

Deliberazione n. 22/2021/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

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

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza del 17 febbraio 2021

Sasso Marconi (BO)

Rendiconto 2017

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 rendiconto dell'esercizio 2017, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR;

CONSIDERATO che dette Linee-guida ed i relativi questionari sono stati portati a conoscenza dei Comuni dell'Emilia-Romagna con lettera di questa Sezione regionale di controllo prot. n. 780 del 28 febbraio 2019;

VISTA la deliberazione n. 1/2019/INPR del 21 gennaio 2019 con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2019;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 43/2019/INPR del 14 giugno 2019, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

ESAMINATA la relazione sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2017 redatta dall'Organo di Revisione del **Comune di Sasso Marconi (BO)**;

VISTA la nota prot. 4030 in data 29 ottobre 2020, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire a firma del Sindaco e dell'Organo di revisione con nota 4465 del 27 novembre 2020;

VISTA l'ordinanza presidenziale con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 17 febbraio 2021;

UDITO il relatore, consigliere Massimo Romano;

FATTO

1. La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2020, ha esaminato la documentazione relativa al rendiconto per l'esercizio 2017 del Comune di Sasso Marconi, ed in particolare:

- questionario sul rendiconto relativo all'esercizio 2017, di cui alle Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al rendiconto dell'esercizio 2017, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR;
- relazione dell'Organo di revisione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto per l'esercizio

finanziario 2017;

- bilanci e rendiconti dell'Ente presenti nella Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche.

2. Dall'esame della predetta documentazione, emerge la situazione contabile e finanziaria compendiate nelle seguenti tabelle:

Equilibri di Bilancio

Equilibrio di parte corrente	702.952,72
Equilibrio di parte capitale	106.675,76
Equilibrio finale	809.628,48

L'ente rispetta il saldo-obiettivo di finanza pubblica a rendiconto 2017.

Risultato di Amministrazione

Fondo cassa	3.182.730,30	+
Residui attivi	10.279.581,63	+
Residui passivi	9.024.107,47	-
FPV	895.196,61	-
Risultato di amministrazione	3.543.007,55	
Totale accantonamenti	4.317.332,82	
di cui FCDE	3.514.126,39	
Totale parte vincolata	181.306,20	
Totale parte destinata agli investimenti	192.331,89	
Totale parte libera	- 1.147.963,36	

L'Ente risulta in disavanzo in seguito al riaccertamento straordinario dei residui alla data del 1° gennaio 2015. Con delibera consiliare n. 32 del 10 giugno 2015 sono state stabilite le modalità di relativa copertura.

Il ripiano deve essere effettuato in 30 anni con quote annuali di euro 49.151,47.

Nel consuntivo 2017 la prima voce del prospetto relativo al "riepilogo generale delle spese" riporta correttamente la rata pari ad euro 49.151,47.

Con riguardo al disavanzo, dai questionari relativi agli anni dal 2015 al 2019 e dai prospetti dimostrativi del risultato di amministrazione, trasmessi anche tramite BDAP, emerge la situazione riportata nella tabella che segue.

Nei suddetti questionari l'Ente ha dichiarato di aver provveduto al recupero delle quote di disavanzo esclusivamente da riaccertamento straordinario.

Anno	Risultato di amm.ne al 31/12	Parte disponibile	Recupero disavanzo da riacc. straord. (RS)
2014	502.672,83		
2015 al 01/01	923.960,61	-1.474.544,27	49.151,47
2015 al 31/12	1.985.782,04	-1.396.125,89	49.151,47
2016	2.753.865,38	-1.240.000,18	49.151,47
2017	3.543.007,55	-1.147.963,36	49.151,47
2018	3.448.888,64	-997.798,69	49.151,47
2019	3.765.727,66	-798.640,31	49.151,47

Con riferimento alla capacità di riscossione delle entrate proprie dell'Ente, si evidenziano i seguenti dati (estrapolati da pag. 30 del questionario):

Capacità di Riscossione

	Accertamenti (a)	Riscossioni (b)	% (b/a)
Tit. 1 competenza	9.947.916,58	8.047.475,78	80,90%
Tit. 3 competenza	3.231.863,16	2.419.163,56	74,85%

Quanto alla riscossione dei residui, l'Organo di revisione ha evidenziato l'esigenza di "un sempre più attento monitoraggio in particolare per la riscossione dei residui degli anni pregressi e delle sanzioni del CDS".

Situazione di Cassa

Fondo cassa finale	3.182.730,30
Anticipazione di tesoreria	0,0
Cassa vincolata	8.837,69
Tempestività dei pagamenti	107 giorni

La risposta al questionario attesta la corrispondenza tra le scritture dell'Ente e quelle del tesoriere.

L'Ente non ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria. Ha in essere l'anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013.

Indebitamento

Il debito complessivo a fine anno ammonta ad euro 3.403.628,28.

Dal questionario emerge che non sono in essere garanzie o altre operazioni di finanziamento a favore degli organismi partecipati o a favore di altri soggetti, né strumenti di finanza derivata.

2.1. Dalla documentazione emergono i seguenti ulteriori elementi della gestione:

- il rendiconto 2017 è stato approvato con deliberazione n. 23 del 26 aprile 2018, nei termini di legge;
- i documenti elencati all'art. 11, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011 sono stati immessi tempestivamente in BDAP;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nei bilanci degli esercizi 2016, 2017 e 2018;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL;
- i parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale di cui al decreto del Ministero dell'Interno del 18/02/2013, sono rispettati ad eccezione del n. 4;
- non sono segnalate passività potenziali non coperte da apposito accantonamento di avanzo;
- non sono segnalati debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento;
- l'organo di revisione ha accertato l'equivalenza tra gli accertamenti e gli impegni di spesa dei capitoli relativi ai servizi per conto terzi;
- l'ente ha provveduto alla tenuta della contabilità economico-patrimoniale e dell'inventario;
- il fondo pluriennale vincolato di spesa è stato reimputato ad un solo esercizio;
- sussiste una cospicua mole di residui attivi ancora da riscuotere;
- sussistono incongruenze tra quanto riportato nel questionario, nella relazione dell'Organo di revisione e nel prospetto scaricato da BDAP;
- il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e le sue società partecipate.

2.2. Va ricordato che il Comune di Sasso Marconi è stato destinatario di pronuncia inerente al bilancio consuntivo per l'esercizio 2011, con la quale la

Sezione aveva rilevato, tra l'altro, una bassa movimentazione dei residui attivi vetusti.

2.3. In risposta alla nota istruttoria prot. 4030 del 29 ottobre 2020, il Comune, con nota prot. 4465 del 27 novembre 2020, ha fornito chiarimenti in merito agli elementi di potenziale criticità riscontrati sulla base della documentazione esaminata.

Relativamente alla reimputazione ad un solo esercizio del fondo pluriennale vincolato (allegato b), il Comune ha dichiarato che "la reimputazione degli impegni è stata effettuata in un solo esercizio poiché la programmazione faceva presumere che l'esigibilità si esaurisse entro l'esercizio successivo. Per quanto riguarda le opere reimputate già iscritte nel piano triennale delle opere 2017-2019, si fa presente che la stima dei tempi di esecuzione prevedeva l'ultimazione nel corso del 2018".

Con riferimento alla riscossione in conto residui nell'ultimo quinquennio, l'Ente ha trasmesso alcune tabelle che formeranno oggetto di specifica trattazione più avanti.

In merito alla tempestività dei pagamenti l'Ente riconosce che la situazione "sebbene in miglioramento non è in linea con quanto previsto a legislazione vigente". L'indicatore di tempestività dei pagamenti, pari a 107 giorni di ritardo nel 2017, si riduce a 96 nel 2018 e a 91 nel 2019.

Il Comune ha trasmesso la tabella dei parametri di deficitarietà strutturale pubblicati con decreto del Ministero dell'Interno del 18 febbraio 2013 da cui risulta il superamento del parametro n. 4 relativo al "Volume dei residui passivi complessivi provenienti dal titolo 1 superiore al 40 per cento degli impegni della medesima spesa corrente".

Sul punto l'Ente dichiara che il trend è in miglioramento nell'ultimo triennio, anche se non ancora ricondotto nei termini.

In merito alla parte accantonata nel risultato di amministrazione emergono alcune incongruenze tra quanto riportato nel questionario, nella relazione dell'Organo di revisione e nei prospetti BDAP. Sul punto l'Ente riferisce che "gli accantonamenti per passività potenziali, indennità di fine mandato e finanziamento arretrati contrattuali sono confluiti nella parte vincolata". Con riferimento al Fondo anticipazione di liquidità, alla sua contabilizzazione e al suo eventuale utilizzo, ai fini dell'accantonamento a FCDE, non più consentito a seguito della sentenza n. 4/2020 della Corte costituzionale, l'Ente ha specificato di aver "ricevuto dalla Cassa Depositi e Prestiti un'anticipazione di liquidità nell'esercizio 2015 per € 857.841,68 come da Piano di Ammortamento in 30

anni". L'Ente ha allegato un prospetto relativo alla composizione del risultato di amministrazione e, con riferimento al Fondo anticipazioni di liquidità, ha specificato che "l'importo è confluito nell'Avanzo di Amministrazione e con decorrenza dal 2016 è stato istituito il Fondo sterilizzazione anticipazione di liquidità di importo pari al debito residuo; per il 2017 l'importo iscritto è pari a euro 803.206,43 (parte accantonata)".

Con riferimento all'eventuale accantonamento al FCDE, l'Ente ha precisato che non ricorre la fattispecie.

2.4. 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 Sasso Marconi (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 - in coerenza con la funzione di ausiliarità intestata alla Corte dei conti dalla Carta costituzionale (art. 100 Cost.) - 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.

1.1 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 è 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.).

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 In relazione al delineato quadro normativo di riferimento, vanno richiamate le linee guida della Sezione delle autonomie per la redazione delle relazioni inerenti al Rendiconto dell'esercizio 2017, approvate con deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR, laddove è sottolineata l'opportunità di proseguire nel

monitoraggio degli istituti più rilevanti del sistema contabile armonizzato, focalizzando l'attenzione su specifici profili gestionali indicativi della capacità di perseguire un'effettiva stabilità economico-finanziaria di medio-lungo termine. Pertanto, 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 questionario ha privilegiato l'analisi degli aspetti principali della gestione, cioè la gestione finanziaria, il risultato di amministrazione e l'indebitamento.

La Sezione premette, al riguardo, 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”.

1.3 Dalle considerazioni che precedono, 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. 193 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, sesto comma, 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, sesto comma, 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 e 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.

Per quanto sopra esposto, all'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Sasso Marconi si rilevano i seguenti profili di criticità.

2. Criticità relative alla composizione del risultato di amministrazione ai sensi dell'art. 186 del Tuel

(Cfr. Corte Conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, deliberazioni nn. 87/2019/PRSE; 6/2020/PRSE)

Dalla documentazione esaminata emergono profili di criticità che riguardano le singole poste che compongono il risultato di amministrazione ai sensi del citato art. 186 del Tuel e la cui non corretta determinazione potrebbe essere fonte di potenziale squilibrio.

2.1. Gestione del fondo pluriennale vincolato (FPV)

(Cfr. Corte Conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, deliberazioni nn. 89/2019/PRSE; 6/2020/PRSE)

2.1.1 Dall'esame del prospetto allegato b) al rendiconto 2017 - composizione per missioni e programmi del fondo pluriennale vincolato, inviato tramite BDAP, è emerso che tutti i residui passivi coperti dal fondo pluriennale vincolato sono stati reimputati ad un solo esercizio. L'orizzonte previsionale limitato ad una sola annualità suscita dubbi in merito alla capacità programmatica dell'Ente.

In risposta alla richiesta istruttoria, il Comune ha dichiarato che "la reimputazione degli impegni è stata effettuata in un solo esercizio poiché la programmazione faceva presumere che l'esigibilità si esaurisse entro l'esercizio successivo. Per quanto riguarda le opere reimputate già iscritte nel piano triennale delle opere 2017-2019, si fa presente che la stima dei tempi di esecuzione prevedeva l'ultimazione nel corso del 2018".

2.1.2. La Sezione, nel prendere atto di quanto riferito dall'Ente, sottolinea come il principio della competenza potenziata stabilisca che il fondo pluriennale vincolato – quale componente del risultato di amministrazione e, quindi, fattore incidente sull'equilibrio di bilancio – è uno strumento di rappresentazione e previsione delle spese pubbliche 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.

La funzione del fondo pluriennale vincolato è, dunque, programmatica e di controllo e consiste nel rappresentare in modo trasparente, oltre che responsabile, il divario temporale esistente tra il momento del reperimento delle entrate, di norma vincolate, e quello del loro utilizzo per il raggiungimento delle finalità istituzionali legate all'esercizio delle funzioni fondamentali dell'Ente (in questo senso, si veda Corte dei conti, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 4 del 2015 "Linee di indirizzo per il passaggio alla nuova contabilità delle Regioni e degli Enti locali").

Pertanto, le Linee guida-questionario per gli Organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali relative al rendiconto 2017 richiedono che le riserve conservate nel fondo pluriennale vincolato debbano essere assoggettate a una rigorosa verifica in sede di rendiconto, sicché della gestione del predetto fondo pluriennale vincolato occorre dare – in sede di rendiconto – separata e puntuale evidenziazione.

Si ricorda che, ai fini di una verifica della congruità della formazione del fondo pluriennale e della valutazione *ex post* degli esiti gestionali del fondo, rappresentano elementi fondamentali, tra gli altri, (cfr. Corte conti, Sez. autonomie, delib. n. 4/SEZAUT/2018/FRG):

a) l'esistenza dell'accertamento di entrata che rileva l'obbligazione giuridica perfezionata, scaduta ed esigibile - obbligazione che costituisce fonte di copertura della spesa a carattere pluriennale e adempimento ricognitivo che segna la "separazione" tra il momento dell'accertamento dell'entrata e quello dell'imputazione della spesa;

b) l'esistenza dell'impegno in uscita che legittima la formazione del fondo pluriennale vincolato;

c) la sussistenza della prenotazione di impegno per gara bandita nel caso

di lavori pubblici; prenotazione che dovrà tradursi in obbligazione giuridica perfezionata nel corso dell'esercizio successivo a quello dell'avvio del processo di gara;

d) la sussistenza del cronoprogramma della spesa che indichi gli esercizi in cui l'obbligazione giuridica perfezionata andrà a scadere e diverrà esigibile.

2.1.3. Ciò potrebbe comportare che la c.d. "inertizzazione" (non utilizzabilità per altre finalità) delle risorse appostate nel FPV perda la propria valenza, e cioè il vincolo di destinazione, divenendo tali risorse disponibili per altre finalità.

Si raccomanda pertanto al Comune l'osservanza dei principi anzidetti, anche in relazione al fatto che la Corte costituzionale ha più volte affermato che 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*, sentenza n. 6 e ordinanza n. 197 del 2019), ma devono fondarsi anche sulla ragionevolezza dei presupposti giuridici ed economici che ne sorreggono l'iscrizione in bilancio (Corte cost., sentenza n. 227/2019).

2.2 Elevata incidenza dei residui attivi nel risultato di amministrazione

(Cfr., Corte conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, deliberazione n. 98/2020/PRSE)

2.2.1. Dalle risultanze contabili emerge la permanenza al 31 dicembre 2017 di una cospicua mole di residui attivi ancora da riscuotere, pari a € 10.279.521,63:

Residui nel Risultato di amministrazione a rendiconto 2017

	Gestione residui	Gestione competenza	Totale
Residui attivi	€ 6.743.371,67	€ 3.536.209,96	€ 10.279.581,63

Sul punto, l'Organo di revisione proponeva "di attuare un sempre più attento e costante monitoraggio in particolare per la riscossione dei residui degli esercizi degli anni pregressi e delle sanzioni CDS".

A tal proposito, con riferimento al punto 2.2 Sezione I.III - Gestione finanziaria - andamento della riscossione in conto residui nell'ultimo quinquennio, in sede istruttoria la Sezione ha sollecitato chiarimenti in merito alle misure adottate per incrementare la riscossione negli esercizi successivi. Al riguardo l'Ente ha inviato la tabella che si riporta in basso, contenente la gestione dei residui (vetusti) negli esercizi successivi al 2017.

Gestione residui

2017	6.743.371,67
2018	5.851.168,44
2019	5.386.566,06

L'Ente dichiara, inoltre, che tale riduzione deriva in parte anche dall'eliminazione dei residui attivi per stralcio di partite a seguito di disposizioni legislative mediante utilizzo del FCDE.

Con riferimento ai residui attivi relativi alle sanzioni al Codice della Strada, il Comune ha fornito i seguenti dati:

Residui CdS	
2017	189.547,22
2018	131.824,41
2019	41.971,59

Infine, l'Ente ha specificato che "la conservazione è giustificata dai tempi necessari per la riscossione coattiva".

La Sezione, nel rilevare come la riduzione dei residui in argomento sia riferibile in gran parte allo stralcio delle partite fino a 1.000 euro previsto dall'art. 4 del d.l. n. 119 del 2018, sottolinea sul piano generale, che solo un'accurata e tempestiva attività di presidio della riscossione dei crediti può preservare l'ente locale dal successivo "accumulo" di residui attivi.

2.2.2 Sebbene le percentuali di riscossione siano aumentate sul piano strettamente contabile, la Sezione deve sottolineare come il legislatore, al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'ente, ha stabilito che, al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, l'ente debba procedere ad una particolare operazione di riaccertamento, che, in relazione a quelli attivi, consiste nel riesame delle ragioni creditorie dell'ente, al fine di decidere se mantenere il residuo, in tutto o in parte, nel bilancio dell'ente (art. 228 del TUEL). Considerata la finalità della norma, deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale. L'ente non può limitarsi a verificare che persista il titolo giuridico del credito e l'esistenza del debitore, e che rimanga inalterata la quantificazione del credito, ma deve anche accertare l'effettiva riscuotibilità dello stesso e le ragioni per le quali non è stato riscosso in precedenza, cosicché ove risulti che il credito, di fatto, non è più esistente, esigibile o, comunque, riscuotibile, deve essere stralciato dal conto del bilancio e inserito nel conto del patrimonio in apposita voce dell'attivo patrimoniale, fino al compimento del termine prescrizione (art. 230 del TUEL,

così come ripreso anche dai Principi contabili); dopodiché deve essere eliminato anche dal Conto del patrimonio, con contestuale riduzione del patrimonio.

È del resto noto che il mantenimento di residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità è idoneo ad influenzare negativamente il risultato di amministrazione e la sussistenza degli equilibri di bilancio, nonché la stessa attendibilità del rendiconto dell'ente e configura un'irregolarità contabile alla quale occorre porre rimedio, anche perché, come si è detto, può incidere sull'esistenza stessa dell'avanzo di amministrazione che deve essere effettivo e reale.

2.2.3. La Sezione, conclusivamente, invita il Comune a vigilare attentamente sulle ragioni della mancata riscossione dei crediti e sulle conseguenti azioni da intraprendere, tenendo conto delle conseguenze che derivano da un loro improprio mantenimento sul risultato di amministrazione, sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio e sulla stessa attendibilità del rendiconto dell'ente.

2.3. Ritardi nei pagamenti della pubblica amministrazione

(Cfr. Corte dei conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, deliberazioni nn. 24/2020/PRSE, 36/2020/PRSE, 75/2020/PRSE)

2.3.1 Un ulteriore profilo di criticità emerso in occasione dell'esame istruttorio attiene alla capacità di onorare tempestivamente i pagamenti afferenti le obbligazioni assunte dall'ente. Dalla documentazione emerge che l'indicatore annuale della tempestività dei pagamenti del Comune di Sasso Marconi, nel 2017, era pari a 107 giorni.

In risposta alla richiesta di chiarimenti istruttori il Comune ha inviato la riportata tabella con il trend dell'indicatore di tempestività dei pagamenti, rilevando che esso "sebbene in miglioramento non è ancora in linea con quanto previsto a legislazione vigente".

Indicatore di tempestività dei pagamenti	
2017	107
2018	96
2019	91

L'Ente ha precisato, inoltre, di aver "cercato di attuare una più attenta programmazione di riscossioni e pagamenti", facendo rilevare che nell'anno 2017 non sono stati pagati interessi di mora per i ritardi nei pagamenti.

2.3.2 La Sezione sottolinea che il d.lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, emanato in "Attuazione della direttiva 2000/35/CE relativa alla lotta contro i ritardi di

pagamento nelle transazioni commerciali”, reca disposizioni che si applicano ad ogni pagamento effettuato a titolo di corrispettivo nelle transazioni commerciali concluse a decorrere dal 1° gennaio 2013 (art. 1 del d.lgs. n. 231/2002 e art. 3, comma 1, del d.lgs. 9 novembre 2012, n. 192). Di particolare rigore è anche la disciplina recata dal d.lgs. n. 231/2002.

2.3.3 Il grave ritardo nei pagamenti registrato nel 2017, tenuto anche conto dell’avvenuto ricorso all’anticipazione di liquidità ex d.l. n. 35 del 2013, rende, pertanto, necessario che l’Ente provveda ad attuare tutte le misure idonee ad assicurare il costante il rispetto dei termini di pagamento. Si richiama pertanto il Comune all’osservanza delle regole ricordate, evidenziando che la loro violazione non solo espone l’ente alle conseguenze risarcitorie nei confronti dei creditori, ma anche alle specifiche sanzioni stabilite dall’ordinamento, palesando altresì un inammissibile condizionamento della capacità di onorare tempestivamente le proprie obbligazioni e di adempiere ai pagamenti, in contrasto quindi con l’esigenza di garantire sia l’*agere licere*, che il rispetto del “buon andamento” dell’azione amministrativa contemplati dall’art. 97 della Costituzione.

2.4. Residui passivi e mancato rispetto del parametro di deficitarietà strutturale n. 4 di cui al d.m. 18 febbraio 2013

(Cfr. Corte Conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, deliberazioni nn. 76/2019/PRSE e 24/2020/PRSE)

2.4.1 L’ente ha certificato il superamento del parametro obiettivo n. 4, ai fini dell’accertamento della condizione di deficitarietà di cui al d.m. 18 febbraio 2013.

2.4.2 Specificamente, il parametro n. 4 riguarda i residui passivi: “Volume dei residui passivi complessivi provenienti dal titolo I superiore al 40 per cento degli impegni della medesima spesa corrente”.

2.4.3 Relativamente allo sfioramento del richiamato parametro, in risposta alla richiesta istruttoria, l’Ente, riconoscendo che la sopra richiamata problematica è direttamente collegata “alla problematica sui pagamenti” appena richiamata, dichiara che “il trend è in miglioramento e quasi ricondotto nei limiti”.

2.4.4 L’irregolarità derivante dal superamento del citato parametro di valutazione della deficitarietà appare potenzialmente foriera di futuri pregiudizi e potrebbe incidere in sede di mantenimento degli equilibri di bilancio del Comune e, più in generale, ai fini di una sana gestione finanziaria.

La Sezione prende atto di quanto precisato dall'Ente in sede istruttoria, raccomandando, tuttavia, una particolare attenzione e un costante monitoraggio in merito alla gestione dei residui passivi, il cui ammontare (euro 9.024.107,47) è consistente nell'esercizio in esame.

3. Criticità relative alla composizione del risultato di amministrazione ai sensi dell'art. 187 del Tuel

(Cfr. Corte Conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, deliberazioni nn. 79/2019/PRSE e 9/2020/PRSE)

Sotto un diverso profilo, l'approfondimento svolto sui contenuti del questionario restituisce un quadro istruttorio caratterizzato da una potenziale compromissione degli equilibri di bilancio, in relazione alla circostanza che il risultato di amministrazione deve essere, innanzi tutto, «coerente con i profili giuridici inerenti alle partite creditorie e debitorie» e la distinzione in «fondi liberi, accantonati, destinati agli investimenti e vincolati, non fa altro che conferire codificazione a principi enunciati da questa Corte [...] senza intaccare la natura "mista", finanziaria e giuridica, delle componenti del risultato di amministrazione». (Corte cost., sent. n. 274/2017, punto 3 del *Considerato diritto*). Proprio in riferimento al suddetto aspetto, occorre considerare come «le minacce più sensibili all'equilibrio dei bilanci pubblici, ed in particolare a quello degli enti territoriali, vengono dalle problematiche giuridiche, estimatorie ed organizzative afferenti a crediti e ai debiti, nonché alla sovrastima — in sede previsionale — dei flussi finanziari di entrata» (Corte cost., sent. n. 6/2017).

3.1. Fondo anticipazioni di liquidità (FAL)

3.1.1. Dall'esame del Questionario risultava che il Comune di Sasso Marconi aveva ricevuto anticipazioni di liquidità di cui all'art. 11 del d.l. 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, e che l'Ente si era avvalso della facoltà di utilizzare la relativa quota accantonata nel risultato d'amministrazione ai fini dell'accantonamento al FCDE. Dall'allegato a) Risultato di amministrazione, reperito su BDAP, risultava un accantonamento pari ad euro 3.514.126,39 per fondo crediti di dubbia esigibilità e non era presente l'accantonamento per "fondo anticipazioni di liquidità DL 35 del 2013", risultando soltanto "altri accantonamenti" per euro 803.206,43.

3.1.2 In relazione al profilo in esame, l'istruttoria si è soffermata su un duplice aspetto: in primo luogo si sono chieste informazioni sulla durata della richiamata anticipazione, invitando l'Ente a specificare l'ammontare del debito originario, l'importo restituito al 31 dicembre 2017 e le modalità di contabilizzazione; in secondo luogo, la richiesta a riguardato l'impatto della sentenza della Corte costituzionale n. 4/2020, che ha dichiarato illegittima la

facoltà di utilizzare la relativa quota accantonata nel risultato di amministrazione ai fini dell'accantonamento a FCDE. A questo proposito, è stato chiesto all'Ente quali misure avesse intrapreso, o intendesse intraprendere, per conformarsi a quanto previsto dalla giurisprudenza costituzionale.

Il Comune, con riferimento alla durata dell'anticipazione e alle modalità di contabilizzazione, ha specificato che, "ha richiesto e ricevuto l'anticipazione di liquidità nell'esercizio 2015 per € 857.841,68 come da Piano di Ammortamento in 30 anni" allegando un prospetto relativo alla composizione del risultato di amministrazione; con riferimento al fondo anticipazioni di liquidità ha specificato che "l'importo è confluito nell'Avanzo di Amministrazione e con decorrenza 2016 è stato istituito il Fondo sterilizzazione anticipazione di liquidità di importo pari al debito residuo; per il 2017 l'importo iscritto è pari a euro 803.206,43 (parte accantonata)." Il Comune ha poi precisato che "le rate vengono coperte annualmente con fondi del bilancio comunale", Quota Capitale, Codice di bilancio 40.02.4, Macro-aggregato U.4.03.01.04.003 e Quota interessi, Codice di Bilancio 50.01.1 e Macro - aggregato U.1.07.05.04.003.

Con riferimento all'impatto della sentenza n. 4/2020 della Corte costituzionale, l'Ente ha dichiarato di aver accantonato a FCDE la sola quota capitale pagata precisando "di non dovere intraprendere alcuna misura correttiva in quanto non rientrante nella fattispecie".

3.1.3 Sebbene il richiamato accantonamento non abbia comportato una indebita dilazione della capacità di spesa, la Sezione prende atto di quanto riferito dall'Ente, invitandolo ad attenersi sempre a quanto stabilito dalla Sezione autonomie della Corte dei conti, da ultimo, con deliberazione n. 28/2017/QMIG, poi integralmente recepito, con d.m. 1 agosto 2019, nell'allegato 4/2 - Principio applicato alla contabilità finanziaria, punto 3.20-*bis*, in merito alle corrette modalità di contabilizzazione delle poste in argomento.

3.2 Parte accantonata del risultato d'amministrazione

(Cfr., Corte conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, deliberazione n. 98/2020/PRSE)

3.2.1 Dal Questionario sul rendiconto 2017 emergono accantonamenti per passività potenziali, indennità di fine mandato e accantonamenti per il finanziamento degli arretrati da erogare a seguito della definitiva sottoscrizione del CCNL, Funzioni locali. Nella relazione dell'Organo di revisione, parte relativa alla verifica congruità fondi, vengono attestati gli accantonamenti di euro 25.000,00 per "risarcimento danni", di euro 11.672,35 per indennità di fine mandato, di euro 40.900,00 per rinnovi contrattuali. Dall'allegato a) Risultato di amministrazione presente in BDAP, risultavano solo "altri accantonamenti" per

euro 803.206,43, oltre all'accantonamento per fondo crediti di dubbia esigibilità di euro 3.514.126,39.

3.2.2 In risposta alla richiesta di chiarimenti istruttori, il Comune ha comunicato che gli "accantonamenti per passività potenziali, indennità di fine mandato e finanziamento arretrati contrattuali sono confluiti nella parte 'vincolata', sezione 'Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili' per un importo complessivo di € 77.572,35, mentre il totale della parte 'vincolata' comprende anche quella derivante dai trasferimenti e contrazione di mutui rispettivamente per € 814,19 e € 102.919,66 e così complessivamente € 181.306,20". L'Ente ha precisato riferisce che "la somma di € 803.206,43 relativa al fondo sterilizzazione anticipazione di liquidità è confluita correttamente nella parte accantonata".

3.2.3 La Sezione, pur prendendo atto di quanto riferito dall'Ente, evidenzia che la più corretta collocazione di tali fondi è nella parte accantonata del risultato d'amministrazione in relazione a quanto disposto al punto 5.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria. In particolare, il sopra richiamato principio disciplina alla lettera a) gli accantonamenti degli arretrati da erogare al personale a seguito di definitiva sottoscrizione del CCNL, alla lettera h) gli accantonamenti relativi al contenzioso, alla lettera i), gli accantonamenti per indennità di fine mandato del sindaco. A tale riguardo la Sezione raccomanda, pertanto, una scrupolosa attenzione al rispetto dei principi contabili nella rappresentazione della composizione del risultato di amministrazione. Si richiama, inoltre, l'attenzione dell'Ente sull'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), in conformità alla distinzione "in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati" a norma dell'art. 187 del d.lgs. n. 267/2000, al fine di permettere il controllo sul rispetto dei principi dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio.

3.2.4 Con riferimento alle incongruenze riportate nel questionario e negli allegati inoltre, la Sezione – nel ricordare che «le disposizioni interposte che fissano gli obblighi di rendicontazione costituiscono all'un tempo norme afferenti al coordinamento della finanza pubblica, all'armonizzazione dei bilanci e ai precetti in termini di copertura della spesa e di equilibrio dei bilanci» (Corte cost. sent. n. 49/2018, punto 3.3 Considerato diritto) - ritiene che la rappresentazione contabile fornita confligga con l'esigenza di piena e completa

trasparenza ed attendibilità delle scritture contabili degli enti pubblici la quale — specie con riferimento ai documenti funzionali a comporre la contabilità di mandato — assolve due importanti funzioni: la prima legata all'*accountability*, perché «consente di valutare in modo obiettivo e informato lo svolgimento del mandato elettorale»; la seconda connessa alla responsabilità degli amministratori, «essendo necessariamente servente al controllo retrospettivo dell'utilizzo dei fondi pubblici» (Corte cost. sentenza n. 49/2018 punto 3.4 Considerato diritto). In questo quadro, le relazioni dell'organo di revisione assolvono alla fondamentale funzione di controllo della Corte dei conti contemplata dal citato art. 1, comma 166, della legge n. 266/2005, nel necessario collegamento fra controlli interni alle amministrazioni e controlli esterni (Corte costituz. n. 198/2012).

3.2.5 Si rammenta, al riguardo, che ai sensi dell'art. 240 TUEL, un fondamentale ruolo è svolto dai revisori i quali "rispondono della veridicità delle loro attestazioni e adempiono ai loro doveri con la diligenza del mandatario" e che il postulato n. 5 (principio di veridicità attendibilità, correttezza e comprensibilità) dell'Allegato 1 richiamato all'art. 3, comma 1, del d.lgs. n. 118/2011 stabilisce che "[...] i documenti contabili che non rispettano il principio della veridicità e tutti gli altri principi allo stesso collegati, non possono acquisire il parere favorevole da parte degli organi preposti al controllo e alla revisione contabile".

4. Mancanza di un sistema informativo che consenta di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente locale e le società partecipate

(Cfr., Corte conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 6/2020/PRSE)

4.1. L'importanza del rispetto delle regole sull'armonizzazione contabile è ancor più rilevante nel caso di specie, dal momento che dal questionario emerge un ulteriore potenziale lesione del principio dell'equilibrio di bilancio, in riferimento alla circostanza che il Comune di Sasso Marconi, nella Sezione IV – Organismi partecipati, al punto 12, in cui si chiede se il sistema informativo del Comune consenta di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'ente locale e le proprie società partecipate, risponde "no".

Sentito sul punto, l'Ente riferisce che "la risposta negativa al quesito è stata formulata in quanto non è presente un apposito e organizzato sistema informativo, data anche la scarsa rilevanza delle partecipazioni".

Al riguardo, la Sezione rammenta, preliminarmente, che «tutti gli enti facenti parte della cosiddetta finanza pubblica allargata devono concorrere – secondo quanto stabilito dagli artt. 81 e 97, primo comma, Cost. – all’equilibrio complessivo del sistema e alla sostenibilità del debito nazionale» (Corte cost., sent. n. 6/2019), dovendosi sottolineare (sentenze n. 101 del 2018 e n. 247 del 2017) che, ai sensi dell’art. 97, primo comma, Cost., l’equilibrio complessivo «deve essere coerentemente coordinato con analogo equilibrio dei singoli bilanci che compongono il cosiddetto bilancio consolidato dello Stato». (Corte cost., sent. n. 6/2019).

Sicché, in questo quadro, diviene indispensabile che “nel settore della finanza pubblica allargata le partite creditorie e debitorie afferenti alle relazioni tra enti pubblici [...] debbano essere rappresentate nei rispettivi bilanci in modo preciso, simmetrico, speculare e tempestivo” (Corte cost., sent. n. 252/2015).

Ciò tanto più nel caso in cui la riconciliazione dei crediti e debiti tra ente locale e società costituisce lo strumento di corretta verifica dei crediti e debiti reciproci proprio per evitare incongruenze ed eventuali discordanze, e garantire una piena attendibilità dei rapporti debitori e creditori (Corte conti, Sez. autonomie, delib. n. 2/2016).

4.2. In proposito, la Sezione ritiene opportuno segnalare la previsione dell’art. 147-*quater* del TUEL, introdotto dall’anno 2015, per gli enti locali con popolazione superiore a 15.000 abitanti. Il disposto normativo prevede, infatti, che l’ente locale debba definire un sistema di controlli sulle società partecipate, secondo la propria autonomia organizzativa, individuando le strutture responsabili di detti controlli.

In tale contesto, l’amministrazione definisce preventivamente gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata, secondo parametri qualitativi e quantitativi, e organizza un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l’ente proprietario e la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica. Infine, sulla base delle informazioni precedenti, l’ente locale effettua il monitoraggio periodico sull’andamento delle società non quotate partecipate, analizza gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati e individua le opportune azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell’ente.

Peraltro, l’art. 147-*quinquies* del TUEL, che - a prescindere dal numero degli abitanti - contempla un controllo interno sugli equilibri finanziari, svolto

sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, richiede altresì la necessaria valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni.

In questo quadro, in cui è essenziale il ruolo di *governance* dell'ente locale, ove la partecipazione sia marginale e non assistita da specifici accordi con gli altri soci, ne consegue l'impossibilità di esercitare un effettivo ruolo di guida e coordinamento della società, con conseguenti riflessi sulla concreta possibilità di perseguire le finalità istituzionali dell'ente (art. 4, comma 1, Tusp n. 175 del 2016). Ciò deve indurre l'ente a comportamenti coerenti in occasione della revisione annuale delle partecipazioni societarie.

PQM

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2017 del Comune di Sasso Marconi:

- raccomanda all'Ente l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli articoli 81 e 97 Cost., nonché dalla legge rinforzata n. 243 del 2012, i quali possono essere pregiudicati 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 Tuel, di attestazione di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

- 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 Sasso Marconi.

Così deliberato nella camera di consiglio del 17 febbraio 2021.

Il presidente

Marco Pieroni

(firmato digitalmente)

Il relatore
Massimo Romano
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria nella data di
apposizione della firma del Funzionario preposto

Il Funzionario preposto
Roberto Iovinelli
(firmato digitalmente)