'assenza di indicazioni al riguardo da parte del Comune di Gressoney-La-Trinité è da riferirsi a mero errore materiale di compilazione del questionario, in quanto, a seguito delle verifiche esperite in fare istruttoria (sia con riferimento ai prospetti dimostrativi contenuti nella relazione dell'organo di revisione dell'Ente, sia sulla BDAP), è accertato che il bilancio di previsione del suddetto Comune rispetta il dettato normativo sopra richiamato.

tesoreria, che trova principalmente fondamento nella legge n. 350/2003 (legge finanziaria 2004), in particolare all'art. 3, comma 17, e nell'art. 222 del TUEL, rappresenta “*uno strumento sottoposto dalla legge a rigidi limiti quantitativi e procedimentali, finalizzato a fronteggiare momentanee e improrogabili esigenze di cassa derivanti dallo sfasamento cronologico che può verificarsi tra pagamenti e riscossioni. L'anticipazione di tesoreria è quindi una fattispecie di carattere eccezionale [...] è pertanto necessario che l'anticipazione di tesoreria sia di breve durata e non costituisca surrettiziamente un mezzo di copertura alternativo di spesa*”.²⁹ Nella previsione del triennio 2018/2020 dei predetti Comuni, il ricorso alle anticipazioni di tesoreria appare invece elemento strutturale del bilancio, fatto che indica un utilizzo distorto dello strumento in quanto reiterato nel tempo a guisa di “*entrata ordinaria*”. Come ancora sottolineato dalla giurisprudenza di questa Corte, l'utilizzo protratto nel tempo dell'anticipazione di tesoreria “*oltre a produrre aggravio finanziario per l'Ente (a titolo di interessi passivi), potrebbe costituire il sintomo di latenti squilibri nella gestione di competenza e, nei casi più gravi, configurare una violazione del disposto di cui all'art. 119 cost. che consente di ricorrere al debito solo per finanziare spese di investimento*”³⁰. Ulteriori valutazioni saranno poste in essere dalla Sezione in sede di esame dei rendiconti 2018 dei suindicati Comuni, ferma restando la raccomandazione di adeguare il ricorso alle anticipazioni di tesoreria alle indicazioni sopra riportate;

- c) quanto agli equilibri di cassa, la cui determinazione risponde al principio dell'attendibilità delle previsioni nel rispetto della competenza finanziaria potenziata, dunque, necessariamente congrue rispetto ai termini di pagamento con riferimento ai cronoprogrammi e alle scadenze di legge, in tutti i Comuni è assicurato un saldo non negativo e in nessun caso tale saldo risulta con valore pari a 0, come si evince dalla tabella che segue.

²⁹ Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Puglia, deliberazione n. 89/2017.

³⁰ Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Piemonte, deliberazioni n. 120/2018 e n. 122/2018.

Tabella n. 5 - Saldo cassa presunto al 31 dicembre 2018.

DENOMINAZIONE ENTE	Saldo di cassa finale presunto anno 2018	DENOMINAZIONE ENTE	Saldo di cassa finale presunto anno 2018
Allein	298.102,28	La Magdeleine	145.899,92
Antey-Saint-André	688.615,13	La Salle	3.116.997,00
Arnad	2.020.621,33	La Thuile	1.719.882,12
Arvier	28.221,96	Lillianes	211.981,07
Avise	88.867,62	Montjovet	901.217,39
Ayas	7.257.645,30	Morgex	2.031.458,70
Aymavilles	890.291,48	Nus	1.306.824,43
Bard	362.477,64	Ollomont	220.675,28
Bionaz	270.126,93	Oyace	237.997,68
Brissogne	1.014.055,81	Perloz	584,32
Brusson	671.922,14	Pollein	3.130.012,19
Challand-Saint-Anselme	1.537.173,67	Pont-Saint-Martin	2.420.855,69
Challand-Saint-Victor	867.446,86	Pontboset	197.895,96
Chambave	242.026,40	Pontey	459.644,49
Chamois	128.895,25	Pré-Saint-Didier	5.462.214,22
Champdepraz	1.267.679,55	Quart	603.027,59
Champorcher	415.894,96	Rhêmes-Notre-Dame	192.156,11
Charvensod	938.003,54	Rhêmes-Saint-Georges	132.967,62
Châtillon	723.018,48	Roisan	22.643,53
Cogne	476.004,15	Saint-Christophe	4.337.230,29
Courmayeur	3.358.358,15	Saint-Denis	97.276,27
Donnas	1.481.793,95	Saint-Marcel	330.435,79
Doues	111.286,70	Saint-Nicolas	287.559,49
Emarèse	87.942,50	Saint-Oyen	410.708,57
Etroubles	177.393,73	Saint-Pierre	248.592,38
Fénis	305.288,16	Saint-Rhémy-en-Bosses	453.280,85
Fontainemore	4.133,09	Saint-Vincent	32.904,94
Gaby	591.783,67	Sarre	2.006.126,86
Gignod	409.667,75	Torgnon	255.121,54
Gressan	1.102.267,92	Valgrisenche	1.146.830,54
Gressoney-La-Trinité	511.251,20	Valpelline	351.163,62
Gressoney-Saint-Jean	1.201.099,35	Valsavarenche	900.147,57
Hône	46.147,45	Valtournenche	1.398.677,94
Introd	198.862,30	Verrayes	151.762,19
Issime	460.319,64	Verrès	1.918.441,63
Issogne	2.534.131,06	Villeneuve	304.550,61
Jovençan	1.772.784,56		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Con riguardo agli equilibri di cassa, la Sezione ritiene di formulare alcune osservazioni in merito ad elementi di criticità ed irregolarità riscontrati:

- a) in diversi casi, tale saldo positivo, a fronte di una bilancia negativa tra riscossioni e pagamenti, è raggiunto utilizzando il margine fornito dal fondo cassa iniziale. Ad eccezione dei Comuni di Ayas, Brissogne, Champedraz, La Salle, Montjovet, Valsavarenche e Verrayes, la previsione della gestione 2018 segna un saldo finale inferiore rispetto al fondo cassa iniziale; in 29 Comuni il fondo di cassa previsto al termine della gestione si riduce di oltre il 50% rispetto a quello iniziale. Adeguati monitoraggi saranno posti in essere dalla Sezione all'atto dell'esame dei rendiconti 2018 degli enti in argomento, soprattutto con riguardo al ricorso alle anticipazioni di tesoreria;
- b) 14 Comuni (Antey-Saint-André, Challand-Saint-Victor, Châtillon, Emarèse, La Magdeleine, La Salle, Ollomont, Oyace, Saint-Nicolas, Valgrisenche, Valpelline, Valsavarenche, Valtournenche e Villeneuve) non hanno provveduto a determinare la giacenza vincolata al 1° gennaio 2018. Ciò rappresenta un'irregolarità piuttosto significativa in rapporto al principio applicato della contabilità finanziaria di cui al punto 10.6 dell'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011 e alle effettive disponibilità di cassa da determinare in fase di previsione;
- c) l'organo di revisione del Comune di La Salle segnala, nel parere al Bilancio di previsione 2018/2020, una mancata conciliazione nel saldo cassa risultante al tesoriere rispetto a quello riscontrato dall'ufficio contabilità dell'Ente, pari a euro 177,64 euro;
- d) 23 Comuni, pari al 31,50% del campione in esame, hanno segnalato l'indisponibilità di dotazione di scritture contabili atte a determinare in ogni momento l'entità della giacenza della cassa vincolata al fine di rendere possibile la conciliazione con la cassa vincolata del tesoriere. Nello specifico, 8 Comuni hanno addotto quale motivazione l'utilizzo di software non funzionali a tale scopo; 7 Comuni hanno dichiarato di non avere movimenti di cassa vincolata; 2 Comuni hanno segnalato di aver dato corso alle operazioni necessarie all'adempimento. La situazione dei 6 Comuni rimanenti appare piuttosto eterogenea: il Comune di Challand-Saint-Anselme riferisce che deve ancora *"sistemare il rapporto ente-tesoriere"*, senza nulla specificare oltre; il Comune di

Challand-Saint-Victor riconduce la causa dell'inadempienza alla carenza di risorse, economiche ed umane, dell'Ente; l'organo di revisione del Comune di La Salle riferisce di aver sollecitato l'Ente a provvedere, mentre quello del Comune de La Magdeleine segnala che il segretario comunale ha precisato che "*i vincoli sulla cassa sarebbero riferibili esclusivamente di così limitata entità che le procedure si limitano ad una comunicazione al tesoriere degli importi (esempio più evidente del vincolo è quello degli oneri di urbanizzazione di soli € 500...)*". Pur prendendo atto della significativa differenziazione degli enti in esame sotto plurimi profili, non ultimo quello della consistenza dei bilanci e delle risorse umane disponibili, quanto rilevato configura a giudizio della Sezione una situazione di non perfetta adeguatezza organizzativa, che di certo non contribuisce a realizzare tutte le misure necessarie per assicurare una corretta gestione del bilancio;

e) infine, risulta opportuno richiamare sinteticamente l'art. 166, comma 2-*quater*, del TUEL, a mente del quale l'ente locale è tenuto ad iscrivere in bilancio un fondo di riserva di cassa per un importo non inferiore allo 0,2% delle spese finali. Tale disposizione, posta dal legislatore a salvaguardia della flessibilità della gestione della cassa, consente all'Ente, in presenza di eventuali squilibri derivanti dalla inadeguatezza delle previsioni riferite alle spese, di utilizzare il relativo stanziamento di riserva ed effettuare le necessarie integrazioni. Al riguardo, si rilevano le seguenti irregolarità:

- gli organi di revisione dei Comuni di Allein, Fénis, Gignod e Perloz, segnalano che tale fondo non è stato costituito, in violazione, dunque, della suindicata disposizione del TUEL;
- l'organo di revisione del Comune di Saint-Vincent segnala la non corretta costituzione del fondo di riserva di cassa dell'Ente, pari a euro 23.113,38 (corrispondente allo 0,17% delle spese finali), formulando in sede di parere al bilancio il seguente rilievo "*Riguardo alle previsioni di cassa dovranno essere verificate in sede di salvaguardia degli equilibri in quanto il fondo di riserva di cassa è stato previsto in misura inferiore al limite previsto dall'art. 166, co. 2-*quater* del D.lgs. n. 267/2000*". Tale irregolarità, peraltro, si aggiunge alla criticità in precedenza evidenziata per lo stesso Ente, in ordine al reiterato utilizzo di anticipazioni di tesoreria.

3.4.1 Ulteriori considerazioni in ordine agli equilibri finanziari.

La tabella n. 1, allegata alla sezione prima del questionario al bilancio di previsione 2018/2020, è finalizzata alla rappresentazione, per ciascun Ente, delle voci sulle quali si fonda l'equilibrio di parte corrente, con specifico riferimento alle ulteriori prescrizioni contenute al secondo periodo del comma 6 dell'art. 162, del TUEL, di seguito riportate: “[...] 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”. Riguardo alla predetta prescrizione, l'esame svolto dalla Sezione in ordine agli equilibri di parte corrente è riassunto nella seguente tabella:

Tabella n. 6 - Equilibri di parte corrente nella previsione 2018/2020, ex art. 162, comma 6 TUEL.

Enti	2018	2019	2020	Enti	2018	2019	2020
Allein	25.728,00	42.005,00	62.548,00	La Magdeleine	294,00	544,00	24.344,00
Antey-Saint-André	253.000,00	96.390,00	78.940,00	La Salle	125.448,81	119.753,91	96.938,10
Arnad	257.587,00	268.197,00	269.967,16	La Thuile	381.876,44	338.744,44	362.726,44
Arvier	25.706,73	17.963,00	17.963,00	Lillianes	0,00	0,00	0,00
Avise	43.154,11	42.562,80	47.562,80	Montjovet	0,00	0,00	0,00
Ayas	452.500,00	604.000,00	554.000,00	Morgex	199.701,00	210.551,00	197.700,00
Aymavilles	135.810,14	72.494,06	61.028,27	Nus	241.549,79	225.830,20	225.730,20
Bard	82.761,09	60.204,78	63.004,73	Ollomont	215.343,00	175.122,00	173.234,00
Bionaz	119.000,00	108.447,00	135.347,00	Oyace	48.000,00	10.450,00	12.950,00
Brissogne	102.941,53	82.700,08	76.515,44	Perloz	15.123,77	19.262,72	22.748,69
Brusson	64.333,00	11.797,00	22.638,00	Pollein	2.756,19	78.570,59	83.161,59
Challand-Saint-Anselme	129.000,00	28.000,00	20.000,00	Pont-Saint-Martin	99.197,05	142.905,85	81.702,57
Challand-Saint-Victor	41.486,00	37.868,00	85.633,00	Pontboset	43.611,68	56.129,66	52.197,40
Chambave	0,00	0,00	0,00	Pontey	126.698,00	40.151,00	81.469,00
Chamois	140.447,00	125.977,40	123.867,40	Pré-Saint-Didier	1.662.244,00	453.607,00	441.607,00
Champdepraz	0,00	0,00	59.040,99	Quart	198.200,00	222.000,00	219.000,00
Champorcher	71.815,00	87.701,88	81.392,09	Rhêmes-Notre-Dame	0,00	0,00	0,00
Charvensod	33.542,74	74.880,00	115.880,00	Rhêmes-Saint-Georges	47.865,00	41.376,00	41.376,00
Châtillon	2.376,00	5.805,76	5.805,76	Roisan	19.946,98	24.234,02	24.234,02
Cogne	65.308,54	100.362,10	137.180,54	Saint-Christophe	290.482,00	284.307,00	274.761,00
Courmayeur	95.000,00	604.000,00	586.000,00	Saint-Denis	56.918,17	58.546,72	62.893,72
Donnas	357.307,14	306.601,21	233.514,60	Saint-Marcel	66.891,00	79.952,00	76.932,00
Doues	50.000,00	35.000,00	30.000,00	Saint-Nicolas	31.442,00	17.782,00	32.656,90
Emarèse	46.976,64	2.590,00	2.590,00	Saint-Oyen	93.850,00	74.915,00	69.415,00
Etroubles	28.130,00	15.438,00	97.140,00	Saint-Pierre	96.332,26	94.638,57	101.538,57
Fénis	93.976,81	45.276,00	45.280,00	Saint-Rhémy-en-Bosses	61.420,00	45.932,00	63.966,00
Fontainemore	0,00	0,00	0,00	Saint-Vincent	38.860,00	82.660,00	760,00
Gaby	37.138,20	62.671,00	62.671,00	Sarre	194.011,17	69.886,96	74.886,96
Gignod	25.719,00	111.713,00	120.548,00	Torgnon	77.400,00	24.910,00	46.510,00
Gressan	317.500,00	282.500,00	277.500,00	Valgrisenche	89.900,00	14.262,00	14.762,00
Gressoney-La-Trinité	0,00	0,00	0,00	Valpelline	-49.767,00	11.860,00	21.786,23
Gressoney-Saint Jean	159.340,67	224.740,67	276.140,67	Valsavarenche	96.703,59	107.038,99	93.890,00
Hône	149.216,67	2.717,83	17.243,94	Valtournenche	260.390,23	138.597,31	348.812,24
Introd	111.202,09	62.033,00	45.333,00	Verrayes	107.200,00	34.900,00	38.900,00
Issime	0,00	0,00	0,00	Verrès	62.612,45	49.212,57	47.020,00
Issogne	189.093,64	81.962,21	77.850,20	Villeneuve	69.707,64	61.271,09	55.386,52
Jovençan	105.810,00	115.100,00	115.100,00				

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Dai dati sopra riportati, incrociati con i dati disaggregati che concorrono alla formazione dell'equilibrio di parte corrente contenuti nella BDAP, si ricavano alcune prime evidenze:

- il solo Comune di Valpelline presenta un disavanzo di parte corrente di euro 49.767,00 euro. In considerazione del fatto che tale dato è risultato confligente con quelli riportati nella relazione dell’organo di revisione e nei documenti contabili dell’Ente (circostanza che, in ogni caso, non dovrebbe presentarsi), dai quali invece risulterebbe un equilibrio di parte corrente di 58.670,34 euro, si è reso necessario formulare apposita nota istruttoria di chiarimenti³¹ alla quale il Comune ha riscontrato segnalando che “*a causa di un automatismo della procedura contabile il prospetto inviato alla BDAP non è corretto. Corretta è la relazione del revisore dei conti ed i prospetti pubblicati in Amministrazione trasparente*”. Di conseguenza, tale prima irregolarità contabile evidenziata per il Comune di Valpelline in ordine alla disposizione dell’art. 162, comma 6, del TUEL può considerarsi superata, anche se occorre ribadire che non deve esservi discrepanza alcuna tra i dati inseriti in BDAP e quelli presenti nei documenti contabili degli enti, i quali, unitamente ai rispettivi organi di revisione, debbono verificarne l’esatta congruenza al fine di eliminare ogni margine di attendibilità dei dati;
- 7 Comuni (Chambave, Fontainemore, Gressoney-La-Trinité, Issime, Lillianes, Montjovet, Rhêmes-Notre-Dame) non presentano margini di parte corrente nella previsione del triennio, mentre per il Comune di Champdepraz tale situazione rileva unicamente per gli anni 2018 e 2019;
- 6 Comuni presentano un margine corrente negativo, al netto dell’utilizzo di altre poste differenziali con effetti sugli equilibri, quali l’avanzo di amministrazione:
 - Bionaz: - 37.995,15 euro;
 - Doues: - 83.931,11 euro;
 - Oyace: - 61.438,32 euro;
 - Roisan: - 47.973,80 euro;
 - Saint-Rhémy-en-Bosses: - 6.800,00 euro;
 - Saint-Vincent: - 16.240,00 euro.

Ciò posto, occorre precisare che, come anche ricordato recentemente dalla Corte Costituzionale nella sentenza n. 18/2019, “*Il principio dell’equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una*

³¹ Prot. n. 572 in data 11 giugno 2020 e riscontro dell’Ente in data 16 giugno 2020.

stabilità economica di media e lunga durata", in ciò evidenziando che il perseguitamento e il mantenimento della sana gestione debbono necessariamente basarsi su equilibri strutturali e non meramente contabili. Di conseguenza, la condizione sostanziale dell'equilibrio di bilancio poggia su una valutazione che non può prescindere dal considerare quanto l'ente locale possa far fronte alle spese programmate con le entrate ordinarie, fermo restando che l'equilibrio raggiunto in fase di adozione del bilancio di previsione deve essere perseguito anche nel corso della gestione e delle eventuali variazioni del bilancio stesso, come previsto dall'art. 193³² del TUEL.

Per effetto di quanto precede, è senza dubbio maggiormente rispondente ai principi della contabilità armonizzata e della sana gestione finanziaria, in una prospettiva di medio-lungo periodo, evitare il raggiungimento dell'equilibrio utilizzando entrate non ricorrenti oppure straordinarie, quali l'avanzo di amministrazione presunto (laddove, comunque, detto utilizzo sia previsto dalla legge), in quanto si tratterebbe di un equilibrio esclusivamente contabile ma, verosimilmente, non anche strutturale.

³² La disposizione richiamata recita: "1. Gli enti locali rispettano durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, secondo le norme contabili recate dal presente testo unico, con particolare riferimento agli equilibri di competenza e di cassa di cui all'art. 162, comma 6.

2. Con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente locale, e comunque almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno, l'organo consiliare provvede con delibera a dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, ad adottare, contestualmente:

a) le misure necessarie a ripristinare il pareggio qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di amministrazione, per squilibrio della gestione di competenza, di cassa ovvero della gestione dei residui;

b) i provvedimenti per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'art. 194;

c) le iniziative necessarie ad adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui.

La deliberazione è allegata al rendiconto dell'esercizio relativo.

3. Ai fini del comma 2, fermo restando quanto stabilito dall'art. 194, comma 2, possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi le possibili economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale. Ove non possa provvedersi con le modalità sopra indicate è possibile impiegare la quota libera del risultato di amministrazione. Per il ripristino degli equilibri di bilancio e in deroga all'art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza entro la data di cui al comma 2.

4. La mancata adozione, da parte dell'ente, dei provvedimenti di riequilibrio previsti dal presente articolo è equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione di cui all'articolo 141, con applicazione della procedura prevista dal comma 2 del medesimo articolo".

Quanto al rapporto tra entrate correnti non ripetitive³³ sul totale delle entrate correnti, non sono rilevabili complessivamente elementi di criticità, in quanto esso risulta estremamente ridotto, essendo in 37 Comuni pari a 0, in 19 inferiore all'1% e nei restanti enti attestato su soglie piuttosto contenute. Unica eccezione significativa è rappresentata dal Comune di Pontboset nel quale, limitatamente all'anno 2018, il rapporto tra le entrate non ripetitive sul totale dell'entrate raggiunge un'incidenza molto rilevante pari al 39,14% (euro 544.000,00) cui corrisponde il 44,09% dell'incidenza delle spese non ricorrenti non ripetitive sul totale delle spese (in particolare, tale rilevante incidenza in parte entrate è dovuta alla somma di euro 500.000,00 per il risarcimento danni in esecuzione di una sentenza di causa civile).

In relazione, all'applicazione al bilancio di previsione dell'avanzo di amministrazione lo scrutinio dei questionari evidenzia che:

- a) 17 Comuni³⁴ hanno dichiarato di aver applicato al bilancio di previsione l'avanzo vincolato o accantonato ai sensi dell'art. 187, comma 3³⁵ del TUEL, segnalando che sono state rispettate le previsioni di cui agli artt. 175 e 187, commi 3, 3-quater, 3-quinquies e 3-sexies, del TUEL, nonché quelle contenute ai punti 9.2 e 8.11 del principio contabile applicato n. 4.2 allegato al d.lgs. n. 118/2011. Tuttavia, ad esito dei controlli effettuati dalla Sezione sulla Banca dati della pubblica amministrazione (BDAP), i Comuni di Etroubles, Gressoney-La-Trinité e Saint-Nicolas, contrariamente a quanto attestato nel questionario, non hanno applicato quote vincolate o accantonate dell'avanzo di amministrazione in sede di previsione. Il riepilogo di quanto esposto è contenuto nella tabella seguente:

³³ L'art. 25, comma 1, lettera b) della legge 31 dicembre 2009, n. 196 distingue le entrate ricorrenti da quelle non ricorrenti, a seconda che si riferiscono a proventi la cui acquisizione sia prevista a regime o limitata a uno o più esercizi, come peraltro confermato nell'allegato 7 al d.lgs. n 118/2011.

³⁴ Bionaz, Doues, Etroubles, Gressoney-La-Trinité, Nus, Ollomont, Oyace, Perloz, Pollein, Roisan, Saint-Denis, Saint-Nicolas, Saint-Oyen, Saint-Rhémy-en-Bosses, Saint-Vincent, Sarre e Valpelline.

³⁵ La disposizione richiamata recita: "Le quote del risultato presunto derivanti dall'esercizio precedente, costituite da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato o derivanti da fondi vincolati possono essere utilizzate per le finalità cui sono destinate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, attraverso l'iscrizione di tali risorse, come posta a sé stante dell'entrata, nel primo esercizio del bilancio di previsione o con provvedimento di variazione al bilancio. L'utilizzo della quota vincolata o accantonata del risultato di amministrazione è consentito, sulla base di una relazione documentata del dirigente competente, anche in caso di esercizio provvisorio, esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente, secondo le modalità individuate al comma 3-quinquies."

Tabella n. 7 – Applicazione di quote di avanzo vincolato e accantonato al bilancio di previsione 2018/2020.

ENTI	Utilizzo risultato di amministrazione presunto per spese correnti	Utilizzo risultato di amministrazione presunto per spese di investimento	Totale risultato di amministrazione 2017 presunto utilizzato
Bionaz	156.995,15	9.600,00	166.595,15
Doues	133.931,11	-	133.931,11
Nus	-	71.569,75	71.569,75
Ollomont	121.088,75	-	121.088,75
Oyace	109.438,32	51.695,34	161.133,66
Perloz	-	30.000,00	30.000,00
Pollein	-	128.000,00	128.000,00
Roisan	67.820,78	-	67.820,78
Saint-Denis	-	13.981,55	13.981,55
Saint-Oyen	-	73.050,00	73.050,00
Saint-Rhémy-en-Bosses	68.300,00	-	68.300,00
Saint-Vincent	30.000,00	-	30.000,00
Sarre	-	282.161,56	282.161,56
Valpelline	-	105.309,18	105.309,18

Fonte: elaborazione Corte dei Conti su dati BDAP.

L'applicazione dell'avanzo vincolato e/o accantonato consente in 6 Comuni di raggiungere l'equilibrio di parte corrente a fronte dei margini negativi in precedenza segnalati (Bionaz, Doues, Oyace, Roisan, Saint-Rhémy-en-Bosses, Saint-Vincent).

- b) 42 Comuni³⁶ hanno applicato, in sede di variazione, l'avanzo libero accertato ai sensi degli artt. 186 e 187 del TUEL, ovvero dopo l'approvazione del consuntivo dell'esercizio precedente;
- c) 15 Comuni³⁷ hanno applicato l'avanzo libero accertato ai sensi delle disposizioni richiamate al punto precedente in sede di assestamento;
- d) nei casi di applicazione di avanzo non vincolato nessun ente si trovava in una delle situazioni ostative previste agli artt. 195 (Utilizzo di entrate vincolate) e 222 (Anticipazioni di tesoreria) del TUEL.³⁸

³⁶ Antey-Saint-André, Arvier, Avise, Aymavilles, Bionaz, Brusson, Challand-Saint-Anselme, Chambave, Champdepraz, Champorcher, Charvensod, Donnas, Emarèse, Etroubles, Fontainemore, Gressan, Gressoney-La-Trinité, Gressoney-Saint-Jean, Hône, Introd, Issime, Jovençan, La Magdeleine, La Salle, La Thuile, Lillianes, Ollomont, Perloz, Pollein, Pontboset, Pontey, Pont-Saint-Martin, Rhêmes-Notre-Dame, Saint-Denis, Saint-Nicolas, Saint-Rhémy-en-Bosses, Sarre, Valgrisenche, Valsavarenche, Valtournenche, Verrès e Villeneuve.

³⁷ Ayas, Bard, Brissogne, Brusson, Challand-Saint-Anselme, Challand-Saint-Victor, Champdepraz, Champorcher, Châtillon, Etroubles, Ollomont, Quart, Saint-Rhémy-en-Bosses, Saint-Vincent e Verrès.

³⁸ Al riguardo si precisa che: 41 Comuni hanno risposto positivamente; 26 Comuni hanno indicato l'opzione "Non ricorre la fattispecie"; 6 Comuni non hanno fornito alcun riscontro (in tali casi, ancorché sia stato verificato

Inoltre, dalle verifiche esperite, risulta che 7 altri Comuni, pur avendo dichiarato di non aver applicato quote di avanzo vincolato o accantonato al bilancio di previsione 2018/2020, ai sensi dell'art. 183 del TUEL, hanno comunque applicato in sede di previsione quote del risultato di amministrazione presunto (quindi o libero o destinato agli investimenti):

- il Comune di Antey-Saint-André ha applicato euro 30.000,00 segnalando, esplicitamente, che “*l'avanzo applicato è quello libero ed è stato utilizzato per investimenti*”;
- il Comune di Champorcher euro 3.375,00, destinato a spese correnti, raggiungendo l'equilibrio di parte corrente con tale posta;
- il Comune di Charvensod euro 260.043,79, destinato a spese di investimento;
- il Comune di Fontainemore euro 20.000,00, destinato a spese di investimento;
- il Comune di La Thuile euro 393.955,00, destinato a spese di investimento;
- il Comune di Quart euro 200.000,00, destinato, a spese di investimento;
- il Comune di Saint-Pierre euro 41.206,31 segnalando che l'Ente “*ha applicato al bilancio di previsione l'avanzo per investimenti*”.

Con riferimento ai dati inseriti in Bdap concernenti il presunto avanzo di amministrazione, allegato al bilancio di previsione, la situazione dei predetti Comuni risulta essere la seguente:

Tabella n. 8 – Composizione del risultato di amministrazione presunto allegato al bilancio di previsione.

Ente	Composizione del risultato di amministrazione presunto 2017, determinato in sede di bilancio di previsione 2018/2020				Totale risultato di amministrazione presunto 2017
	Parte accantonata	Parte vincolata	Parte destinata agli investimenti	Parte libera	
Antey-Saint-André	23.000,00	330.850,00	-	356.765,13	710.615,13
Champorcher	172.275,92	3.375,00	-	120.109,33	295.760,35
Charvensod	361.919,15	87.206,73	51.007,52	506.830,30	1.006.963,70
Fontainemore	-	-	-	67.430,00	67.430,13
La Thuile	-	-	-	1.984.318,78	1.984.318,78
Quart	294.298,93	-	-	467.172,58	761.471,51
Saint-Pierre	434.390,02	19.992,65	116.01	391.219,14	845.717,82

Fonte: elaborazione corte dei Conti su dati BDAP.

che tale risposta possa comunque essere assimilabile all'opzione “*Non ricorre la fattispecie*”, si raccomanda ai rispettivi organi di revisione di porre la massima attenzione nella compilazione dei questionari”).

Dalla precedente tabella si rileva, in prima evidenza, l'indeterminatezza delle previsioni dei Comuni di Fontainemore e La Thuile nella definizione delle quote dell'avanzo presunto (risultano infatti esclusivamente quote libere, rispettivamente per euro 67.430,00 ed euro 1.984.318,78); risulta inoltre che soltanto i Comuni di Charvensod e Saint-Pierre abbiano individuato quote destinate agli investimenti nel presunto avanzo di amministrazione (rispettivamente euro 51.007,52 ed euro 116,01). Dalle ulteriori verifiche esperite dalla Sezione, a parte la situazione del comune di Champorcher per il quale risulta evidente che si tratti di un mero errore materiale di compilazione in quanto la quota dell'avanzo utilizzata è quella accantonata, per gli altri Comuni appare quantomeno certo che i Comuni di Antey-Saint-André, Fontainemore e La Thuile abbiano applicato già in fase di previsione al bilancio di previsione quote libere di avanzo.

Il quadro rappresentato al presente paragrafo richiede alla Sezione di svolgere le seguenti considerazioni.

E' opportuno, innanzitutto, rammentare che ai sensi dell'art. 186, comma 1-bis, del TUEL, l'ente locale, in occasione della predisposizione del bilancio di previsione, deve determinare l'importo del risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente cui il bilancio si riferisce. Tale prescrizione risulta ulteriormente specificata all'art. 11, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011, il quale, alla lett. a), prevede l'allegazione al bilancio di previsione del prospetto esplicativo del presunto risultato di amministrazione, che si sostanzia nella tabella dimostrativa riportata all'allegato n. 9-a) del medesimo d.lgs., mediante la quantificazione dei singoli fondi (accantonati, vincolati, destinati, liberi) di cui, a mente dell'art. 187, comma 1, del TUEL, si compone l'avanzo di amministrazione. Successivamente, le suindicate informazioni debbono essere inserite nella BDAP. Come esplicitato al punto 9.2 del richiamato principio contabile applicato n. 4.2, allegato al d.lgs. n. 118/2011, vale la pena di ricordare che la stima del presunto risultato di amministrazione *"consiste in una previsione ragionevole e prudente [...] formulata in base alla situazione dei conti alla data di elaborazione del bilancio di previsione"*. Soltanto nella fase di rendiconto, come prescritto all'art. 186, comma 1, del TUEL è possibile accettare in via definitiva il risultato contabile di amministrazione dell'ultimo esercizio chiuso³⁹. Anche considerando che la disciplina in materia di utilizzo

³⁹ A livello generale, il raffronto con i dati presenti in BDAP del presunto avanzo di amministrazione con quelli dell'avanzo accertato in sede di rendiconto 2017 rivela che nell'83,56% (61 Comuni) il secondo risulta superiore

dell'avanzo di amministrazione da parte degli enti locali è stata oggetto di recenti modifiche normative⁴⁰, adottate a seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 247/2017 (i cui principi sono stati poi confermati dalle sentenze nn. 94 e 101 del 2018), è opportuno rimarcare che tale risultato contabile resta in ogni caso una grandezza finanziaria priva di certezze assolute, di natura straordinaria e con caratteristiche di non ripetitività, in quanto concorrono alla relativa determinazione anche le dinamiche gestionali dei residui attivi, che possono essere sovrastimati (e la funzione assolta dal FCDE può essere a tale riguardo compensatoria, in quanto costituisce uno strumento per ridurre il margine di incertezza legato all'effettività dei crediti), e quelli passivi che, al contrario, possono essere sottostimati. Per tali ragioni, la contabilità armonizzata, proprio in una fase temporale del processo di programmazione, quale quella della previsione di bilancio, ove in relazione all'avanzo di amministrazione si trova in presenza unicamente di una stima di una grandezza *ex se* dotata di margini di aleatorietà, pone in capo agli Enti il rispetto di alcuni prudenti vincoli da osservare al fine di una eventuale utilizzazione. La regola aurea in materia, valida allora come oggi, postula che, ad eccezione di alcuni presupposti oggettivi legislativamente previsti all'art. 187 del TUEL per le quote vincolate e accantonate, l'applicazione dell'avanzo al bilancio di previsione presuppone il previo accertamento definitivo in sede di rendiconto, nel rispetto di quanto prescritto dal principio contabile applicato all. 4.2, punto 9.2, d.lgs. n. 118/2011. Ciò vale - nel rispetto del principio della prudenza che occorre osservare con particolare attenzione in fase di approvazione di un bilancio che è in ogni caso autorizzatorio - ancor più per le quote destinate agli investimenti e quelle libere, come si desume chiaramente dal disposto dell'art. 187, comma 1 del TUEL, laddove prescrive che "*i fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto*" e dal successivo comma 2, il quale precisa che "*La quota libera*

al primo, in ciò evidenziando prudenza e, nella maggior parte dei casi, attendibilità di detta previsione. Al contrario, in 12 Comuni l'avanzo presunto è superiore a quello definitivamente accertato a rendiconto. Tra questi, i Comuni di Lillianes e Perloz presentano scostamenti molto significativi, pari rispettivamente a - 63% e - 65% (il Comune di Lillianes passa da un avanzo presunto 197.301,34 a un accertato di euro 124.416,08; quello di Perloz da euro 202.446,49 a euro 71.108,22), al punto da suscitare non poche perplessità sull'attendibilità delle previsioni di detti Enti, anche tenuto conto che i periodi temporali di approvazione del bilancio di previsione (31 marzo 2018) e quello del rendiconto (30 aprile 2018) sono piuttosto ravvicinati e, dunque, i dati contabili disponibili all'epoca di approvazione del primo dovrebbero essere non molto dissimili da quelli definitivi accertati con il secondo.

⁴⁰ Il riferimento è alla legge n. 148/2018 (legge di bilancio 2019), in particolare all'art. 1, comma 820.

dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, accertato ai sensi dell'art. 186 e quantificato ai sensi del comma 1, può essere utilizzato con provvedimento di variazione di bilancio, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità: a) per la copertura di debiti fuori bilancio; b) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'art. 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari; c) per il finanziamento di spese per investimento; d) per il finanziamento di spese correnti a carattere non permanente; e) per l'estinzione anticipata dei prestiti".

Pertanto, come anche precisato dalla giurisprudenza di questa Corte "l'avanzo di amministrazione, sebbene possa essere impiegato per finanziare spese correnti di gestione, costituisce mezzo di copertura, comunque, di carattere straordinario. Invero l'art. 187 TUEL, letto in combinato disposto con l'art. 162 del medesimo testo unico, evidenzia che l'uso dell'avanzo di amministrazione per la salvaguardia degli equilibri di parte corrente costituisce un'eventualità eccezionale, peraltro subordinata alla mancanza di mezzi ordinari" (Sez. controllo Veneto, del. n. 221/2018).

Per i Comuni considerati, questa Sezione evidenzia che il risultato di amministrazione accertato in sede di rendiconto 2017 presenta valori superiori a quelli presunti. Anche sulla base di una prima valutazione dei dati disponibili concernenti il rendiconto 2018 sembrerebbe, quantomeno sotto il profilo contabile, che l'applicazione delle quote dell'avanzo di amministrazione al bilancio di previsione non abbia compromesso il risultato di amministrazione della prima annualità, come desumibile dalla successiva tabella:

Tabella n. 9 – Risultati di amministrazione accertati a rendiconto 2017 e rendiconto 2018.

Ente	Totale risultato di amministrazione presunto 2017	Totale risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2017	Totale risultato di amministrazione accertato a rendiconto 2018
Antey-Saint-André	710.615,13	881.364,23	830.637,71
Champorcher	295.760,35	1.102.877,78	968.700,67
Charvensod	1.006.963,70	1.304.483,21	658.085,52
Fontainemore	67.430,13	69.991,79	96.275,34
La Thuile	1.984.318,78	2.233.397,82	1.600.342,66
Quart	761.471,51	1.208.693,72	1.394.385,46
Saint-Pierre	845.717,82	1.032.491,26	822.797,66

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP

3.5 Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Il fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) è accantonato nei bilanci di previsione di tutti i Comuni in esame.

Detto accantonamento rappresenta un fondo rischi costituito al fine di contenere eventuali effetti negativi sugli equilibri di bilancio derivanti dalla mancata riscossione di entrate accertate. Tale previsione di accantonamento è effettuata in relazione ai crediti di dubbia esazione, alla loro natura e all'andamento delle riscossioni negli esercizi precedenti, nel rispetto di quanto prescritto al principio contabile applicato 4/2, punto 3.3 ed esempio numero 5 (per quanto riguarda le metodologie di calcolo del FCDE), allegato al d.lgs. n. 118/2011.

Per quanto precede, tale Fondo – che non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata - deve essere costituito nel rispetto del principio della prudenza della gestione, in quanto la disciplina contabile armonizzata prevede che debbano essere accertate per l'intero importo anche le entrate di dubbia e difficile esazione per le quali, invero, non è affatto certa la riscossione integrale (ad esempio le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, ecc.).

La funzione di salvaguardia degli equilibri di bilancio, già in fase di previsione, assolta dal FCDE richiede agli enti di individuare con la dovuta attendibilità le entrate stanziate che possono dar luogo a crediti di dubbia e difficile esazione, principalmente afferenti al Titolo I e III del bilancio.

La tabella che segue riporta gli stanziamenti a FCDE per il triennio 2018/2020.

Tabella n. 10 – Fondo crediti dubbia esigibilità nei bilanci di previsione 2018/2020.

DENOMINAZIONE ENTE	FCDE			DENOMINAZIONE ENTE	FCDE		
	Competenza anno 2018	Competenza anno 2019	Competenza anno 2020		Competenza anno 2018	Competenza anno 2019	Competenza anno 2020
Allein	12.600,00	14.100,00	15.750,00	La Magdeleine	5.532,80	6.509,17	6.509,17
Antey-Saint-André	8.000,00	9.500,00	9.500,00	La Salle	139.675,00	149.652,00	169.606,00
Arnad	27.143,97	29.082,83	32.960,54	La Thuile	51.913,35	46.745,35	46.745,35
Arvier	13.811,00	19.730,00	19.730,00	Lillianes	6.272,06	6.272,06	7.009,95
Avise	6.420,20	6.420,20	6.420,20	Montjovet	22.547,67	27.380,29	32.212,10
Ayas	170.089,00	182.165,00	206.453,00	Morgex	50.977,05	55.398,23	62.784,66
Aymavilles	36.782,55	44.245,37	52.048,59	Nus	53.922,38	63.438,09	63.438,09
Bard	12.121,13	12.121,30	12.121,13	Ollomont	17,60	17,60	17,60
Bionaz	12.176,14	11.819,66	11.819,66	Oyace	9.110,80	9.110,80	9.110,80
Brissogne	59.450,25	63.696,70	72.189,59	Perloz	9.646,36	11.713,44	13.780,52
Brusson	84.811,84	64.752,40	73.386,05	Pollein	134.270,81	159.964,86	159.964,86
Challand-Saint-Anselme	37.014,00	39.658,00	44.945,00	Pont-Saint-Martin	105.028,30	101.735,20	115.299,89
Challand-Saint-Victor	9.800,00	10.500,00	11.900,00	Pontboset	14.617,23	17.749,49	20.881,75
Chambave	23.651,16	26.804,65	29.958,14	Pontey	26.602,00	28.502,00	32.302,00
Chamois	6.000,00	6.000,00	6.000,00	Pré-Saint-Didier	30.551,73	32.734,00	37.098,53
Champdepraz	23.527,72	27.679,67	27.679,67	Quart	133.078,53	142.584,14	161.595,36
Champorcher	25.081,40	30.445,98	35.830,57	Rhêmes-Notre-Dame	9.200,00	9.200,00	9.200,00
Charvensod	182.613,63	214.839,56	214.839,56	Rhêmes-Saint-Georges	3.980,44	3.980,44	3.980,44
Châtillon	153.202,17	162.760,49	184.461,89	Roisan	20.743,55	20.743,55	20.743,55
Cogne	4.046,29	4.335,32	4.913,36	Saint-Christophe	104.640,00	112.110,00	127.060,00
Courmayeur	130.500,00	155.000,00	173.000,00	Saint-Denis	9.404,66	10.658,62	11.912,57
Donnas	15.056,48	13.169,32	14.890,91	Saint-Marcel	17.245,00	20.288,00	20.288,00
Doues	49.775,36	13.739,00	13.739,00	Saint-Nicolas	12.368,00	16.491,00	16.491,00
Emarèse	22.637,46	26.632,31	26.632,31	Saint-Oyen	27.800,00	29.775,00	33.745,00
Etroubles	26.205,34	29.034,01	33.193,43	Saint-Pierre	36.080,34	51.673,29	70.040,91
Fénis	54.002,72	54.003,97	54.002,97	Saint-Rhémy-en-Bosses	19.416,79	21.015,85	23.817,96
Fontainemore	3.480,85	3.867,65	4.477,28	Saint-Vincent	252.927,77	307.126,58	361.325,39
Gaby	2.315,55	2.505,11	2.866,51	Sarre	53.773,44	68.939,18	81.104,91
Gignod	60.000,00	64.500,00	75.400,00	Torgnon	5.600,00	6.600,00	6.600,00
Gressan	176.042,01	207.108,25	207.108,25	Valgrisenche	28.634,50	28.634,50	28.634,50
Gressoney-La-Trinité	9.087,39	9.736,49	11.034,68	Valpelline	13.531,56	16.183,39	16.254,24
Gressoney-Saint-Jean	129.409,06	71.392,27	80.911,24	Valsavarenche	15.913,38	17.198,85	19.660,67
Hône	16.173,51	19.773,35	23.262,76	Valtournenche	253.782,48	261.387,85	254.193,46
Introd	10.200,52	10.200,52	10.200,52	Verrayes	23.000,00	26.000,00	29.000,00
Issime	2.737,71	3.220,84	3.220,84	Verrès	107.363,20	74.532,00	84.469,60
Issogne	28.784,07	30.840,08	34.952,09	Villeneuve	30.845,19	32.493,56	36.328,15
Jovençan	16.896,99	19.878,81	19.878,81				

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Bdap.

Con riferimento al bilancio di previsione 2018/2020 e agli accantonamenti sopra riportati, la Sezione rileva:

- a) sotto il profilo normativo, l'art. 1, comma 882, della legge 205/2017 (legge di bilancio 2018) ha inciso sulla disciplina dell'armonizzazione modificando le previgenti percentuali contenute al punto 3.3 del principio contabile applicato 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011⁴¹. Per effetto di quanto disposto dalla già citata legge regionale n. 19/2015, gli enti locali della Valle d'Aosta debbono rispettare, per il bilancio di previsione in argomento, i seguenti valori percentuali: anno 2018: 70%; anno 2019: 75%; anno 2020: 85%;
- b) in relazione agli accantonamenti effettuati, gli organi di revisione nelle rispettive relazioni al bilancio non hanno in alcun caso rilevato irregolarità nella metodologia del calcolo del fondo, ad eccezione dei Comuni di Introd e Rhêmes-Saint-Georges, per i quali viene segnalato che *"tale metodologia non è prevista dal principio contabile richiamato ma a parere degli uffici dell'ente consente di ovviare alle distorsioni dovute ad entrate quali servizio rifiuti ed acquedotto per le quali gli incassi avvengono integralmente nell'esercizio successivo all'emissione del ruolo"*;
- c) risulta assente l'accantonamento a FCDE nel Comune di Ollomont che si attesta a 17,60 euro per ogni esercizio del triennio considerato (tale dato è identico a quello contenuto nei documenti contabili - prospetto C, allegato 9 al d.lgs. n. 118/2011 - dell'Ente pubblicati sul proprio sito istituzionale nella sezione "amministrazione trasparente"), a fronte di una previsione di entrate complessive dei titoli I e III pari a 402.404,50 nel 2018, 416.404,50 nel 2019 e 416.404,50 del 2020;
- d) forti perplessità si rilevano anche in ordine all'accantonamento operato dal Comune di Doues, il quale ha disposto accantonamenti pari a euro 49.775,36, nel 2018, e euro 13.739,00 per ciascuno degli anni 2019 e 2020. Al riguardo occorre considerare che l'accantonamento a FCDE, in quanto posta rilevante nella determinazione delle spese

⁴¹ La disposizione in esame ha modificato le previgenti percentuali, mantenendo però inalterata la percentuale dell'anno 2017, pari al 70%, nel modo seguente:

- 2018 pari ad almeno il 75%;
- 2019 pari ad almeno l'85%;
- 2020 pari ad almeno il 95%;
- dal 2021 l'accantonamento è effettuato per l'intero importo.

complessive, incide sugli equilibri di bilancio (ex art. 162, comma 6, del TUEL) e sul rispetto dei vincoli di finanza pubblica (ex art. 9 legge 243/2012). In relazione ai primi, che debbono essere necessariamente rispettati anche nella fase di previsione, il Comune di Doues presenta margini notevolmente ridotti, in particolare nel 2019 e nel 2020 (rispettivamente 35.000,00 e 30.000,00), proprio in corrispondenza di una significativa riduzione degli accantonamenti a FCDE per i medesimi esercizi. Si è reso pertanto necessario disporre apposita nota istruttoria, al fine di richiedere all’Ente i chiarimenti del caso⁴². Nel riscontro dell’organo di revisione dell’Ente, viene evidenziato che, a fronte di una percentuale rilevante di somme non riscosse per la risorsa 3062 (fitti reali di fondi rustici), “*Per una maggiore prudenza l’ente ha optato di imputare al FCDE per la risorsa in parola, nel solo 2018, non la media del quinquennio (14,95%) bensì l’intera cifra non riscossa: 52.949,96 – 16.308,04 = 36.642,92. Si segnala, per maggiore completezza che le somme non riscosse sono relative all’affitto dell’alpeggio Champillon-Moffes. Il FCDE accantonato per il 2018 risulta quindi pesantemente influenzato da questa voce che non si ripete più negli anni successivi. Infatti, dal 2013 è subentrato un nuovo conduttore dell’alpeggio Champillon-Moffes e di conseguenza il differenziale tra accertato e riscosso è diminuito da € 36.641,92 nel 2012 a € 0, nel 2013, con una conseguente importante variazione del FCDE accantonato nel bilancio 2019-2021*”. In considerazione dei chiarimenti forniti dall’Ente, la Sezione ritiene che la criticità possa considerarsi superata, ferma tuttavia restando la raccomandazione di porre in essere ogni misura idonea, oltre a quelle già disposte (decreto ingiuntivo in data 2 febbraio 2017), per recuperare detto credito (di cui risultano, al momento, riscossi soltanto euro 9.100,93);

- e) sussiste, infine, qualche perplessità anche in ordine ai Comuni di Gaby e Issime, nei quali le somme accantonate a FCDE appaiono notevolmente ridotte in rapporto all’entità delle entrate dei titoli I e III dei rispettivi bilanci, tenendo altresì conto che Issime non presenta alcun margine di parte corrente (che risulta pari a zero).

La Sezione, pur nell’accertata costituzione del FCDE in tutti i Comuni in esame, ritiene essenziale ribadire di porre la massima attenzione negli accantonamenti a tale fondo,

⁴² Nota del magistrato istruttore prot. n. 667 del 2 luglio 2020; riscontro dell’organo di revisione del Comune di Doues prot. n. 708 dell’11 luglio 2020.

soprattutto per quei Comuni che presentano margini ridotti degli equilibri complessivi, per i quali saranno effettuati gli opportuni approfondimenti in sede di refertazione del rendiconto 2018 anche con riferimento all'effettiva capacità di riscossione.

3.6 Indebitamento.

Il ricorso all'indebitamento da parte degli enti locali è ammesso esclusivamente per finanziare spese di investimento – in ciò rappresentando entrate a destinazione vincolata - e nel rispetto di specifici vincoli posti dal legislatore.⁴³

Nella previsione del triennio 2018/2020, l'indebitamento complessivo dei Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti registra un *trend* in netta diminuzione, ammontando tale voce complessivamente a euro 54.847.895,83 nel 2018, 47.673.776,74 nel 2019 e 39.973.208,78 nel 2020, corrispondente a una riduzione nel triennio del 28%.

I dati disaggregati sono riepilogati nella tabella seguente dalla quale si evince che soltanto il Comune di Gressan presenta un incremento nel periodo considerato, passando da euro 1.247.932,85 del 2018 a euro 1.333.114,90 del 2020, mentre 6 Comuni (Bard, Chambave, Donnas, Gressoney-La-Trinité, Issogne e Jovençan) non presentano indebitamento e altri 6 Comuni (Arnad, Brissogne, Challand-Saint-Victor, Courmayeur, Gignod e Issime) estinguono nel 2020 il proprio. Nessuno degli Enti in esame ha previsto l'estinzione anticipata di prestiti, così come non sussistono previsioni di finanziare le quote di capitali dei mutui o dei prestiti obbligazionari in ammortamento con i proventi di alienazioni patrimoniali ai sensi dell'art. 1, comma, 866, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di bilancio 2017).

⁴³ Tale è la prescrizione dell'art. 202 del TUEL, il quale peraltro ammette, al secondo periodo del comma 1, la possibilità del ricorso a mutui passivi per il finanziamento dei debiti fuori bilancio di cui all'articolo 194 del TUEL.

Tabella n. 11 – Rappresentazione dell’evoluzione dell’indebitamento nel triennio 2018/2020.

Enti	2018	2019	2020	Enti	2018	2019	2020
Allein	624.150,95	535.290,24	468.811,96	La Magdeleine	78.023,63	56.723,63	50.223,63
Antey-Saint-André	36.066,34	12.229,43	0,00	La Salle	1.756.609,57	1.545.044,47	1.324.042,57
Arnad	27.293,96	0,00	0,00	La Thuile	406.065,34	307.204,34	203.396,73
Arvier	330.260,87	283.420,92	251.707,05	Lillianes	233.697,04	189.632,38	163.837,42
Avise	251.064,15	189.810,70	125.800,58	Montjovet	677.573,18	555.781,70	477.988,34
Ayas	294.871,84	245.692,85	200.552,02	Morgex	1.175.426,72	1.124.315,37	1.071.044,88
Aymavilles	450.636,99	435.887,01	420.362,55	Nus	582.568,60	552.868,60	521.168,60
Bard	0,00	0,00	0,00	Ollomont	423.049,49	345.187,47	285.226,86
Bionaz	397.510,55	323.371,60	277.512,96	Oyace	1.323.051,30	1.235.168,72	1.143.473,50
Brissogne	32.746,58	0,00	0,00	Perloz	78.762,50	52.758,93	43.144,46
Brusson	1.155.282,75	995.250,71	874.172,10	Pollein	438.008,51	412.692,91	386.668,12
Challand-Saint-Anselme	351.320,17	319.403,72	285.904,87	Pont-Saint-Martin	201.560,16	172.782,60	141.573,82
Challand-Saint-Victor	42.286,47	0,00	0,00	Pontboset	210.065,95	170.084,33	128.749,85
Chambave	0,00	0,00	0,00	Pontey	425.147,53	337.820,84	290.412,84
Chamois	482.774,05	431.384,93	377.785,84	Pré-Saint-Didier	1.693.349,49	1.538.394,35	1.374.684,33
Champdepraz	153.746,81	53.647,97	27.584,11	Quart	2.909.457,38	2.701.457,28	2.551.457,28
Champorcher	326.315,60	271.059,32	213.157,40	Rhêmes-Notre-Dame	891.248,55	827.407,55	760.486,55
Charvensod	902.016,24	663.924,85	512.528,72	Rhêmes-Saint-Georges	891.248,55	827.407,55	760.486,55
Châtillon	3.970.993,46	3.476.013,53	2.743.951,91	Roisan	759.021,49	611.081,49	493.301,49
Cogne	447.591,79	300.863,99	185.775,17	Saint-Christophe	555.800,32	403.775,32	300.834,32
Courmayeur	6.360,46	0,00	0,00	Saint-Denis	606.024,70	494.991,32	395.597,33
Donnas	0,00	0,00	0,00	Saint-Marcel	911.746,92	802.948,88	690.838,33
Doues	1.137.310,92	970.462,19	809.003,69	Saint-Nicolas	385.236,55	302.960,55	222.479,31
Emarèse	363.320,90	273.289,65	222.022,65	Saint-Oyen	347.151,13	316.526,13	274.411,13
Etroubles	951.952,94	770.930,12	590.285,12	Saint-Pierre	2.906.202,33	2.623.993,51	2.362.019,93
Fénis	884.836,50	812.702,15	736.721,28	Saint-Rhémy-en-Bosses	1.376.039,08	1.190.954,08	1.010.534,08
Fontainemore	275.559,27	245.488,90	214.165,41	Saint-Vincent	5.039.166,18	4.821.714,85	4.595.358,47
Gaby	52.752,00	37.997,02	19.425,54	Sarre	1.992.882,36	1.469.568,24	928.254,12
Gignod	37.307,44	15.590,82	0,00	Torgnon	1.218.639,83	1.100.139,83	1.007.139,83
Gressan	1.247.932,85	1.173.502,35	1.333.114,90	Valgrisenche	122.803,28	90.306,99	79.349,39
Gressoney-La-Trinité	0,00	0,00	0,00	Valpelline	1.443.301,39	1.262.193,18	1.094.667,58
Gressoney-Saint-Jean	431.700,87	322.648,18	223.497,60	Valsavarenche	892.131,25	805.047,03	713.695,76
Hône	408.065,73	354.143,84	318.012,86	Valtournenche	3.446.382,49	2.842.966,85	2.403.658,66
Introd	148.907,25	126.173,47	104.365,51	Verrayes	1.319.797,11	1.184.313,41	1.058.921,89
Issime	15.415,34	0,00	0,00	Verrès	74.518,50	27.170,80	18.583,26
Issogne	0,00	0,00	0,00	Villeneuve	813.749,39	726.172,80	634.695,07
Jovençan	0,00	0,00	0,00				

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati questionari dei bilanci di previsione 2018/2020.

Con riferimento, invece, al limite massimo di indebitamento ovvero alla possibilità di assumere nuovi mutui o accedere ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato, come individuata all’art. 204 del TUEL, la situazione complessiva mostra valori molto al di sotto alla percentuale di legge del 10% come desumibile dalla tabella seguente:

Tabella n. 12 – Percentuale di interessi passivi con riferimento ai limiti previsti all’art. 204 TUEL.

Enti	2018	2019	2020	Enti	2018	2019	2020
Allein	3,10%	2,90%	2,30%	La Magdeleine	1,16%	0,94%	0,64%
Antey-Saint-André	0,08%	0,04%	0,01%	La Salle	2,11%	1,92%	1,64%
Arnad	0,10%	0,05%	0,00%	La Thuile	0,46%	0,39%	0,29%
Arvier	0,89%	0,00%	0,66%	Lillianes	1,22%	0,90%	0,70%
Avise	1,34%	0,82%	0,72%	Montjovet	1,59%	1,34%	1,17%
Ayas	0,25%	0,18%	0,15%	Morgex	1,16%	1,08%	0,91%
Aymavilles	0,84%	0,85%	0,82%	Nus	1,10%	1,03%	1,01%
Bard	0,00%	0,00%	0,00%	Ollomont	2,14%	1,38%	1,30%
Bionaz	1,89%	1,43%	1,19%	Oyace	6,41%	5,59%	5,70%
Brissogne	0,18%	0,08%	0,00%	Perloz	0,48%	0,31%	0,21%
Brusson	1,20%	1,05%	0,88%	Pollein	0,64%	0,44%	0,39%
Challand-Saint-Anselme	1,00%	0,92%	0,83%	Pont-Saint-Martin	0,44%	0,55%	0,42%
Challand-Saint-Victor	0,00%	0,00%	0,00%	Pontboset	1,61%	1,30%	0,98%
Chambave	0,00%	0,00%	0,00%	Pontey	0,22%	0,19%	0,16%
Chamois	2,22%	1,96%	1,78%	Pré-Saint-Didier	2,60%	2,42%	2,19%
Champdepraz	0,73%	0,44%	0,19%	Quart	2,22%	2,04%	1,75%
Champorcher	1,17%	0,90%	0,74%	Rhêmes-Notre-Dame	0,81%	0,70%	0,64%
Charvensod	1,76%	1,35%	1,00%	Rhêmes-Saint-Georges	4,48%	4,30%	3,99%
Châtillon	3,45%	3,10%	2,50%	Roisan	2,26%	1,88%	1,80%
Cogne	0,51%	0,35%	0,19%	Saint-Christophe	0,62%	0,48%	0,36%
Courmayeur	0,00%	0,00%	0,00%	Saint-Denis	3,91%	3,12%	2,46%
Donnas	0,00%	0,00%	0,00%	Saint-Marcel	1,24%	1,09%	0,92%
Doues	4,58%	3,79%	2,99%	Saint-Nicolas	1,76%	1,45%	1,02%
Emarèse	1,89%	1,41%	0,92%	Saint-Oyen	2,00%	1,88%	1,74%
Etroubles	2,97%	2,50%	2,07%	Saint-Pierre	0,04%	0,03%	0,03%
Fénis	2,09%	1,98%	1,01%	Saint-Rhémy-en-Bosses	4,66%	4,10%	3,51%
Fontainemore	0,62%	0,80%	0,74%	Saint-Vincent	2,48%	2,38%	2,33%
Gaby	2,29%	1,72%	1,12%	Sarre	1,97%	1,56%	1,13%
Gignod	0,30%	0,10%	0,10%	Torgnon	2,42%	2,37%	2,03%
Gressan	2,69%	2,67%	2,17%	Valgrisenche	0,57%	0,39%	0,31%
Gressoney-La-Trinité	0,00%	0,00%	0,00%	Valpelline	4,59%	3,45%	3,07%
Gressoney-Saint Jean	0,52%	0,41%	0,30%	Valsavarenche	3,02%	2,34%	2,41%
Hône	1,32%	1,15%	0,99%	Valtournenche	1,64%	1,45%	1,21%
Introd	0,27%	0,25%	0,21%	Verrayes	3,48%	3,37%	2,63%
Issime	0,11%	0,01%	0,00%	Verrès	0,19%	0,09%	0,04%
Issogne	0,29%	0,00%	0,00%	Villeneuve	1,92%	1,70%	1,49%
Jovençan	0,00%	0,00%	0,00%				

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati questionari dei bilanci di previsione 2018/2020.

3.7 Fondo rischi contenzioso.

La Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, nella Linee Guida per la relazione dei revisori dei conti dei Comuni, ha più volte ribadito la particolare attenzione che deve essere riservata alla quantificazione degli accantonamenti al Fondo rischi contenzioso, come disciplinato dal principio contabile applicato n. 4/2, al punto 5.2, lettera h), del d.lgs. n. 118/2011.

Nel solco di quanto statuito dalla Sezione delle Autonomie, questa Sezione si è più volte pronunciata in ordine all'importanza di tale fondo soprattutto al fine di assicurare una stabilità tendenziale degli equilibri di bilancio qualora dovesse realizzarsi l'evento per il quale si sono dovute accantonare le relative somme. In particolare, all'atto del referto sul rendiconto 2017 e sulla base di quanto già emerso in quello relativo al 2016 svolto da questa Sezione, sono stati effettuati i necessari approfondimenti concernenti un contenzioso di particolare rilevanza che ha interessato prioritariamente i Comuni dell'Unité Grand-Combin, che hanno permesso di rilevare diversi profili di criticità (sfociati in una puntuale segnalazione alla Procura regionale) e che troveranno in sede di rendiconto 2018 ulteriore adeguato monitoraggio.

E', dunque, essenziale procedere ad una costante ricognizione e aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'organo di revisione⁴⁴.

⁴⁴ La valutazione di tali passività potenziali deve pertanto essere sorretta dalle conoscenze delle specifiche situazioni, dall'esperienza del passato e da ogni altro elemento utile e deve essere effettuata nel rispetto dei postulati del bilancio ed in modo particolare quelli di imparzialità e verificabilità. Recente giurisprudenza della Corte dei conti (Deliberazioni Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione n. 125/2019 e Sezione regionale di controllo per il Lazio, deliberazione n. 18/2020) ha fatto riferimento, ai fini della classificazione delle passività potenziali tra passività "probabili", "possibili" e da "evento remoto", ai seguenti principi:

- la passività "probabile", con indice di rischio del 51%, (che impone un ammontare di accantonamento che sia pari almeno a tale percentuale), è quella in cui rientrano i casi di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi, nonché i giudizi non ancora esitati in decisione, per i quali l'Avvocato abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza;

- la passività "possibile", che è quella in relazione alla quale il fatto che l'evento si verifichi è inferiore al probabile e, quindi, il range di accantonamento oscilla tra un massimo del 49% e un minimo determinato in relazione alla soglia del successivo criterio di classificazione;

- la passività da "evento remoto", la cui probabilità è stimata inferiore al 10%, con accantonamento previsto pari a zero.

Al riguardo, risulta che in 64 Comuni gli organi di revisione hanno risposto positivamente in ordine all'avvenuta verifica obbligatoria circa la congruità dello stanziamento alla missione 20 del fondo rischi contenzioso, con particolare riferimento a quello di nuova insorgenza. Per altri 5 Comuni, pur mancando puntuale risposta al quesito, sono stati forniti gli opportuni chiarimenti, specificando nell'apposito campo del questionario che non sono stati effettuati accantonamenti in quanto non sussistono contenziosi in atto.

Per i Comuni di Issime e Valtournenche, i rispettivi organi di revisione hanno risposto negativamente, mentre per quelli di Antey-Saint-André e Saint-Pierre non è stata data risposta, senza fornire le necessarie precisazioni. In questi 4 Comuni non vi è alcun accantonamento a Fondo. Gli approfondimenti istruttori posti in essere hanno evidenziato che per quanto riguarda il Comune di Issime la relazione dell'organo di revisione esplicita che *"tale fondo non è stato costituito in quanto non vi sono allo stato attuale cause in corso"* e pertanto la criticità evidenziata risulta superata, al pari dei Comuni di Antey-Saint-André e Saint-Pierre i cui organi di revisioni nelle rispettive relazioni danno atto dell'assenza di spese per passività potenziali di tali tipologia.

Per il Comune di Valtournenche, invece, l'organo di revisione segnala nella relazione al bilancio che *"l'ente non ha previsto accantonamenti. Il revisore evidenzia che sarebbe opportuno prudenzialmente un accantonamento a fondo contenzioso di euro 20.000,00"*, che peraltro risulta effettuato in sede di rendiconto 2017 per pari importo mediante apposito accantonamento del risultato di amministrazione. In relazione a tale prescrizione, però, occorre altresì evidenziare che, ad un sommario esame della documentazione concernente il rendiconto 2018 del Comune, già agli atti della Sezione, si evince, in particolare dalla relazione dell'organo di revisione (pag. 15), che *"Il risultato di amministrazione presenta prudenzialmente accantonamento per fondo rischi contenzioso per euro 100.000,00"*. E', dunque, desumibile che la consistenza del contenzioso nel predetto Comune sia in aumento o sia stata erroneamente sottostimata in precedenza.

4. 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 ad aver adottato gli schemi di bilancio della contabilità armonizzata già dal 2016. A differenza dei restanti 73 Comuni della Regione, non ha soglie di facoltatività in ordine all'adozione dei documenti di programmazione semplificati, come declinati nel principio contabile applicato 4.1 allegato al d.lgs. n. 118/2011, oltre all'obbligatorietà dell'adozione della contabilità economico-patrimoniale e alla redazione del bilancio consolidato.

Il rendiconto 2017, già scrutinato⁴⁵, accerta un risultato di amministrazione di 26.680.440,46 euro (che registra, peraltro, un'evoluzione in aumento nel triennio 2015/2017, passando dai 14.071.400,25 euro del 2015 ai 22.009.561,02 euro del 2016). Sulla base di quanto disposto all'art. 187, comma 1, del TUEL, tale risultato è composto nel modo seguente:

- 7.027.992,26 euro, accantonato;
- 7.827.138,71 euro, vincolato;
- 4.862.854,19 euro, destinato;
- 6.962.455,30 euro, libero.

Ancorché sotto il profilo contabile dall'esame del rendiconto 2017 non siano emerse irregolarità di gravità tale da compromettere gli equilibri finanziari dell'Ente, la Sezione ha evidenziato, nell'occasione, diversi elementi di criticità e irregolarità, soprattutto con riferimento alla massa piuttosto consistente di residui attivi (36.496.256,49 euro), alcuni dei quali di remota datazione, al fondo rischi contenzioso, alla mancanza della determinazione della cassa vincolata, al mancato rispetto dei termini di pagamento dei debiti dell'Ente, nonché a difficoltà di ordine organizzativo interno nella corretta gestione dei cronoprogrammi degli investimenti.

Dall'esame del questionario al bilancio di previsione 2018/2020, 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, come anche attestato dall'organo di revisione dell'Ente.

⁴⁵ Cfr. deliberazione di questa Sezione n. 11/2019.

4.1 La ricognizione sui principali adempimenti di carattere programmatorio, finanziario e contabile.

Lo scrutinio del questionario rivela che l’organo di revisione ha accertato, con esito positivo, 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.⁴⁶

Viene, altresì, attestato che l’Ente ha adottato il “*Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio*”⁴⁷ e rispettato i termini di legge per l’adozione del bilancio di previsione, degli strumenti di programmazione e i correlati adempimenti concernenti l’inserimento dei dati nella BDAP.

Al riguardo, risulta alla Sezione che il Comune di Aosta abbia approvato il bilancio di previsione 2018/2020 con deliberazione dell’Organo consiliare n. 32 del 7 marzo 2018 e pertanto nel rispetto del termine del 31 marzo 2018, disposto con decreto del Ministro dell’Interno del 28 febbraio 2018. Nel corso dell’esercizio provvisorio, l’Ente ha rispettato le prescrizioni e le limitazioni previste dall’art. 163 del TUEL.

Peraltro, come già segnalato per i restanti Comuni della Regione, sussistono forti perplessità in ordine alla corretta gestione dei processi di programmazione con riferimento all’adozione del Piano della *performance*, intervenuta soltanto in data 28 giugno 2018. Oltre alle considerazioni già svolte in precedenza sul tema (cfr. paragrafo n. 3.1.1), che debbono considerarsi interamente richiamate, occorre tenere conto, altresì, che, sulla base delle informazioni reperibili nella sezione “*Portale della trasparenza degli enti locali*” del sito istituzionale dell’Ente, il “*Sistema di misurazione e valutazione della performance*” del Comune di Aosta, in vigore per la definizione del Piano 2018, contiene al paragrafo n. 3.3 una dettagliata descrizione del processo di definizione degli obiettivi, organizzativi e individuali: tale processo si articola “*in fasi, che devono essere svolte in determinati tempi*”, proprio in quanto “*Entro il 31 gennaio dell’anno in oggetto la struttura competente cura la pubblicazione sul sito istituzionale dell’aggiornamento al Piano della performance approvato*

⁴⁶ Come stabiliti all’art. 172 del TUEL, nonché dall’art. 11, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011 e al punto 9.3 del principio contabile applicato 4/1, lett. g) e h), allegato al medesimo d.lgs.

⁴⁷ Ex art. 18-bis del d.lgs. n. 118/2011, secondo gli schemi di cui al DM 22 dicembre 2015, allegato I.

dall'organo di direzione politico-amministrativa (...)". Per quanto precede, la Sezione formula al Comune la raccomandazione di rispettare il termine del 31 gennaio 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).

Sull'argomento, sussistono ulteriori perplessità derivanti dall'adozione, da parte della Giunta comunale, della deliberazione n. 5 del 24 gennaio 2019, con la quale sono stati modificati e rimodulati alcuni obiettivi assegnati ai dirigenti dell'Ente afferenti al Piano della *performance* del 2018. L'adozione tardiva del provvedimento suindicato - che rinforza quanto già segnalato dalla Sezione nel referto sul rendiconto 2017 del Comune, in ordine alla presenza di problematiche interne di ordine organizzativo - si pone in netto contrasto sia con il *"Sistema di misurazione e valutazione della performance"* adottato dall'Ente, sia con l'intero impianto sotteso al corretto espletamento di tutte le fasi del ciclo di gestione della *performance*, compresa l'erogazione del salario di risultato nell'anno successivo a seguito della valutazione del grado di raggiungimento degli obiettivi dell'anno precedente.

4.2 Il riepilogo delle entrate e delle spese. Pareggio di bilancio ed equilibri finanziari.

Il bilancio di previsione 2018/2020 del Comune di Aosta pareggia ai seguenti valori:

- 2018, 82.560.133,45 euro;
- 2019, 76.447.993,44 euro;
- 2020, 78.096.951,68 euro.

La contrazione delle risorse nella previsione del triennio è meno marcata rispetto a quella dei restanti Comuni valdostani.

L'andamento delle entrate nel triennio considerato si mantiene sostanzialmente costante nei primi tre Titoli (entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa; trasferimenti correnti; entrate extratributarie), mentre aumenta in maniera significativa con riferimento al Titolo IV (entrate in conto capitale) passando da una previsione dell'esercizio 2018 di 3.323.006,50 euro, a 5.332.601,44 euro nel 2019 e a 7.219.687,68 euro nel 2020.

Con riferimento all'annualità 2018, il riepilogo delle entrate è di seguito rappresentato:

Tabella n. 13 – Comune di Aosta. Entrate. Riepilogo generale delle previsioni di competenza del bilancio dell'annualità 2018.

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	20.780.000,00	25,17%	61.105.180,00	74,01%	29,28%	86,10%
Titolo 2: Trasferimenti correnti	26.700.280,00	32,34%			37,62%	
Titolo 3 : Entrate extratributarie	13.624.900,00	16,50%			19,20%	
Titolo 4 : Entrate in conto capitale	3.323.006,50	4,02%	3.323.006,50	4,02%	4,68%	4,68%
Titolo 5: Entrate da riduzione di attività finanziaria	6.539.660,00	7,92%	6.539.660,00	7,92%	9,21%	9,21%
Totale entrate finali	70.967.846,50	85,96%	70.967.846,50	85,96%	100,00%	100,00%
Titolo 6: Accensione prestiti	0,00	0,00%	10.125.000,00	12,26%		
Titolo 7: Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00%				
Titolo 9: Entrate per conto terzi e partite di giro	10.125.000,00	12,26%				
Totale titoli entrate	81.092.846,50	98,22%	81.092.846,50	98,22%		
Utilizzo avanzo presunto amministrazione	280.800,00	0,34%	280.800,00	0,34 %		
Fondo pluriennale vincolato	1.186.486,95	1,44%	1.186.486,95	1,44%		
Totale complessivo entrate	82.560.133,45	100,00%	82.560.133,45	100,00%		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP.

Sul versante delle spese, quelle correnti costituiscono l'84,37% di quelle finali; al 6,33% si colloca la previsione di quelle in conto capitale e al 9,30% le spese per incremento di attività finanziarie, come si evince dalla successiva tabella.

Tabella n. 14 – Comune di Aosta. Spese. Riepilogo generale delle previsioni di competenza del bilancio dell’annualità 2018.

SPESE	TOTALE COMUNE AOSTA	% su totale complessivo spese	% su totale spese finali
Disavanzo di amministrazione	0,00	0,00%	0,00%
Titolo 1: Spese correnti	59.335.443,52	71,87%	84,37%
di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00%	0,00%
Titolo 2: Spese in conto capitale	4.454.329,93	5,40%	6,33%
di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00%	0,00%
Titolo 3: Spese per incremento di attività finanziarie	6.539.660,00	7,92%	9,30%
di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00%	0,00%
Totale spese finali	70.329.433,45	85,19%	100,00%
Titolo 4: Rimborso prestiti	2.105.700,00	2,55%	
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	0,00	0,00%	
Titolo 7: Spese per conto terzi e partite di giro	10.125.000,00	12,26%	
Totale titoli	82.560.133,45	100,00%	
Totale complessivo spese	82.560.133,45	100,00%	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Bdap.

In relazione alle previsioni formulate, si rileva che:

- a) l’impostazione del bilancio di previsione 2018/2020 è tale da garantire il rispetto del saldo di finanza pubblica di cui all’art. 1, comma 465 e seguenti, della legge n. 232/2016, avuto riguardo all’equilibrio tra le entrate finali (primi cinque Titoli del bilancio) e le spese finali, che presenta i seguenti margini: anno 2018, 3.847.000,00 euro; anno 2019, 5.392.000,00 euro; anno 2020, 5.603.000,00 euro;
- b) risultano assicurati gli equilibri finanziari nei termini di cui all’art. 162 del TUEL. L’equilibrio finanziario di parte corrente non presenta alcun margine ed è pari a 0. L’equilibrio in parte capitale è raggiunto mediante l’applicazione di quote vincolate del risultato di amministrazione presunto per 280.800,00 euro. Relativamente all’utilizzo dell’avanzo vincolato, l’organo di revisione attesta il rispetto delle previsioni di cui agli artt. 175 e 187, commi 3, 3-quater, 3-quinquies e 3-sexies del TUEL, oltreché del principio applicato della contabilità finanziaria di cui ai punti 8.11 e 9.2,

dell'allegato 4.2 al d.lgs. n. 118/2011. Sulla base degli approfondimenti istruttori effettuati, risulta che tale utilizzo - che si riferisce per 170.800,00 euro a lavori di manutenzione del tempio crematorio ed euro 110.000,00 euro al finanziamento del completamento del IV lotto del quartiere Cogne - trova corrispondenza con quanto indicato nella nota di aggiornamento del DUP del triennio 2018-2020;

- c) in relazione alle poste concernenti la riduzione per attività finanziarie, di consistenza elevata, nella previsione dell'esercizio 2018 l'Ente ha inserito al Titolo V della parte entrate (riduzione di attività finanziarie) la somma di 6.539.660,00 euro, cui corrisponde pari importo al Titolo III della parte spese (incremento di attività finanziarie). L'effetto sugli equilibri di bilancio è pertanto neutro. Relativamente a tali poste sono state richieste alcune precisazioni al Comune⁴⁸, cui ha fatto seguito un incontro presso la Sezione in data 10 gennaio 2020⁴⁹. Tale operazione è stata motivata dall'Ente⁵⁰ con riferimento alla necessità di *"addivenire al corretto trattamento contabile"*, non attuato in precedenza, delle somme relative a mutui contratti con la Cassa depositi e prestiti, *"come stabilito dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato 4/2 al D.lgs. 118/2011, punto 3.18. La cifra si riferisce al capitale ancora da erogare al Comune di Aosta relativamente a tutte le posizioni debitorie ancora aperte nel 2018. Nel corso del 2019 sono state effettuate operazioni di estinzione e riduzione delle posizioni debitorie e pertanto il dato definitivo sarà disponibile non appena Cassa DDPP produrrà i relativi tabulati. Dopo di che questi stanziamenti saranno decisamente più ridotti, relativi ai mutui che saranno rimasti da erogare al 31.12.2019, il cui ammontare deve essere, al momento, ancora aggiornato dalla Cassa depositi e prestiti"*⁵¹. Al

⁴⁸ Nota del magistrato istruttore prot. n. 1363 del 9 dicembre 2019.

⁴⁹ Per il Comune di Aosta hanno partecipato all'incontro l'Organo di revisione e il Dirigente dei Servizi Finanziari.

⁵⁰ Nota prot. n. 1363 del 9 dicembre 2019.

⁵¹ Il principio contabile evocato dall'Ente prescrive, tra l'altro, che *"(...) Nei casi in cui la cassa Depositi e prestiti (o altro istituto finanziatore) rende immediatamente disponibili le somme oggetto del finanziamento in un apposito conto intestato all'ente, le stesse si intendono immediatamente esigibili (e danno luogo a interessi attivi) e devono essere accertate e riscosse. Pertanto, anche in tali casi, l'entrata è interamente accertata e imputata nell'esercizio in cui le somme sono rese disponibili. A fronte dell'indicato accertamento, l'ente registra, tra le spese, l'impegno e il pagamento riguardanti il versamento dei proventi del prestito al deposito presso la Cassa Depositi e prestiti. Il mandato emesso per la costituzione del deposito bancario è versato in quietanza di entrata nel bilancio dell'ente, consentendo la rilevazione contabile dell'incasso derivante dal prestito. A fronte dell'impegno per la costituzione del deposito bancario, si rileva, imputandolo sempre al medesimo esercizio, l'accertamento delle somme destinate ad essere prelevate dal conto di deposito (...)"*. Tale disposizione, specificata in dettaglio nell'esempio n. 8 (rubricato *"Scritture riguardanti un prestito ordinario della Cassa depositi e prestiti Spa"*), riportato nel principio contabile applicato 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011, pone in capo all'ente la necessità di duplicare le scritture contabili, al fine della costituzione del

riguardo, la Sezione, nel rilevare che tale operazione di “*regolarizzazione contabile*” avrebbe già dovuto essere effettuata dall’Ente all’atto dell’applicazione delle disposizioni della nuova contabilità armonizzata, ritiene necessario svolgere, in sede di esame dei prossimi documenti contabili, approfondite verifiche in ordine sia alla corretta contabilizzazione delle poste in argomento, sia alla valutazione delle misure poste in essere dal Comune nel 2019 relative alle asserite estinzioni e riduzioni delle posizioni debitorie con Cassa depositi e prestiti;

- d) il Fondo pluriennale vincolato è iscritto nella parte entrate del bilancio riferito all’esercizio 2018 per complessivi 1.186.486,95 euro, di cui 335.963,52 euro di parte di corrente ed 850.523,43 euro in conto capitale, mentre non vi è alcuna determinazione del FPV di spesa. Al riguardo, l’organo di revisione precisa (pag. 8 della relazione al bilancio di previsione) che “*In merito alle quote di FPV di spesa, l’Organo di revisione ha verificato, in particolare, che l’entità del fondo pluriennale vincolato medesimo, iscritta nel titolo secondo, risulti coerente con i crono-programmi di spesa indicati nel programma triennale dei lavori pubblici ed in altri atti di impegno*”. Tale verifica appare confligente con l’assenza di costituzione di FPV di spesa nel bilancio di previsione 2018/2020, mentre sembra confermare quanto già rilevato in sede di rendiconto 2017 dell’Ente, laddove la Sezione ha segnalato – peraltro per stessa ammissione del Comune – un’evidente quanto irregolare gestione dei cronoprogrammi degli investimenti che non consente di assicurare un’adeguata programmazione degli interventi, in ciò riflettendosi negativamente sulla determinazione del FPV, la cui funzione, in quanto saldo finanziario, è proprio quella di garantire gli equilibri di bilancio nei periodi intercorrenti tra l’acquisizione delle risorse e il loro impiego⁵²;
- e) il fondo crediti di dubbia esigibilità, FCDE, è regolarmente costituito per i seguenti importi: anno 2018, 2.800.000,00 euro; anno 2019, 3.150.000,00 euro; anno 2020, 3.515.000,00 euro;
- f) il saldo di cassa al 31 dicembre 2018 risulta pari a 22.832.949,48 euro, in incremento rispetto a quello iniziale al 1° gennaio dell’esercizio di riferimento per 1.584.975,88

deposito bancario appositamente intestato all’ente e dell’effettuazione degli impegni a valere sul Titolo III della spesa (versamenti a depositi bancari), cui debbono sempre corrispondere accertamenti fra i “Prelievi da depositi bancari” a valere sul Titolo V della parte entrate del bilancio.

⁵² Corte costituzionale, sentenza n. 6/2017.

euro; risulta corretta la determinazione del fondo di riserva di cassa ex art. 166 comma 2-*quater* del TUEL, pari a 230.000,00 euro. In fase istruttoria, con riferimento alla cassa vincolata, è stato richiesto al Comune di trasmettere il provvedimento del responsabile del servizio finanziario relativo all'aggiornamento della giacenza vincolata al 1° gennaio 2018, sulla base del principio applicato della contabilità finanziaria 4/2, punto 10.6, allegato al d.lgs. n. 118/2011. L'approfondimento istruttorio scaturisce dal rilevo formulato da questa Sezione con deliberazione n. 11 del 19 giugno 2018, con la quale è stata accertata l'irregolarità costituita dall'assenza della determinazione della cassa vincolata al 1° gennaio 2016 con riferimento al bilancio 2016/2018. Pur prendendo atto che, successivamente alla formulazione del rilievo (19 giugno 2018), l'Ente si è adeguato, adottando la relativa determina (21 agosto 2018), il principio applicato della contabilità finanziaria n. 10.6, contenuto nell'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011, al fine del corretto adempimento di quanto prescritto dall'art. 195 del TUEL in materia di utilizzo di entrate vincolate, prescrive che gli enti locali debbano comunicare formalmente al proprio tesoriere l'importo della cassa vincolata contestualmente alla trasmissione del bilancio di previsione o, in caso di esercizio provvisorio, contestualmente alla trasmissione del bilancio provvisorio da gestire e dell'elenco dei residui. Di conseguenza, la determina n. 587, del 21 agosto 2018, del responsabile del servizio finanziario del Comune, con la quale è stata determinata la cassa vincolata in complessivi 4.918.655,61 euro, è tardiva e rappresenta un'irregolarità in ordine al bilancio di previsione 2018/2020;

- g) l'indebitamento dell'Ente presenta un *trend* in diminuzione, registrando la seguente evoluzione: anno 2018 32.955.305,00 euro; anno 2019 30.762.574,00 euro; anno 2020 28.724.603,00 euro. Con riferimento alle prescrizioni di cui all'art. 204 del TUEL, l'incidenza percentuale degli interessi passivi risulta al di sotto del limite di legge previsto, essendo pari all'1,95% nel 2018, all'1,81% nel 2019 e all'1,67% nel 2020.

4.3 Ulteriori approfondimenti in relazione al Fondo rischi contenzioso.

In relazione al Fondo rischi contenzioso, la sezione prima del questionario, rubricata “*Equilibri finanziari e saldo di finanza pubblica nel bilancio di previsione 2018/2020*”, contiene un apposito quesito (n. 14) concernente l’espletamento dell’obbligatoria verifica, da parte dell’organo di revisione, della congruità dello stanziamento alla missione 20 del fondo rischi contenzioso, con particolare riferimento a quello di nuova insorgenza. Al quesito è stato risposto in modo affermativo.

Tuttavia, la Sezione ritiene opportuno ricostruire, seppur sinteticamente, la situazione pregressa dell’Ente in ordine al tema in argomento. Già in sede di istruttoria sul rendiconto 2016, svolta nel corso del mese di luglio 2018 emergeva, a fronte dell’accertamento di costanti e consistenti riconoscimenti di debiti fuori bilancio per sentenze avverse nel triennio 2014/2016 (per complessivi 363.510,34 euro), l’assenza dell’accantonamento in questione nel rendiconto 2016. Pertanto, veniva richiesto all’organo di revisione del Comune di Aosta di fornire puntuale precisazioni in ordine al contenzioso pendente. L’organo di revisione, per il tramite del responsabile del servizio finanziario del Comune, indicava la seguente situazione al 6 luglio 2018: “*totale cause pendenti: n. 20 alcune delle quali molto risalenti nel tempo (primi o metà anni 2000); totale cause di cui si presume una possibile conclusione e/o pagamento di sole spese legali nel corso del 2018: n. 8. Per quanto attiene all’indice di rischio delle cause evidenziate al punto precedente, nel premettere che l’aleatorietà insita di per sé nel contenzioso conduce ad una valutazione estremamente ardua e suscettibile di errori in ordine agli elementi a noi noti, a seguito di puntuale confronto con i Legali incaricati per la difesa dell’Ente si rappresenta quanto segue:*

- a) N. 6 indice di rischio (tra 10 e 49%) “*Passività possibile*” per un importo di Euro 405.965,14
- b) N. 2 indice di rischio (tra 50 e 99%) “*Passività probabile*” per un importo di Euro 67.223,86.

Totale a)+b) = Euro 473.189,00. Non risultano ad oggi ulteriori passività potenziali note all’Ente”.

Quanto sopra rappresentato era stato oggetto di apposito rilievo di questa Sezione nella deliberazione n. 15 del 20 settembre 2018, nella quale, tra l’altro, veniva evidenziato: “*Con riferimento, infine alla segnalazione del Comune relativa all’effettuato stanziamento di un fondo rischi per spese legali a decorrere dal bilancio di previsione 2018 (verificato essere pari a 50.000 euro), la Sezione tiene ad evidenziarne l’evidente inadeguatezza, fatti salvi ulteriori approfondimenti in sede di futuro esame di tale documento. L’ammontare del citato stanziamento risulta, infatti, essere già*

inferiore al valore del solo rischio derivante dalle soccombenze ritenute dall'Ente probabili nel 2018 (per euro 67.223,86) e, pertanto, incapiente per ogni analogo esito ritenuto possibile nello stesso anno (per circa 406.000,00 euro), non essendo state, oltretutto, valorizzate le passività che potrebbero potenzialmente derivare dalle ulteriori 12 vertenze pendenti". La Sezione, pertanto, in ordine al Rendiconto 2016 deliberava quanto segue:

- "1. di accertare l'irregolarità costituita dall'assenza di accantonamento al fondo rischi per spese legali nel rendiconto dell'esercizio 2016 del Comune di Aosta;*
- 2. di invitare l'Amministrazione comunale di Aosta ad adottare provvedimenti idonei a rimuovere i profili di criticità rilevati dalla Sezione, dandone comunicazione alla medesima;*
- 3. di invitare l'Organo di revisione economico-finanziaria dell'Ente a completare la cognizione del contenzioso pendente, in conformità alle linee di indirizzo suesposte, e a darne conto nella relazione allegata ai documenti contabili programmati".*

Ricostruito il quadro pregresso in argomento, si deve preliminarmente osservare che in relazione alle richieste formulate dalla Sezione:

- non risultano agli atti comunicazioni del Comune in ordine a quanto richiesto al punto 2;
- nella relazione dell'organo di revisione al bilancio di previsione 2018/2020, alla Sezione rubricata "Verifica attendibilità e congruità delle previsioni anno 2018-2020", voce "Fondi per spese potenziali" viene riportata unicamente una tabella riepilogativa dell'"Accantonamento per contenzioso" (pari a 50.000,00 euro per ciascun esercizio del triennio 2018/2020).

In ragione di quanto sopra, sono state richieste⁵³ le opportune precisazioni all'Ente, il cui riscontro⁵⁴ non può essere considerato risolutivo della criticità riscontrata. Ancorché il già evocato quesito n. 14 faccia particolare riferimento ai rischi derivanti da contenzioso di nuova insorgenza – per il quale quanto posto in essere in relazione alla valutazione della congruità dello stanziamento potrebbe essere ritenuto esaustivo – la situazione di criticità rilevata da questa Sezione all'atto del referto del rendiconto 2016, alla quale integralmente

⁵³ Nota del magistrato istruttore prot. n. 808 del 25 luglio 2019.

⁵⁴ Nota prot. n. 825 in data 5 agosto 2019.

si rinvia, concerne l'accantonamento derivante da una costante ricognizione e aggiornamento formatosi anche negli esercizi precedenti, la cui congruità deve essere verificata dall'organo di revisione, in conformità alle linee di indirizzo adottate dalla Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 14 del 13 giugno 2017.

Alla luce del quadro suesposto, la risposta fornita dall'Organo di revisione non può ritenersi adeguata poiché fa esclusivo riferimento alle cause sorte nel 2017 e non tiene conto, in via doverosamente prudenziale, della situazione rappresentata dall'Ente nel luglio 2018, senza, in ultimo, considerare che nulla si conosce in ordine alla valorizzazione delle ulteriori 12 vertenze pendenti, come rimarcato già da questa Sezione. Tale situazione risulta ancor più critica se si considera che l'esame del rendiconto 2017 del Comune di Aosta effettuato da questa Sezione (cfr. deliberazione n. 11 del 28 ottobre 2019) ha permesso di verificare che l'Ente non ha effettuato alcun accantonamento per tali finalità.

Pertanto, questa Sezione formula la raccomandazione di monitorare costantemente il contenzioso complessivamente pendente, al fine di effettuare i necessari accantonamenti ed evitare il formarsi di debiti fuori bilancio che possono avere effetti negativi sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio. Questi ultimi, oltre a evidenziare in alcuni casi un non corretto presidio delle attività gestionali proprie dell'Ente, debbono essere formalmente riconosciuti e sostanzialmente coperti nel rispetto delle prescrizioni di cui agli artt. 193, 194 e, all'occorrenza, 202 e ss. del TUEL.

5. Considerazioni conclusive.

In relazione all'esame del bilancio di previsione 2018/2020, il sistema dei Comuni valdostani - considerato nel complesso dei 74 Enti che lo compongono - sembrerebbe presentare un quadro d'insieme non particolarmente problematico.

L'esame della documentazione in atti evidenzia, innanzitutto, che, in nessuno dei Comuni in oggetto, 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 della Sezione: in tutti i Comuni le previsioni rispettano il pareggio di bilancio e gli equilibri finanziari prescritti dalle vigenti disposizioni normative e non sono, al momento, rilevabili situazioni deficitarie da ripianare. Resta, in ogni caso, una previsione la quale, ancorché confermata da quanto emerso dall'esame dei rendiconti 2017 dei predetti Enti, dovrà essere riscontrata, specie per alcuni Comuni, in sede di scrutinio dei rendiconti 2018, soprattutto con riferimento alla sussistenza di situazioni di equilibrio dinamico e strutturale e non meramente contabile, nonché all'effettiva consistenza dei risultati di amministrazione conseguiti, specie in rapporto allo *stock* dei residui attivi e alla corretta determinazione del Fondo pluriennale vincolato che concorrono alla relativa determinazione.

La Sezione rileva, comunque, la presenza di elementi di criticità nella completa attuazione dei processi di programmazione da parte di alcuni Enti, fatto che si traduce, a livello sostanziale, nella difficoltà di programmare per obiettivi la propria attività, come, ad esempio, nel caso del Piano della *performance*, adottato con grave ritardo dalla maggior parte dei Comuni, a testimonianza della permanenza di talune problematiche di ordine gestionale e organizzativo già evidenziate in sede di esame del rendiconto 2017.

Ulteriori elementi di perplessità derivano anche dalla limitata valorizzazione del Fondo pluriennale vincolato (FPV) nel bilancio di previsione che, in quanto saldo finanziario costituito da risorse accertate per far fronte alle relative obbligazioni passive già impegnate ed esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata, incide sul rispetto dei vincoli di finanza pubblica e sugli equilibri.

Al pari, seppure il dato contabile accerti, come innanzi detto, il rispetto degli equilibri e del saldo di finanza pubblica, l'applicazione di quote di avanzo di amministrazione al bilancio di previsione, fatto ricorrente in diversi Comuni, può essere sintomo in alcuni casi di

fragilità degli equilibri nella fase di previsione e attesta la difficoltà di alcuni Enti di far fronte alle spese programmate con le entrate ordinarie: ad avviso della Sezione, ciò può rappresentare, in una prospettiva tendenziale, elemento di preoccupazione anche tenuto conto che, nella previsione del triennio considerato, la contrazione delle entrate complessive, specie per i Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, si rivela significativa.

Appare, invece, di diversa prospettiva la situazione relativa all'indebitamento dei Comuni, che presenta valori in costante contenimento.

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 - e relativo accantonamento - del Fondo rischi contenzioso.

