



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 81/2025/SRCPIE/PRSE

La Sezione Regionale di Controllo per il Piemonte, composta dai Magistrati:

Dott.	Antonio ATTANASIO	Presidente
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Primo Referendario
Dott.	Diego Maria POGGI	Primo Referendario relatore
Dott.	Massimo BELLIN	Primo Referendario
Dott.	Paolo MARTA	Referendario
Dott.ssa	Maria DI VITA	Referendario
Dott.	Massimiliano CARNIA	Referendario
Dott.	Andrea CARAPELUCCI	Referendario
Dott.ssa	Elisa MORO	Referendario
Dott.ssa	Lorena CHIACCHIERINI	Referendario relatore
Dott.ssa	Gabriella DE STEFANO	Referendario

Nell'adunanza pubblica del 14 maggio 2025

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

Vista la Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Vista la Legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'Ordinamento della Repubblica alla Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Visto il Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

Vista la Legge 21 marzo 1953, n. 161, contenente modificazioni al predetto Testo unico;

Visto il Decreto Legislativo 18 agosto 2000 n. 267, recante: "*Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali*";

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la Legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

Visti il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e i relativi allegati;

Visto l'articolo 20 della Legge 24 dicembre 2012 n. 243;

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

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 (Deliberazione n. 14/DEL/2000) e successive modificazioni;

Viste le deliberazioni della Sezione delle Autonomie nn. 8/2023/SEZAUT/INPR e 8/2024/SEZAUT/INPR, che hanno approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economica-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni sui rendiconti della gestione 2022 e 2023 e relativi questionari;

viste le deliberazioni nn. 13/2024/SRCPIE/INPR e 10/2025/SRCPIE/INPR, con le quali sono stati approvati i programmi di controllo di questa Sezione per gli anni 2024 e 2025;

Viste le relazioni sui rendiconti degli esercizi 2022 e 2023, redatte dall'Organo di revisione contabile *pro tempore* del **Comune di Asti (AT)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 e ss., della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;

Viste le richieste istruttorie formulate dai Magistrati istruttori e le risposte trasmesse dall'Amministrazione;

Vista la richiesta di deferimento dei Magistrati istruttori e l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato il comune avanti alla Sezione per l'odierna adunanza pubblica, assegnando termine per controdeduzioni;

Viste le controdeduzioni trasmesse dall'amministrazione in data 9 maggio 2025;

Uditi in adunanza pubblica il relatore, Primo Referendario dott. Diego Maria POGGI, nonché per l'Amministrazione comunale di Asti il sindaco, dott. Maurizio RASERO, il Segretario generale dott. Paolo MORRA, e il responsabile finanziario, dott.ssa Giuliana Maria DABBENE.

Premesso

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, co. 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, i bilanci di previsione ed i rendiconti.

Successivamente, l'articolo 20 della legge rinforzata, attuativa del novellato articolo 81

della Costituzione, n. 243/2012, ha stabilito che *“La Corte dei conti svolge il controllo successivo sulla gestione dei bilanci degli enti di cui agli articoli 9 e 13, ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'articolo 97 della Costituzione”* e che *“La legge dello Stato disciplina le forme e le modalità”* di tale controllo. Inoltre, l'art. 148 *bis* del D.Lgs. n. 267/2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del D.L. n. 174/2012, ha conferito a tali controlli effetti finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio, giudicati dalla Corte costituzionale come compatibili con l'autonomia delle province e dei comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale - finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica ex artt. 81, 119 e 120 Cost (sentenza n. 39/2014).

Pertanto, qualora le irregolarità riscontrate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione di pronunce con effetti cogenti, appare comunque opportuno segnalare agli Enti eventuali irregolarità contabili, specie se accompagnate da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente, che perciò deve valutare le segnalazioni ricevute e porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

L'esame della Corte è limitato ai profili di criticità ed irregolarità segnalati nella pronuncia, sicché l'assenza di uno specifico rilievo su altri profili non può essere considerata quale implicita valutazione positiva.

Considerato in fatto e in diritto

Il Comune di Asti, ente capoluogo dell'omonima Provincia e con una popolazione di 73.401 cittadini residenti al 31 dicembre 2023, aveva approvato il rendiconto della gestione 2022 con delibera del consiglio comunale n. 7 del 27 aprile 2023.

Successivamente, con delibera n. 12 del 15 aprile 2024, l'amministrazione ha approvato il rendiconto della gestione 2023.

Si riportano di seguito, affiancati, i principali dati dei prospetti dimostrativi del risultato di amministrazione trasmessi dall'ente alla Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche:

Dati/Anni	2022	2023
Fondo cassa al 1 gennaio	28.524.014,48	30.347.565,07
Riscossioni	91.722.763,59	90.986.507,04
Pagamenti	89.899.213,00	96.994.677,74
Fondo di cassa al 31 dicembre	30.347.565,07	24.339.394,37

Residui attivi	58.955.353,52	68.243.759,88
Residui passivi	24.543.677,47	26.916.386,09
FPV spese correnti	4.495.841,05	3.102.140,51
FPV spese in conto capitale	11.790.025,09	9.943.872,54
Risultato di amministrazione al 31 dicembre	48.473.374,98	52.620.755,11
FCDE al 31/12	29.758.411,13	32.314.812,61
Fondo anticipazioni liquidità	0,00	0,00
Fondo perdite soc. partecipate	0,00	0,00
Fondo contenzioso	3.930.111,36	4.452.111,36
Altri accantonamenti	1.810.989,52	1.802.684,24
Totale parte accantonata	35.499.512,01	38.569.608,21
Vincoli da leggi e principi cont.	2.213.606,92	1.576.195,54
Vincoli da trasferimenti	500,00	3.878,00
Vincoli da contrazione di mutui	548.955,21	554.004,96
Vincoli attribuiti dall'ente	3.968.013,24	4.897.355,80
Altri vincoli	0,00	0,00
Totale parte vincolata	6.731.075,37	7.031.434,30
Totale parte destinata	2.858.295,14	2.070.593,63
Totale parte disponibile	3.384.492,46	4.949.118,97

In un contesto di discreta salute finanziaria e di cassa, spicca un saldo positivo molto elevato dei residui, con una prevalenza degli attivi di oltre trentacinque milioni nel 2022 e di oltre quaranta nel 2023, con un miglioramento del risultato di amministrazione, anche per la quota disponibile.

In data 7 febbraio 2025 la Sezione ha inoltrato al Comune di Asti una richiesta istruttoria riguardante il rendiconto finanziario dell'esercizio 2022 e le risultanze del questionario annuale sul funzionamento dei controlli interni relativo allo stesso anno 2022, previsto

dall'articolo 148 TUEL, soffermandosi analiticamente sui punti meritevoli di approfondimento.

Dalle risposte fornite dall'ente sono emerse alcune criticità sia sul rendiconto indicato sia sul sistema di controlli interni, previsto dagli articoli 147bis, 147ter, 196, 197 e 198 TUEL. Pertanto, con il successivo atto di deferimento in adunanza pubblica, l'esame delle principali questioni analizzate sui dati della gestione 2022 è stato esteso e aggiornato alle risultanze del rendiconto 2023.

Il Comune di Asti ha trasmesso i chiarimenti e la documentazione ivi richiesta con nota del 9 maggio 2025, all'esito della quale sono risultate esaustive le risposte sulle modalità di accantonamento e utilizzo dei fondi per le passività potenziali legate al contenzioso giudiziario; residuano altri spunti oggetto di approfondimento e discussione nell'odierna adunanza pubblica, e su cui la Sezione ritiene di soffermarsi per le ragioni che seguono.

1. La riscossione dei residui attivi delle entrate proprie

Dalla consultazione degli schemi di rendiconto pubblicati in BDAP si rilevava una certa difficoltà dell'Ente nella riscossione delle entrate proprie.

Con riferimento alle entrate tributarie, contributive e perequative (titolo 1), la criticità interessava fondamentalmente la riscossione dei residui, ove la percentuale di incasso superava di poco il terzo dei residui conservati, tra cui spiccavano ben nove milioni di crediti tributari accertati negli esercizi 2018 e precedenti, ma non riscossi al 31 dicembre 2022.

Quanto ai residui del titolo 3, la problematica riguardava sia la gestione di competenza (con una percentuale di incasso del 49%) sia quella in conto residui (pari al 20%, con tendenza al miglioramento dopo gli anni della pandemia), con residui risalenti alle gestioni 2018 e precedenti non incassati per oltre tre milioni di euro.

La situazione appariva più evidente nella seguente tabella di dettaglio:

% riscoss.	c/residui iniziali			c/competenza			Complessiva		
	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2020	2021	2022
titolo 1	32,22	33,59	32,26	83,69	86,25	84,09	68,90	69,63	68,29
titolo 3	13,91	12,58	20,92	75,93	57,50	49,73	33,42	35,65	39,19

A fronte di tali risultanze, l'Ente aveva operato una significativa svalutazione dei crediti iscritti fra le entrate proprie, congruamente accantonati al FCDE nella misura complessiva del 73,76% sul titolo 1 e dell'84,60% sul titolo 3; dai riscontri forniti sul tema dall'ente con riguardo agli esercizi precedenti, emergeva che la maggior parte dei residui del titolo 1 e del titolo 3 (questi ultimi principalmente relativi a sanzioni per violazioni del C.d.S.) fossero gestiti mediante iscrizione a ruolo.

Sul punto, in sede di riscontro istruttorio, l'Amministrazione ha confermato che "a

decorrere dal 2019 ha scelto di gestire direttamente tutte le fasi della riscossione delle entrate tributarie con un proprio ufficio interno” e che tale modalità organizzativa consentirebbe, tra l’altro, di “dedicare più attenzione alle situazioni debitorie dei contribuenti e disporre di banche dati più aggiornate, con vantaggi sulla correttezza della pretesa impositiva, oltretutto una piena effettività delle entrate che rendono fattibili le politiche pubbliche locali”.

Per il resto, il Comune di Asti ha imputato le difficoltà nell’incasso dei residui vetusti a fattori sostanzialmente esogeni (primi fra tutti, il periodo di sospensione delle attività esecutive a causa dell’emergenza sanitaria 2020-2021, indi le “difficoltà economiche generalizzate”, considerate “elementi di disturbo che creano discontinuità nella gestione delle entrate”), per poi rivendicare risultati comunque discreti nella riscossione della TARI, la cui capacità media di riscossione a livello nazionale nel 2023 si attesterebbe “al 67 per cento”, e, per gli enti comparabili al Comune di Asti, al 75 per cento.

In proposito riferisce l’ente che “sulla base della metodologia adottata dai tecnici ministeriali, l’efficienza di riscossione della TARI anno 2023 per il Comune di Asti è pari al 78 per cento, stimata come rapporto di gettito F24+gettito pagoPA (=13,6 milioni €) e previsione di entrata da Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche (=17,4 milioni €), in linea con gli incassi registrati nell’anno di emissione dei documenti di riscossione e l’entrata iscritta nel bilancio di previsione comunale” e che perciò i risultati del Comune di Asti risulterebbero in linea, se non migliori, rispetto a quelli registrati in enti territoriali simili.

Più nel dettaglio, l’amministrazione ha illustrato che “Analizzando la TARI di competenza delle annualità 2014-2024, si rileva che la percentuale di incasso derivante dalla riscossione ordinaria raggiunge mediamente l’84 per cento nel primo semestre dell’anno successivo all’emissione per effetto di pagamenti spontanei tardivi, anche in considerazione dell’ultima rata scadente nel mese di dicembre. Con l’attività accertativa posta in essere, il grado di riscossione raggiunge il 93 per cento e con l’ultima fase, relativa all’esecuzione coattiva, le percentuali di incasso si attestano a valori compresi tra il 94 per cento e oltre il 99 per cento, in funzione dello stato delle procedure esperite. Quest’ultima percentuale si riferisce alla TARI anno 2014, oggetto di azioni esecutive quali pignoramenti presso terzi di crediti ai sensi dell’art.72 bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602. Nell’ottica di migliorare le performance di riscossione, a decorrere dal mese di dicembre 2024, la consistenza dell’organico dell’ufficio tributi è stata rafforzata con nuove risorse di personale, al fine di potenziare il procedimento di recupero del non pagato, accelerando le procedure di incasso e incrementando la resa”.

L’amministrazione mostra di condividere l’assunto per cui “in un sistema fondato principalmente sull’adempimento spontaneo, la fase coattiva, per svolgere al meglio la sua funzione di deterrenza, deve essere efficace e tempestiva e necessita di interventi mirati

all'azione di recupero di quei crediti di minor valore unitario che contraddistinguono le entrate comunali".

Con riferimento alla riscossione delle entrate extratributarie, l'ente ha fornito aggiornamenti in merito alle sanzioni da violazioni del C.d.S., confermando di avere emesso nel 2021 due ruoli per gli accertamenti del 2020 e del 2021 *"per complessivi euro 3.647.803,72 mentre nel 2022 per complessivi euro 6.398.061,42 e nel 2023 per complessivi euro 2.067.226,61"*, in buona parte accantonati al FCDE, trasmettendo i relativi estratti ad "Agenzia delle entrate-Riscossione"; l'ente dichiara peraltro l'intenzione di *"verificare l'eventuale maggior efficacia di altro agente della riscossione, valutando comunque la complessiva economicità della gestione anche in termini di maggiori costi e impegno organizzativo"*.

I dati BDAP riferiti al consuntivo 2023 mostrano tuttavia una crescita continua dei residui attivi conservati, e un parallelo incremento del FCDE, come emerge dalla tabella che segue:

	residui finali 2022	FCDE 2022	Residui finali 2023	FCDE 2023
Titolo 1 - tipologia 101	21.812.784,05	16.116.748,21	24.908.132,68	17.067.525,66
Titolo 3 - tipologia 200	13.548.937,80	13.271.993,54	15.229.675,77	14.922.849,83

I residui del titolo 1 risalenti agli esercizi 2019 e precedenti ammontano ancora a quasi dieci milioni, mentre quelli del titolo 3 della stessa anzianità superano i tre milioni e mezzo.

Il ricorso allo stralcio risulta, dal Questionario al consuntivo 2023, effettuato in misura minima e per soli euro 105.946,97; i crediti suddetti parrebbero oggetto di eliminazione definitiva, giacché alla domanda n. 12.1 lettera e) *"I crediti sono stati mantenuti nello stato patrimoniale ai sensi dell'art. 230, co. 5, TUEL?"* viene data risposta negativa.

In riscontro alla richiesta di illustrare le prassi adottate in punto di conservazione, stralcio e riclassificazione dei residui nello stato patrimoniale, con le controdeduzioni il comune ha evidenziato che *"Per le annualità più vetuste (periodo 2014-2019), interessate dalla fase di riscossione coattiva in forma diretta, si riscontrano, a tutt'oggi, incassi a seguito di piani rateali di pagamento in corso e di attività poste in essere dall'Ente ai fini del recupero dell'entrata, quali le azioni cautelari ed esecutive"* e che pertanto, per tali crediti, *"essendo ancora in atto lo svolgimento delle procedure, si è provveduto al loro mantenimento nel conto del bilancio"*, mentre per quanto concerne l'eliminazione dei residui, l'ente evidenzia che *"le somme stralciate si riferiscono a posizioni tributarie il cui presupposto è venuto meno, tenendo conto della normativa e dei principi espressi dal diritto vivente sulla corretta"*

interpretazione e applicazione del tributo”.

Infine, l'amministrazione ha comunicato che l'ammontare del "fondo svalutazione crediti" dello stato patrimoniale al 31/12/2023 coincide con il FCDE presente nel risultato di amministrazione ed è pari ad euro 32.314.812,61, confermandosi in crescita rispetto all'esercizio precedente e che tale tendenza emerge anche, come si vedrà, nella gestione 2024, che presenta un FCDE a consuntivo pari a oltre trentaquattro milioni di euro.

Il Collegio osserva quindi che la condotta del Comune di Asti sul punto risulta conforme alle indicazioni del principio della contabilità finanziaria, che al punto 9.1 prevede che *"Il riconoscimento formale dell'assoluta inesigibilità o insussistenza dei crediti deve essere adeguatamente motivato attraverso l'analitica descrizione delle procedure seguite per la realizzazione dei crediti prima della loro eliminazione totale o parziale, o indicando le ragioni che hanno condotto alla maturazione della prescrizione, rimanendo fermo l'obbligo di attivare ogni possibile azione finalizzata ad adottare le soluzioni organizzative necessarie per evitare il ripetersi delle suddette fattispecie"*.

Tuttavia, lo stesso principio contabile prevede, sempre al punto 9.1, che *"Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione. In tale occasione, ai fini della contabilità economico patrimoniale, il responsabile finanziario valuta la necessità di adeguare il fondo svalutazione crediti accantonato in contabilità economico patrimoniale (che pertanto può presentare un importo maggiore della quota accantonata nel risultato di amministrazione) e di riclassificare il credito nello stato patrimoniale.*

Al fine di rendere possibile seguire l'evoluzione delle attività di esazione affidate a terzi e di procedere alla loro definitiva cancellazione una volta che sia stata dimostrata l'oggettiva impossibilità della loro realizzazione parziale o totale, è opportuno che i crediti riconosciuti di dubbia o difficile esazione, stralciati dalle scritture finanziarie, siano identificati negli elenchi allegati al rendiconto annuale indicando il loro ammontare complessivo".

Inoltre, l'articolo 230 TUEL, al comma 5, prevede che *"lo stato patrimoniale comprende anche i crediti inesigibili, stralciati dal conto del bilancio, sino al compimento dei termini di prescrizione. Al rendiconto della gestione è allegato l'elenco di tali crediti distintamente rispetto a quello dei residui attivi"*.

Pertanto, è ammissibile che l'ammontare del FCDE possa divergere da quello del fondo svalutazione crediti relativo ai crediti conservati nell'attivo circolante dello stato patrimoniale, in ragione del fatto che quest'ultimo può ben comprendere crediti stralciati dalle scritture finanziarie e quindi risultare di importo maggiore rispetto a quello dei residui

attivi conservati.

Tale opzione è consentita dal legislatore proprio per ovviare a situazioni come quelle in cui si trova il Comune di Asti, che diligentemente persegue (anche tramite lunghe rateazioni e agevolazioni consentite di volta in volta dalle c.d. "rottamazioni di cartelle") la riscossione delle poste attive fino all'esaurimento delle possibilità di recupero.

Ciò tuttavia comporta, nei fatti, la conservazione, anche a distanza di molti anni dall'accertamento, di un ingente ammontare di residui, realizzabili in minima parte e quindi soggetti a svalutazione nel FCDE per percentuali prossime all'importo integrale. Ne deriva un ammontare particolarmente cospicuo del risultato di amministrazione formale (c.d. "parte A") che però, per ragioni di veridicità e attendibilità, deve essere svalutato nelle quote accantonate per importi crescenti nel tempo.

Il fatto che l'ente non si avvalga dell'opzione prevista dal principio contabile (conservazione nell'attivo circolante di crediti di dubbia o difficile esazione, non prescritti e con azioni di recupero in corso, ma stralciati dalle scritture finanziarie, in appositi elenchi allegati al rendiconto annuale) sembra dovuto principalmente, come si vedrà, a una difficoltà nel padroneggiare la contabilità economico-patrimoniale, che oggi appare gestita mediante semplice riporto delle principali grandezze della contabilità finanziaria.

Ne consegue l'invito a valutare, in conformità al punto 9.1 del principio della contabilità finanziaria, l'opportunità di stralciare dalle scritture finanziarie i crediti più vetusti soggetti a recupero coattivo o rateizzato, con conservazioni degli stessi nel solo stato patrimoniale (con adeguata valorizzazione del "fondo svalutazione crediti") fino a esaurimento delle attività di recupero.

Resta ferma la necessità di mantenere attivo un esteso monitoraggio sui flussi di entrata e sulle attività di recupero coattivo, confermandosi la tempestività delle azioni come un fattore cruciale ai fini di un recupero dei crediti legittimamente vantati dall'ente verso i contribuenti e verso i responsabili di condotte sanzionate a livello pecuniario.

2. Rappresentazione delle quote accantonate nel risultato di amministrazione e prospetto degli equilibri a consuntivo.

Dalla consultazione degli schemi di rendiconto 2022 risultava come l'ente avesse conseguito un risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022 positivo per euro 48.473.374,98.

Al netto di accantonamenti per euro 35.499.512,01, di vincoli per euro 6.731.075,37 e di una quota destinata agli investimenti di euro 2.858.295,14, la parte disponibile rimaneva positiva per euro 3.384.492,46, pari a meno di un decimo del risultato complessivo.

In particolare, i principali accantonamenti risultanti al 31 dicembre 2022 nell' allegato a1) "Elenco delle risorse accantonate" erano i seguenti:

Analitiche risorse accantonate	Risorse accantonate al 1/1/2022 (a)	Risorse accantonate applicate al bilancio dell'esercizio 2022 (con segno -) (b)	Risorse accantonate stanziata nella spesa del bilancio dell'esercizio 2022 (c)	Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto (con segno +/-) (d)	Risorse accantonate nel risultato di amministrazione al 31/12/2022
Fondo contenzioso	3.408.111,36	-	522.000,00	-	3.930.111,36
Fondo crediti di dubbia esigibilità	22.356.608,61	-	-	7.401.802,52	29.758.411,13
Fondo di garanzia debiti commerciali	183.009,30	-	55.828,77	-	238.838,07
Altri accantonamenti	3.395.017,65	-1.386.512,23	-	- 436.353,97	1.572.151,45
Totale accantonamenti	29.342.746,92	-1.386.512,23	577.828,77	6.965.448,55	35.499.512,01

Fermi restando i valori indicati nell'ultima colonna, dall'esame dei dati del preventivo 2022, parte spesa - Missione 20 "Fondi e accantonamenti", risultava uno stanziamento del F.C.D.E. capiente ai fini dell'incremento del medesimo fondo nel risultato di amministrazione; pertanto l'aumento del fondo tra il 2021 e il 2022 si sarebbe dovuto indicare nella colonna c) - "Risorse accantonate stanziata nella spesa del bilancio dell'esercizio 2021" per l'intero importo di euro 7.401.802,52, azzerando invece il dato riportato nella colonna d) - "Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto".

Ciò in ossequio alle istruzioni per la compilazione di tale prospetto, che chiariscono quanto segue: "[c]on riferimento ai capitoli di bilancio riguardanti il FCDE, devono essere preliminarmente valorizzate le colonne (a) e (e) nelle quali devono essere indicate rispettivamente le quote accantonate nel risultato di amministrazione degli esercizi (N-1) e (N) determinate nel rispetto dei principi contabili. Successivamente sono valorizzati gli importi di cui alla lettera (b), che corrispondono alla quota del risultato di amministrazione applicata al bilancio N per le rispettive quote del FCDE. Se l'importo della colonna (e) è minore della somma algebrica delle colonne (a) +(b), la differenza è iscritta con il segno (-) nella colonna (d). Se l'importo della colonna (e) è maggiore della somma algebrica delle colonne (a)+(b), la differenza è iscritta con il segno (+) nella colonna (c) entro il limite dell'importo stanziato in bilancio per il FCDE (previsione definitiva). Se lo stanziamento di bilancio non è capiente, la differenza è iscritta nella colonna (d) con il segno (+)".

L'errata compilazione dell'Allegato a/1 ha inciso in maniera significativamente migliorativa sul calcolo dell'equilibrio di bilancio, come emerge dal seguente prospetto:

	Valori approvati dall'Ente	Valori ricalcolati
W1) Risultato di competenza 2022	15.779.861,62	15.779.861,62
Risorse accantonate stanziato nel bilancio dell'esercizio N	577.828,77	7.979.631,29
Risorse vincolate nel bilancio	4.695.257,96	4.695.257,96
W2) Equilibrio di bilancio 2022	10.506.774,89	3.104.972,37
Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto (+)/(-)	6.965.448,55	-436.353,97
W3) Equilibrio complessivo 2022	3.541.326,34	3.541.326,34

Il comune ha riscontrato il rilievo ammettendo gli errori segnalati e confermando i valori indicati dalla Sezione, chiarendo che *"per errore materiale non era stato correttamente valorizzato sulla procedura informatica il capitolo relativo al Fondo crediti di dubbia esigibilità che ha comportato l'errata compilazione della colonna d) anziché la colonna c). Nonostante l'errore si evidenzia comunque il valore positivo del valore W2"*.

Ferma restando la positività dell'equilibrio di bilancio, il valore risulta vistosamente inferiore a quello calcolato erroneamente dal comune.

Con le controdeduzioni al deferimento l'ente ha confermato di essere incorso anche nel rendiconto 2023 nel medesimo errore di compilazione del prospetto delle risorse accantonate e, a cascata, di quello degli equilibri di bilancio, trasmettendo il prospetto compilato per il rendiconto 2024, recante la corretta modalità di compilazione; ivi emerge che il FCDE continua a crescere, passando dai circa 32 milioni del 2023, a oltre 34 milioni nel 2024.

Pertanto, il Collegio ribadisce l'opportunità dell'invito a valutare l'opzione dello stralcio solamente finanziario dei residui più vetusti e di difficile realizzo, in conformità al punto 9.1 del principio della contabilità finanziaria.

3. Partecipazione indiretta detenuta nella società S.I.A.M. s.c.a.r.l.

In sede istruttoria l'Amministrazione ha confermato l'avvenuta ricezione, dopo l'approvazione del rendiconto comunale, delle asseverazioni mancanti sulla riconciliazione dei rapporti di dare-avere con le società partecipate e di avere perciò accantonato, nell'attesa, un fondo di passività potenziali, dovuto essenzialmente allo *"sfasamento temporale nell'approvazione dei rispettivi bilanci in sede di rendiconto 2021"*, chiarendo sul punto che *"l'Ente ha prudenzialmente accantonato le risorse necessarie all'eventuale futura iscrizione a seguito verifica per euro 578.052,97. Come si evince dall'allegato a/1, nel corso dell'esercizio l'Ente ha applicato al bilancio 2022 euro 286.090,97 e in sede di rendiconto 2022 ha apportato una riduzione di euro 291.962,00 per partite 2021 prudenzialmente"*

accantonate ma non dovute e ha nuovamente accantonato 38.647,13 (colonna e) per ulteriori partite in corso di verifica."

Ciò chiarito, l'istruttoria si è soffermata sulle iniziative promosse dall'ente, azionista di maggioranza della A.S.P. S.p.A., detenente un quarto delle quote nella società SIAM s.c. a r.l. (Servizi Idrici Astigiano Monferrato), che dovrebbe operare al fine di realizzare la riconduzione della gestione in capo a un gestore unico del servizio idrico nell'ambito dell'ATO5. Tale società consortile con scopo mutualistico è stata costituita nel 2007 dai quattro Gestori del Servizio Idrico Integrato nell'Ambito Territoriale Ottimale "Astigiano Monferrato" (ATO5), ovvero ASP, il Consorzio dei Comuni per l'Acquedotto del Monferrato - CCAM - e le società Acquedotto della Piana S.p.A. e Acquedotto Valtiglione S.p.A..

L'ente ha riferito che *"Il servizio idrico integrato è regolato dalla Convenzione di gestione sottoscritta per la prima volta nel 2005 dall'Ente di governo dell'Ambito - EGATO5 -, a cui aderisce obbligatoriamente anche il Comune di Asti, e dai quattro Gestori del servizio; la stessa è stata da ultimo rinnovata nel 2016, per adeguarla alla convenzione tipo ARERA, con durata fino al 2030 (Delibera EGATO5 n. 13 del 15/4/2016)",* precisando opportunamente che *"La Convenzione del 2005 poneva quale obbligo in capo ai Gestori la costituzione di una "Struttura Unitaria" utile allo svolgimento di azioni e progetti comuni nell'obiettivo di progressiva integrazione e aggregazione, struttura poi costituita nel 2007 nella forma di società consortile partecipata dai quattro Gestori, denominata SIAM",* che ha per oggetto *"il coordinamento dell'attività dei Soci/ Gestori del servizio idrico"*.

A livello operativo, risulta essere stata proprio la SIAM, *"al fine di realizzare l'interconnessione acquedottistica "Asti - Monferrato - Valtiglione",* opera fondamentale per la razionalizzazione acquedottistica dell'ATO5", a contrarre nel 2008 un mutuo con scadenza nel 2028, avente ad oggetto la copertura dei costi dell'opera di connessione in grado di assicurare *"una rilevante portata d'acqua verso la Città di Asti e il sud-astigiano, sgravando i prelievi dalla falda di Valle Maggiore di Cantarana e Ferrere, migliorandone quindi la situazione complessiva. Tale fornitura idrica consente, anche in estati particolarmente siccitose come quella del 2022, di garantire adeguati livelli di servizio all'utenza in termini di fornitura idropotabile"*.

Orbene, nell'ambito del rinnovo della convenzione i quattro soggetti gestori diretti si sarebbero impegnati *"a consolidare ulteriormente l'operatività di SIAM con lo scopo di rafforzare la gestione industriale del servizio, migliorarne la qualità, conseguire economie di scala e addivenire al Gestore Unico d'ambito"* e l'amministrazione astigiana si è appunto dichiarata consapevole del fatto che *"l'obiettivo dell'aggregazione gestionale, confermato dalle disposizioni entrate in vigore nel 2014 e ora dal Decreto di riordino dei Servizi pubblici locali a rilevanza economica (D.Lgs n. 201/2022), dovrà essere conseguito necessariamente alla scadenza degli attuali affidamenti (31/12/2030)"*.

L'unificazione del gestore del servizio idrico a livello di Ambito Territoriale Ottimale è stata peraltro oggetto di pronunciamenti espressi di questa Sezione (ad esempio, per identica fattispecie, si vedano le deliberazioni nn. 15 e 16 del 2024), in ragione del fatto che, ai sensi dell'art. 147, comma 2, lett. b) del D.Lgs. n. 152 del 2006, l'organizzazione territoriale del servizio idrico integrato *"deve tendere al progressivo superamento della frammentazione delle gestioni esistenti"* (principio già affermato dalla L. Galli n. 36 del 1994); tale norma è, del resto, conforme a quanto disposto dall'art. 23bis, comma 7, D.L. n. 112 del 2008, in materia di servizi pubblici locali; ciò vale, a maggior ragione, dopo l'intervento di introduzione del comma 2ter, con cui il legislatore si è chiaramente orientato per la gestione unica del servizio in forma autonoma (cfr. T.A.R. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. II, 19/08/2022, n. 651).

Va inoltre richiamato quanto evidenziato dalla Sezione di controllo per la Lombardia nella deliberazione del 6.11.2019, n. 413, secondo cui *"l'Ente non si può sottrarre, in assenza di deroghe previste espressamente dal legislatore, all'obbligo generale di adozione di un piano di razionalizzazione ricorrendo una o più delle fattispecie previste dall'art. 20, comma 2, ivi inclusa la presenza nel proprio portafogli di partecipazioni in società che svolgono attività analoghe tra loro"*.

Nel caso della società "Servizi Idrici Astigiano-Monferrato s.c. a r.l.", quest'ultima presenta più profili di contrasto con le disposizioni dettate dall'articolo 20 del D. Lgs. n. 175/2016.

Ivi infatti è previsto che *"piani di razionalizzazione, corredati di un'apposita relazione tecnica, con specifica indicazione di modalità e tempi di attuazione, sono adottati ove, in sede di analisi di cui al comma 1, le amministrazioni pubbliche rilevino: (...)"* e la scelta legislativa del modo indicativo supporta il carattere prescrittivo (e non facoltativo) della disposizione, che lascia agli enti discrezionalità sul *quomodo* e sul *quando*, ma non sull'*an*.

Tra le condizioni che richiedono l'adozione della razionalizzazione, il comma 2 dell'articolo 20 citato prevede, alla lettera b), il caso delle *"società che risultino prive di dipendenti o abbiano un numero di amministratori superiore a quello dei dipendenti"*, e la società SIAM risulta priva di dipendenti e con un organo amministrativo composto da quattro persone, benché senza diritto a compensi e/o gettoni di presenza; alla lettera d) è poi indicato il caso di *"società che, nel triennio precedente, abbiano conseguito un fatturato medio non superiore a un milione di euro"*, e la società in questione vanta un fatturato di poco superiore ai duecentomila euro annui.

Il patrimonio netto della società risulta positivo per un importo coincidente con il capitale sociale, mentre la società risulta gravata da un consistente debito da finanziamento appunto utilizzato per finanziare l'opera di interconnessione tra gli acquedotti esistenti, gestiti dai quattro diversi gestori operativi.

Il comune, in sede di ricognizione annuale delle partecipazioni, si dichiara consapevole delle due condizioni che imporrebbero la razionalizzazione del soggetto indirettamente partecipato (tramite la società Asti Servizi Pubblici S.p.A.), e tuttavia ritiene di non doverne promuovere la razionalizzazione in quanto (dalle motivazioni contenute nella relazione accompagnatoria alla delibera del consiglio comunale) *“per via del ruolo svolto dalla società stessa nella richiamata Convenzione di gestione del servizio idrico”,* sostanzialmente consistenti negli scopi mutualistici e non lucrativi della SIAM, la quale *“ha come oggetto il coordinamento delle attività dei soci per la gestione unitaria del Servizio Idrico Integrato nell’Ambito Territoriale Ottimale n. 5 “Astigiano-Monferrato” (ATO 5), finalizzato alla realizzazione del Piano di integrazione e al miglioramento della qualità ed all’ottimizzazione del S.I.I. secondo criteri di efficacia, efficienza ed economicità (art. 3, comma 2 dello Statuto); l’attività si sostanzia quindi nello svolgimento di funzioni strumentali e non operative; - i costi operativi sono infatti decisamente esigui, mentre si rilevano significativi oneri finanziari (pari nell’esercizio 2021 ad Euro 183.213,00) che accolgono “la quota parte degli interessi passivi corrisposti per il pagamento del mutuo” contratto nel 2008 e in scadenza nel 2027 per la realizzazione di opere acquedottistiche e nella specie “l’interconnessione Asti – Monferrato – Valtiglione”, conclusa nel 2012. Detti oneri sono interamente coperti dai corrispondenti contributi versati dai consorziati”.*

In realtà l’operatività effettiva del soggetto appare circoscritta al rimborso del finanziamento, destinato a estinguersi con l’annualità 2028, in prossimità della scadenza delle attuali gestioni “salvaguardate”.

Il Comune di Asti ha riscontrato le richieste di aggiornamento formulate in sede di deferimento, confermando la propria consapevolezza che la gestione affidata a quattro diversi soggetti non sarà procrastinabile oltre l’anno 2030 e che *“sarà in ogni caso imprescindibile addivenire alla gestione unica, superando definitivamente la frammentazione attuale”.*

Si conferma pertanto che la partecipazione detenuta indirettamente dall’ente nella società SIAM s.c. a r.l. (Servizi Idrici Astigiano Monferrato) risulti priva dei requisiti richiesti dall’articolo 20, comma 2, lettere b) e d) del D. Lgs n. 175/2016.

4. Contabilità economico-patrimoniale

Il conto economico comunale negli esercizi 2021 e 2022 presentava risultati non positivi; in particolare, la differenza tra componenti positivi e negativi della gestione risultava pesantemente negativa nel 2022, per quasi sette milioni di euro; detta differenza nel 2021 era negativa per soli 1,4 milioni, e tuttavia in tale esercizio era risultata valorizzata a 0,00 la riga relativa alla “svalutazione di crediti”; in fase istruttoria l’ente confermava che la valorizzazione a zero derivava dell’erronea compilazione dell’allegato a-1) rappresentativo

delle risorse accantonate, come chiarito al superiore capitolo 2, e che i dati del conto economico in parte qua erano in parte derivati, sic et simpliciter, dai prospetti contabili finanziari.

Anche nel 2023 il conto economico dell'ente riporta una differenza tra componenti positivi e negativi della gestione pari a ben -6.529.322,89, solo parzialmente compensato dai saldi positivi registrati sulle partite finanziarie e su proventi e oneri straordinari.

Dalla disamina delle voci del conto economico pare quindi emergere un tendenziale squilibrio della gestione caratteristica, dovuto essenzialmente all'elevato valore degli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali, che pesano ogni anno per quasi nove milioni; tale dato però testimonierebbe la difficoltà dell'amministrazione nel rinnovo e nella manutenzione straordinaria dell'ingente patrimonio immobiliare detenuto.

L'ente, invitato a controdedurre e ad illustrare le possibili iniziative per riportare in equilibrio i risultati della gestione caratteristica, ha evidenziato come nell'esercizio 2023 *"a fronte di variazioni in aumento pari ad euro 12.846.221,11, relativo a manutenzioni straordinarie/lavori realizzati a fronte di trasferimenti da altri enti"* la quota di ammortamento annua sia stata pari ad euro 9.053.766,09, dichiarando la propria intenzione, in ottemperanza al principio ITAS 4 della nuova contabilità "accrual", di procedere sollecitamente *"ad una attenta ricognizione degli immobili inseriti in inventario e al riesame della loro vita utile per la definizione del metodo di ammortamento più adeguato"*.

Pare quindi che l'ente imputi l'andamento negativo della c.d. "gestione caratteristica" essenzialmente al metodo di ammortamento, e tuttavia occorre sul punto evidenziare che, mentre l'allegato 4/3 al D. Lgs n. 118/2011 prevede coefficienti espliciti, l'attuale testo dell'ITAS 4, al punto 49, definisce la *"vita utile di un bene per l'amministrazione"* come il periodo *"durante il quale l'amministrazione si attende di fruire del bene"* ed il successivo punto 50 elenca i fattori di cui tenere conto, ovvero *"a) l'utilizzo atteso del bene; b) il deterioramento fisico atteso; c) l'obsolescenza tecnologica o commerciale; d) le restrizioni legali o vincoli similari all'utilizzo dell'immobilizzazione"*. Inoltre, al punto 51 è previsto che *"Il metodo di ammortamento deve riflettere le modalità con le quali si suppone che i benefici economici futuri o il potenziale di servizio saranno consumati dall'amministrazione"*.

Di conseguenza, la revisione dei coefficienti di ammortamento, seppure meno rigida di quella ex allegato 4/3 citato, è determinata da fattori che non offrono ampi margini di manovra all'ente e pertanto pare al Collegio che un riequilibrio della gestione caratteristica non possa, da sola, essere ricondotta alla suddetta revisione.

Quanto alla rappresentazione dello stato patrimoniale passivo, il patrimonio netto al 31

dicembre 2022 risultava pari a circa 146 milioni, già in calo rispetto all'anno precedente.

La composizione di esso risultava poi anomala, in quanto dagli schemi di bilancio emergeva come circa la metà sarebbe stato riconducibile ai risultati degli esercizi precedenti, e per la restante parte (ben euro 76.090.928,07) da "riserve da permessi di costruire", quando però i ricavi da tali permessi, negli anni precedenti, non avevano superato il milione annuo. Incongrua risultava altresì la valorizzazione a zero del fondo di dotazione e soprattutto delle "riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali", come se l'ente ne fosse stato totalmente privo.

La risposta istruttoria è stata piuttosto laconica, avendo l'ente ammesso che "Lo stato patrimoniale passivo invece risulta avere una composizione non corretta del Patrimonio Netto poiché, nel passaggio dal d.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194 al d.lgs. n. 118 del 2011 non è stata fatta una corretta suddivisione degli importi che avrebbero dovuto valorizzare "riserve da permessi di costruire" e "riserve indisponibili beni demaniali e patrimoniali indisponibili" comportando quindi il solo incremento della prima voce."

Il rendiconto 2023 reca invece una rappresentazione del patrimonio netto che, seppure sempre in calo, risulta così composto:

Stato patrimoniale (passivo)	2023	2022
A) Patrimonio netto		
Fondo di dotazione	0,00	0,00
Riserve	298.132.944,80	78.213.252,89
da capitale	0,00	0,00
da permessi di costruire	74.229.621,28	76.090.928,07
riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali	218.357.804,40	0,00
altre riserve indisponibili	5.545.519,14	2.122.324,82
altre riserve disponibili	0,00	0,00
Risultato economico dell'esercizio	-4.610.784,08	-4.160.284,06
Risultati economici di esercizi precedenti	0,00	72.242.820,05
Riserve negative per beni indisponibili	-149.160.833,10	0,00
Totale patrimonio netto	144.361.327,70	146.295.788,90

Tale rappresentazione, che correttamente azzerava l'elevato valore positivo attribuito erroneamente a "risultati economici esercizi precedenti", valorizzando di contro le "riserve

negative per beni indisponibili", necessita di adeguata illustrazione nella nota integrativa al consuntivo; tuttavia, la relazione sulla gestione al 2023 si limita alla testuale descrizione dei fenomeni, secondo cui "Il Patrimonio Netto presenta un decremento nella voce Riserve da permessi di costruire. Tale variazione è determinata dagli oneri relativi ai beni demaniali e ai beni indisponibili aumentata dall'ammortamento attivo degli stessi beni relativi ad anni precedenti. Tale decremento implementa la voce Riserve negative per i beni indisponibili. Nella voce Riserve indisponibile per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per beni culturali confluiscono i beni demaniali, i beni immobili indisponibili e beni mobili indisponibili categorizzati nei modelli catastali A, B e D con un decremento della voce risultati economici anni precedenti per un importo di € 68.082.535,99 e della voce Riserve negative per beni indisponibili per un importo totale di € -150.275.268,41".

Perciò in sede di deferimento si evidenziava come il punto 6.3 dell'allegato 4/3 al D. lgs n. 118/2011 prevedesse come le "riserve da permessi di costruire" dovessero essere pari "alle entrate da permessi di costruire che non sono state destinate al finanziamento: delle spese correnti; di opere di urbanizzazione demaniali e del patrimonio indisponibile", ma che sul punto le risposte e le relazioni dell'ente risultavano non chiarificatrici.

Nonostante ciò, il Questionario al consuntivo 2023 reca risposte positive ai quesiti formulati in punto di conformità ai principi contabili della struttura del patrimonio netto, nonché di illustrazione, nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto, "delle modalità di valutazione delle singole poste attive e passive dello stato patrimoniale", "delle eventuali componenti del patrimonio in corso di ricognizione o in attesa di perizia", della "giustificazione della variazione di patrimonio netto intervenuta nell'esercizio", "della modalità di determinazione delle voci di conto economico".

Con le controdeduzioni, l'amministrazione astigiana ha ulteriormente riferito, in merito alla voce "riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali", che la stessa "risulta costituita dai valori dei beni demaniali, patrimoniali e culturali iscritti nello SP attivo al netto dell'ammortamento" e che "in contropartita tale importo in parte va ad annullare i risultati economici positivi di esercizi precedenti ed il risultato economico negativo dell'esercizio 2022 e in parte incrementa le riserve negative per beni indisponibili" e che il miglioramento di queste ultime sarebbe "riconducibile alla valorizzazione dell'ammortamento attivo relativo ai permessi di costruire. A tal proposito sarà cura dell'Ente provvedere nel corso del 2025 ad analizzare la composizione delle riserve da permessi di costruire ed eventualmente applicare correttivi. Con riferimento alla voce "altre riserve indisponibili" si specifica che risulta implementata con la valorizzazione dell'incremento della partecipazione in società partecipate/controllate mediante l'applicazione del metodo del patrimonio netto".

Il Collegio prende atto delle risposte, che però paiono confermare, negli anni 2022 e 2023, una certa difficoltà dell'amministrazione in merito alla rappresentazione del patrimonio netto e, più in generale, delle categorie concettuali della contabilità economico-patrimoniale.

Proprio in vista dell'imminente entrata in vigore della contabilità a base *accrual*, l'Amministrazione si è dichiarata consapevole della necessità di avviare appositi percorsi formativi del proprio personale sul portale della Ragioneria Generale dello Stato; tuttavia i percorsi attualmente intrapresi concernerebbero le *"competenze funzionali alla transizione digitale, ecologica e amministrativa promosse dal Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza"*, mentre quelli sulla contabilità "accrual" sarebbero ancora da richiedere.

In ultimo, con il deferimento si è evidenziato come nello stato patrimoniale passivo, sia nel 2022 che nel 2023, emergesse un ammontare molto rilevante degli importi iscritti come "risconti passivi", pari a quasi la metà dei passivi patrimoniali totali, come da tabella che segue:

E) Ratei e Risconti e Contributi agli Investimenti	2023	2022
Ratei Passivi	52.619,25	157.426,64
Risconti Passivi	153.401.109,93	142.966.998,09
(di cui) Contributi agli investimenti	153.401.109,93	142.966.998,09
(di cui) da altre amministrazioni pubbliche	130.945.012,41	125.489.138,32
(di cui) da altri soggetti	22.456.097,52	17.477.859,77
Concessioni pluriennali	0,00	0,00
Altri risconti passivi	0,00	0,00
Totale ratei e risconti	153.453.729,18	143.124.424,73
Totale del passivo	339.653.042,11	331.227.089,52

Con le controdeduzioni, il Comune di Asti ha solamente riferito che *"in seguito agli accertamenti in contabilità finanziaria relativi a contributi agli investimenti, l'Ente ha provveduto ad incrementare lo SP passivo nella voce P E II 1. Nell'ambito delle scritture di assestamento si è provveduto a rettificare i ricavi rilevati nel corso dell'esercizio con l'iscrizione della quota annuale dei contributi agli investimenti nel conto economico nella voce A 3 b e in contropartita nello SP Passivo P E II 1"*, e tuttavia tali importi appaiono vistosamente superiori a quelli dei fondi pluriennali vincolati, sia di parte corrente che di parte capitale.

In merito, il punto 6.4, lettera d), del principio contabile della contabilità economica per gli enti in contabilità finanziaria (allegato 4/3 già citato *supra*) prevede che *“I risconti passivi sono rappresentati dalle quote di ricavi che hanno avuto manifestazione finanziaria nell'esercizio (accertamento dell'entrata/incasso), ma che vanno rinviati in quanto di competenza di futuri esercizi”* e il loro esatto ammontare deve avvenire *“considerando il periodo di validità della prestazione, indipendentemente dal momento della manifestazione finanziaria”*; a tale fine il principio dispone che *“In sede di chiusura del bilancio consuntivo, i ricavi rilevati nel corso dell'esercizio sono rettificati rispettivamente con l'iscrizione di risconti passivi commisurati alla quota da rinviare alla competenza dell'esercizio successivo”*.

Anche la rappresentazione dei risconti passivi pare quindi sovradimensionata, poiché dalla somma della liquidità e dei residui attivi non appare giustificabile una rappresentazione di ricavi, di competenza di esercizi futuri, per oltre centocinquanta milioni di euro.

Infine, dal questionario al consuntivo 2022 emergeva che il valore dei beni patrimoniali risultasse tratto da *“valori catastali aggiornati ed incrementati da costi sostenuti nell'esercizio”*; richiamando il principio contabile della contabilità economica per gli enti in contabilità finanziaria, e precisamente il punto 9.3 dell'allegato 4/3 al D.Lgs n. 118/2011, in sede istruttoria si evidenziava come il criterio residuale del valore catastale, talora molto divergente dai valori di mercato, fosse previsto per la formazione del *“primo stato patrimoniale”* degli enti.

Allorché però la prima ricognizione patrimoniale risulti compiuta (come pare emergere dai lunghi elenchi dei beni patrimoniali, disponibili e indisponibili, allegati alla relazione sulla gestione approvata dalla Giunta), subentrano i criteri generali dettati dal principio contabile, al punto 6.1.2, per la contabilizzazione delle immobilizzazioni materiali, nonché quelli oggi contenuti negli ITAS elaborati dal board del M.E.F. sulla contabilità *“accrual”*.

Con le controdeduzioni, l'ente ha confermato di utilizzare il criterio del valore catastale in ogni caso di mancanza di un valore di acquisto, in quanto tale criterio residuale risulterebbe essere *“funzionale alle successive rettifiche dovute ad ammortamenti, incrementi o migliorie in seguito alle manutenzioni straordinarie/lavori eseguiti sui vari immobili”*, manifestando la propria intenzione di incaricare il proprio ufficio tecnico *“affinché provveda alla valutazione estimativa dei beni valorizzati alla stima di inventario per il conseguente aggiornamento ai plausibili valori di mercato”*.

Il Collegio osserva che le risposte restano in buona parte consistenti in dichiarazioni di intenti, e che dalle suddette auspiccate operazioni di stima del patrimonio immobiliare potrebbero emergere valori dei beni anche vistosamente diversi, tanto in aumento quanto in diminuzione, rispetto agli importi risultanti dall'applicazione dei valori catastali.

Come evidenziato da questa Sezione in sede di parifica del rendiconto regionale dell'esercizio 2022 (relazione annessa alla decisione n. 74/2023/PARI), la realizzazione di stime a valori di mercato e la corretta quantificazione degli interventi manutentivi ha consentito di far emergere, in capo alla Regione Piemonte nel solo anno 2022, valori patrimoniali maggiori corrispondenti a quasi il 10% del patrimonio immobiliare dell'ente all'inizio dell'esercizio.

Pertanto, per quanto il patrimonio immobiliare comunale sia pressoché totalmente destinato al perseguimento dei fini istituzionali, appare comunque auspicabile anche da parte della Città di Asti un superamento dei valori catastali, per quantificarne in modo maggiormente attendibile il valore.

5. Debiti e pagamenti verso i fornitori – tempestività e accantonamento del fondo di garanzia per debiti commerciali

Nonostante il totale dei debiti dell'ente risulti nel 2023 in lieve diminuzione rispetto all'anno 2022, si osservava un incremento, nello stato patrimoniale passivo, dei debiti verso fornitori, passati da € 12.216.543,89 al 31 dicembre 2022 ad € 15.945.853,76 alla fine del 2023. Questo dato appariva riscontrato in contabilità finanziaria da un incremento analogo dei residui passivi di parte corrente, che ammontavano ad euro 14.987.012,40 al 31 dicembre 2022 e alla fine dell'esercizio 2023 sono risultati pari a euro 16.945.501,54, di cui circa un decimo con anzianità superiore all'anno.

Parallelamente, nella sezione "Amministrazione trasparente", sottosezione "pagamenti dell'amministrazione", gli indicatori di tempestività dei pagamenti risultavano pari a +4,38 giorni di ritardo medio nel 2022 e a -10,31 giorni medi di ritardo nel 2023. Tale miglioramento delle tempistiche sembrerebbe all'origine dell'azzeramento, in sede di rendiconto 2023, del (modesto) fondo di garanzia per debiti commerciali, ammontante a euro 238.838,07 nel rendiconto 2022.

In sede di deferimento si è chiesto di illustrare il fenomeno del miglioramento delle tempistiche di pagamento pur a fronte di un lieve incremento dei debiti scaduti, nonché di documentare i presupposti per l'azzeramento del fondo di garanzia per debiti commerciali accantonato nel rendiconto 2022.

Con le controdeduzioni, l'ente ha confermato di avere stanziato nel bilancio di previsione 2022 l'accantonamento "Fondo di garanzia debiti commerciali FGDC", poi confluito nel rendiconto dell'anno corrispondente; viceversa, *"Nel bilancio di previsione 2023 si è provveduto a stanziare l'accantonamento "Fondo di garanzia debiti commerciali FGDC" e in sede di rendiconto 2023, avendo un indicatore di ritardo annuale dei pagamenti negativo al 31/12/2023, a seguito di difficoltà interpretativa della norma, si è ritenuto di svincolare l'accantonamento"*, ma di avere provveduto, *ex post* nel rendiconto 2024, agli

accantonamenti dovuti anche alla luce dei chiarimenti sul punto comunicati dal MEF all'ente in data 24/12/2024 (All.9).

Sul punto, è doveroso richiamare il comma 863 della legge n. 145 del 2018, che prevede testualmente che *"Il Fondo di garanzia debiti commerciali accantonato nel risultato di amministrazione è liberato nell'esercizio successivo a quello in cui sono rispettate le condizioni di cui alle lettere a) e b) del comma 859"*.

Il comma 862 stabilisce che lo stanziamento di tale fondo nel bilancio di previsione - adeguato nel corso dell'anno alle variazioni di spesa per acquisti di beni e servizi - è destinato a confluire nella quota accantonata del risultato di amministrazione anche qualora, in sede di approvazione del rendiconto, si riscontri che a fine esercizio i parametri di cui al comma 859 risultavano rispettati. La liberazione dell'accantonamento potrà, infatti, avvenire, per espressa previsione normativa, solo nell'esercizio successivo.

In altri termini, anche se l'indicatore annuale di ritardo avesse evidenziato al 31/12/2023 il rispetto dei termini di pagamento, l'accantonamento, certamente non più richiesto nel preventivo 2024, non avrebbe potuto essere omesso nel rendiconto 2023.

Tale indirizzo è già stato espresso da questa Sezione con la Deliberazione n.12/2023/SRCPIE/PRSE con cui è stato sottolineato che *"La previsione per cui l'accantonamento può essere liberato nell'esercizio successivo a quello in cui si sono verificate le condizioni previste dalla norma, è motivata dalla circostanza che solo a fine anno, con la chiusura dell'esercizio l'Ente dispone di dati certi e definitivi per il calcolo dell'indicatore di ritardo annuale di pagamento relativo alle fatture scadute nell'anno"*.

In questo senso depone anche l'orientamento recente, espresso nella pronuncia n. 10 del 2025 della Sezione regionale di Controllo per la Puglia, a mente della quale: *"il gravame accantonato sarà svincolato solo nel bilancio e nel rendiconto (non materialmente redatti nel corso del, ma) riferiti all'esercizio seguente (T) a quello di rispetto delle condizioni (T-1). Così argomentando sono debitamente e contemporaneamente rispettati sia il ciclo di bilancio rendiconto dell'esercizio finanziario sia la parallela sequenza stanziamento accantonamento sia la ratio afflittiva dell'istituto in esame" (cfr. Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Molise, deliberazione n. 177/2022/PRSE). Ne consegue che l'inciso "è liberato nell'esercizio successivo" deve essere inteso come "nella contabilità dell'esercizio successivo", ovvero nel bilancio e nel rendiconto dell'esercizio successivo in ossequio al principio di continuità dei bilanci"*.

L'opzione ermeneutica contraria (che consentirebbe di non accantonare nel rendiconto 2023 il fondo accantonato nel bilancio 2023, qualora al 28/02/2024 risultasse il rispetto dei parametri di tempestività dei pagamenti e riduzione del debito commerciale) appare non supportato dal tenore letterale della disposizione, che prevede la liberazione del fondo

nell'“esercizio” successivo, utilizzando un'espressione che non può che riferirsi all'esercizio contabile successivo.

Va inoltre ribadito che il FGDC, benché allocato nella quota accantonata, non è assimilabile a un “fondo rischi”, non essendo legato ad un evento futuro e incerto, bensì ad un evento certo e già verificatosi, ossia il mancato rispetto dei tempi di pagamento e/o della riduzione del debito commerciale; tra le finalità di esso la Corte costituzionale (sentenza n. 78 del 2020) individua quella di “*preconstituire una liquidità di cassa utile a velocizzare i pagamenti commerciali*”, sostanzialmente limitando la capacità di spesa e di impegno degli enti, al fine di incrementarne le disponibilità di cassa e così consentire il puntuale adempimento delle (più contenute) obbligazioni commerciali assunte negli esercizi immediatamente successivi.

L'esclusione della immediata liberazione dell'accantonamento nel rendiconto dell'esercizio in cui si è riscontrato il rispetto dei parametri di regolarità dei pagamenti, pare quindi rispondere all'obiettivo di evitare l'immediata riespansione della capacità di spesa dell'ente che ne conseguirebbe, di modo che quest'ultimo possa consolidare e rendere stabile il ripristino di una situazione di regolarità nel pagamento dei propri debiti commerciali (cfr., da ultimo, la deliberazione n. 70/2025 di questa Sezione).

Va quindi accertato l'omesso accantonamento, nel risultato di amministrazione 2023, del fondo di garanzia per debiti commerciali, con conseguente erosione della quota disponibile effettiva al 31 dicembre 2023.

6. Sistema dei controlli interni nei comuni con più di quindicimila abitanti – normativa vigente e applicazione delle linee guida della Sezione delle Autonomie

Il D.Lgs. n. 286/1999 ha introdotto diverse tipologie di controllo interno per le pubbliche amministrazioni. Con specifico riferimento agli enti locali, l'art. 147 del D.Lgs. n. 267/2000 stabilisce che il sistema di controllo interno è diretto, tra le altre cose, a:

1. verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati;
2. valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, dei programmi e degli altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti;
3. verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi

e obiettivi gestionali, anche in riferimento all'articolo 170, comma 6, la redazione del bilancio consolidato nel rispetto di quanto previsto dal Decreto Legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e successive modificazioni nonché l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente;

4. garantire il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni e interni dell'ente.

In particolare, il controllo di gestione è specificamente mirato a verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa.

I commi 4 e 5 dell'articolo 147 citato stabiliscono inoltre che *"Nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, gli enti locali disciplinano il sistema dei controlli interni secondo il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione, anche in deroga agli altri principi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, e successive modificazioni. Partecipano all'organizzazione del sistema dei controlli interni il segretario dell'ente, il direttore generale, laddove previsto, i responsabili dei servizi e le unità di controllo, laddove istituite"* e che *"Per l'effettuazione dei controlli di cui al comma 1, più enti locali possono istituire uffici unici, mediante una convenzione che ne regoli le modalità di costituzione e di funzionamento"*.

Il controllo di gestione è disciplinato dagli articoli 196, 197 e 198 dello stesso Testo Unico. A tale proposito, l'articolo 196, nel testo vigente nel 2021 e fino al 13 maggio 2022 (precedentemente alle modifiche apportate dalla L. 12 aprile 2022, n. 35, che ha esentato dal relativo obbligo i comuni con popolazione inferiore ai cinquemila abitanti), disponeva testualmente che *"Al fine di garantire la realizzazione degli obiettivi programmati, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità ed il buon andamento della pubblica amministrazione e la trasparenza dell'azione amministrativa, gli enti locali applicano il controllo di gestione secondo le modalità stabilite dal presente titolo, dai propri statuti e regolamenti di contabilità"* (comma 1) e che *"Il controllo di gestione è la procedura diretta a verificare lo stato di attuazione degli obiettivi programmati e, attraverso l'analisi delle risorse acquisite e della comparazione tra i costi e la quantità e qualità dei servizi offerti, la funzionalità dell'organizzazione dell'ente, l'efficacia, l'efficienza ed il livello di economicità nell'attività di realizzazione dei predetti obiettivi"* (comma 2).

In tale contesto normativo, è intervenuto il D.L. 10 ottobre 2012, n. 174 (convertito, con modificazioni, dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213) che, con l'art. 3, comma 1, lett. e), ha riformulato l'articolo 148 del TUEL che attualmente prevede, a carico del sindaco di comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, di trasmettere annualmente alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti un referto sul sistema dei controlli

interni, sulla base delle linee guida deliberate dalla sezione delle autonomie della Corte dei conti e sui controlli effettuati nell'anno.

A tale fine, la deliberazione n. 28/2014 della Sezione delle autonomie della Corte, nel dettare le linee guida in parola, ha rilevato, quanto al controllo di gestione, che la specificità di esso consiste nel *"centrare l'attenzione sulle misure che consentono di verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra azioni realizzate ed obiettivi operativi assegnati, nonché tra risultati ottenuti e risorse impiegate"* e tale verifica va effettuata con riguardo *"alla gestione dell'Ente nel suo complesso e nelle sue articolazioni gestionali (quali centri di costo, centri di servizi, centri di attività, ecc.), tenendo conto, anche del livello di performance raggiunto"*. La Sezione sottolinea poi che *"l'organo preposto al controllo di gestione deve essere in grado di fornire all'organo politico elementi e valutazioni idonee a modularne i compiti d'indirizzo"*.

Proprio con riferimento agli enti locali, l'aspetto qualificante di tale tipologia di controllo consiste nel *"monitorare gli obiettivi di cui alla Relazione Previsionale e Programmatica (o del Documento Unico di Programmazione ai sensi della riforma ex d.lgs. n. 118/2011, novellata dal d.lgs. n. 126/2014) e gli obiettivi gestionali di cui al Piano Esecutivo di Gestione (PEG), i quali altro non sono che una articolazione dei primi, al fine di esprimere valutazioni sull'efficacia (grado di raggiungimento dell'obiettivo programmato), sull'efficienza (assorbimento di risorse per il raggiungimento dell'obiettivo) e, quindi, in termini complessivi, sulla economicità della gestione"*.

Il consesso contabile conclude poi raccomandando che il report periodico del controllo di gestione contenga almeno *"gli obiettivi, quali sintesi dell'efficacia ed efficienza che si intendono conseguire per ciascun servizio, centro di costo o attività" ed i "centri di costo, quale "ambito contabile - organizzativo" da cui derivare informazioni significative in termini di attività svolta (e relativi indicatori), obiettivi da raggiungere e indicatori di efficacia, efficienza ed economicità"*.

Va da ultimo rammentato che il comma 4 dell'articolo 148 del TUEL prevede che *"In caso di rilevata assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di cui al secondo periodo del comma 1 del presente articolo, fermo restando quanto previsto dall'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, e successive modificazioni, e dai commi 5 e 5-bis dell'articolo 248 del presente testo unico, le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano agli amministratori responsabili la condanna ad una sanzione pecuniaria da un minimo di cinque fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda dovuta al momento di commissione della violazione"*.

7. Esiti dell'istruttoria sul sistema dei controlli interni 2022 del Comune di Asti

In data 14 marzo 2024 il Sindaco dell'ente ha trasmesso il referto annuale sul funzionamento dei controlli interni relativo all'anno 2022; ivi, nonché dalla relazione elaborata dal nucleo adibito al controllo di gestione e strategico, emergevano alcune situazioni problematiche.

Con specifico riferimento ai controlli di regolarità amministrativa e contabile, i dati riportati nel questionario evidenziavano che, su un totale di atti pari a 4398, ne sarebbero stati sottoposti a controllo solo 89, con un'incidenza pari a circa il 2% del totale.

Percentuale sostanzialmente invariata anche nell'anno 2023, come risulta dal Questionario pervenuto in data 5 aprile 2024, che evidenzia come, su un totale di 5029 atti, ne siano stati sottoposti a controllo 121, pari al 2,40 % del totale.

A specifico quesito sui criteri di campionamento e sull'ampiezza del campione, l'ente precisava di svolgere tale controllo *"sulla base di indirizzi approvati dalla Giunta comunale e secondo modalità operative approvate dal Segretario Generale"*, periodicamente revisionate ed affinate nel tempo, *"prendendo in considerazione le diverse tipologie di atti adottati dall'Ente, gli ambiti di competenza, le aree di criticità e anche quelle di maggior rischio evidenziate nel Piano di prevenzione della corruzione"*.

L'amministrazione riferisce di avere adottato una *"selezione casuale (...) diversificando la percentuale dei controlli svolti tra le diverse tipologie di atti considerati, assicurando così che la quantità preminente dei controlli stessi sia rivolta alle tipologie che risultano maggiormente significative per l'intera attività dell'ente (es. le determinazioni dirigenziali) garantendo, poi, all'interno di ciascuna tipologia, un particolare presidio degli ambiti ritenuti più critici, complessi e strategici (ad es., nell'ambito delle determinazioni, che costituiscono gli atti oggetto della maggior parte dei controlli, la percentuale prevalente di questi ultimi riguarda gli affidamenti) e che comportano, quindi, una particolare incisività in termini di qualità e di efficacia concreta dei controlli stessi"*; a tale proposito l'ente conferma che lo svolgimento di tali controlli avrebbe portato a implementare prassi sempre più conformative degli uffici interessati, portando a una *"significativa diminuzione dei rilievi formulati a seguito dell'attività di controllo di recente effettuata"*.

L'ente peraltro annuncia di voler valutare *"l'opportunità di procedere a un incremento del campione selezionato, compatibilmente con le risorse disponibili"*; tale opzione appare non eludibile alla luce del fatto che, sugli 89 atti controllati, ben 13 avrebbero presentato *"irregolarità rilevate e segnalate in modo puntuale"* e recepite dagli uffici, con un tasso di irregolarità vicino al 15%.

Sul punto, in sede di deferimento sono state richiamate le linee-guida dettate dalla Sezione

delle Autonomie della Corte dei conti su tale tipologia di controllo nella delibera di orientamento n. 28/2014.

Secondo l'autorevole pronuncia, "appare fondamentale per un corretto espletamento del controllo di regolarità, la scelta degli atti da sottoporre a verifica, in modo da consentire all'amministrazione di monitorare con particolare attenzione i settori di attività che, per numero di irregolarità e per criticità riscontrate, possano considerarsi per così dire "sensibili".

Le risposte fornite dall'ente appaiono sostanzialmente in linea con le citate linee-guida, almeno in via generale. Tuttavia la Sezione delle Autonomie sottolinea *"l'opportunità di un eventuale affiancamento al Segretario, soprattutto negli enti di maggiori dimensioni, di una struttura che possa coadiuvarlo nel compito di direzione istituzionalmente attribuitogli e che si occupi, fra l'altro, della definizione delle griglie di valutazione, nonché dell'individuazione delle motivate tecniche di campionamento, sulla base delle quali scegliere le determinazioni di impegno di spesa, i contratti e gli altri atti da sottoporre a controllo. Aspetto quest'ultimo che dovrà essere adeguatamente approfondito, anche alla luce dei criteri fissati a livello internazionale (ISA 530, ISSAI 1530), onde evitare l'utilizzo di tecniche di natura non statistica e non probabilistica"*.

Il comune ha quindi trasmesso la deliberazione della Giunta comunale n. 407 del 22/12/2020, con la quale sono stati approvati *"i criteri per procedere a una revisione delle modalità operative riguardanti lo svolgimento, a partire dal controllo sugli atti adottati nell'anno 2021, del controllo successivo di regolarità amministrativa ai sensi dell'art. 147 bis del d.lgs 267/2000"*, e la successiva determinazione n. 500/2021, recante le *"nuove modalità procedurali di svolgimento del controllo successivo di regolarità amministrativa"*, fissando una cadenza trimestrale ed effettivamente un campione *"pari a circa il 2% degli atti, appartenenti alle tipologie"* individuate, ossia quattro quinti costituiti da *"determinazioni dirigenziali e il 70% di queste ultime deve rientrare nell'ambito degli affidamenti di lavori, servizi o forniture"* e il restante quinto costituito da ordinanze dirigenziali (per il 25%), ordinanze sindacali (per un altro 25%) e contratti (per il restante 50%).

L'ente specifica che tali controlli sono stati rivisti sia alla luce della normativa anticorruzione (e delle relative attività di prevenzione), sia alla luce del PNRR, con la determinazione n. 541/2023, che ha tra l'altro previsto un ampliamento del campione, oggi costituito da *"100% circa del totale delle determinazioni dirigenziali adottate riguardanti affidamenti di lavori, servizi o forniture, ivi compresi gli incarichi, nell'ambito degli interventi relativi al PNRR"* e *"5% circa del totale delle ulteriori determinazioni dirigenziali adottate nell'ambito degli interventi relativi al PNRR"*; la determina precisa però che, a fronte di quanto sopra, il campione degli atti *"non riguardanti gli interventi relativi al PNRR"* scendesse dal 2% del

totale all'1%.

In effetti il Questionario 2023 confermava tale circostanza, facendo ritenere che l'incremento del numero complessivo di atti esaminati fosse dovuto alla pendenza dei progetti del Piano Nazionale, e che quindi i controlli ordinari siano stati effettivamente limitati a un numero assai contenuto di atti amministrativi.

Con le controdeduzioni al deferimento, il Comune di Asti ha ammesso che *"le risultanze del 2024 hanno fatto di recente emergere una tendenza alla diminuzione degli atti relativi agli interventi del PNRR per cui si è proceduto, già a partire dagli atti selezionati per il controllo relativo al primo trimestre del 2025, a un incremento quantitativo del campione individuato aumentando il numero degli atti stessi e modificando anche il campione dal punto di vista qualitativo includendovi tipologie finora non considerate (quali gli accertamenti di entrata) sulla base delle esigenze segnalate dagli uffici comunali ed emerse dai controlli precedenti"*.

In sede di adunanza pubblica, i rappresentanti dell'ente hanno confermato come la riesplorazione dei controlli sugli atti dovrebbe comportare il superamento della soglia campionaria del 2% per poi attestarsi intorno al 3% del totale degli atti.

Alla luce di quanto sopra, il Collegio ritiene che le metodologie e strumenti di controllo sulla regolarità amministrativa e contabile possano dirsi adeguati dal punto di vista qualitativo, ma che sia auspicabile un campione più esteso.

Rispetto al controllo sulla qualità dei servizi, la Sezione delle Autonomie, nella pronuncia n. 28/2014, aveva evidenziato come l'ente locale debba garantirlo sia con riguardo ai propri servizi sia rispetto a quelli erogati *"mediante organismi gestionali esterni, definendo le metodologie impiegate per misurare la soddisfazione degli utenti esterni ed interni dell'Ente"*; in particolare, *"il perseguimento degli obiettivi di qualità presuppone l'individuazione, in maniera specifica e preventiva, dei relativi standard, con riguardo alla tipicità dei bisogni a cui dare risposta e alle esigenze di trasparenza e di integrità della azione amministrativa"*, e tale processo di definizione degli standard di qualità *"non può prescindere da un'attenta mappatura dei servizi erogati dall'Ente, che consenta di conoscere tutti i processi dai quali si ottiene un output sotto forma di servizio pubblico, nonché le modalità di erogazione e la tipologia di utenza che ne usufruisce"*.

Gli enti, in considerazione dell'obbligo di cui all'art. 147 TUEL, devono quindi sviluppare adeguate capacità programmatiche nella gestione dei servizi, a prescindere dalla modalità di gestione (in economia ovvero affidati a società), prevedendo nelle Relazioni Previsionali e Programmatiche (nel DUP e/o nel PIAO) *"adeguati "programmi" e/o "progetti" in cui dovranno essere articolati gli obiettivi qualitativi e quantitativi dei servizi da erogare alla collettività, con la specifica individuazione di appositi parametri da trasferire nei contratti di servizi e nella carta della qualità"*.

Sul punto, appaiono esaustivi i report conclusivi delle indagini di *customer satisfaction* condotte tramite la società Asti Servizi Pubblici S.p.A. e trasmessi in sede istruttoria. In particolare, con riferimento all'annualità 2023, i servizi erogati dall'Amministrazione comunale oggetto di verifica della soddisfazione degli utenti risultano essere stati sedici (DGC n. 304 del 1/8/2023), tra cui i servizi gestiti dalla società partecipata nell'ambito del trasporto pubblico, dei parcheggi, della raccolta dei rifiuti e dei servizi cimiteriali.

Infine, con riguardo agli esiti del controllo di gestione, è stato esaminato anche il rapporto sui risultati dello stesso, trasmesso in data 28 aprile 2023, evidenziante un tasso di attuazione degli obiettivi programmatici dell'amministrazione pari a ben il 99,96%.

Tale percentuale è il frutto della media aritmetica di plurimi obiettivi dichiarati raggiunti nella misura del 100%, ma per i quali non emergevano gli indicatori numerici in grado di suffragarne il successo; una parziale inadeguatezza del sistema di misurazione era peraltro dichiarata anche nelle premesse del referto, ove si parlava di una *"non ottimale qualità della definizione degli obiettivi così come previsti in sede di programmazione, la cui dinamica annuale è dipesa anche da fattori esogeni, estranei alle aree di intervento di stretta responsabilità della Dirigenza"*, che quindi avrebbe condotto a una dichiarata attuazione di alcuni obiettivi al 100% relativamente al target 2022, *"seppur non vi sia la piena realizzazione dell'obiettivo strategico di mandato in termini complessivi"*.

I rilievi istruttori si concentravano non tanto sull'orizzonte temporale della misurazione, quanto proprio sull'assenza di descrittori e di riferimenti numerici, fissati *ex ante* e misurabili *ex post*, giacché la maggior parte delle azioni programmatiche utilizzate come descrittori di obiettivi risultava formulata in modo generico.

In sede di riscontro istruttorio, l'ente ha fornito una risposta articolata, sottolineando come la rilevazione del grado di attuazione, in termini percentuali *"di ogni singolo obiettivo gestionale (complessivamente n.140) approvati dall'Organo esecutivo dell'Ente unitamente ai correlati indicatori, azioni e tempi di realizzazione, (D.G.C. n. 39 del 8/2/2022 e s. m. ed i)"*, è verificato *"tramite il sistema "Controllo Direzionale" (Co.Dire.) attualmente in dotazione all'Ente; tale sistema è potenzialmente collegato alla contabilità finanziaria ed economica dell'Ente, ma attualmente è alimentato dall'ufficio Controllo di gestione, attingendo dai sistemi contabili integrati con dati extracontabili"*.

Quanto alle criticità esplicitate nel questionario 2022 sulla *"non ottimale qualità della definizione degli obiettivi così come previsti in sede di programmazione, la cui dinamica annuale è dipesa anche da fattori esogeni, estranei alle aree di intervento di stretta responsabilità della Dirigenza..."*, il Comune di Asti ha precisato che *"le rilevazioni analitiche sullo stato di attuazione di tutti gli obiettivi e relativi indicatori di attività sono agli atti del Controllo di gestione e costituiscono il "Rapporto di efficacia della gestione" di cui all'art.*

11 c.1 a) del Regolamento dei controlli interni e che tali conclusioni dettagliate sono pertanto fornite agli Amministratori ai fini della verifica dello stato di attuazione degli obiettivi programmati, ai Responsabili dei servizi (Dirigenti) affinché questi ultimi abbiano gli elementi necessari per valutare l'andamento della gestione dei servizi di cui sono responsabili nonché ai componenti del Nucleo di Valutazione ai fini della valutazione della dirigenza dell'Ente".

L'amministrazione rivendicava comunque di avere "adottato tecniche e metodologie di controllo di gestione e di controllo strategico, integrate fra loro tramite una reportistica con vari livelli di analiticità a seconda dei destinatari, supportate da rilevazioni extra-contabili di natura economico-analitica da cui ricavare informazioni circa l'efficienza gestionale in termini di adeguato consumo di risorse in relazione all'attività svolta e ai risultati conseguiti".

Con il deferimento si è perciò chiesto all'Amministrazione di trasmettere le schede analitiche di diciassette obiettivi (sui 140 esistenti), descritti genericamente del referto complessivo, che riportavano tutti una percentuale di raggiungimento pari al 100%; con le controdeduzioni, il Comune di Asti ha quindi trasmesso le schede analitiche richieste, precisando che *"Tali schede dettagliate sono fornite agli Amministratori ai fini della verifica dello stato di attuazione degli obiettivi programmati, ai Responsabili dei servizi (Dirigenti) affinché questi ultimi abbiano gli elementi necessari per valutare l'andamento della gestione dei servizi di cui sono responsabili nonché ai componenti del Nucleo di Valutazione ai fini della valutazione della dirigenza dell'Ente, in un percorso di progressivo miglioramento del processo di controllo di gestione secondo il ciclo periodico di:*

- controllo antecedente con una migliore definizione degli obiettivi/target/indicatori di risultato,*
- controllo concomitante attraverso il monitoraggio dello stato di realizzazione degli obiettivi durante l'esercizio con eventuali azioni correttive,*
- controllo susseguente attraverso una reportistica con vari livelli di analiticità".*

Dalla disamina delle schede relative ai diciassette obiettivi, risulta tuttavia che l'attribuzione di un raggiungimento dell'obiettivo nella misura del 100% in molti casi non appare coerente con i valori riportati, o perché i valori "effettivi" non rispettano i "valori attesi", o perché questi ultimi non sono indicati *ex ante* o lo sono in termini estremamente contenuti e inferiori ai valori "storici".

Di seguito si procede all'elencazione dei descrittori oggetto di verifica:

n. 302010101 - *"Polizia Municipale: mantenimento standard di qualità nell'attività di*

verbalizzazione delle infrazioni"; lo standard viene individuato nel rapporto tra i ricorsi presentati e il totale dei verbali elevati, fissando un "valore atteso" del 2%; il risultato risulta però del 2,7%, il che starebbe a indicare un non pieno raggiungimento dell'obiettivo; tuttavia, lo stesso viene dichiarato raggiunto nella misura del 100%.

n. 307010101 – *"Polizia Municipale: gestione rapporto con associazione di volontariato per vigilanza aree verdi"*; l'obiettivo viene dichiarato raggiunto al 100% unicamente in forza dell'avvenuto rinnovo delle convenzioni stipulate, senza specificare obiettivi in termini di segnalazioni, richieste di intervento, estensione delle aree controllate.

n. 309010101 – *"Sgombero degli edifici pubblici occupati: collaborazione con le Forze di Polizia dello Stato secondo quanto disposto dall'Autorità di P.S. e/o dall'Autorità Giudiziaria"*. Nelle note di accompagnamento è peraltro precisato che nel corso del 2022 non risulta effettuato alcuno sgombero, e tuttavia l'obiettivo viene dichiarato centrato al 100%; sul punto il Collegio esprime perplessità per il fatto che sia individuato un obiettivo premiale in una attività (la cooperazione con le autorità giudiziarie e di pubblica sicurezza) che per le amministrazioni pubbliche risulta pacificamente doverosa.

n. 1101010102 – *"aggiornamento/ manutenzione documentazione protezione civile"*. Nelle note è precisato come sia stata eseguita una "esercitazione sul campo" e aggiornata parte della documentazione inerente; tuttavia non vengono esplicitati i "valori attesi", e perciò è impossibile valutare se lo svolgimento di una esercitazione rappresenti un obiettivo adeguato all'attribuzione del 100% di successo.

n. 108060101 – *"proseguire nella verifica delle condizioni dei fabbricati attraverso sopralluoghi con l'adozione dei conseguenti provvedimenti"*. L'attribuzione del successo al 100% appare in questo caso congrua, dal momento che risulta esplicitato un "valore atteso" di 115 (tra verifiche e sopralluoghi) e ne risulterebbero realizzati n. 121.

n. 403040101 – *"Favorire uno sviluppo ulteriore dell'Università, contribuendo al potenziamento delle sue strutture anche da un punto di vista informatico e tecnologico"*. Nelle note sono riportati i dati di incremento dei corsi, degli studenti ammessi a frequentare e degli iscritti nei corsi non a numero chiuso; non è però precisato in che cosa si sostanzia l'attività svolta dal comune (anche tramite la società partecipata "Asti studi superiori s.c. a r.l." di cui peraltro l'ente detiene una partecipazione del 12,68 %, mentre il controllo societario risulta in capo a una fondazione bancaria) in grado di incidere positivamente su tali fenomeni.

n. 801010101 – *"Coordinamento tra gli uffici per l'applicazione della nuova normativa finalizzata alla semplificazione e sburocratizzazione, al recupero degli immobili pubblici e privati"*. Nelle note sono precisate le attività svolte tramite la piattaforma di prenotazione degli appuntamenti per ricevere informazioni su agevolazioni edilizie e il numero delle

CILAS definite, ma non vengono indicati i "valori attesi" in base ai quali si possa considerare centrato al 100% l'obiettivo fissato inizialmente.

n. 1403040103 – *"Confronto con il tavolo tecnico per verificare la possibilità di individuazione sul territorio di una sede per la creazione di un centro di ricerca"*. Nelle note si dà atto di alcune ipotesi formulate nel corso delle interlocuzioni, ma è chiaro che nulla si è concretizzato; l'obiettivo viene dichiarato conseguito al 100% ma il solo "confronto" appare in sé poco significativo.

n. 1403040201 – *"Prosecuzione utilizzo del portale per la presentazione delle pratiche SUAP"*. Viene indicato un "valore atteso" del 90% delle pratiche, ma la normativa sull'amministrazione digitale richiede ormai che la totalità di tali istanze venga presentata digitalmente e quindi il rispetto dell'obiettivo si presenterebbe come un atto dovuto, restando difficile attribuire ad esso un forte valore premiale.

n. 111070103 – *"Anagrafe Stato civile ed Elettorale: erogazione certificazioni on line"*. Si tratta di un'attività che dipende interamente dalla domanda degli utenti, e quindi appare difficile assegnare un obiettivo con valore premiale al solo volume dei certificati erogati; il "valore atteso" (n. 2153) risulta peraltro vistosamente inferiore al "valore storico" (n. 4837, relativo al 2018) e quindi si presenterebbe come poco significativo.

n. 404060101 – *"Attivare progetti di cittadinanza attiva con le scuole di ogni ordine e grado"*. Vengono elencate attività di elevato valore formativo, ma non viene indicato alcun "valore atteso" che potrebbe riguardare il numero di progetti e/o quello degli alunni coinvolti; in mancanza di soglie numeriche, anche in questo caso, l'attribuzione del successo al 100% si espone a critica di arbitrarietà

n. 610020101 – *"Politiche giovanili: migliorare il coinvolgimento dei giovani astigiani"*. Anche qui vengono indicati una serie di eventi di un certo pregio formativo destinati ai più giovani; tuttavia l'obiettivo appare poco sfidante giacché, a fronte di un valore "storico" di 6 eventi, viene indicato un valore "atteso" di soli 2; l'obiettivo è raggiunto al 100% in quanto risultano realizzati n. 5 eventi, più del "valore atteso" ma meno del "valore storico"; il fatto appare comunque accettabile in ragione del fatto che i primi mesi del 2022 sono stati ancora condizionati dalle misure emergenziali sanitarie, che rendevano legittime prognosi al ribasso sul numero di iniziative miranti al coinvolgimento sociale.

n. 1206040101 – *"Predisposizione di progetti finalizzati all'inclusione sociale di persone in condizione di grave marginalità sociale"*. Le note descrittive specificano che si tratta, tra l'altro, di *"progetti di inclusione a favore delle persone beneficiarie della misura di contrasto alla povertà RDC ha visto un'implementazione dell'agire professionale sui modelli di partecipazione dei beneficiari attraverso progetti di utilità collettiva. Nel corso del 2022 sono stati attivati n. 9 PUC in coerenza con la normativa nazionale"*, ma non vengono

indicati "valori attesi" né alcun parametro numerico relativo a persone coinvolte, luoghi di accoglienza attivati, eventuali posti-alloggio messi a disposizione o pasti distribuiti a persone o nuclei in condizioni di disagio sociale.

n. 907030101 - *"Contrasto abbandono ingombranti e incremento qualità rifiuto differenziato raccolto mediante azioni del Gestore"*. La scheda descrittiva elenca in realtà attività consistenti in campagne informative rivolte alla cittadinanza, e non contiene alcun dato numerico sulle quantità di rifiuti differenziati effettivamente raccolti, rendendo impossibile apprezzare l'attendibilità di un obiettivo dichiarato raggiunto nella misura del 100%.

n. 1217040101 - *"Attivazione di tirocini presso aziende del territorio"*. Le schede precisano che *"Alla data del 31.12.2022 risultano attivati 25 tirocini presso altrettante aziende del territorio"* ma non vi è alcun dato di quanti fossero quelli "attesi", e quindi è impossibile valutare l'adeguatezza del risultato ottenuto rispetto all'obiettivo, che però risulta dichiarato come conseguito al 100%.

n. 608010101 - *"Agevolare l'organizzazione di eventi sportivi attraverso interventi operativi"*. La scheda riporta la sintetica relazione del Responsabile del Servizio Urbanizzazione ed Impianti sportivi, che elenca gli eventi svoltisi negli impianti della città, *"volti a promuovere il territorio attraverso il turismo a carattere sportivo, coinvolgendo atleti provenienti da ogni parte d'Italia"*. Preso atto degli eventi realizzatisi, il Collegio osserva che la scelta delle sedi di norma compete alle federazioni e comitati sportivi organizzatori, e quindi si configura come parzialmente esogena rispetto alle decisioni dell'ente. Ad ogni buon conto risulta l'omissione di "valori attesi", anche qui accettabile solo in ragione del fatto che i primi mesi del 2022 furono ancora soggetti a restrizioni di tipo sanitario, con limitazione di eventi pubblici in presenza.

n. 506020102 - *"Digitalizzazione documenti antichi dell'Archivio Storico"*. La scheda illustra le attività e precisa lo svolgimento della *"verifica della corretta esecuzione del 92% della riproduzione fotografica digitale prevista per le serie Cartografia, Pergamene, Documenti antichi fino al 1550 e manifesti"*. Non si comprende tuttavia come, a fronte dell'esecuzione del 92% di quanto previsto, sia stato dichiarato raggiunto l'obiettivo nella misura del 100%.

Dall'analisi svolta consegue che l'attribuzione di un conseguimento al 100% degli obiettivi programmatici e gestionali risulta, nella maggior parte dei casi analizzati in dettaglio, non supportata da validi indicatori numerici misurabili.

In relazione all'anno 2023, emerge poi dal Questionario che gli obiettivi sarebbero stati riprogrammati due volte nel corso del 2023, con deliberazioni di Giunta n. 305 del 1.8.2023 e n. 428 del 31.10.2023, trasmesse dall'ente con le controdeduzioni al deferimento. Ivi emerge, nella più parte dei casi, una riprogrammazione delle scadenze temporali ai mesi

successivi rispetto a quelli inizialmente indicati, ovvero l'eliminazione di obiettivi in quanto non più perseguibili.

Pur evidenziandosi che nella maggior parte dei casi i differimenti dipendono da circostanze esogene rispetto ai settori coinvolti (esclusione dell'ente da bandi regionali, interlocuzioni complesse e rinvio di decisioni a livello politico e/o di Giunta), ciò fa emergere una certa ricorrenza di difetti di programmazione.

Alla luce di quanto sopra, il Collegio ritiene poco adeguati gli strumenti e metodologie di controllo di gestione, specie per la rilevazione degli obiettivi assegnati. Non va infatti dimenticato che, come dichiarato dall'ente, gli esiti dei controlli in parola sono trasmessi anche all'organismo di valutazione e ciò incide, in parte, sull'erogazione di quote di retribuzione per i livelli dirigenziali e di posizione organizzativa; ne consegue che gli obiettivi debbano essere realistici e fissati *ex ante* e che, in mancanza di indicatori misurabili, non possa assegnarsi un obiettivo suscettibile di incidere nella valutazione della prestazione.

Ferme tali necessità correttive, il sistema dei controlli interni del Comune di Asti può considerarsi come sostanzialmente adeguato.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Piemonte, nei termini e con le considerazioni esplicitate nella parte motiva,

ACCERTA

per il Comune di Asti, con riferimento agli esercizi finanziari 2022 e 2023:

- l'errata compilazione del rigo relativo al F.C.D.E. nell'allegato a/1 descrittivo delle risorse accantonate e, per l'effetto, la necessità di correggere i valori degli equilibri di bilancio di parte corrente (valore O2) e complessivi (valore W2);
- la conservazione di un rilevante ammontare di residui attivi delle entrate proprie, di anzianità ultraquinquennale e non riscossi;
- difficoltà e diffusi errori nella compilazione delle scritture economico-patrimoniali nonché nella rappresentazione del patrimonio netto e dei risconti passivi;
- detenzione della partecipazione indiretta nella società SIAM s.c. a r.l. (Servizi Idrici Astigiano Monferrato) priva dei requisiti richiesti dall'articolo 20, comma 2, lettere b) e d) del D. Lgs n. 175/2016;
- il mancato accantonamento nel risultato di amministrazione 2023 del fondo garanzia debiti commerciali al 31 dicembre 2023;
- una sostanziale adeguatezza degli strumenti e delle metodologie dei controlli interni, come precisato in parte motiva, con criticità nel controllo di gestione per

l'attribuzione di un conseguimento al 100% di plurimi obiettivi programmatici e gestionali non supportata da validi indicatori numerici misurabili;

e per l'effetto

DISPONE

Che il Comune di Asti

provveda a rivedere il proprio sistema di valutazione e verifica degli obiettivi di prestazione, avendo cura che sia sempre specificato *ex ante* il "valore atteso", ai fini del riconoscimento del conseguimento dell'obiettivo programmatico o gestionale, ovvero di prestazione.

Conclusivamente

INVITA

l'Amministrazione comunale di Asti a

- valutare, in conformità al punto 9.1 del principio della contabilità finanziaria, l'opportunità di stralciare dalle scritture finanziarie i crediti più vetusti soggetti a recupero coattivo o rateizzato, con conservazioni degli stessi nel solo stato patrimoniale (con adeguata valorizzazione del "fondo svalutazione crediti") fino a esaurimento delle attività di recupero;
- riconsiderare, in vista dell'estinzione del finanziamento a suo tempo richiesto dalla società SIAM s.c. a r.l. e della scadenza della gestione idrica salvaguardata nell'ATO-5, la razionalizzazione della partecipazione indirettamente detenuta in tale società.
- superare il criterio del valore catastale, per quantificare in modo maggiormente attendibile il valore dei beni patrimoniali, disponibili e indisponibili, in mancanza di un costo di acquisto dei medesimi;
- potenziare gli strumenti e le metodologie dei controlli interni previsti dall'articolo 148, comma 1, TUEL, mediante ampliamento del campione degli atti soggetti a controlli di regolarità amministrativa e contabile e a rettificare le modalità di misurazione degli obiettivi programmatici dell'azione amministrativa.

L'Organo di revisione economico-finanziaria a:

verificare, da parte dell'amministrazione, la corretta applicazione della contabilità economico patrimoniale, con particolare riferimento alla corretta valorizzazione degli importi delle quote del patrimonio netto e dei risconti passivi, anche in vista dell'imminente applicazione degli ITAS emanati ai fini della contabilità "accrual".

In ultimo, la Sezione dispone che la presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale nella persona del suo Presidente, al Sindaco ed all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Asti (AT), rammentando gli obblighi di pubblicazione

della medesima nell'apposita sezione "amministrazione trasparente" del proprio sito istituzionale, ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33;

Così deliberato nella camera di consiglio riunitasi in Torino in data 14 maggio 2025.

I Relatori

Dott. Diego Maria POGGI

Il Presidente

Dott. Antonio ATTANASIO

Dott.ssa Lorena CHIACCHIERINI

Depositato in Segreteria il **26 maggio 2025**

Il Funzionario Preposto

Margherita RAGONESE