

Deliberazione n. 168/2022/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

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

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza del 1° dicembre 2022
Comune di Castello d'Argile (BO)
Rendiconto 2020 e Preventivo 2021-2023

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 T.U.E.L., 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, è stata chiesta agli enti locali dell'Emilia-Romagna la trasmissione della deliberazione di approvazione del bilancio di previsione 2021-2023 e del 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 2021-2023 redatte dall'Organo di Revisione del Comune di Castello d'Argile (BO);

VISTA la nota prot. n. 6592 del 21 ottobre 2022, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire con nota n. 7095 del 7 novembre 2022 a firma dell'Organo di revisione, del Sindaco e del Responsabile dei Servizi Finanziari;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 87/2022 con la quale la Sezione è stata convocata per l'odierna camera di consiglio;

UDITO il relatore, referendario Elisa Borelli;

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-

2023 ed al rendiconto per l'esercizio 2020 del Comune di Castello d'Argile, 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 2021-2023 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 Castello d'Argile.

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	€ 327.126,62
Equilibrio di parte capitale	€ 108.170,58
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 435.297,20

La costruzione degli equilibri nel 2020 rispetta quanto stabilito dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e il Comune ha conseguito un risultato di competenza non negativo, così come prescritto dall'art. 1, commi 819 e 821, della legge n. 30 dicembre 2018, n. 145.

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2020
Fondo cassa	€ 1.255.667,59

Residui attivi	€4.172.010,03
Residui passivi	€ 2.193.115,43
FPV per spese correnti	€ 31.191,00
FPV per spese in conto capitale	€ 1.752.091,61
Risultato di amministrazione	€ 1.451.279,58
Totale accantonamenti	€ 925.342,11
di cui: FCDE	€ 648.001,23
Totale parte vincolata	€ 456.975,58
Totale parte destinata agli investimenti	€ 41.631,58
Totale parte disponibile	€ 27.330,31

L'Ente ha provveduto all'accantonamento nel risultato di amministrazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, determinato con il metodo ordinario e l'Organo di revisione ha dichiarato di aver verificato la regolarità del calcolo.

Il Comune ha dichiarato inoltre di aver costituito il fondo per l'indennità di fine mandato ed il fondo per aumenti contrattuali, ma non ha accantonato nulla al fondo rischi.

Tra gli accantonamenti si rileva, inoltre, il fondo anticipazioni di liquidità di cui al decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, il cui ammontare è pari ad euro 267.865,88, importo di cui si è avuto riscontro nel piano d'ammortamento trasmesso dal Comune.

Relativamente al fondo perdite società partecipate, con riferimento al mancato accantonamento, il questionario riporta la risposta "non ricorre la fattispecie" e l'Organo di revisione nella propria relazione riferisce che non è stato effettuato alcun accantonamento in quanto le società partecipate non presentano perdite.

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)	€ 1.087.274,34	€ 480.804,12	44,22%

Tit.1 competenza	€ 3.880.397,20	€ 3.290.581,90	84,80%
Tit. 3 residui (iniziali +riaccertati)	€ 449.875,75	€ 312.063,44	69,37%
Tit. 3 competenza	€ 543.480,61	€ 310.654,80	57,16%

Dalla tabella si evince che le maggiori difficoltà di riscossione riguardano le entrate del titolo 1, relativamente al conto residui.

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2020
Fondo cassa finale	€ 1.255.667,59
Anticipazione di tesoreria	€ 0,00
Cassa vincolata	€ 10.621,67
Tempestività dei pagamenti	- 9 giorni

L'Organo di revisione, nel questionario, dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'Ente e quelle del tesoriere e non evidenzia problematiche relative alla tempestività dei pagamenti.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2019	Rendiconto 2020
Debito complessivo a fine anno	€ 5.391.675,53	€ 5.496.062,24

Dal questionario emerge che l'Ente ha rispettato il limite all'indebitamento disposto dall'art. 204 del T.U.E.L., con un'incidenza percentuale sul totale dei primi tre titoli delle entrate relative al rendiconto del penultimo anno, pari al 5,11%. Inoltre, l'Ente dichiara di non avere in essere né garanzie né altre forme di finanziamento a favore dei propri organismi partecipati o di altri soggetti, né strumenti di finanza derivata.

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

- nelle domande preliminari dei questionari non sono stati segnalati elementi di criticità;
 - c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nel rendiconto 2020;
 - il rendiconto 2020 è stato approvato nei termini di legge;
 - la trasmissione alla BDAP dello schema di bilancio 2020 approvato dal Consiglio comunale risulta avvenuta nei termini;
 - l'Ente ha ricevuto anticipazioni di liquidità nel 2013;
 - l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del T.U.E.L.;
 - a rendiconto 2020 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;
 - l'Ente ha dichiarato di non avere debiti fuori bilancio;
 - dalla relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2020 si evince che la spesa per il personale rispetta i vincoli sanciti dalla normativa vigente;
 - nel corso dell'esercizio 2020 l'Ente ha modificato la programmazione del personale dopo il 20 aprile 2020, alla luce dell'art. 33, comma 2, d.l. n. 34/2019 e del successivo d.P.C.M. 17/03/2020 e non è stato previsto un aumento di spesa, nel limite del valore soglia di riferimento;
 - 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 con le sue società partecipate;
 - 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 riguardato la totalità delle partecipazioni rilevanti ai fini del predetto adempimento, dirette, indirette o di controllo, che la nota informativa allegata al rendiconto risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo e sussistono incertezze sulla conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati;
 - l'Ente ha dichiarato di aver verificato di non essere tenuto all'obbligo di accantonamento al fondo garanzia debiti commerciali.
- 3.** Il bilancio di previsione per il triennio 2021-2023 è stato approvato

con deliberazione di Consiglio comunale n. 52 del 28 dicembre 2020 e l'Organo di revisione, nella relazione prodotta ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., ha evidenziato, in particolare, che "l'impostazione del bilancio di previsione 2021-2023 è tale da garantire il rispetto del saldo di competenza d'esercizio non negativo ai sensi dell'art. 1, comma 821, legge 145/2018" e che "sono salvaguardati gli equilibri di bilancio".

Riguardo agli effetti dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, l'Organo di revisione ha precisato che "sono garantiti gli equilibri in termini di competenza e di cassa e l'Ente ha posto in essere tutte le misure organizzative e gestionali necessarie per fronteggiare l'emergenza".

4. Si rammenta, infine, che il Comune di Castello d'Argile (BO) è stato destinatario di pronuncia inerente al rendiconto per l'esercizio 2010 (deliberazione n. 424/2012/PRSE), con cui la Sezione ha rilevato: a) risultato negativo della gestione di competenza e saldo positivo uguale a zero della parte corrente; b) entrate correnti a carattere non ripetitivo superiori alle spese correnti aventi carattere ripetitivo; c) mancata approvazione del bilancio d'esercizio di un ente partecipato; d) rinegoziazione mutuo; e) conto economico con risultato d'esercizio negativo.

5. Alla luce degli elementi di potenziale criticità, il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 6592 del 21 ottobre 2022, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- rapporti creditori e debitori con gli organismi partecipati;
- efficienza della riscossione;
- fondo rischi e contenzioso;
- anticipazione di liquidità;
- crisi energetica – aumento costi utenze;
- fondo pluriennale vincolato e cronoprogrammi;
- 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 nota prot. C.d.c. n. 7095 del 7 novembre 2022, ha fornito i chiarimenti di seguito riportati.

5.1.1. Riconciliazione crediti e debiti con gli organismi partecipati e con l'Unione.

Alla domanda del questionario inerente ai casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati, il Comune ha risposto che non ricorre la fattispecie. L'Organo di revisione, nella sua relazione, riporta che "è stata inviata agli organismi partecipati la richiesta di verifica debiti/crediti reciproci ma non sono ancora pervenuti tutti i dati e pertanto la procedura è ancora in corso di definizione".

Sul punto, l'Ente ha poi riferito di aver risposto, per mero errore materiale che "non ricorre la fattispecie", anziché fornire risposta negativa, ed ha trasmesso un documento recante gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci di alcuni organismi partecipati.

Con riferimento all'Unione Reno Galliera e all'ASP Pianura Est, il Comune riferisce che non sono stati oggetto di riconciliazione in quanto: "l'Unione Reno Galliera è un Ente locale dotato di propria personalità giuridica di diritto pubblico con i propri organi, statuto e bilancio, non rientra nel "gruppo amministrazione pubblica "secondo le modalità e i criteri individuati nel principio applicato del bilancio consolidato di cui all'allegato n. 4/4 del D.lgs 118/2011".

Relativamente all'ASP, l'Ente ha comunicato di non essere socio dell'ASP Pianura Est, ma dell'Unione Reno Galliera alla quale "ha conferito i servizi alla persona e con essi la rappresentanza nell'ASP".

5.1.2. Scarsa efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria.

Dalla tabella compilata nel questionario relativo al consuntivo 2020, alla Sezione I.III - Gestione finanziaria - Entrate, a fronte di accertamenti per recupero evasione pari ad euro 63.545,00 risultano riscossioni per **euro 8.363,00**. Relativamente alla capacità di riscossione, è stato chiesto all'Ente di illustrare le ragioni della bassa capacità di riscossione e di comunicare eventuali aggiornamenti sulle attività di riscossione successive al 31 dicembre 2020.

In proposito, il Comune ha riferito che, anche in considerazione dell'emergenza sanitaria, gli avvisi di accertamento relativi all'IMU e alla TASI sono stati emessi quasi prevalentemente negli ultimi due mesi dell'annualità 2020.

L'Ente ha fornito inoltre un aggiornamento della situazione, evidenziando che relativamente ad "IMU e TASI, quote arretrate annualità 2020", a fronte di un importo accertato di euro 63.545,00, la riscossione ammonta ad **euro 40.327,01**.

5.1.3. Fondo rischi per contenzioso.

Il Comune ha riferito che "Come già indicato nell'indagine sull'applicazione dei principi contabili in ordine alla verifica della consistenza della cassa e del fondo

rischi da contenzioso inviato alla Corte dei Conti con pec prot. 3841 in data 29/04/2022 si fa presente che sia alla data del 31 dicembre 2020 che alla data del 31 dicembre 2021 non sono stati proposti ricorsi nei confronti del Comune di Castello d'Argile. È stato inserito nelle quote vincolate del risultato di amministrazione 2020 l'importo di € 2.758,37 quale spesa legale per un contenzioso non tributario in corso. La verifica dello stato del contenzioso è stata fatta verbalmente con il legale incaricato".

5.1.4. Anticipazione di liquidità.

Il Comune dichiara di aver ottenuto nel 2013 l'anticipazione di cui al citato d.l. n. 35/2013. La richiamata anticipazione è stata concessa per **euro 316.201,88** ed è stata erogata in due *tranche*. L'Ente riferisce di aver contabilizzato nell'esercizio 2013 nel modo seguente:

- parte entrata, titolo 5 "Accensione prestiti", euro 316.201,88;
- parte spesa, titolo 3 "Spese per rimborso prestiti", euro 316.201,88.

Con riferimento al 2020, l'Ente allega il piano d'ammortamento ed un prospetto a dimostrazione del calcolo dell'accantonamento pari ad **euro 267.865,88**, riferendo, al contempo, che il rimborso della quota capitale e della quota interessi è avvenuto con entrate correnti.

5.1.5. Re-imputazione delle spese coperte dal fondo pluriennale vincolato – corretta gestione dei cronoprogrammi di spesa.

In sede istruttoria, è stato chiesto al Comune se avesse provveduto all'adozione dei cronoprogrammi di spesa (d.lgs. n. 118/2011, all. 4/2, § 5.3.1) e alla corretta gestione del FPV in base alle disposizioni normative vigenti e ai principi dell'armonizzazione contabile. Il Comune ha risposto di aver gestito in modo corretto il FPV, allegando, con riferimento agli investimenti, i documenti relativi ai seguenti due interventi riconducibili al FPV per il 2021:

- realizzazione di un collegamento ciclopedonale tra gli abitanti del capoluogo e della frazione, per un importo pari ad euro 150.000,00 (data di inizio lavori: 1° aprile 2021; data di fine lavori: 31/12/2021);
- intervento miglioramento sismico della scuola primaria Don Bosco, per un importo di euro 1.602.091,61 (durata dell'intervento da cronoprogramma: 17 mesi).

5.1.6. In relazione alla determinazione e all'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:

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

b) ha comunicato che la suddetta certificazione è stata inviata nei termini e che non ha ricevuto segnalazioni e/o richieste di modifica della certificazione Covid per i fondi 2020 da parte della RGS;

c) ha elencato le principali voci di entrata e di spesa relativamente all'utilizzo delle risorse;

e) ha riportato, nell'allegato a2, un importo vincolato di euro 97.508,02 nella riga "fondo ristori minori entrate", confluito nei vincoli derivanti da legge. Dal modello Certif - Covid 19 risultano ristori specifici di spesa non utilizzati per "Fondo per la sanificazione degli ambienti di Province, Città Metropolitane e Comuni - articolo 114, comma 1 D.L. n. 18/2020" per euro 3.996,00, ma nell'allegato a2 non risultano vincoli da trasferimenti.

f) ha dichiarato che, in sede di rendiconto 2020, non ha provveduto allo svincolo di quote di avanzo vincolato, secondo le modalità e per le finalità stabilite, per le annualità 2020 e 2021, dall'art. 109, comma 1-ter del D.L. n. 18/2020, successivamente prorogate all'anno 2022 dall'art. 3, comma 5-sexies del D.L. n. 228/2021.

5.1.5. Crisi energetica- aumento costi utenze

In relazione alla crisi energetica in corso, al fine di valutare l'adeguatezza della copertura delle maggiori spese derivanti dal continuo aumento dei costi energetici, è stato chiesto all'Ente di fornire l'elenco dei capitoli di spesa delle utenze di luce e gas, con l'indicazione dello stanziamento iniziale previsto a bilancio 2022 e dello stanziamento attuale. È stato chiesto, altresì, di segnalare se l'Ente ritenesse di dovere effettuare variazioni di bilancio entro l'anno al fine di garantire il regolare pagamento delle utenze di competenza.

Per tutte le variazioni di bilancio intervenute nell'anno sui capitoli di utenze per luce e gas, è stato chiesto di indicare le relative fonti di finanziamento.

Nel merito, il Comune ha evidenziato che gli aumenti di luce e gas hanno comportato un aumento di spese per euro 126.100,00 ed ha trasmesso due tabelle relative ai costi di energia elettrica e gas, da cui sono stati estrapolati i dati riportati nel seguente prospetto:

Importo iniziale	Variazione	Importo attuale	Descrizione
167.980,00	77.100,00	245.080,00	UTENZE ENERGIA ELETTRICA

Relativamente alla variazione in aumento per l'energia elettrica, il Comune riferisce che essa è stata finanziata per:

- **euro 12.550,00**, con una parte dei finanziamenti di cui all'art. 27, comma 2, del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 2022, n. 34 e all'art. 40 del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2022, n. 91;
- **euro 15.000,00**, con l'avanzo vincolato 2021 Covid (art. 37-ter, comma 1, del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21, convertito, con modificazioni, dalla legge 20 maggio 2022, n. 51 e FAQ RGS n. 49/2022);
- **euro 20.760,00**, con i proventi delle concessioni edilizie (art. 37-ter, comma 1, del citato D.L. n. 21/2022 e FAQ RGS n. 49/2022);
- **euro 24.690,00**, con l'avanzo di amministrazione disponibile (art. 37-ter, comma 1, del citato D.L. n. 21/2022 e FAQ RGS n. 49/2022);
- **euro 4.100,00**, con fondi di bilancio.

Importo iniziale	Variazione	Importo attuale	Descrizione
66.285,00	49.000,00	115.285,00	UTENZE GAS

Relativamente alla variazione in aumento per il gas, il Comune riferisce che è essa stata finanziata per:

- **euro 30.000,00**, con fondi di bilancio;
- **euro 19.000,00**, con una parte dei finanziamenti di cui all'art. 27, comma 2, del citato D.L. n. 17/2022 e all'art. 40 del citato D.L. n. 50/2022.

Il Comune riferisce, infine, che entro il 30 novembre 2022 dovrà effettuare altre variazioni di bilancio per euro 48.550,00 al fine di garantire il regolare pagamento delle utenze di competenza, utilizzando i contributi di cui all'art. 16 del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 settembre 2022, n. 142, per **euro 31.550,00**, e all'art. 5 del decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 novembre 2022, n. 175, per euro 17.000,00.

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 Castello d'Argile (BO) 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 della Corte dei conti, 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 stessa Corte. 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”* (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 nella 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 esaminino 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 accertino 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 e 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 a 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 e 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 siano adottate le opportune misure di autocorrezione. In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata dal d.lgs. n. 118 /2011 che, in virtù 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.

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 (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. 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”* (in termini sent. Corte cost. 18 del 2019).

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 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 nella parte attiva del bilancio per*

realizzare nuove e maggiori spese» (Corte costituzionale n. 197/2019): occorre cioè una stima attendibile delle espressioni numeriche e 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.

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 8.5 del considerato in 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.

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, esso è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 del T.U.E.L. 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: *"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, dal momento che ne rappresenta, come detto, il coefficiente necessario (Corte cost. n. 18/2019). Oltre che nelle previsioni dei citati artt. 186 e 187 del T.U.E.L., esso trova quindi disciplina nella previsione dell'art. 162 del TUEL: 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 T.U.E.L.). 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.

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

Il legislatore, oltre a delineare nei termini sopra illustrati il principio dell'equilibrio di bilancio, ha previsto anche vincoli ben precisi alla crescita dell'indebitamento: uno di carattere qualitativo, relativo alla destinazione delle risorse 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 T.U.E.L. detta regole per la contrazione di nuovo indebitamento volti ad 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 dimensioni fondamentali della gestione, consistenti nel rispetto degli equilibri di bilancio (compendiati nel risultato contabile di amministrazione) e nella sostenibilità dell'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, in chiave necessariamente dinamica (Corte cost. n. 250/2013).

1.4. A tale ultimo riguardo, va peraltro sottolineato che 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 del 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 e 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 citato d.l. 34/2020, il quale ha istituito un fondo (cd. "fondone") finalizzato a garantire l'espletamento delle funzioni fondamentali, anche in relazione alla possibile perdita di entrate connessa all'emergenza. 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 e da considerare al netto delle minori spese e delle risorse già assegnate dallo Stato a compensazione delle minori entrate e delle maggiori spese conseguenti alla emergenza pandemica.

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 inviata entro il 31 maggio 2021. Parimenti, la previsione delle entrate correnti deve tenere conto, da un lato, delle esenzioni da imposte e da altri obblighi tributari 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 la 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.»

L'attenzione della Sezione si è pertanto concentrata, *inter alia*, 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 della verifica della corretta appostazione contabile delle risorse assegnate al Comune e non ancora spese al termine dell'esercizio finanziario 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, nell'attuale situazione emergenziale, dall'aumento dei costi dell'energia che impattano sulla tenuta finanziaria dei documenti contabili dell'ente e, segnatamente, nell'esercizio in corso. Il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, infatti, *«impone 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, punto 3.2 del Considerato in diritto); di talché, al di là degli interventi *una tantum* previsti dal legislatore in soccorso degli enti locali, diviene doveroso da parte del Comune apprestare i necessari strumenti per garantire la indispensabile flessibilità del bilancio. Al principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, consistente nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche, è pertanto funzionale la doverosa adozione di *«appropriate variazioni del bilancio di previsione, in ordine alla cui concreta configurazione permane la discrezionalità dell'amministrazione»* (Corte cost., sentt. n. 250/2013 e 266/213).

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 Castello d'Argile, selezionato in base al **criterio n. 6**, si rilevano i seguenti profili di criticità.

3.1. Mancata riconciliazione rapporti creditori e debitori con l'Unione.

(Cfr. Sez. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 228/2021/PRSE)

3.1.1 Dall'istruttoria è emerso che i rapporti di credito e debito con l'Unione Reno Galliera, di cui il Comune fa parte, non sono stati oggetto di riconciliazione.

3.1.2 In proposito, si osserva che l'art. 11 comma 6 lett. j) del d.lgs. n. 118/2011, contempla tra i soggetti le società controllate e partecipate, e i propri enti strumentali; l'Unione non ricade peraltro in queste categorie e non soggiace quindi agli obblighi formali di asseverazione intestati in particolare agli organi di revisione dal citato art. 11.

3.1.3 Purtuttavia, questa Sezione ha sottolineato a più riprese che l'esigenza di garantire la necessaria corrispondenza tra le poste iscritte a bilancio dell'Ente con quelle dell'Unione assume in ogni caso una sua autonoma rilevanza: non c'è dubbio infatti che la mancata riconciliazione dei crediti e debiti realizzati anche in questo caso un *vulnus* agli equilibri di bilancio, o quanto meno potrebbe incidere sulla loro parziale inattendibilità, dal momento che le poste iscritte non trovano la necessaria conferma, in termini di richiesta oggettività, della loro iscrizione (cfr. questa Sezione, Relazione sullo stato della finanza locale, anno 2021, delib. n. 273/2021/REF, pag. 60).

3.1.4 Quindi, alla luce dei principi sopra enunciati, la Sezione raccomanda di assumere senza indugio i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie; la verifica necessita di un doppio livello di analisi e andrà effettuata sia nella parte finanziaria del bilancio, ma anche in quella economico-patrimoniale.

3.2. Errata rappresentazione della parte vincolata del risultato d'amministrazione per fondi Covid-19.

(Cfr. Sez. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 54 /2022/PRSP)

3.2.1 Dall'esame della documentazione in atti emerge che il Comune ha rappresentato sia le risorse non utilizzate del fondo per le funzioni ex art. 106 del d.l. n. 34/2020 che i ristori specifici di spesa non utilizzati relativi alla sanificazione degli ambienti (art. 114, comma 1, d.l. n. 18/2020), nella parte vincolata del risultato di amministrazione, come vincoli derivanti da legge.

3.2.2 Sul punto, si evidenziano le modalità di compilazione del prospetto a/2 allegato al rendiconto di gestione, riportate dal MEF nella *faq* n. 38, da ultimo aggiornata in data 8 aprile 2021, in base alla quale *"Le risorse vincolate non utilizzate del fondo per le funzioni ex art 106 del DL 34/2020, sono rappresentate tra i "Vincoli da legge", unitamente alla quota 2021 dei contratti di servizio continuativo oggetto di certificazione e alla quota riconosciuta e non utilizzata per TARI-TARI-Corrispettivo e TEFA, di cui rispettivamente alle Tabelle 1 e 2 del decreto certificazione. I ristori specifici di spesa, non utilizzati, incrementano la quota vincolata e devono essere rappresentati, separatamente per ciascuna tipologia di ristoro, tra i "Vincoli da trasferimenti". Le risorse vincolate derivanti dai ristori specifici di entrata relativi all'IMU-IMI-IMIS ex articolo 177, comma 2 del decreto-legge n. 34 del 2012 (IMU settore turistico) ed ex articolo 9, comma 3, articolo 9 bis, comma 2 e articolo 13-duodecies del decreto-legge n. 137 del 2020, TOSAP-COSAP ex articolo 181, commi 1-quater e 5 del decreto-legge n. 34 del 2020 ed ex articolo 109, comma 2, del decreto-legge 104 del 2020, per i quali non si sono registrate minori entrate, devono essere rappresentate tra i "Vincoli da legge", congiuntamente a quelle del Fondo per le funzioni ex articolo 106 del DL 34/2020. I ristori specifici di entrata per la riduzione dell'imposta di soggiorno, del contributo di soggiorno e del contributo di sbarco ex articolo 40 del decreto-legge n. 104 del 2020, per i quali non si sono registrate minori entrate, devono essere rappresentati distintamente e specificamente nei "Vincoli di legge". In questo caso, nel prospetto a2) si procede ad iscrivere nella colonna c) "Entrate vincolate accertate nell'esercizio N" sia la quota accertata dal Comune sia il ristoro da parte dello Stato. Nella colonna d) "Impegni eserc. N finanziati da entrate vincolate accertate nell'esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione" si riporteranno gli impegni di spesa finanziati con i proventi dell'imposta di soggiorno."*

3.2.3 All'esito di ciò, la Sezione rileva che l'Ente non ha correttamente apposto i vincoli relativi ai fondi Covid-19 nell'allegato a/2 del risultato di amministrazione.

Nello specifico, la Sezione evidenzia che i ristori specifici di spesa, non utilizzati, devono essere rappresentati tra i *"vincoli da trasferimenti"* tra le risorse

vincolate del risultato d'amministrazione e non tra i "vincoli di legge".

Il Collegio, nel richiamare l'Ente al rispetto delle corrette modalità di rappresentazione delle poste vincolate nel rendiconto - sottolineando l'importanza della "trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge" (Corte cost., sent. n. 274/2017) ai fini del controllo sul rispetto dei principi dell'equilibrio del bilancio e della sana gestione finanziaria dell'ente, osserva che l'utilizzabilità dei fondi Covid ricevuti anche nelle annualità successive (2021 e 2022), con conseguente rendicontazione da presentare alla Ragioneria generale dello Stato, obbliga l'ente all'osservanza delle prescritte regole nella rendicontazione finale, a conclusione dell'utilizzo di tali fondi a destinazione vincolata.

PQM

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al bilancio di previsione 2021-2023 e al rendiconto per l'esercizio 2020 del Comune di Castello d'Argile:

- accerta l'inosservanza 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 al bilancio di previsione 2021-2023 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, compendati in termini generali dalla previsione dell'art. 147-*quinquies* del T.U.E.L., 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 Castello d'Argile.

Così deliberato nella camera di consiglio del 1° dicembre 2022.

Il presidente

Marco Pieroni

(firmato digitalmente)

Il relatore

Elisa Borelli

(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 2 dicembre 2022

Il Funzionario preposto

Roberto Iovinelli

(firmato digitalmente)