

Deliberazione n. 53/2022/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

dott. Marco Pieroni	presidente
dott. Tiziano Tessaro	consigliere (relatore)
dott.ssa Gerarda Maria Pantalone	consigliere
dott. Marco Scognamiglio	referendario
dott.ssa Elisa Borelli	referendario
dott.ssa Ilaria Pais Greco	referendario

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza del 18 maggio 2022

Comune di Castel Bolognese (RA)

Rendiconto 2020 e Preventivo 2021-23

VISTI gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione Regionale di Controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

VISTA la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

VISTO l'art. 148-*bis*, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera

e), del comma 1 dell'art. 3, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012;

VISTE le linee guida per la redazione delle relazioni inerenti al bilancio preventivo e rendiconto dell'esercizio 2020, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 7/2021/INPR;

CONSIDERATO che dette linee guida ed i relativi questionari sono stati portati a conoscenza degli enti locali dell'Emilia-Romagna con lettera di questa Sezione regionale di controllo prot. n. 8713 del 9 settembre 2021;

VISTA la deliberazione n. 2/SEZAUT/2021/INPR con la quale la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ha approvato le "Linee di indirizzo" cui devono attenersi gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul bilancio di previsione 2021-2023, non procedendo all'adozione del relativo questionario;

CONSIDERATO che con lettera di questa Sezione regionale di controllo prot. n. 6445 del 24 giugno 2021 si è chiesto agli enti locali dell'Emilia-Romagna la trasmissione della deliberazione di approvazione del bilancio di previsione 2021-2023 e del relativo parere dell'Organo di revisione;

VISTA la deliberazione n. 11/2022/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2022;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 243/2021/INPR, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

ESAMINATE, a seguito delle indicazioni della Sezione delle Autonomie, le relazioni sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2020 e sul bilancio preventivo 2021-23 redatte dall'Organo di Revisione del Comune Castel Bolognese (RA);

VISTA la nota prot. n. 1042 in data 14 marzo 2022, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire con nota del 28 marzo 2022 a firma del Sindaco e della Dirigente del Settore finanziario;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 34 del 17 maggio 2022 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 18 maggio 2022;

UDITO il relatore, Consigliere Tiziano Tessaro;

FATTO

1. La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2022, ha esaminato la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2021/-

3 ed al rendiconto per l'esercizio 2020 del Comune di Castel Bolognese, ed in particolare:

- la relazione dell'organo di revisione sul rendiconto per l'esercizio 2020, inviata a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1 co. 166, l. 266/2005 cit., redatta in conformità alle linee-guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti con deliberazione n. 7/SEZAUT/2021/INPR, mediante la compilazione del questionario ivi allegato;
- le relazioni dell'Organo di revisione, prodotte ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., sulla proposta di bilancio di previsione 2021-23 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2020;
- gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) relativi ai suddetti documenti contabili;
- l'ulteriore documentazione relativa al bilancio preventivo e al rendiconto presente sul sito internet istituzionale del Comune di Castel Bolognese.

2. Dall'esame della predetta documentazione, emerge la situazione contabile e finanziaria compendiate dalle seguenti tabelle relative al rendiconto 2020.

EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2020
Equilibrio di parte corrente	€ 506.561,57
Equilibrio di parte capitale	€ 359.638,23
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 866.199,80

La costruzione degli equilibri nel 2020 rispetta quanto stabilito dal d.lgs. 118/2011 e il Comune di Castel Bolognese ha conseguito un risultato di competenza non negativo, così come prescritto dall'art. 1 comma 821 della legge n. 145/2018.

RISULTATO D'AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2020
Fondo cassa	€ 1.944.036,78
Residui attivi	€ 3.669.071,26
Residui passivi	€ 2.777.248,81
FPV per spese correnti	€ 3.172,00
FPV per spese in conto capitale	€ 1.889.285,61
Risultato di amministrazione	€ 943.401,62
Totale accantonamenti	€ 275.450,41
di cui: FCDE	€ 247.711,00
Totale parte vincolata	€ 173.701,88
Totale parte destinata agli investimenti	€ 117.569,70
Totale parte disponibile	€ 376.679,63

In nota al questionario sul rendiconto 2020 l'ente precisa di aver riportato l'avanzo rideterminato a seguito di certificazione covid (atto di Consiglio comunale n. 40 del 28 luglio 2021 e relativo verbale dell'Organo di revisione n. 6 del 12 luglio 2021).

Il FCDE ammonta ad € 247.711,00 e l'ente si è avvalso della facoltà di cui all'art. 107-bis, d.l. n. 18/2020, che consente di calcolare il fondo crediti di dubbia esigibilità delle entrate dei titoli 1 e 3, accantonato nel risultato di amministrazione o stanziato nel bilancio di previsione, calcolando la percentuale di riscossione del quinquennio precedente con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020 e nel questionario sul rendiconto 2020 l'ente dichiara che l'Organo di revisione ha verificato la regolarità del calcolo del fondo in questione.

Nella parte accantonata del risultato d'amministrazione risulta un fondo rischi contenzioso che ammonta ad € 15.000,00 e nel questionario sui debiti fuori bilancio per l'anno 2020 l'ente dichiara che l'Organo di revisione ha attestato la congruità dell'accantonamento e dello stanziamento del fondo rischi da contenzioso.

L'ente non ha previsto accantonamenti per il fondo perdite aziende e società partecipate, non ricorrendo le condizioni ex art. 21 del TUSP, per tale

accantonamento e ha previsto un accantonamento per l'indennità di fine mandato del Sindaco pari a € 4.666,00.

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

Con riferimento alla capacità di riscossione delle entrate proprie dell'ente, si osserva in particolare quanto esposto nella seguente tabella.

	Rendiconto 2020 Accertamenti (a)	Rendiconto 2020 Riscossioni (b)	% (b/a)
Tit.1 residui (iniziali +riaccertati)	€ 984.473,46	€ 807.757,57	82,05%
Tit.1 competenza	€ 4.808.262,13	€ 3.538.741,73	73,60%
Tit.3 residui (iniziali +riaccertati)	€ 316.517,99	€ 242.896,4	76,74%
Tit.3 competenza	€ 636.929,09	€ 512.054,53	80,39%

L'ente mostra una buona capacità di riscossione relativamente al titolo 1 e 3 sia in competenza che a residuo.

In merito all'attività di contrasto all'evasione tributaria, dai questionari sul rendiconto 2020, risultano accertamenti per "recupero evasione altri tributi" per IMU/TASI, TARSU/TIA/TARES/TARI e per altri tributi pari a € 292.000,00 e incassi per € 9.085,99 con accantonamento a FCDE in competenza per € 15.322,15 e a rendiconto per € 96.120,05.

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2020
Fondo cassa finale	€ 1.944.036,78
Anticipazione di tesoreria	---
Cassa vincolata	€ 0,00

Tempestività dei pagamenti	- 6,88 giorni
----------------------------	---------------

L'Organo di revisione, nel questionario, dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'ente e quelle del tesoriere e non dichiara problematiche relative alla tempestività dei pagamenti. L'ente non ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria e per quanto riguarda la cassa vincolata, nel parere dell'Organo di revisione sul rendiconto 2020 si legge che l'ente non ha provveduto ad aggiornare le eventuali somme relative alla giacenza di cassa vincolata al 31 dicembre 2020 e l'Organo di revisione ha invitato l'ente a provvedere all'aggiornamento quanto prima, così come previsto dal Tuel e dal principio contabile 4/2 allegato al D.lgs.118/2011, e a non gestire genericamente le entrate, ma evidenziando sempre il vincolo eventualmente presente ed ha precisato che l'ente sta comunque provvedendo alla verifica in questione prevedendo di adeguarsi entro l'esercizio 2021.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2019	Rendiconto 2020
Debito complessivo a fine anno	€ 0,00	€ 0,00

L'Ente non ha indebitamento e pertanto non ha spese per interessi passivi e nel corso dell'esercizio considerato il Comune non ha concesso garanzie a favore di soggetti diversi dagli organismi partecipati e l'ente non ha in essere garanzie (quali fidejussioni o lettere di patronage) o altre operazioni di finanziamento a favore dei propri organismi partecipati.

L'Ente non ha in essere operazioni di partenariato pubblico-privato, come definite dal d.lgs. n. 50/2016 e non ha in corso contratti relativi a strumenti finanziari derivati.

2.1. Dalla documentazione versata in atti per l'esercizio 2020 risulta inoltre quanto segue:

- nelle domande preliminari dei questionari non sono segnalati elementi di criticità;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nel rendiconto 2020, ma si osserva che il FPV 2020 è reimputato su un solo esercizio e una consistente

quota del fondo pluriennale vincolato ad inizio anno è rinviata all'esercizio 2021 e successivi. Sul punto era stata fatta istruttoria in sede di controllo dei rendiconti 2018 e 2019 e l'ente aveva fatto rinvio agli atti adottati dal settore dei Lavori Pubblici in merito alle tempistiche dei lavori;

- il rendiconto 2020 è stato approvato nei termini di legge;
- la trasmissione a BDAP dello schema di bilancio 2020 approvato dal Consiglio comunale risulta avvenuta nei termini;

- l'ente non ha ricevuto anticipazioni di liquidità nel 2020;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL, nonché la soglia stabilita dal relativo parametro di deficitarietà;

- a rendiconto 2020 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;

- dall'analisi del questionario sui debiti fuori bilancio relativi all'esercizio 2020 è emerso che il Comune non ha riconosciuto debiti fuori bilancio nell'esercizio e non ha debiti fuori bilancio ancora da riconoscere al 31 dicembre 2020;

- dall'anno 2017 il personale del Comune di Castel Bolognese è stato tutto trasferito in Unione e dalla relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2020 si evince che la spesa per il personale ha rispettato i vincoli sanciti dalla normativa vigente;

- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;

- l'Ente ha provveduto alla tenuta dell'inventario e della contabilità economico-patrimoniale;

- nel questionario sul rendiconto 2020 l'ente dichiara che il sistema informativo consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'ente e le sue società partecipate e il Comune precisa che "Il sistema informativo consente la visione delle seguenti componenti: finanziarie, gestionali (obiettivi ed indicatori) e organizzative";

- nel questionario l'Organo di revisione dichiara che i prospetti dimostrativi per la rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 hanno riguardo la totalità delle partecipazioni rilevanti ai fini del predetto adempimento, dirette, indirette o di controllo, ma la nota informativa allegata al rendiconto non risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo (per dati forniti dopo l'approvazione del rendiconto o per casi in cui le schede di

verifica dei crediti e debiti risultano a firma del Direttore Generale o del Dirigente Amministrativo) e, comunque, non si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati;

- Durante l'esercizio 2020, l'Ente è intervenuto a sostenere i propri organismi partecipati secondo le indicazioni fornite dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con la deliberazione n. 18/2020/INPR e nei limiti di quanto previsto dall'art. 14, co. 5, d.lgs. 19 agosto 2016, n. 175, Testo Unico delle Società Partecipate (TUSP) ed ha utilizzato le somme assegnate, ex art. 106, co. 1, d.l. n. 34/2020 e art. 39, co. 1, d.l. n. 104/2020 (c.d. 'Fondone') per l'esercizio delle funzioni dell'ente e il Comune è stato in grado di valutare che l'integrazione prezzo o il contributo in conto esercizio assegnato fosse determinato da minori ricavi e/o maggiori costi dovuti all'emergenza;

- L'Organo di revisione, nella relazione sul rendiconto 2020, dichiara che l'ente ha provveduto ad analizzare tutte le informazioni relative alle maggiori/minori entrate e maggiori/minori spese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 ed ha considerato anche gli effetti delle politiche autonome stabilite dall'ente stesso ai fini della certificazione ma il rendiconto è stato approvato dal Consiglio comunale in data 30 aprile 2021 e pertanto prima della presentazione della certificazione Covid e l'avanzo è stato rideterminato con deliberazione di Consiglio comunale n. 40 del 28 luglio 2021.

3. Il bilancio di previsione per il triennio 2021-23 del Comune di Castel Bolognese è stato approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 11 del 3 marzo 2021 e l'Organo di revisione, nella relazione prodotta ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., ha verificato che il bilancio è stato redatto nell'osservanza delle norme di legge, dello statuto dell'ente, del regolamento di contabilità, dei principi previsti dall'articolo 162 del TUEL e dalle norme del D.lgs. n. 118/2011 e dai principi contabili applicati n. 4/1 e n. 4/2 allegati al predetto decreto legislativo ed ha rilevato la coerenza interna, la congruità e l'attendibilità contabile delle previsioni di bilancio, esprimendo parere favorevole.

Riguardo agli effetti dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, l'Organo di revisione ha precisato di dover presidiare il permanere degli equilibri e l'evoluzione della gestione delle entrate e delle spese, tenuto conto delle maggiori entrate, delle minori spese e delle maggiori spese correlate all'emergenza epidemiologica. Sul bilancio 2021-2023 per l'annualità 2021 è riportabile il surplus di quanto ricevuto nel corso del 2020 e l'Organo di revisione deve altresì valutare i medesimi effetti anche negli organismi partecipati, tenuto conto delle indicazioni

contenute nella delibera Sezioni Autonomie 18/2020 "Linee di indirizzo per i controlli interni durante l'emergenza da Covid-19". L'Organo di revisione evidenzia che sono garantiti gli equilibri in termini di competenza e cassa e rileva che l'ente ha posto in essere tutte le misure organizzative e gestionali necessarie per far fronte all'emergenza.

4. Si rammenta infine che il Comune di Castel Bolognese (RA) era stato destinatario di pronuncia inerente al rendiconto per gli esercizi 2018 e 2019 (deliberazione n. 126/2021/PRSE), con cui la Sezione aveva rilevato irregolarità per elevata incidenza dei residui attivi nel risultato d'amministrazione, per anticipata iscrizione in entrata dei contributi a rendicontazione, per errata determinazione del FCDE, per criticità nella quantificazione del fondo rischi, per l'assenza di cassa vincolata e per tardato invio dei prospetti di verifica dei debiti e crediti reciproci entro la data di approvazione del rendiconto dell'ente.

5. In esito agli elementi di potenziale criticità, il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 1042 del 14 marzo 2022, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- Avanzo rideterminato a seguito della certificazione Covid;
- Cassa vincolata;
- Fondo pluriennale vincolato e cronoprogramma degli investimenti;
- Riconciliazione dei rapporti creditori e debitori con gli organismi partecipati;
- Determinazione e utilizzo delle risorse a valere sul Fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali e/o assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

5.1. In esito alla ricezione della predetta nota istruttoria, il Comune, con note prot. C.d.c. n. 1322 del 28 marzo 2022, ha fornito i seguenti chiarimenti.

5.1.1. In relazione alla rideterminazione dell'avanzo a seguito della certificazione Covid, il Comune ha trasmesso la deliberazione di Consiglio comunale n. 40 del 28 luglio 2021 avente ad oggetto "Adeguamento dei prospetti allegati al rendiconto 2020 agli esiti della certificazione Fondo funzioni fondamentali di cui al DM 59033 del 1° aprile 2021" e il relativo verbale dell'Organo di revisione, come da richiesta istruttoria.

5.1.2. In relazione alla cassa vincolata, l'ente ha provveduto a trasmettere la determinazione del Settore Finanziario n. 2497 del 28 settembre 2021 avente ad oggetto "Comune di Castel Bolognese - determinazione consistenza fondi vincolati della cassa al 24/09/2021" e ha precisato che il Comune, avendo indebitamento pari a zero, non ha mai dovuto operare vincoli sulla cassa a tale titolo e ha comunque precisato che l'Organo di revisione effettua il controllo ad ogni verifica di cassa nelle scadenze prestabilite.

5.1.3. In relazione al fondo pluriennale vincolato iscritto nel rendiconto 2020 l'ente ha precisato che, in realtà, è stato reimputato a due esercizi (2021 e 2022) e precisamente: per € 1.817.457,61 all'annualità 2021 e per € 75.000,00 alla annualità 2022 (totale Fondo Pluriennale Vincolato anno 2020 € 1.892.457,61). Il Comune ha riferito che tale dato si evince dai seguenti atti:

a) Determinazione n. 573 del 18 marzo 2021 avente per oggetto "Comune di Castel Bolognese - Esercizio finanziario 2020 - Riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi provenienti dalla gestione dei residui e dalla gestione di competenza - Settore Lavori Pubblici";

b) Deliberazione della Giunta Comunale n. 15 del 31 marzo 2021 avente per oggetto "Riaccertamento dei residui attivi e passivi e variazione di bilancio ai sensi dell'art 3 comma 4 del DLGS 118/2011, del principio contabile concernente la contabilità finanziaria- allegato 4/2 e Dlgs 267/2000 - rendiconto 2020" (in particolare allegato A).

L'ente ha inoltre precisato che con nota prot. n. 51195 del 23 giugno 2021 avente per oggetto: "Il finanziamento del titolo II del Bilancio", il Responsabile del Servizio Finanziario ha richiamato l'attenzione dei Settori e Servizi dell'ente ad una puntuale e precisa definizione dei cronoprogrammi, al fine della corretta definizione dei fondi pluriennali necessari per il corretto rispetto della normativa.

5.1.4. In relazione alla riconciliazione dei rapporti creditori e debitori con gli organismi partecipati, il Comune ha confermato che la situazione è stata sanata.

5.1.5. In relazione alla determinazione e utilizzo delle risorse a valere sul Fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali e/o assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19 l'ente ha:

a) comunicato l'ammontare delle risorse ricevute a valere sul Fondo di cui all'art. 106 del dl n. 34/2020 e successive integrazioni, ovvero assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, nelle annualità 2020 e 2021;

b) trasmesso copia della certificazione relativa all'esercizio 2020 della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19;

c) comunicato che la suddetta certificazione è stata inviata nei termini in data 28 maggio 2021;

d) confermato di non aver ricevuto segnalazioni e/o richieste di modifiche della certificazione covid per i fondi 2020 e quindi non è stato necessario provvedere a rettifiche e variazioni;

e) comunicato che le risorse relative all'anno 2020 sono state utilizzate in parte, infatti, dalla certificazione Covid per l'anno 2020 emerge un importo di € 136.775,00 da vincolare nell'avanzo 2020 e tale somma è stata quindi vincolata nell'avanzo 2020 ed è stato poi applicato all'esercizio 2021;

f) comunicato che in sede di rendiconto 2020 ha avuto la necessità di vincolare un'ulteriore quota di avanzo d'amministrazione 2020 e al momento della risposta istruttoria il rendiconto 2021 era in fase di redazione pertanto l'ente non si è trovato nella condizione di svincolare di quote di avanzo vincolato di amministrazione, secondo le modalità e per le finalità stabilite, per le annualità 2020 e 2021, dall'art. 109, comma 1-ter del dl n.18/2020 e successivamente prorogate all'anno 2022 dall'art. 3, comma 5-sexies del dl n. 228/2022.

6. Il Magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'Ente si è già instaurato in via cartolare e che le criticità emerse trovano riscontro documentale, ha chiesto al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul Comune di Castel Bolognese (RA) all'esame del Collegio.

DIRITTO

1. Dopo la riforma del Titolo V Parte II della Costituzione, la legge 5 giugno 2003, n. 131, concernente "*Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*" ha introdotto forme di controllo cd. "*collaborativo*" nei confronti di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni (art. 114 Cost.), finalizzate alla verifica del rispetto degli equilibri di bilancio da parte delle Autonomie territoriali, in relazione ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (art. 117 Cost.).

La legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) ha poi previsto, per gli Organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, l'obbligo di trasmissione alle competenti sezioni regionali di controllo di una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, sulla base di criteri e linee guida definiti dalla Corte dei conti. Nelle intenzioni del legislatore, tale adempimento deve dare conto, in particolare, del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno e dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, nonché di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'Organo di revisione.

Chiamata a pronunciarsi su dette disposizioni, la Corte costituzionale ha affermato che tale forma di controllo esterno è da ritenere *"ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità"* concorrendo *"alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno"* (ex multis, sent. n. 179 del 2007), affermando altresì che tale nuova attribuzione trova diretto fondamento nell'art. 100 Cost., il quale - come noto - assegna alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio, come controllo esterno ed imparziale, dovendosi quindi intendere il controllo *"sulla gestione del bilancio dello Stato"*, esteso, alla luce del mutato quadro costituzionale di riferimento, ai bilanci di tutti gli enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, la finanza pubblica allargata (art. 97, primo comma, Cost.).

1.1. L'art. 3, comma 1, lett. e), del decreto-legge n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213 del 2012, ha introdotto nel d.lgs. n. 267 del 2000 l'art. 148-bis (intitolato *"Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali"*), il quale prevede che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.

Ai fini della verifica in questione, la Sezione regionale di controllo deve accertare che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici locali e di servizi strumentali.

In conformità alla disposizione dell'art. 148-*bis*, comma 3, del d.lgs. n. 267 del 2000, qualora le Sezioni regionali della Corte accertano la sussistenza "*di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il Patto di stabilità interno*", gli enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, "*i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio*", nonché a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati, in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi siano idonei a rimuovere le irregolarità ed a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi, o di esito negativo della valutazione, "*è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria*".

Sulle disposizioni normative appena esaminate, la Corte costituzionale (sent. n. 60/2013) ha evidenziato come l'art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-*bis* del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del decreto-legge n. 174 del 2012, abbiano istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali, finalizzate ad evitare e prevenire situazioni di pregiudizio irreparabile agli equilibri di bilancio.

Pertanto, tali controlli si collocano su profili distinti rispetto al controllo sulla gestione amministrativa e sono compatibili con l'autonomia di regioni, province e comuni, in forza del supremo interesse alla legalità finanziaria ed alla tutela dell'unità economica della Repubblica (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali funzioni di controllo attribuite alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che, nel comma introdotto a modifica dell'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea.

Qualora le riscontrate irregolarità non integrino fattispecie di irregolarità sanzionabili, nei termini di cui al comma terzo dell'art. 148-*bis* T.U.E.L., la Sezione regionale di controllo rinviene comunque la necessità di richiamare l'attenzione dell'Ente, in particolare degli organi politici e degli organi tecnici di controllo (responsabile dei servizi finanziari, revisori dei conti, segretario comunale), ognuno per la parte di competenza, affinché possano essere adottate le opportune misure di autocorrezione. In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata

dal d.lgs. n. 118 /2011 che, in attuazione della delega contenuta nella legge 5 maggio 2009, n. 42, di attuazione del federalismo fiscale di cui all'art. 119 della Costituzione, ha intrapreso il processo di armonizzazione dei sistemi contabili degli enti territoriali e dei loro organismi partecipati, in quanto dalla leggibilità e confrontabilità dei bilanci pubblici dipende la corretta valutazione degli andamenti della finanza territoriale, i cui esiti si riflettono sui conti pubblici nazionali nei termini già descritti.

1.2. Con riferimento alla fase di avvio del procedimento di controllo dei rendiconti da parte delle Sezioni regionali, la Sezione delle autonomie ha precisato che *"le Linee guida ed il questionario costituiscono un supporto operativo fondamentale e propedeutico agli approfondimenti istruttori di cui le stesse ravvisino la necessità"* (deliberazione n. 12/SEZAUT/2019/INPR, del 28 maggio 2019), sebbene debba ritenersi che l'interpretazione sistematica della vigente normativa, orientata dai principi costituzionali, non escluda la possibilità di estendere le verifiche contabili, in primo luogo al fine di accertare l'attualità degli equilibri economico-finanziari e la regolarità contabile.

Del resto, da lungo tempo la Corte costituzionale evidenzia che il controllo in esame si pone in una prospettiva non più statica (come, invece, il tradizionale controllo di legalità-regolarità) ma dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive, funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (*ex multis*, sent. 7 giugno 2007, n. 179).

Ne consegue che l'attività di controllo deve consentire di rappresentare non solo le gravi irregolarità eventualmente riscontrate, ma anche l'effettiva situazione finanziaria che ne discende, a vantaggio della collettività interessata e degli organi elettivi degli enti controllati, affinché questi ultimi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive ritenute più appropriate (*ex multis*, Sezione regionale di controllo per la Calabria, deliberazione 8 gennaio 2020, n. 4).

Coerentemente, la Sezione delle autonomie raccomanda alle Sezioni territoriali di *"avvicinare le analisi sui documenti di bilancio all'esercizio finanziario più prossimo a quello in corso di gestione"*, al fine di consentire di *"collegare, nella migliore misura possibile, gli effetti delle pronunce delle Sezioni regionali alla formalizzazione delle decisioni di programmazione/rendicontazione/correzione di competenza dell'ente ed ampliare il concreto margine d'azione di queste ultime"*. La Sezione delle autonomie ha in particolare evidenziato che, nel perseguimento dell'obiettivo di ridurre *"quanto più possibile il*

disallineamento temporale tra l'esercizio in corso di gestione e le verifiche operate dalle Sezioni regionali di controllo", tra le metodologie di controllo adottabili si colloca la possibilità di esaminare "congiuntamente più annualità, a partire dall'ultimo rendiconto disponibile, qualora non sia stato possibile, per gli esercizi precedenti, portare a completamento l'esame dei documenti contabili di tutti gli enti territoriali di competenza di una Sezione regionale di controllo. Siffatta modalità consente di eliminare il divario temporale di cui si è fatto cenno e di avvicinare le analisi all'attualità nel quadro del ciclo di bilancio (previsione-rendiconto-previsione) e in conformità ai principi contabili e alla giurisprudenza della Corte costituzionale in precedenza richiamati" (deliberazione n. 3/SEZAUT/2019/INPR, del 4 febbraio 2019).

La verifica degli equilibri in chiave dinamica non può pertanto prescindere dalla generale considerazione circa l'effettiva e duratura tenuta degli stessi, come momento di scrutinio *del raggiungimento di una situazione stabile di equilibrio del bilancio»* (Corte cost.n.18/2019), la quale non può essere condizionata da fattori contingenti. È utile sottolineare come, in relazione agli artt. 81 e 97, primo comma, Cost. sotto l'aspetto della garanzia della sana ed equilibrata gestione finanziaria, il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata, nell'ambito della quale la responsabilità politica del mandato elettorale si esercita, non solo attraverso il rendiconto del realizzato, ma anche in relazione al consumo delle risorse impiegate. E' noto infatti che la Consulta ha valorizzato la *«articolazione teleologica del precetto costituzionale»*, traducibile, *«sotto il profilo dinamico, nella continua ricerca degli equilibri»*, così che il valore preservato non può in quanto tale essere sottoposto *"a una notevole quantità di variabili che non consentono, se non casualmente, il raggiungimento e il mantenimento di una situazione stabile e definitiva"*.

Pertanto, un'analisi fondata su una visione dinamica nei termini sopra descritti non può in ogni caso prescindere da una positiva valutazione sulla veridicità e sull'attendibilità dei dati contabili indicati nei documenti contabili dell'ente.

In concreto, *«la copertura finanziaria delle spese deve indefettibilmente avere un fondamento giuridico, dal momento che, diversamente opinando, sarebbe sufficiente inserire qualsiasi numero [nel bilancio] per realizzare nuove e maggiori spese»* (Corte costituzionale n. 197/2019): occorre cioè una stima attendibile delle espressioni numeriche, che sia assicurata la coerenza con i

presupposti economici e giuridici della loro quantificazione (Corte costituzionale, sentenza n. 227/2019), che garantisca il raggiungimento di un equilibrio stabile e duraturo.

Il criterio della dinamicità dei profili contabili che sostengono il bilancio non deve limitarsi a valutare le variazioni, dovute anche a eventi straordinari, della situazione di squilibrio originariamente rappresentata dall'Ente ma deve anche tener conto di eventuali errori o mutamenti esogeni nella previsione.

1.3. In continuità con il percorso già intrapreso per il passato ed in conformità alla ormai consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale, anche per gli esercizi in esame il controllo ha privilegiato l'analisi degli aspetti principali della gestione, ossia: la gestione finanziaria, il risultato di amministrazione, l'indebitamento.

La Sezione evidenzia che "il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci" (Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 8.6 del *diritto*) e che la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (Corte cost., sent. n. 274/2017, punto 4 del *diritto*).

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, esso è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 del Tuel quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell'istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del Tuel, che al comma 1 dispone che: *"Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di*

dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188".

Appare quindi chiaro che il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato fondamentale di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'Ente.

Altro essenziale dato contabile per la verifica della gestione finanziaria è rappresentato dagli equilibri di bilancio che, a norma dell'art. 163 del TUEL, devono caratterizzare la gestione annuale. In particolare, deve essere garantito il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, comma 6, del TUEL). Il d.lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi ed i prospetti ai quali gli enti locali sono tenuti ad attenersi nella raffigurazione dei dati contabili: in particolare, l'allegato 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

Il mantenimento di un equilibrio stabile consente all'ente di mantenersi, in prospettiva, in una situazione di avanzo di amministrazione e di sostenibilità dell'indebitamento.

Con riferimento a tale ultimo parametro, va evidenziato che in un sistema di contabilità finanziaria il nuovo debito contratto rappresenta una entrata, capace dunque di migliorare il risultato contabile di amministrazione.

È per questa ragione che il legislatore ha previsto vincoli ben precisi alla crescita dell'indebitamento: uno di carattere qualitativo, relativo alla destinazione delle risorse in tal modo acquisite, l'altro di carattere quantitativo, relativo alla sostenibilità degli oneri annuali che discendono dall'indebitamento.

Rispetto al primo profilo (vincolo di carattere qualitativo della spesa), l'art.

119, comma 6, della Costituzione, stabilisce che gli enti territoriali possono indebitarsi per le sole spese di investimento.

La riforma che ha costituzionalizzato il principio del pareggio di bilancio ha, dunque, inteso rafforzare il divieto già affermato dall'art. 119, comma 6, della Costituzione nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione ordinaria dall'art. 3, comma 16, della legge 24 dicembre 2003, n. 350. Sotto il secondo profilo (vincolo quantitativo della spesa), l'art. 203 del TUEL detta regole per la contrazione di nuovo indebitamento tali da assicurare che i connessi oneri non assumano dimensioni tali da vulnerare la stabilità finanziaria dell'ente, dovendo tali oneri essere pari ad una percentuale predefinita delle entrate correnti dell'ente.

Le tre dimensioni fondamentali della gestione (risultato contabile di amministrazione, equilibri di bilancio ed indebitamento) sono pertanto tra loro strettamente connesse; sicché, il governo della loro evoluzione è funzionale al mantenimento di una situazione di sana gestione finanziaria da parte dell'ente e su di esse si concentra il controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti.

1.4. Nell'anno 2020, numerosi provvedimenti hanno destinato risorse agli enti locali al fine di contrastare gli effetti dell'emergenza epidemiologica. Tra i primi in tal senso si rammentano: gli artt. 114 e 115 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, c.d. «cura Italia», istitutivi del fondo per la sanificazione degli ambienti e fondo per lo straordinario della polizia locale, l'ordinanza del capo del dipartimento della Protezione civile n. 658 del 29 marzo 2020, relativo al fondo di solidarietà alimentare, gli artt. 112-bis e 177 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, rispettivamente dedicati ai fondi comuni particolarmente danneggiati dall'emergenza sanitaria ed ai ristori a fronte delle minori entrate da IMU.

L'iniziale logica d'intervento settoriale è stata quindi superata, dal punto di vista della provvista di risorse finanziarie a favore degli enti locali, dall'art. 106 del d.l. 34/2020 citato, il quale ha istituito un fondo finalizzato a garantire l'espletamento delle funzioni fondamentali, anche in relazione alla possibile perdita di entrate connessa all'emergenza (il cd. "fondone"). Successivamente, l'art. 39 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, ha incrementato il fondo in esame, finalizzato a ristorare la perdita di gettito, da considerare al netto delle minori spese e delle risorse già assegnate dallo Stato a compensazione delle minori entrate e delle maggiori spese.

Ai sensi dell'articolo 1, comma 827, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, gli enti locali beneficiari delle risorse in esame sono stati chiamati a trasmettere,

entro il termine perentorio del 31 maggio 2021, utilizzando l'apposito applicativo sul portale del Ministero dell'economia e finanze, una certificazione volta a documentare la suddetta «perdita di gettito».

La legge in esame (nel disporre un ulteriore incremento, per l'anno 2021, del fondo funzioni fondamentali: art. 1 co. 822) ha disposto, al comma 823, che «le risorse non utilizzate alla fine di ciascun esercizio confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione e non possono essere svincolate ai sensi dell'articolo 109, comma 1-ter, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18».

Successivamente, l'articolo 13 del decreto-legge 27 gennaio 2022, n. 4 (c.d. «sostegni-ter») ha stabilito che le risorse del fondo di cui all'articolo 1, comma 822, della legge 178/2020 sono utilizzabili anche nel 2022 per le medesime finalità. Di conseguenza, è stato differito al 31 ottobre 2023 il termine entro cui il Ministero provvederà alla definitiva verifica della perdita di gettito degli enti e sarà quindi effettuato il conguaglio finale, considerando le risorse del fondo funzioni fondamentali 2020 e 2021 non utilizzate alla data del 31 dicembre 2022, unitamente alle risorse assegnate a ristoro di specifiche minori entrate, assegnate e non utilizzate nel triennio 2020-2022.

In questo senso, già le Linee guida sui bilanci di previsione 2021-2023 avevano avuto modo di sottolineare come "All'adempimento degli obblighi di certificazione della perdita di gettito sono correlati significativi effetti sostanziali che incidono sulla gestione, per cui è necessario procedervi con particolare attenzione.

In conseguenza di ciò, la possibilità di utilizzare il surplus delle risorse del c.d. «Fondone» nel 2021, anche tramite l'applicazione dell'avanzo presunto al bilancio di previsione 2021-2023, passa attraverso un'oculata rendicontazione delle minori entrate e delle maggiori spese dovute alla crisi pandemica indicate nell'apposita certificazione in scadenza al 31 maggio 2021". Parimenti, "la previsione delle entrate correnti deve tenere conto, da un lato, delle rinnovate esenzioni da imposte e da altri obblighi tributari, evenienze determinate dalla normativa emergenziale e, dall'altro, recepire gli effetti della ripresa dell'attività degli uffici tributari".

Alla luce delle premesse sin qui svolte, l'obiettivo fondamentale della verifica della Sezione è pertanto volto alla tenuta effettiva dei bilanci degli enti locali, dal momento che, come sottolineato dalle Linee guida, "Nell'impiego di questi fondi non deve mai essere trascurato il fine di mettere in sicurezza i bilanci degli enti, che dovranno adottare le misure di sostegno della propria comunità garantendo la tenuta degli equilibri gestionali e finanziari (...).

In virtù di questa cautela nella programmazione 2021-2023, dovrà essere considerata l'ordinaria composizione delle entrate correnti al netto degli effetti dei ristori che, pur incidendo sul risultato di competenza, hanno natura di entrata straordinaria.”

Del resto, la copertura finanziaria di una spesa e l'equilibrio del bilancio non possono essere assicurati solamente dall'armonia numerica degli stanziamenti in parte entrata e spesa (ex plurimis, sentenze n. 197 e n. 6 del 2019), ma devono fondarsi anche sulla ragionevolezza dei presupposti giuridici ed economici che ne sorreggono l'iscrizione in bilancio (Corte Cost. sentenza n. 250/ 2013). La “necessaria” «contestualità [...] dei presupposti che giustificano le previsioni di spesa con quelli posti a fondamento delle previsioni di entrata necessarie per la copertura finanziaria delle prime»). (Corte Cost. n. 213/2008) implica quindi la doverosa disamina di tutte le poste di carattere straordinario, richiedendo un necessario approfondimento istruttorio

L'attenzione della Sezione si è pertanto concentrata, inter alios, sulle certificazioni rese dagli organi di revisione le quali “devono trovare piena coerenza con l'evidenza della parte vincolata del risultato di amministrazione 2020, anche tenendo conto, distintamente, di eventuali vincoli per ristori specifici di spesa. La stessa avvertenza riguarda gli ulteriori fondi messi a disposizione per la medesima finalità dall'art. 1, comma 822, della «Legge di Bilancio» 2021 (legge n. 178/2020), come integrati dalle ulteriori misure adottate dal decreto «sostegni» che saranno oggetto di un'analogha certificazione riferita al 2021, da trasmettere entro il 31 maggio 2022. In tali termini la rendicontazione dei fondi Covid-19 (2020-2021) ha carattere biennale e l'eventuale obbligo di restituzione delle somme non utilizzate viene posticipato agli esiti della certificazione 2021.

Nella prospettiva necessariamente dinamica che informa il controllo di cui ai sopra richiamati art. 1, co. 166, l. 255/2006 e 148-bis del T.U.E.L., l'istruttoria svolta dalla Sezione ha pertanto preso in esame la certificazione Covid trasmessa dall'ente, a fini di verifica della corretta appostazione contabile delle risorse assegnate al Comune e non ancora spese al termine dell'esercizio finanziario per il 2020.

1.5. L'anzidetta rilevazione della situazione finanziaria dell'esercizio oggetto della presente analisi potrebbe verosimilmente subire una intuibile variazione sul versante dinamico dovuta a una serie di fattori esogeni di carattere contingente. L'equilibrio di bilancio così risultante potrebbe essere inciso, in altri termini, nella attuale situazione emergenziale, dall'aumento dei costi dell'energia che impattano sulla tenuta finanziaria dei documenti contabili dell'ente e,

segnatamente, di quello in corso. Il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, infatti, *«imponere all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio»* (Corte cost., sent. n. 250/2013): di talché, al di là degli interventi di carattere un tantum disciplinati dal legislatore in soccorso degli enti locali, diviene doveroso da parte del Comune apprestare i necessari strumenti per garantire la indispensabile flessibilità del bilancio. A presidiare il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, (cfr. *ex plurimis* Corte cost., sent. n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966), che *«consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche»*. Corte cost. n. 250/2013, è pertanto funzionalmente astretta la doverosità dell'adozione di *«appropriate variazioni del bilancio di previsione, in ordine alla cui concreta configurazione permane la discrezionalità dell'amministrazione»* (Corte cost., sent. n. 266/2013).

2. La giurisprudenza di questa Sezione regionale di controllo ha formulato una serie di criteri campionari volti ad individuare le ipotesi di maggior rischio per la tenuta degli equilibri (deliberazione n. 43/2019/INPR del 14 giugno 2019, richiamata dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 9/2020/INPR di approvazione delle linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali). Anche per l'esame dei rendiconti relativi all'esercizio 2020 e al bilancio di previsione 2021-23 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 243/2021/INPR del 30 novembre 2021) e precisamente:

- 1) Enti che non hanno inviato il rendiconto 2020 a BDAP e Comuni destinatari di deliberazione per inadempienza all'invio del questionario sul rendiconto 2020;
- 2) Enti oggetto di segnalazione di gravi criticità da parte degli Organi di revisione;
- 3) Enti con verifiche ispettive del MEF in corso di istruttoria;
- 4) Enti destinatari di pronunce con significative criticità nell'esercizio 2020;
- 5) Comuni capoluogo di provincia;
- 6) Comuni con "FAL" valorizzato, e cioè riportato con valore superiore a zero nel risultato di amministrazione;

- 7) Comuni con fondo cassa a zero al 31 dicembre 2020;
- 8) Comuni con "FCDE" uguale a zero;
- 9) Comuni con parte disponibile del risultato d'amministrazione minore o uguale a zero;
- 10) Comuni con "FPV in c/capitale" uguale a zero e con popolazione superiore a 5.000 abitanti;
- 11) Comuni con giorni di utilizzo dell'anticipazione di tesoreria maggiore di 200;
- 12) Comuni per i quali la differenza tra i residui attivi e il fondo crediti di dubbia esigibilità, in rapporto ai residui passivi, è maggiore del 200%;
- 13) Comuni non in Unione con popolazione inferiore a 5.000 abitanti;
- 14) Comuni critici estratti da *open civitas* (revisione della spesa - quadranti 1, 2 e 3);
- 15) Comuni non assoggettati ai controlli finanziari negli ultimi cinque anni, con popolazione superiore a 15.000 abitanti;
- 16) Comuni con fondo perdite partecipate valorizzato, e cioè riportato con valore superiore a zero e popolazione superiore a 20.000 abitanti;
- 17) Enti non ricompresi nei criteri precedenti, per i quali si ritengano necessari specifici approfondimenti in ordine a profili di carattere contabile e gestionale;

3. All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Castel Bolognese, selezionato in base al criterio n. 4, si rileva il seguente profilo di criticità.

3.1. Rappresentazione del fondo pluriennale vincolato (FPV) nell'allegato di rendiconto.

(cfr. Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 47/2021/PRSE)

3.1.1. L'allegato specifico relativo al FPV iscritto nel rendiconto 2020 del Comune di Castel Bolognese mostra che il fondo in questione è reimputato su un solo esercizio e una consistente quota del fondo pluriennale vincolato ad inizio anno è rinviata all'esercizio 2021 e successivi; in seguito alla richiesta di chiarimenti istruttori l'ente ha precisato che, in realtà, il FPV è stato reimputato a due esercizi (2021 e 2022) e precisamente per € 1.817.457,61 all'annualità 2021 e per € 75.000,00 alla annualità 2022 (totale Fondo Pluriennale Vincolato anno 2020 € 1.892.457,61) citando gli atti dai quali si evince tale imputazione.

L'ente ha inoltre precisato che a giugno 2021 il Responsabile del Servizio Finanziario, con una nota, ha richiamato l'attenzione dei Settori e Servizi dell'ente ad una puntuale e precisa definizione dei cronoprogrammi, al fine della corretta definizione dei fondi pluriennali necessari per il corretto rispetto della normativa.

3.1.2. La Sezione evidenzia: a) che la puntuale applicazione della normativa e dei principi contabili in tema di fondo pluriennale vincolato costituisce garanzia di una corretta pianificazione degli interventi, anche per consentire *in itinere* ed *ex post* un'analisi delle ragioni di eventuali scostamenti tra risultati e obiettivi; b) che per la redazione del cronoprogramma, che connota il FPV è necessaria un'attenta regolamentazione dell'attività amministrativa dell'Ente; c) che la non veritiera rappresentazione dell'imputazione alle annualità del fondo pluriennale vincolato (FPV) costituisce elemento di criticità; d) che compete al revisore, nel rinnovato contesto dell'armonizzazione contabile, l'attendibilità e congruenza di tutti i dati contabili rappresentati a rendiconto.

3.1.3. In particolare, la Sezione, sottolinea che il principio della competenza potenziata prevede che il fondo pluriennale vincolato sia uno strumento di rappresentazione delle spese pubbliche territoriali che evidenzia, con trasparenza ed attendibilità, il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo utilizzo; in quest'ottica, ai fini di una verifica della congruità della formazione del fondo pluriennale, assume valore strategico la sussistenza e l'aggiornamento del cronoprogramma della spesa che indichi gli esercizi in cui l'obbligazione giuridica andrà a scadere e diverrà esigibile.

3.1.4. Va inoltre ricordato che lo scopo del fondo pluriennale vincolato - come risultante dal d.lgs. n. 118/2011 - è di offrire copertura alle obbligazioni e agli impegni legittimamente assunti dall'ente territoriale e pertanto il vincolo pluriennale è rivolto alla conservazione delle risorse necessarie per onorare le relative scadenze finanziarie (Corte costituzionale, sentenza n. 247 del 2017, punto 9 del *Considerato diritto*).

La logica del nuovo sistema, introdotto dal d.lgs. n. 118/2011, è quella infatti di dare evidenza contabile e rilevanza giuridica ad alcune diacronie intercorrenti tra la realizzazione delle entrate e l'erogazione delle spese (allegato 4/1, punto 9.8, del d.lgs. n. 118 del 2011) (Corte cost., sent. n. 6/2017).

3.1.5. Alla luce di quanto precede, l'Ente, anche con il fisiologico ausilio dell'Organo di revisione, è chiamato a conformarsi con puntualità ai richiamati principi che costituiscono il presupposto della corretta iscrizione in bilancio del FPV: esso non può, per le caratteristiche che lo connotano, avere una proiezione

meramente annuale.

E difatti, nel caso di specie (ma solo su sollecitazione della Corte), l'Ente ha chiarito (punto 3.1.1.) che il Fondo era imputato a due annualità.

Nel prosieguo, il Comune è chiamato a conformarsi con rigore e puntualità ai predetti principi.

PQM

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al bilancio di previsione 2021-23 e al rendiconto per l'esercizio 2020 del Comune di Castel Bolognese:

- raccomanda all'ente l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli articoli 81 e 97 Cost., nonché dalla legge rinforzata n. 243 del 2012, possono essere vulnerati, nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione inerente al rendiconto per l'esercizio 2020 e bilancio di previsione 2021-23 svolto da questa Sezione, in relazione alle criticità sopra evidenziate;

- invita l'Organo di revisione, in relazione alle criticità riscontrate, ad una puntuale e attenta vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione dell'ente per il rispetto degli equilibri di bilancio e della normativa vigente, anche in riferimento ai doveri, compendiati in termini generali dalla previsione dell'art. 147-*quinquies* del Tuel, di attestazione di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

- raccomanda infine al Comune, in ossequio al rispetto del precetto dinamico della gestione finanziaria, di apprestare in corso di esercizio i necessari strumenti di flessibilità del bilancio, al fine di dare adeguata copertura alle vicende emergenziali in particolare di aumento delle spese dell'energia, nonché in relazione alla diminuzione delle entrate;

- rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del d. lgs. 14 marzo 2013, n. 33;

- dispone che copia della presente deliberazione sia trasmessa in via telematica, mediante l'applicativo Con.Te., al Consiglio comunale, al Sindaco e all'Organo di revisione del Comune di Castel Bolognese.

Così deliberato nella camera di consiglio del 18 maggio 2022.

Il presidente
Marco Pieroni
(firmato digitalmente)

Il relatore
Tiziano Tessaro
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 24 maggio 2022

Il Funzionario preposto
Roberto Iovinelli
(firmato digitalmente)