



Comune di Siculiana

Libero Consorzio Comunale di Agrigento

Organo di revisione

Verbale n. 3 del 04.08.2020

**OGGETTO: CERTIFICAZIONE COSTITUZIONE FONDO RISORSE DECENTRATE
PERSONALE DIPENDENTE ANNO 2020**

L'Organo di Revisione dott.ssa Maria Calabrese

Premesso che:

- con nota PEC dell'Ente, Prot. n. 0005516 del 15-06-2020 era stata trasmessa la seguente documentazione:
 1. CCDI parte normativa e parte economica anni 2020/2022;
 2. una relazione sulla costituzione del fondo a firma del Responsabile dei Servizi Finanziari non conforme a quanto disposto dalla circolare nr. 25, del 19 luglio 2012;
- con la medesima PEC, è stata richiesta la certificazione delle risorse decentrate per l'anno 2020;
- su richiesta dell'Organo di revisione, in data 26.06.2020 la documentazione è stata integrata con la relazione tecnico-finanziaria ed una relazione illustrativa, prevista dall'art. 40, comma 3 sexies, priva di alcuni moduli e della prescritta attestazione di compatibilità finanziaria;
- successivamente in data 28 luglio e 29 luglio su richiesta dell'Organo di revisione è stata, a più riprese, integrata la documentazione precedente richiamata e più precisamente:
 - a) in data 28/07/2020, a mezzo PEC, una nuova relazione illustrativa e la relazione tecnico finanziaria alla contrattazione integrativa annualità 2020, il CCDI e il prospetto di costituzione del FES con l'attestazione circa la compatibilità del fondo con i vincoli di bilancio (Mod. IV) della predetta relazione;
 - b) in data 29/07/2020, con ulteriori atti ed informazioni:
 - determina dirigenziale Area 2, n. 5 del 01.02.2020 "Quantificazione per l'anno 2020 delle risorse destinate alle politiche di sviluppo delle risorse umane;

- deliberazione di G.M N° 9 del 05-02-2020: “Nomina delegazione trattante di parte pubblica”;
- deliberazione di G.M. N° 31 del 07-05-2020: “Delegazione trattante di parte pubblica 2020. Nomina”;
- deliberazione di G.M. n. 32 del 07.05.2020: “Fondo salario accessorio personale non dirigente anno 2020. Linee di indirizzo per la contrattazione.”
- Tabella Utilizzazione fondo;
- Tabella Costituzione fondo;
- Tabella di confronto fondo 2020 e fondo 2016.

Considerato che:

- a) la relazione tecnico finanziaria, nella versione definitiva ricevuta il 28/07/2020, è stata predisposta in ossequio alle istruzioni emanate con circolare nr. 25, del 19 luglio 2012, del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato;
- a) risulta debitamente indicata l'entità della spesa, a carico del bilancio dell'Ente, ed attestata, dal Responsabile del Settore Finanziario, la compatibilità dei costi della contrattazione decentrata dell'anno 2020 con i vincoli di bilancio (cfr. modulo IV della Relazione illustrativa);
- b) i fondi contrattuali per l'anno 2020 appaiono costituiti in conformità alla normativa vigente;
- c) l'onere scaturente dall'atto di costituzione del fondo per la contrattazione integrativa in esame risulta integralmente coperto dalle disponibilità di bilancio;
- d) la modalità di determinazione delle risorse del F.do del salario accessorio sono, attualmente, disciplinate dall'articolo 67 del C.C.N.L. 21.05.2018;

L'Organo di revisione ha esaminato la determinazione n. 5 del 01.02.2020 avente ad oggetto “Costituzione del fondo risorse decentrate personale dipendente anno 2020”, a cui viene successivamente, allegata la relazione tecnico finanziaria afferente la citata costituzione;

Visti:

- le disposizioni dei Contratti Collettivi Nazionali del personale non dirigente del comparto Funzioni locali ed in particolare gli artt. 8, 67 e 68 del CCNL 21/05/2018;
- l'art. 23 del D.Lgs.n.75/2017;
- il D.Lgs.n. 165/2001 ed in particolare l'art. 40bis;
- il D.L. n. 34/2019 ed in particolare l'art. 33, comma 2;
- il D.Lgs. n.118/2011 e s.m.i.;
- i principi contabili applicati ed in particolare il n. 4/2;

- i principi di vigilanza e controllo dell'Organo di revisione degli Enti Locali approvati dal Consiglio nazionale dei Dottori commercialisti e degli Esperti contabili;

l'Organo di revisione raccomanda

la necessità di assicurare il rispetto delle seguenti condizioni:

- la spesa relativa al fondo del personale del comparto anno 2020 unitamente alle altre spese di personale non deve superare i limiti disposti dall'art.1, comma 557 (e/o 562) della legge n. 296/2006;
- i compensi relativi alla indennità di risultato devono essere sempre corrisposti a conclusione del procedimento e delle attività di valutazione, secondo il sistema di misurazione e valutazione della performance in vigore nell'Ente;

presenta

l'allegata certificazione alla costituzione del fondo delle risorse decentrate del personale dipendente per l'anno 2020 che forma parte integrante e sostanziale del presente verbale.

Ispica, li 04.08.2020

L'Organo di revisione
Dott.ssa Maria Calabrese

Comune di Siculiana

Libero Consorzio Comunale di Agrigento

Organo di revisione

Oggetto: Certificazione costituzione fondo risorse decentrate personale dipendente non dirigente anno 2020.

L'Organo di revisione del Comune di Siculiana, nella persona della Dott.ssa Maria Calabrese;

Premesso

- Che il Responsabile con nota prot. n. 0005516 del 15-06-2020 trasmessa a mezzo pec, ha richiesto specifico parere in merito alla costituzione del fondo di cui trattasi;
- Che la richiesta in epigrafe non era corredata della documentazione a supporto al fine del rilascio della suddetta certificazione
- Che in data 28.07.2020 e 29.07.2020, su richiesta della sottoscritta, il Responsabile del Servizio ha trasmesso copia della propria determinazione n. 5 del 01.02.2020 avente ad oggetto: "Quantificazione per l'anno 2020 delle risorse destinate alle politiche di sviluppo delle risorse umane; relazione tecnico illustrativa e finanziaria
- Copia della deliberazione di G.M. n. 32 del 07.05.2020 avente ad oggetto: *"fondo salario accessorio personale non dirigente per l'anno 2020. Linee di indirizzo per la contrattazione"*, cui risulta allegata la relazione tecnico finanziaria afferente la citata costituzione;
 - Tabella Utilizzazione fondo;
 - Tabella Costituzione fondo;
 - Tabella di confronto fondo 2020 e fondo 2016.
- Che il fondo per le politiche di incentivazione del personale si compone della parte stabile e di quella variabile, oltre che del fondo per le Posizioni organizzative;

Preso atto delle disposizioni dei Contratti Collettivi Nazionali del personale non dirigente del comparto Funzioni locali ed in particolare:

- Artt.14 e 15 del CCNL del 1/04/1999;
- Art. 54 del CCNL del 14/09/2000;
- Artt. 4 e 28 del CCNL del 02/10/2001;
- Artt. 31 e 32 del CCNL del 22/01/2004;
- Art. 4 del CCNL del 09/05/2006;
- Art. 8 del CCNL del 11/04/2008;
- Art. 4 del CCNL del 31/07/2009;
- Art. 67 del CCNL del 21/05/2018;
- Art. 33, comma 2 ultimo capoverso del D.L. 34/2019, convertito con modificazioni dalla L. 28 giugno 2019, n. 58;

Visto:

- l'articolo 23, comma 2, del Decreto Legislativo 25.05.2017, n. 75 *"Modifiche e integrazioni al decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, ai sensi degli articoli 16, commi 1, lettera a), e 2,*

lettere b), c), d) ed e) e 17, comma 1, lettere a), c), e), f), g), h), l) m), n), o), q), r), s) e z), della legge 7 agosto 2015, n. 124, in materia di riorganizzazione delle amministrazioni pubbliche”, che dispone: «Nelle more di quanto previsto dal comma 1, al fine di assicurare la semplificazione amministrativa, la valorizzazione del merito, la qualità dei servizi e garantire adeguati livelli di efficienza ed economicità dell'azione amministrativa, assicurando al contempo l'invarianza della spesa, a decorrere dal 1° gennaio 2017, l'ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale, anche di livello dirigenziale, di ciascuna delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, **non può superare il corrispondente importo determinato per l'anno 2016**. A decorrere dalla predetta data l'articolo 1, comma 236, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 è abrogato.”;

Preso atto:

- che ai sensi dell'art. 23 del D.lgs. n. 75/2017, il totale del trattamento accessorio non può essere superiore a quello dell'anno 2016, come costituito nel rispetto delle precitate disposizioni legislative;
- dell'articolo 67, comma 1, del C.C.N.L. 21.05.2018 del Comparto Funzioni Locali che prevede: “A decorrere dall'anno 2018, il “Fondo risorse decentrate”, è costituito da un unico importo consolidato di tutte le risorse decentrate stabili, indicate dall'art. 31, comma 2, del CCNL del 22.1.2004, relative all'anno 2017, come certificate dal collegio dei revisori, ivi comprese quelle dello specifico Fondo delle progressioni economiche e le risorse che hanno finanziato le quote di indennità di comparto di cui all'art. 33, comma 4, lettere b) e c), del CCNL del 22.1.2004”;
- dell'articolo 9, comma 2-bis, del Decreto Legge 31.05.2010, n. 78, convertito, con modificazioni, con Legge 30.07.2010, n. 122, come modificato dall'articolo 1, comma 456, della Legge 27.12.2013, n. 147, il quale prevede che a decorrere dal 01.01.2015 il fondo è cristallizzato in modo da rendere consolidati i risparmi di spesa che si sono raggiunti negli anni 2011-2014, ai sensi dell'articolo 9, comma 2-bis, del predetto Decreto Legge;
- della circolare 08.05.2015, n. 20, del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, recante istruzioni applicative circa la decurtazione permanente da applicare, a partire dal 2015, ai fondi della contrattazione integrativa;
- della Circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato - n. 15, del 16.05.2019, avente ad oggetto: “Il conto annuale 2018 - rilevazione prevista dal titolo V del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165”;
- del principio contabile 4/2, punto 5.2, laddove, esplicitando gli effetti esiziali della mancata costituzione del fondo, prevede che: “in caso di mancata costituzione del fondo nell'anno di riferimento, le economie di bilancio confluiscono nel risultato di amministrazione, vincolato per la sola quota del fondo obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale”¹;

Preso, altresì, atto che:

- gli importi decurtati per il periodo 2011 – 2014, secondo il disposto dell'articolo 9, comma 2 bis, del Decreto Legge 31.05.2010, n. 78, convertito, con modificazioni, con Legge 30.07.2010, n. 122 e successive modifiche e integrazioni, costituiscono il parametro sulla cui base effettuare la riduzione delle risorse destinate alla contrattazione decentrata a decorrere dall'anno 2015 e che il fondo deve essere ridotto proporzionalmente;
- l'articolo 32, comma 7, del C.C.N.L. 22.01.2004 prevede un incremento delle risorse stabili del fondo del salario accessorio pari allo “0,20% del monte salari dell'anno 2001, esclusa la quota relativa alla dirigenza, ed è destinata al finanziamento della disciplina dell'articolo 10” (*alte professionalità*);
- la circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, n. 15, del 16.05.2019, prevede la certificazione da parte dell'Organo di Controllo della costituzione del Fondo risorse decentrate;

¹ In sostanza, laddove il fondo non fosse costituito per tempo, **le uniche destinazioni ammesse sono quelle imposte dal contratto collettivo nazionale.**

Atteso che:

- con determinazione dirigenziale è stato costituito il “Fondo delle risorse decentrate 2020” secondo i criteri previsti dall’articolo 67 del C.C.N.L. Funzioni Locali, sottoscritto in data 03.06.2020;
- la costituzione del fondo per la contrattazione integrativa è stata predisposta in conformità alle vigenti disposizioni di legge, con particolare riferimento alle disposizioni inderogabili che incidono sulla misura e sulla corresponsione dei trattamenti accessori;

Richiamata:

- la deliberazione n. 100/2017/PAR, del 06.06.2017, della Corte dei Conti dell’Emilia Romagna e la deliberazione n. 116/2018/PAR, del 10.04.2018, della Corte dei Conti della Lombardia: l’ammontare complessivo delle risorse annualmente destinate al trattamento accessorio del personale deve essere computato considerando anche le risorse destinate al pagamento dell’indennità di posizione e di risultato delle posizioni organizzative, anche degli enti senza la dirigenza, e della maggiorazione dell’indennità di posizione dei segretari comunali, ex articolo 41 del C.C.N.L., dei Segretari Comunali e Provinciali del 16.05.2001;

Considerato che:

- nell’anno 2017 e 2018 sono cessati dipendenti in possesso di retribuzione individuale di anzianità o di assegni *ad personam* e che tali quote non più corrisposte confluiscono nel fondo di cui all’articolo 67, comma 1, del C.C.N.L. 21.05.2018;
- il fondo per l’anno 2016 era pari ad euro 113.040,08;
- il fondo per l’anno 2017 era pari ad euro 120.065,79;
- il fondo per l’anno 2018 era pari ad euro 122.388,44;
- il fondo per l’anno 2019 è pari ad euro 134.807,00;
- **il fondo per l’anno 2020 è pari ad euro 167.609,53;**
- vengono rese disponibili risorse dovute ad economie di anni precedenti di cui all’ art. 68, c. 1, già certificate pari ad euro 28.656,34;
- a tutt’oggi, il Bilancio di previsione 2020-2022 non è stato ancora approvato dal Consiglio Comunale;
- è già stato definito il negoziato riguardante la contrattazione decentrata 2020 e che in data 03.06.2020 è stata firmata la pre-intesa del nuovo C.C.D.I. anni 2020-2022 con la delegazione sindacale;
- le somme ai fini della quantificazione del limite delle risorse del salario accessorio dell’anno 2020 sono meglio dettagliate nel prospetto allegato alla documentazione trasmessa e vengono comparate con quelle dell’anno precedente;
- la verifica del rispetto del limite di cui all’articolo 23, comma 2, del Decreto legislativo 25.05.2017, n. 75 e successive modifiche e integrazioni, è rilevabile dagli allegati trasmessi in una alla richiesta documentale.

Richiamata la determina n. 05 del 01.02.2020, con la quale si è provveduto alla ricognizione delle somme disponibili in bilancio per il finanziamento del F.E.F. anno 2020;

Preso atto:

- I. che la voce fondamentale del suddetto fondo è costituita dall’importo unico consolidato di tutte le risorse decentrate stabili relative all’anno 2020, pari ad **€ 87.106,56;**
- II. che nell’ambito della componente stabile non soggetta al limite del fondo è stata inserita la complessiva somma di **€ 8.123,53** per i seguenti importi: - Art. 67, comma 2, lett. a) pari ad € 4.576,00; - Art. 67, comma 2, lett. b) pari ad € 2.571,24; - Art. 67, comma 2, lett. c) pari ad € 976,29;
- III. dell’attestazione, del 28.07.2020 da parte del Responsabile del Settore Finanziario, della compatibilità dei costi della contrattazione decentrata dell’anno 2020 con i vincoli di bilancio (Modulo IV dell’allegata Relazione tecnico illustrativa e finanziaria);

- IV. dell'apposizione del Visto di regolarità contabile, e degli impegni assunti per complessivi € **138.953,19** a tale importo si aggiungono € **28.656,34** provenienti dall'esercizio precedente, relativo ad istituti contrattuali non pienamente utilizzati come da determinazione dirigenziale n. 5 del 01.02.2020;

Visti

- il [Decreto Legislativo 18.08.2000, n. 267](#) "Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali" e successive modifiche ed integrazioni ed in particolare l'articolo 239 in materia di funzioni dell'Organo di Revisione;
- il [Decreto Legislativo 23.06.2011, n. 118](#) "Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42" e successive modifiche ed integrazioni;
- il [Decreto Legislativo 10.08.2014, n. 126](#) "Disposizioni integrative e correttive del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42" e successive modifiche ed integrazioni;
- lo Statuto dell'Ente ed il Regolamento di Contabilità;
- i principi di vigilanza e controllo dell'organo di revisione degli enti locali, approvati dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili;
- la versione aggiornata dei principi contabili generali ed applicati, pubblicati sul sito Arconet – Armonizzazione contabile enti territoriali;

nell'attestare che

1. la costituzione del fondo per la contrattazione integrativa è stata predisposta in conformità alle vigenti disposizioni di legge, con particolare riferimento alle disposizioni inderogabili che incidono sulla misura e sulla corresponsione dei trattamenti accessori;
2. l'onere scaturente dall'atto di costituzione del fondo per la contrattazione integrativa in esame risulta coperto dalle disponibilità previste nel bilancio di previsione 2020-2022

nell'esprimere parere favorevole

in ordine alla costituzione del fondo per la contrattazione integrativa per l'anno 2020, **nei limiti di cui al presente verbale;**

raccomanda il rispetto:

1. del principio di corrispettività ex articolo 7, comma 5, del Decreto Legislativo 30.03.2001, n. 165 e successive modifiche e integrazioni, ai sensi del quale "le amministrazioni Pubbliche non possono erogare trattamenti economici accessori che non corrispondano alle prestazioni effettivamente rese";
2. dell'articolo 40, comma 3-bis, del Decreto Legislativo 30.03.2001, n. 165 e successive modifiche e integrazioni;

prescrive:

- a) le risorse previste per l'incentivazione, secondo la disciplina dell'ex articolo 15 del C.C.N.L. 01.04.1999, dovranno essere destinate alla promozione di **effettivi e significativi miglioramenti dei livelli di efficienza e di efficacia dell'attività dell'ente, nonché nella quantità e/o qualità dei servizi istituzionali offerti;**
- b) i compensi relativi alla produttività individuale e collettiva dovranno essere sempre corrisposti a conclusione del procedimento e delle attività di valutazione, secondo il sistema di misurazione e valutazione della performance in vigore nell'Ente;
- c) per l'erogazione delle indennità specifiche responsabilità, il rispetto dell'articolo 4, comma 2, lettera c), e comma 5 del C.C.N.L. 01.04.1999 Enti Locali e dei pareri dell'ARAN sull'argomento;

- d) per le progressioni economiche orizzontali il rispetto dell'articolo 52, comma 1 bis, del Decreto Legislativo 30.03.2001, n. 165 e successive modifiche e integrazioni, dell'articolo 23, comma 1 e 2, del Decreto Legislativo 27.10.2009, n. 150 e successive modifiche e integrazioni, e dei documenti di prassi amministrativa emananti dalla Ragioneria Generale dello Stato, dalla Funzione Pubblica e dall'ARAN;

osserva e ricorda che:

- a) il procedimento di costituzione del fondo ed il termine delle sessioni negoziali per la stipulazione dei contratti collettivi decentrati di lavoro deve perfezionarsi secondo la fisiologica consequenzialità degli atti entro l'anno di riferimento, non può eccedere la durata dell'anno finanziario², dovendosi ritenere illegittima ogni attività svolta in sanatoria, oltre l'anno e in contrasto con il principio della necessità della preventiva assegnazione degli obiettivi e della verifica dell'avvenuto raggiungimento degli stessi;
- b) in assenza di sottoscrizione dell'accordo decentrato, entro il 31 dicembre dell'esercizio di competenza, l'Ente non può impegnare le somme destinate al pagamento di specifici progetti (Corte dei Conti - Sezione regionale di controllo per il Veneto n. 263/2016/PAR);
- c) l'Ente deve rivedere, sino alla totale eliminazione, le risorse previste per la parte variabile il cui ammontare è discrezionale per l'Ente ed oggetto di contrattazione. In particolare i compensi previsti per l'articolo 15, comma 2, lettera k), come disciplinato dall'articolo 17 del C.C.N.L. 01.04.1999, dovranno essere oggetto di dettagliata analisi compatibilmente con le relative entrate e gli importi non potranno essere superiori ad esse e devono comunque essere comprensivi degli oneri previdenziali e assistenziali;
- d) che le risorse finanziarie che costituiscono il fondo incentivi funzioni tecniche devono essere comprensivi degli oneri previdenziali e assistenziali e dell'IRAP e devono essere regolamentate dall'accordo in sede di Contrattazione Decentrata, ma anche da apposito Regolamento Comunale;
- e) i fondi previsti per il Miglioramento e l'Efficienza dei Servizi della Polizia Locale, ex articolo 13 della Legge Regionale 17/90, devono essere accompagnati da un piano che dettagli gli obiettivi operativi, le finalità, le linee programmatiche, i compiti e le funzioni, nonché la metodologia operativa ed attuativa del predetto Piano;
- f) essendo le progressioni economiche orizzontali computate, all'interno del fondo per il salario accessorio, al loro costo storico gli aumenti contrattuali susseguitesisi erano a carico del bilancio dell'Ente;
- g) le risorse previste dalla costituzione del fondo per l'anno 2019 devono rispettare quanto previsto dall'articolo 23, comma 2, del Decreto Legislativo 25.05.2017, n. 75, ivi incluse le somme del salario accessorio (retribuzione di posizione e di risultato delle Posizioni Organizzative);
- h) ai sensi dell'articolo 67, comma 1 e comma 2, lettera b), del C.C.N.L. 21.05.2018, le risorse destinate al finanziamento delle progressioni economiche orizzontali attribuite al personale in servizio e le "differenze tra gli incrementi a regime di cui all'articolo 64, riconosciuti alle posizioni economiche di ciascuna categoria, e gli stessi incrementi riconosciuti alle posizioni iniziali" sono calcolate con riferimento al personale in servizio alla data in cui decorrono gli incrementi e confluiscono nel fondo a decorrere dalla medesima data;

avverte:

² principio contabile 4/2, punto 5.2, allegato alle nuove regole della contabilità finanziaria, prevede " ... alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate ...".

- a) la mancata costituzione del fondo impone che le risorse del fondo siano considerate economie di bilancio, vincolando solo gli istituti obbligatori³;
- b) appaiono compatibili di copertura finanziaria solo gli istituti direttamente fissati dai CCNL (quelli sorretti dalla parte stabile del fondo non soggetti a destinazione attraverso il contratto decentrato, quali progressioni orizzontali, indennità di comparto, indennità per il personale educativo degli asili nido, indennità al personale scolastico e ai docenti delle scuole di formazione, le risorse per la riclassificazione degli agenti di polizia locale e del personale ausiliario), mentre tutte le altre indennità soggette a destinazione attraverso contrattazione vanno perdute, così come, a maggior ragione, le risorse destinate alla produttività individuale;
- c) la previsione contenuta nell'articolo 40, comma 3-bis, penultimo periodo, del Decreto Legislativo 30.03.2001, n. 165 e successive modifiche e integrazioni, ai sensi del quale i contratti collettivi nazionali di lavoro debbono definire il termine delle sessioni negoziali in sede decentrata, "armonizzata" con il principio contabile 4/2, punto 5.3, rende chiaro ed evidente che tale termine non può che consistere nel 31 dicembre di ogni anno e che, entro tale termine, occorre aver costituito il fondo ed anche aver stipulato il contratto, così da avere il perfezionamento delle obbligazioni che legittima le successive erogazioni connesse ai vari istituti.

L'Organo di Revisione Economico Finanziario

Dott.ssa Maria Calabrese

³ Nel solo caso in cui il fondo sia costituito, invece, si costituisce il necessario vincolo definitivo sulle risorse, posto ad impedire che esse siano considerate economie e si riversino nel risultato di amministrazione.