Deliberazione n. 174/2023/PRSE

Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato	Presidente
dott. Alberto Rigoni	Consigliere
dott. Tiziano Tessaro	Consigliere
dott. Marco Scognamiglio	Primo Referendario
dott.ssa Ilaria Pais Greco	Referendario
dott. Antonino Carlo	Referendario
dott. Massimo Galiero	Referendario (relatore)

Adunanza del 14 novembre 2023

Comune di Sasso Marconi (BO)

Rendiconto 2021 e Preventivo 2022-2024

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

Visto il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la L. 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 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;

Vista la L. 5 giugno 2003, n. 131;

Vista la L. 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, c. 166 e ss.;

Vista la L. 31 dicembre 2009, n. 196;

Visto il D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118;

Visto l'art. 148-*bis*, c. 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e),

CORTE DEI CONTI - SEZ_CON_EMI - DEL-Reg.-SC_ER - 0000174 - 20/11/2023 - 12:29

dell'art. 3, c. 1, D. L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 213 del 7 dicembre 2012;

Viste le linee guida per la redazione delle relazioni inerenti al rendiconto dell'esercizio 2021, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 10/2022/INPR;

Considerato che dette linee guida e i relativi questionari sono stati portati a conoscenza degli enti locali dell'Emilia-Romagna con lettera di questa Sezione regionale di controllo del 10 ottobre 2022 (prot. n. 6305);

Vista la deliberazione n. 2/SEZAUT/2022/INPR con la quale la Sezione delle autonomie della Corte dei conti ha approvato le linee guida per la relazione dell'organo di revisione economico-finanziaria sul bilancio di previsione 2022-2024 nonché il relativo questionario;

Considerato che dette linee guida e i relativi questionari sono stati portati a conoscenza degli enti locali dell'Emilia-Romagna con lettera di questa Sezione regionale di controllo del 27 giugno 2022 (prot. n. 3173);

Vista la deliberazione n. 195/2022/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2023;

Vista la deliberazione di questa Sezione n. 190/2022/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 2021 e sul bilancio preventivo 2022-24 redatte dall'Organo di Revisione del Comune di Sasso Marconi (BO);

Viste le note prot. n. 128 del 11 gennaio 2023, prot. n. 303 del 19 gennaio 2023 e n. 2.742 del 23 giugno 2023 con le quali il magistrato istruttore ha chiesto chiarimenti al suindicato Comune;

Viste le deduzioni fatte pervenire con note ricevute a firma del Sindaco, e dell'Organo di revisione;

Vista l'ordinanza del Presidente della Sezione di controllo mediante la quale il Collegio è stato convocato per l'odierna Camera di consiglio;

Udito il relatore, Ref. Massimo Galiero

RITENUTO IN FATTO

1. La Sezione, nell'àmbito delle attività di controllo per l'anno 2023, ha esaminato la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2022-2024 e al rendiconto per l'esercizio 2021 del Comune di Sasso Marconi, e in particolare:

- le relazioni dell'Organo di revisione sul rendiconto per l'esercizio 2021 e sul bilancio di previsione per gli esercizi 2022-2024, inviate a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1, c. 166, L. 266/2005, redatte in conformità alle linee guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti con deliberazione n. 2/SEZAUT/2022/INPR e n. 10/SEZAUT/2022/INPR, mediante la compilazione dei questionari ivi allegati (di seguito anche "questionari");
- le relazioni dell'Organo di revisione, prodotte ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., sulla proposta di bilancio di previsione 2022-2024 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2021;
- 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 Sasso Marconi.

2. Dall'esame della predetta documentazione, emerge la situazione contabile e finanziaria compendiata dalle seguenti tabelle relative al rendiconto 2021.

EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2021
Equilibrio di parte corrente	€ 1.078.872,48
Equilibrio di parte capitale	€ 247.635,95
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 1.326.508,43

La costruzione degli equilibri nel 2021 rispetta quanto stabilito dal D. Lgs. 118/2011 e il Comune di Sasso Marconi ha conseguito un risultato di competenza non negativo prescritto dall'art. 1, c. 821, della L. n. 145/2018.

RISULTATO D'AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2021
Fondo cassa	€ 3.900.407,11
Residui attivi	€ 9.766.549,73
Residui passivi	€ 7.684.923,76
FPV per spese correnti	€ 151.087,81
FPV per spese in conto capitale	€ 500.152,31
Risultato di amministrazione	**€ 5.330.792,96**
Totale accantonamenti	€ 4.686.289,54
di cui: FCDE	€ 3.883.422,50
Totale parte vincolata	€ 389.683,44
Totale parte destinata agli investimenti	€ 453.963,52
Parte disponibile	**€ -199.143,54**

Come riferito nelle ultime delibere n. 22/2021/PRSE, n.2/2022/PRSE e n.103/2022/PRSE, 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 € 49.151,47.

Nel consuntivo 2021 la prima voce del prospetto relativo al "riepilogo generale delle spese" riporta correttamente la rata pari ad € 49.151,47.

Con riguardo al disavanzo, dai questionari relativi agli anni dal 2015 al 2021 e dai prospetti dimostrativi del risultato di amministrazione, trasmessi anche tramite BDAP, emerge la situazione riportata nella tabella che segue.

Dal questionario (SEZIONE II – GESTIONE FINANZIARIA – tabella 8.1.2 Composizione del disavanzo), tra le varie tipologie di disavanzo, l'Ente ha compilato esclusivamente la colonna relativa al disavanzo 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
2020	4.610.648,78	-466.566,54	49.151,47
2021	5.330.792,96	-199.143,54	49.151,47

L'Ente ha provveduto all'accantonamento nel risultato di amministrazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, determinato con il metodo ordinario e il Revisore unico ha dichiarato di aver "verificato la corretta quantificazione del FCDE in base a quanto richiesto al punto 3.3 del principio contabile applicato all.4/2 al D. Lgs. 118/2011 e smi" e ne ha attestato la congruità. L'Ente ha precisato inoltre di non essersi avvalso della facoltà di cui all'art. 107-*bis* del D.L. n.18 del 2020 che per il calcolo del fondo siano utilizzati i dati dell'annualità 2019 in luogo di quelli degli anni 2020 e 2021.

Si osserva che, tra gli altri accantonamenti, dall'allegato a) "Risultato di amministrazione" risulta il Fondo anticipazione di liquidità D.L. n. 35 del 2013 che ammonta ad € 698.568,28, in riduzione rispetto al 2020, come da piano ammortamento. Nel merito l'Ente ha dichiarato di aver rispettato le disposizioni di cui all'art. 52, c. 1-*ter*, del D.L. 73/2021 conv. in l. 106/2021, in relazione alla modalità di contabilizzazione del FAL (dando evidenza della riduzione dell'accantonamento nella misura della quota rimborsata nell'esercizio), ma risponde non ricorre la fattispecie alla domanda in cui si chiede se ha provveduto ad accantonare le quote liberate a seguito della riduzione del FAL in un'apposita voce denominata "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità" che consente anche agli enti in disavanzo di poter applicare queste somme ai bilanci degli esercizi successivi, in deroga ai commi 897-898 della L. 145/2018. Sentito nel merito il Comune ha dichiarato di non aver provveduto ad accantonare la quota capitale rimborsata pari ad € 26.445,81, risorse liberate a seguito della riduzione del FAL, e conseguentemente di non aver applicato avanzo a finanziamento del rimborso delle rate d'ammortamento del fondo in questione.

Ha precisato inoltre che la quota capitale è stata rimborsata con fondi propri dell'Ente e che la quota liberata è confluita nel risultato di amministrazione diminuendo la quota di disavanzo.

L'Ente ha dichiarato inoltre di aver costituito il fondo per l'indennità di fine mandato, il fondo per contenzioso, il fondo per aumenti contrattuali, il fondo garanzie debiti commerciali e un fondo a fronte di garanzie rilasciate a terzi.

Relativamente al Fondo perdite società partecipate, invece il Comune dichiara di non aver accantonato nulla, confermando l'assenza di società con un risultato d'esercizio negativo.

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

La capacità di riscossione delle entrate proprie dell'ente mostra, in particolare, una buona tendenza relativamente ai titoli 1 e 3 in competenza, ma emergono difficoltà nella riscossione a residuo, come esposto nella seguente tabella.

	Rendiconto 2021 Accertamenti (a)	Rendiconto 2021 Riscossioni (b)	% (b/a)
Tit.1 residui (iniziali +riaccertati)	€ 4.310.564,73	€ 1.602.013,55	37,16%
Tit.1 competenza	€ 10.009.326,86	€ 7.877.908,63	78,71%
Tit.3 residui (iniziali +riaccertati)	€ 1.325.509,50	€ 680.235,75	51,32%
Tit.3 competenza	€ 2.197.006,86	€ 1.630.521,13	74,22%

L'attività di contrasto all'evasione tributaria, dal questionario sul rendiconto 2021, registra accertamenti pari a € 715.202,00 e incassi per € 386.003,27 con accantonamento a FCDE a rendiconto per € 2.358.506,46.

Dal conto del bilancio - gestione delle entrate, sono stati rilevati residui attivi per € 2.770.249,73 al titolo 4 "entrate in conto capitale" dei quali € 1.620.211,87 si riferiscono alla gestione dei residui.

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2021
Fondo cassa finale	€ 3.900.407,11
Anticipazione di tesoreria	---
Cassa vincolata	€ 54.861,58
Tempestività dei pagamenti	24,72 giorni

Il fondo di cassa al 31 dicembre 2021 risultante dal conto del Tesoriere corrisponde a quello delle scritture contabili dell'ente.

L'indicatore di tempestività dei pagamenti è migliorato rispetto agli esercizi precedenti (107 giorni nel 2017, 96 nel 2018, 91 nel 2019, 40 nel 2020). Per il 2022, il richiamato indicatore è pari a 13 giorni. Nella relazione sul rendiconto 2021, a pag.14, il Revisore Unico ha dichiarato che l'Ente ha provveduto all' accantonamento al fondo di garanzia dei debiti commerciali, evidenziando di aver verificato la correttezza dell'importo accantonato.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2020	Rendiconto 2021
Debito complessivo a fine anno	€ 2.820.979,60	€ 3.516.130,52

L'Ente ha rispettato il limite all'indebitamento disposto dall'art. 204 del T.U.E.L con un'incidenza percentuale dello 0,86% sul totale dei primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente a quello di assunzione dei mutui. In un primo momento il Comune dichiarava un limite pari allo 0,79%, per le motivazioni che si riportano.

Il Comune ha concesso garanzie a favore di soggetti diversi dai propri organismi partecipati ma non ha in essere strumenti di finanza derivata. Nella propria relazione l'Organo di revisione ha riferito che sono stati effettuati accantonamenti in merito per € 16.000,00. Dalla relazione dell'Organo di revisione risultavano garanzie di rilevante ammontare.

Nel merito la Sezione ha chiesto all'Ente di relazionare sulle modalità di calcolo dell'indebitamento in considerazione del fatto che l'art. 204 del TUEL

stabilisce che non concorrono al limite di indebitamento le garanzie prestate per le quali l'Ente abbia accantonato l'intero importo, ma in questo caso il Comune non aveva accantonato tutto.

Sul punto, l'Ente ha trasmesso un prospetto con il ricalcolo dell'incidenza percentuale del calcolo dell'indebitamento sul totale dei primi tre titoli delle entrate relative al rendiconto 2019, includendo l'ammontare complessivo di interessi per garanzie.

Il Comune infine riferisce che non risultano somme pagate a seguito di escussioni.

2.1. Dalla documentazione in atti per l'esercizio 2021 risulta inoltre quanto segue:

- dalle domande preliminari del questionario non risultano elementi di criticità;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nel rendiconto 2021, ma si osserva che il FPV 2021 è re-imputato su un solo esercizio;
- il rendiconto 2021 è stato approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 15 del 28 aprile 2022, nel termine di legge;
- la trasmissione a BDAP dello schema di bilancio 2021 approvato dal Consiglio comunale risulta avvenuta oltre il termine per l'invio dei dati;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL;
- a rendiconto 2021 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;
- durante l'esercizio 2021 non sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio;
- nell'esercizio 2021, è stato rispettato il vincolo di spesa per il personale dettato dai commi 557 e 562 della L. 296/2006;
- in relazione agli effetti sulla gestione finanziaria connessi all'emergenza sanitaria, l'ente ha trasmesso alla RGS la certificazione sulla perdita di gettito 2021 connessa all'emergenza epidemiologica Covid-19 entro il 31 maggio 2022 e il Revisore unico ha dichiarato di aver verificato il corretto riporto nell'avanzo vincolato delle risorse non utilizzate nel 2021, come risulta dall'allegato a2);
- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;

- l'Ente ha provveduto a tenere la contabilità economico-patrimoniale secondo il D. Lgs. n..118/2011;
- 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, c. 6, lett. j, D.Lgs. n. 118/2011 hanno riguardo la totalità delle partecipazioni rilevanti ai fini del predetto adempimento, dirette, indirette o di controllo; l'organo di revisione dichiara inoltre che la nota informativa allegata al rendiconto non risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo, così come rimarcato dalla Sezione delle autonomie con la deliberazione SEZAUT/2/2016/QMIG, e che non si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati;

3. Il bilancio di previsione per il triennio 2022-2024 del Comune di Sasso Marconi è stato approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 9 del 3 febbraio 2022, ricevuto il parere favorevole dell'Organo di revisione ai sensi dell'art. 239 del TUEL.

4. Si rammenta, infine, che il Comune di Sasso Marconi è stato destinatario di pronuncia inerente al rendiconto 2020 (del. n. 103/2022/PRSE) e dall'esito dell'attività istruttoria erano emerse irregolarità in merito ai residui attivi consistenti, all'efficacia del contrasto all'evasione, alla mancanza della doppia asseverazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati e ai controlli interni.

5. Sugli elementi di potenziale criticità emersi, il magistrato istruttore ha esperito istruttoria chiedendo al Comune, con note prot. n. 128 del 11 gennaio 2023, n. 303 del 19 gennaio 2023 e n. 2.742 del 23 giugno 2023 di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE);
- fondo pluriennale vincolato (FPV) e cronoprogrammi di spesa;
- aumento dei costi delle utenze in relazione alla crisi energetica;
- applicazione o meno delle disposizioni di cui all'art. 1, c. 227 e 228, L. 29 dicembre 2022 n. 197, come previsto dall'art. 1, c. 229, relative all'annullamento di cartelle esattoriali di importo fino a mille euro.
- trasmissione in ritardo dei dati su BDAP;
- residui attivi e passivi;
- efficienza della riscossione e versamento;
- indebitamento e garanzie prestate;
- considerazioni dell'organo di revisione;

- FAL;
- richiesta allegati.

5.1. Ricevute le predette note istruttorie, il Comune, con note prot. Cdc n. 602 del 31 gennaio 2023, n. 728 del 8 febbraio 2023, n. 3.020 del 21 luglio 2023 e n. 3412 del 31 luglio 2023 ha fornito i seguenti chiarimenti.

5.1.1. In merito al FCDE, l'Ente ha precisato di non essersi avvalso della facoltà di cui all'art.107-*bis*, del D.L. 18/2020, come modificato dall'art.30-*bis* del D.L. n.41/2021 che prevede che per il calcolo del fondo siano utilizzati i dati dell'annualità 2019, in luogo di quelli degli anni 2020 e 2021.

L'Organo di revisione ha verificato la corretta quantificazione del FCDE in base a quanto richiesto al punto 3.3 del principio contabile applicato all.4/2 al D.Lgs.118 e s.m.i..

5.1.2. Relativamente al FPV, l'Ente ha dichiarato che il "fondo pluriennale vincolato in spesa c/capitale è stato attivato in presenza di entrambe le seguenti condizioni: entrata esigibile e tipologia di spesa rientrante nelle ipotesi di cui al punto 5.4 del principio applicato della contabilità finanziaria così come modificato dal DM 1°marzo 2019". Ha precisato inoltre che la reimputazione delle spese impegnate è stata effettuata sulla base delle indicazioni fornite dal servizio lavori pubblici e che si presumeva che l'esigibilità si esaurisse entro l'esercizio successivo. Il Comune ha poi evidenziato un elenco di interventi di cui alcuni si sono conclusi nel 2022 (manutenzione straordinaria scarpate/banchine stradali, pista ciclabile via Porrettana tratto colle Ameno San Lorenzo, adeguamento normativo canile comunale).

Relativamente ad altri due interventi l'Ente ha precisato che, la sistemazione dell'area ex Cave Reno è oggetto di una ridefinizione con la Città Metropolitana mentre l'intervento "le nuove scuole – progettazione e coordinamento sicurezza" afferente esclusivamente alla progettazione è rientrato con diversa modalità di attuazione e finanziamento nel PNRR.

5.1.3. In merito alla crisi energetica in corso e al fine di valutare l'adeguatezza della copertura delle maggiori spese derivanti dall'aumento dei costi energetici, l'Ente ha riferito che lo stanziamento iniziale previsto a bilancio per costi energetici ammontava ad € 1.148.611,13 e lo stanziamento finale ammonta ad € 1.705.361,00 per una differenza di € 556.749,87.

Da un prospetto allegato emerge che l'importo del fondo statale finalizzato a garantire la continuità dei servizi erogati è pari ad € 432.712,16 e che per la differenza pari ad € 124.037,71 sono stati utilizzati fondi propri.

Non sono stati utilizzati proventi delle sanzioni amministrative, dei parcheggi o delle concessioni edilizie e sanzioni, né avanzo da Fondone covid o altra tipologia di avanzo di amministrazione.

5.1.4. In merito allo stralcio di debiti di importo residuo fino a mille euro, comprensivo di capitale, interessi e sanzioni, risultanti alla data del 1° gennaio 2023 dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015, il Comune di Sasso Marconi **non ha applicato** le disposizioni di cui all'art.1, c. 227 e 228 della L. 29 dicembre n. 197, così come previsto dal c. 229 della richiamata Legge.

Sul punto l'Ente ha trasmesso la deliberazione del C.C. n.10 del 18/01/23 che stabilisce la non applicazione della normativa sopra citata.

Nell'atto citato il Comune riferisce di aver valutato di utilizzare la facoltà decisionale stabilita dal comma 229 in quanto la misura di stralcio parziale del debito, si traduce in una cancellazione di crediti e "costituisce un negativo precedente contrario al principio del consolidamento del principio di obbligo del pagamento dei tributi".

5.1.5 Relativamente alla trasmissione in ritardo dei dati su BDAP si evidenzia che il rendiconto è stato deliberato in data 28 aprile 2022 e la trasmissione dei dati alla BDAP è stata effettuata in data 31 maggio 2022, oltre i termini di legge. Sentito sul punto il Comune ha comunicato di non aver provveduto ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo e di non aver stipulato contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi delle disposizioni vigenti, nel periodo 28 aprile 2022-31 maggio 2022.

5.1.6 I residui attivi totali ammontano ad € 9.766.549,73 (in aumento rispetto al 2020) e quelli vetusti ad € 5.580.089,63. Dagli schemi di bilancio è stato rilevato che € 2.770.249,73 sono residui attivi al titolo 4 "Entrate in conto capitale" (€ 1.620.211,87 dalla gestione dei residui e € 1.150.037,86 dalla gestione di competenza).

La Sezione ha chiesto al Comune di indicare la tipologia di entrata da cui i richiamati residui del titolo 4 derivano e la modalità di contabilizzazione degli stessi, nonché se trattasi di contributi a rendicontazione. Ha invitato inoltre l'Ente a fornire aggiornamenti sulle iniziative intraprese in seguito alle deliberazioni n. 2 e n. 103 del 2022 della scrivente Sezione per incrementare la percentuale di riscossione dei residui negli esercizi successivi (indipendentemente dal titolo) e di illustrare le principali voci conservate a residuo, anche in considerazione di quanto riferito dal Revisore, che nella propria relazione invita l'Ente ad effettuare "un'ulteriore analisi puntuale e approfondita sui residui attivi e passivi da

conservare e/o eliminare esclusivamente in ossequio delle regole stabilite dal Principio contabile All. 4/2 al D. Lgs. n. 118/2011".

Il Comune ha precisato che, sebbene i residui risultino in aumento rispetto al 2020 di una percentuale pari al 6,35%, ad un incremento dei residui dei titoli 4 e 6, corrisponde una contrazione dei primi tre titoli "a conferma del miglioramento nell'azione di recupero".

Nel merito il Comune allega una tabella:

TITOLO	Anno 2020	Anno 2021	differenza
1	€ 4.832.305,13	€ 4.839.969,41	€ 7.664,28
2	€ 386.838,88	€ 269.691,78	€ -117.147,10
3	€ 1.454.821,79	€ 1.211.759,48	€ -243.062,31
4	€ 1.956.577,42	€ 2.770.249,73	€ 813.672,31
5	€ 21.877,00	€ 21.877,00	-
6	€ 49.240,05	€ 184.715,23	€ 135.475,18
7	€ 482.181,56	€ 468.287,10	€ -13.894,46
	€ 9.183.841,83	€ 9.766.549,73	€ 582.707,90

Relativamente ai residui attivi al titolo 4, il Comune ha riferito che i suddetti residui derivano da contributi a rendicontazione da soggetti privati o da Amministrazioni pubbliche.

L'Ente ha poi fornito alcuni dettagli:

Relativamente ai contributi da Società Autostrade, ha precisato che "l'entrata è imputata agli esercizi in cui il Comune di Sasso Marconi ha previsto di impegnare la spesa cui il trasferimento è destinato (sulla base del cronoprogramma), in quanto l'esigibilità è sorta a seguito della realizzazione della spesa, con riferimento alla quale la rendicontazione è stata resa".

Con riferimento ai contributi da parte della Regione Emilia-Romagna, "l'entrata è stata accertata con imputazione ai medesimi esercizi in cui l'amministrazione erogante ha registrato i corrispondenti impegni".

Infine, l'Ente ha riferito che nel corso del 2022, i residui attivi iniziali, pari ad € 9.766.549,73, "hanno visto una riduzione del 40,83%", passando complessivamente al valore di € 5.778.057,27. La differenza ammonta ad € 3.988.492,46.

5.1.7 I residui passivi totali ammontano ad € 7.684.923,76 e quelli vetusti ad € 2.951.982,77. Da una tabella a pag. 7 della Relazione dell'Organo di revisione risultano residui passivi risalenti anche ad esercizi precedenti al 2016.

La Sezione ha chiesto all'Ente di relazionare nel merito, anche in considerazione del fatto che il Revisore, come già indicato nel punto precedente, invitava il Comune ad effettuare una puntuale analisi anche per i residui passivi.

L'Ente ha comunicato che nel corso dell'anno 2022 i residui passivi hanno visto una riduzione del 64,19%, passando complessivamente al valore di € 2.752.303,71, allegando una tabella.

5.1.8 Dalla tabella 2.1 Sezione II del questionario – Gestione finanziaria – Entrate, è stato rilevato che a fronte di accertamenti per recupero evasione pari ad € 715.202,00 risultano riscossioni per € 386.003,27.

Sulla bassa capacità di riscossione, la Sezione ha chiesto al Comune di relazionare in merito alla situazione riferita dal Comune sul rendiconto 2020 ed evidenziata nella deliberazione della scrivente Sezione n. 103/2022/PRSE, comunicando eventuali aggiornamenti sulle attività di riscossione successive.

L'Ente ha trasmesso una tabella, con l'andamento della riscossione in conto residui dell'IMU e della TASI dal 2020 al 31/12/2022 e relativo FCDE al 31/12/2022.

Residui attivi		2020	2021	2022	Totale residui conservati al 31.12.22	FCDE al 31.12.22
IMU	Residui iniziali	2.311.188,16	2.170.195,66	2.203.425,89	1.765.879,26	1.694.494,85
	Riscosso c/residui al 31.12	285.192,65	108.876,71	127.527,03		
	Percentuale di riscossione	12,34	5,02			
TASI	Residui iniziali	194.085,31	225.467,91	236.112,18	194.183,17	190.056,10
	Riscosso c/residui al 31.12	14.952,87	11.076,15	8.672,75		
	Percentuale di riscossione	7,70	4,91			

Rispetto alla situazione che emergeva nella delibera 103/2022/PRSE l'Ente ha comunicato le riscossioni del 2022 indicate in tabella.

Il Comune aveva già comunicato gli importi relativi alle riscossioni in conto residui attivi di IMU e TASI negli anni 2020 e 2021.

5.1.9 Nella propria relazione a pag. 31, l'Organo di revisione invitava l'Ente: - all'analisi puntuale dei residui attivi e passivi;

- a effettuare una ricognizione sulla consistenza della cassa vincolata;

- a effettuare una ricognizione di debiti e crediti con gli organismi partecipati (sul punto a pag. 28 della richiamata relazione, il Revisore ha riferito di non aver potuto asseverare ai sensi dell'art. 11, c. 6, lett. j, del D. Lgs. 118/2011, i rapporti di credito/debito con gli organismi partecipati, "in quanto l'Ente non ha fornito le risultanze necessarie". Nel merito si rileva la mancanza della doppia asseverazione sia nel 2020 che nel 2021.

Inoltre, il Revisore sottolineava come a suo giudizio, il contenuto della Relazione della Giunta al rendiconto, non fosse pienamente esaustivo.

Sul punto la Sezione ha chiesto di fornire aggiornamenti in merito all'adozione di misure per adeguarsi a quanto richiesto dall'Organo di Revisione.

Il Comune ha riferito che "si sta adeguando alle richieste", e rimanda ai punti precedenti per quanto riguarda i residui attivi e passivi.

In merito alla doppia asseverazione, l'Ente ha dichiarato che è stata effettuata successivamente all'approvazione del rendiconto per gli anni 2020, 2021 e 2022, dichiarando infine che "la Relazione di Giunta al rendiconto 2022 è stata integrata con ulteriore materiale informativo documentale.

6. Il Magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'ente si è 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 all'esame del Collegio.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. In seguito alla riforma del Titolo V Parte II della Costituzione, la L. 5 giugno 2003, n. 131, concernente "*Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*" ha previsto in capo alla Corte dei conti 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 osservanza dei vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (art. 117 Cost.).

La successiva L. 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, in base da 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, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, u. c., Cost., 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 sulle citate 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), e 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 e 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, c. 1, Cost.).

1.1. L'art. 3, c. 1, lett. e), del D.L. n. 174/2012, convertito, con modificazioni, nella L. 213/2012, ha introdotto nel D. Lgs. n. 267/2000 l'art. 148-*bis* ("*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, del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, u.c., Cost., nonché della sostenibilità dello stesso, 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*, c. 3, del D. Lgs. n. 267/2000, 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, cc. 166-172, L. n. 266/2005 e l'art. 148-*bis* del TUEL abbiano istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali, finalizzate a evitare e prevenire situazioni di pregiudizio irreparabile agli equilibri di bilancio.

Pertanto, tali forme di controllo 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, c. 1, della L. Cost. 1/2012 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 ai sensi del comma terzo dell'art. 148-*bis* del TUEL, la Sezione regionale di controllo rinviene comunque necessario 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 L. 42/2009 per l'attuazione del federalismo fiscale di cui all'art. 119 Cost., ha intrapreso il processo di armonizzazione dei sistemi contabili degli enti territoriali e dei loro organismi partecipati, in quanto dalla leggibilità e confrontabilità dei bilanci pubblici dipende la corretta valutazione degli andamenti della finanza territoriale, i cui esiti si riflettono sui conti pubblici nazionali nei termini già descritti.

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

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

Ne consegue che l'attività di controllo deve consentire di rappresentare non solo le gravi irregolarità eventualmente riscontrate, ma anche l'effettiva situazione finanziaria che ne discende, a vantaggio della collettività interessata e degli organi elettivi degli enti controllati, affinché questi ultimi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive ritenute più appropriate (*ex plurimis*, Sezione contr. Calabria, del. 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 verifica degli equilibri in chiave dinamica non può pertanto prescindere dalla generale considerazione circa l'effettiva e duratura tenuta degli stessi, come momento di scrutinio del raggiungimento di una situazione stabile di equilibrio del bilancio (Corte cost. n. 18/2019), la quale non può essere condizionata da fattori contingenti. È utile sottolineare, in relazione agli artt. 81 e 97, c. 1, Cost., come, ai fini della garanzia della sana ed equilibrata gestione finanziaria, il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde al formale pareggio contabile coincidendo piuttosto con la continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata.

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

1.3.1 La Sezione ricorda 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, riguardo all'elevata tecnicità degli allegati di bilancio e al conseguente deficit in termini di chiarezza, la loro sofisticata articolazione deve essere necessariamente compensata – nel testo della legge di approvazione del rendiconto – da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge (in termini Corte cost., sent. n. 274/2017, punto 4.4 del considerato in diritto).

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, il risultato di amministrazione è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 TUEL, quale somma del fondo 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 trova una più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del TUEL che, al c. 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 ai fini dell'equilibrio di bilancio (Corte cost., sent. n. 18/2019). Oltre che nelle citate previsioni (artt. 186 e 187 del T.U.E.L.), esso trova indiretta declinazione nell'art. 162 TUEL per cui 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 conto 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 contribuiti 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, c. 6, TUEL). Il D. Lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi e 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. È per questa ragione che 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 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, u. c., Cost., 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, c. 6, Cost. nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione ordinaria dall'art. 3, c. 16, della L. 350/2003.

Sotto il secondo profilo (vincolo quantitativo della spesa), l'art. 203 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 a una determinata percentuale delle entrate correnti dell'ente.

1.4. La Sezione delle autonomie, con deliberazione n. 10/2022/INPR, nell'approvare le linee guida per la relazione dell'Organo di revisione economico-finanziaria dei Comuni, delle Città metropolitane e delle Province sul rendiconto 2021, per l'attuazione dell'art. 1, c. 166 e ss., L. 23 dicembre 2005 n. 266, ha evidenziato la necessità di verifica da parte degli organi interni di revisione e delle Sezioni regionali, della sana gestione, focalizzando l'analisi sull'esigenza di ripristinare i parametri finanziari di carattere ordinario e sui principali aspetti strutturali a presidio dell'equilibrio di bilancio. Al fine di neutralizzare e/o evidenziare per tempo gli effetti negativi del trascinamento di componenti finanziarie positive "non ordinarie" annidate nei resti di amministrazione e del conseguente effetto di "mascheramento" di potenziali criticità strutturali di bilancio, si è reso necessario focalizzare l'attenzione sui trasferimenti statali ricevuti nel corso del biennio 2020/2021, chiedendo conto del rispetto degli obblighi di certificazione, previsti dall'art. 39, c. 2, del D. L.n. 104/2020 e dall'art. 1, c. 827, L. n. 178/2020, e della concordanza dei dati oggetto di certificazione con quelli esposti nel conto consuntivo.

La L. 29 dicembre 2022 n. 197 (Legge di Bilancio per l'anno 2023), all'art. 1, c. 785, a modifica dell'art. 106, c. 1, del D. L. 34/2020 sul conguaglio finale dei ristori Covid, ha stabilito che «Con decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro il 31 ottobre 2023, previa intesa in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sono individuati i criteri e le modalità per la verifica a consuntivo della perdita di gettito e dell'andamento delle spese, provvedendo all'eventuale regolazione dei rapporti finanziari tra comuni e tra province e città metropolitane, ovvero tra i due predetti comparti, mediante apposita rimodulazione dell'importo assegnato nel biennio 2020 e 2021. Le eventuali risorse ricevute in eccesso sono versate all'entrata del bilancio dello Stato».

1.5. Egualmente la legge di bilancio per l'anno 2023 ha introdotto una serie di disposizioni rilevanti per i Comuni in termini di nuove o riconfermate risorse a finanziamento di fondi dedicati e di agevolazioni gestionali previste in via eccezionale per l'anno 2023, come pure in materia di entrate proprie tra cui l'annullamento automatico di carichi affidati all'Agente della riscossione, salva la

decisione dell'ente di non farvi ricorso da adottare con delibera entro il termine prorogato al 31 marzo 2023 dal D.L. 198/2022.

In tema di entrate risultano di particolare rilievo i temi dell'evasione fiscale e dell'omissione di versamenti dovuti che hanno una notevole incidenza sui bilanci dal momento che le imposte comunali (Imu e addizionale comunale all'Irpef) rappresentano entrate ricorrenti idonee a sostenere indistintamente la parte corrente della spesa e a garantire il mantenimento degli equilibri finanziari nel tempo. L'ottimizzazione della riscossione incide positivamente non solo sugli equilibri correnti di competenza attraverso una riduzione nel tempo del Fondo Crediti Dubbia esigibilità ma anche sugli equilibri di cassa. E' di immediata evidenza, infatti, che una migliore e più efficiente riscossione consente di poter disporre di maggiore liquidità per far fronte in modo tempestivo ai pagamenti dell'ente evitando di effettuare accantonamenti al Fondo di garanzia dei debiti commerciali che irrigidiscono la spesa rendendo più difficoltosa la garanzia dei servizi.

1.6. La situazione finanziaria dell'esercizio in esame potrebbe subire una variazione sul versante dinamico dovuta a fattori di carattere contingente. L'equilibrio di bilancio potrebbe essere inciso, in altri termini, dall'attuale aumento dei costi dell'energia che impattano sulla tenuta finanziaria dei documenti contabili dell'ente, segnatamente dell'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): di talché, al di là degli interventi di carattere *una tantum* disciplinati dal legislatore in soccorso degli enti locali, diviene doveroso da parte del Comune apprestare i necessari strumenti per garantire l'indispensabile flessibilità del bilancio quali «*appropriate variazioni del bilancio di previsione, in ordine alla cui concreta configurazione permane la discrezionalità dell'amministrazione"* (Corte cost., sent. n. 266/2013).

2. Per l'esame del rendiconto relativo all'esercizio 2021 e al bilancio di previsione 2022-2024 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 190/2022/INPR del 16 dicembre 2022) e precisamente:

1) Comuni con parte disponibile del risultato d'amministrazione negativa;

2) Comuni per i quali la differenza tra i residui attivi e il fondo crediti di dubbia esigibilità, rapportata alla propria popolazione, è maggiore di 2,5 volte del dato medio regionale;
3) 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 Sasso Marconi, selezionato in base al criterio n. 1, sono stati rilevati i seguenti profili di criticità, in parte superati dalle deduzioni dell'Ente.

3.1. Tardivo invio dei dati di rendiconto alla Banca Dati Amministrazioni Pubbliche (BDAP).

Il rendiconto per l'esercizio 2021 è stato approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 15 del 28 aprile 2022 e la trasmissione dei dati alla BDAP è stata effettuata in data 31 maggio 2022, dunque oltre il termine stabilito dall'art. 9, c. 1-*quinquies,* del D.L. 24 giugno 2016, n. 113, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 agosto 2016, n. 160, in trenta giorni dal termine previsto per l'approvazione del rendiconto, come modificato dall'art. 1, c. 904, L. 30 dicembre 2018, n. 145 a decorrere dal 1° gennaio 2019. In esito all'istruttoria svolta, il Comune ha precisato di non aver proceduto ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo.

Con riferimento al tardivo invio dei dati alla BDAP, la Sezione rammenta nuovamente che la previsione di una banca dati uniforme, in materia finanziaria, per tutti gli enti del comparto pubblico trova fondamento normativo nell'art. 13, c. 1, della L. 31 dicembre 2009, n. 196. Ai sensi dell'art. 4, commi 6 e 7, del D. Lgs. n. 118/2011, le regioni, gli enti locali e i loro organismi ed enti strumentali trasmettono le previsioni di bilancio e le risultanze del consuntivo, aggregate secondo la struttura del piano dei conti, alla banca dati delle amministrazioni pubbliche di cui al menzionato art. 13, sulla base di schemi, tempi e modalità definiti con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze. A dare attuazione alla summenzionata previsione normativa è, quindi, intervenuto il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 12 maggio 2016 che, agli artt. 1, 2 e 3, ha individuato tassativamente gli atti da trasmettere alla BDAP: il bilancio di previsione e le relative variazioni, il rendiconto della gestione, il bilancio consolidato, compresi tutti i relativi allegati, il piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio nonché i dati di previsione e di rendiconto secondo la struttura del piano dei conti integrato.

La Sezione osserva che l'invio dei dati alla BDAP assolve all'obbligo previsto dall'art. 227, c. 6, del D.L. 18 agosto 2000, n. 267 di trasmissione telematica alla Corte dei conti (art. 1, c. 6, decreto MEF cit.). Ai sensi dell'art. 9, c. 1-*quinquies* e seguenti, del D.L. 24 giugno 2016, n. 113, convertito con modificazioni dalla L. 7 agosto 2016, n. 160, in difetto dell'invio dei dati alla Banca dati di cui all'art. 13, L. n. 196/2009, e finché perdura tale inadempimento, è fatto divieto di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, fino a quando non abbiano adempiuto; è fatto altresì divieto di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della richiamata disposizione del precedente periodo.

Ciò premesso, la Sezione raccomanda la scrupolosa osservanza dei termini previsti per l'invio dei dati alla BDAP.

3.2 Errata rappresentazione del Fondo anticipazioni di liquidità.

All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Sasso Marconi, selezionato in base al criterio n. 1, dall'esame del rendiconto 2021 è emerso che l'ente ha, da un lato, correttamente accantonamento nel risultato d'amministrazione il FAL (fondo anticipazioni di liquidità) per un importo pari a € 698.568,28 corrispondente al debito residuo, dando altresì evidenza della riduzione dell'accantonamento nella misura della quota rimborsata nell'esercizio pari a € 26.455,81; ma d'altro lato non ha provveduto ad accantonare le risorse liberate a seguito della riduzione del FAL in un'apposita voce denominata "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità" (che rispetti cioè le disposizioni di cui all'art. 52 del D.L. n. 73/2021 e la FAQ n. 47 della Commissione Arconet del 3 dicembre 2021 in merito alla contabilizzazione della riduzione e dell'utilizzo del Fondo anticipazioni di liquidità.

In particolare, nel parere sul rendiconto 2021, l'Organo di revisione ha dichiarato di aver verificato il corretto accantonamento del FAL (fondo anticipazioni di liquidità) nel risultato d'amministrazione pari a euro 698.568,28 e l'Ente, nel questionario sul rendiconto 2021, dichiara di aver rispettato nel rendiconto 2021 le disposizioni di cui all'art. 52, c. 1-*ter*, D.L. n. 73/2021, conv. in L. 106/2021, in relazione alle modalità di contabilizzazione del FAL (dando evidenza della riduzione dell'accantonamento nella misura della quota rimborsata nell'esercizio), ma ha risposto "*Non ricorre la fattispecie*", laddove si chiede se ha provveduto ad accantonare le risorse liberate a seguito della riduzione del FAL in

un'apposita voce denominata "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità" che consente anche agli enti in disavanzo di poter applicare queste somme ai bilanci degli esercizi successivi, in deroga ai commi 897-898 della l. 145/2018).

A seguito di approfondimenti istruttori, è emerso che l'Ente non ha provveduto ad accantonare la quota capitale rimborsata ammontante a € 26.455,81, risorse liberate a seguito della riduzione del FAL, e contestualmente non ha applicato avanzo a finanziamento del rimborso delle rate di ammortamento del fondo in questione. La quota di capitale è stata rimborsata con fondi propri dell'Ente, parte corrente del bilancio 2021. La quota liberata è dunque confluita nel risultato di amministrazione diminuendo la quota di disavanzo.

L'art. 52, c.1-*ter*, del D. L. 73/2021 prevede infatti che "*A decorrere dall'esercizio 2021, gli enti locali iscrivono nel bilancio di previsione il rimborso annuale delle anticipazioni di liquidità nel titolo 4 della spesa, riguardante il rimborso dei prestiti. A decorrere dal medesimo anno 2021, in sede di rendiconto, gli enti locali riducono, per un importo pari alla quota annuale rimborsata con risorse di parte corrente, il fondo anticipazione di liquidità accantonato ai sensi del comma 1. La quota del risultato di amministrazione liberata a seguito della riduzione del fondo anticipazione di liquidità è iscritta nell'entrata del bilancio dell'esercizio successivo come "Utilizzo del fondo anticipazione di liquidità", in deroga ai limiti previsti dall'articolo 1, commi 897 e 898, della legge 30 dicembre 2018, n. 145. Nella nota integrativa allegata al bilancio di previsione e nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto è data evidenza della copertura delle spese riguardanti le rate di ammortamento delle anticipazioni di liquidità, che non possono essere finanziate dall'utilizzo del fondo anticipazioni di liquidità stesso".*

In applicazione di tale norma, a decorrere dall'esercizio 2021, gli enti locali non possono più operare la riduzione del FAL in bilancio, applicandolo in entrata per l'importo accantonato nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente ed iscrivendolo in spesa per un importo pari a quello stanziato in entrata ridotto della quota capitale rimborsata nell'esercizio, ma devono ridurre il FAL solo "in sede di rendiconto", nell'allegato a) e a/1), e devono applicare la quota liberata al bilancio di previsione dell'esercizio successivo. Al fine di consentirne l'applicazione nel bilancio di previsione dell'esercizio successivo, sempre in sede di rendiconto, la quota del FAL liberata è accantonata in un fondo specifico denominato "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità". Pertanto, a decorrere dal rendiconto 2021:

- nell'allegato a) deve essere iscritto il FAL per un importo pari a quello dell'esercizio precedente ridotto della quota capitale rimborsata nell'esercizio e, tra "gli altri accantonamenti" è accantonata la quota liberata come "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità";
- nell'allegato a/1, nella colonna d) "Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto", devono essere registrati sia la riduzione del FAL nell'apposita voce, sia l'accantonamento della quota liberata tra gli "altri accantonamenti".

Posto che il risultato di amministrazione è parte integrante e coefficiente necessario della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci negli enti locali, rappresentando un risultato finale, sintetico e complessivo della gestione, che concretizza il principio della continuità e della costanza dei bilanci, la Sezione, all'esito della sopra riferita risultanza istruttoria, evidenzia il mancato riassorbimento della quota di FAL che vulnera di conseguenza il risultato di amministrazione e le risultanze di bilancio.

La Sezione, riservandosi ulteriori verifiche nel corso dei successivi cicli di controllo, ritiene conseguentemente necessaria l'adozione di interventi correttivi. L'esame del bilancio impone pertanto di valutare le misure consequenziali indispensabili al ripristino degli equilibri violati, con riferimento alla situazione finanziaria e contabile per come definitivamente emersa al termine dell'esercizio 2021, imponendo l'adozione di interventi correttivi nella misura in cui questi possano essere utilmente condotti in chiave dinamica.

L'Ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare: tale atto dovrà avere riguardo alla corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione e, per l'effetto, dei conseguenti necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi.

L'atto in questione dovrà tenere conto del necessario recupero in chiave dinamica della quota di FAL non computata nel risultato di amministrazione, e delle conseguenti misure correttive.

3.3 Tardato invio dei prospetti di verifica dei debiti e crediti reciproci entro la data di approvazione del rendiconto dell'ente

Nel questionario, l'Organo di revisione dichiara che la nota informativa allegata al rendiconto non risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo, così come rimarcato dalla Sezione delle autonomie con la deliberazione SEZAUT/2/2016/QMIG, problematica che aveva

riguardato anche il rendiconto 2020. Il Revisore (punto **5.1.9** del *fatto*) invitava il Comune ad effettuare una ricognizione di crediti e debiti con gli organismi partecipati, riferendo di non aver potuto asseverare ai sensi dell'art. 11, c. 6, lett. j, del D. Lgs.118/2011, i rapporti credito debito con gli organismi partecipati, in quanto l'Ente non aveva fornito le risultanze necessarie.

In istruttoria, l'Ente ha comunicato che la doppia asseverazione è stata effettuata successivamente all'approvazione del rendiconto per gli anni 2020, 2021 e 2022.

Deve pertanto preliminarmente rammentarsi che l'art. 11, c. 6, lett. j, D. Lgs. n. 118/2011 dispone che la relazione sulla gestione da allegare al rendiconto dell'ente territoriale debba riportare gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate, aggiungendo che: «la predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie».

Tale disposizione va letta in relazione all'obbligo per gli enti locali di adottare comuni schemi di bilancio (finanziario ed economico e conto del patrimonio) e comuni schemi di bilancio consolidato con i propri enti ed organismi partecipati/controllati. L'adozione di comuni schemi di bilancio costituisce, infatti, momento essenziale del disegno di armonizzazione dei sistemi contabili, anche al fine di verificare l'effettiva ricaduta delle gestioni esternalizzate sui bilanci degli enti proprietari (cfr. Sezione delle autonomie, deliberazione n. 4/SEZAUT/2015/INPR).

L'obbligo informativo, parte della relazione sulla gestione allegata al rendiconto, si innesta dunque nel complesso della normativa vigente, così come innovata dal D.L. n. 174/2012 e dal D. Lgs. n. 118/2011, che prevede specifici obblighi di indirizzo, controllo e monitoraggio in capo agli enti territoriali. Gli obiettivi di gestione perseguiti dall'ente territoriale devono, infatti, necessariamente tener conto anche del sistema di enti strumentali e società controllate e partecipate ovvero del cosiddetto "gruppo amministrazioni pubbliche", come chiarito dal punto 2 del principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio (allegato n. 4/1 al D. Lgs. n. 118/2011).

La verifica dei crediti e debiti reciproci tra enti territoriali e propri organismi partecipati risponde allora all'evidente esigenza di garantire trasparenza e veridicità delle risultanze del bilancio degli enti nell'ambito di una

corretta attività di *corporate governance*, che postula una tendenziale simmetria delle reciproche poste creditorie e debitorie tra l'ente e le sue società partecipate. L'illustrazione in sede di rendiconto della gestione dell'ente territoriale degli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci nei confronti degli enti strumentali e delle società partecipate e controllate si inscrive nell'ambito delle operazioni di consolidamento, che costituisce aspetto rilevante e significativo della novella normativa introdotta dal d.lgs. n. 118/2011, in quanto funzionale all'operazione di elisione dei rapporti infragruppo per la procedura che presuppone la certezza delle reciproche partite debitorie e creditorie, ed è pertanto momento non derogabile nell'ambito della corretta gestione delle risorse pubbliche.

Va pertanto raccomandato al Comune di attuare ogni utile iniziativa volta a garantire che la doppia asseverazione sia resa disponibile tempestivamente nei successivi esercizi.

3.4. Residui attivi conservati a rendiconto ed efficacia del contrasto all'evasione tributaria

(Cfr. Corte conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delibb. n. 228/2021/PRSE, n. 132/2021/PRSE, n.101/2020/PRSP, n. 6/2020/PRSE, n.61/2021/PRSE, n.14/2023/PRSE)

Dalle acquisizioni documentali, con riferimento ai residui attivi, è emerso che i residui attivi al titolo 4 "Entrate in conto capitale" derivano da contributi a rendicontazione concessi dalla Regione – Emilia-Romagna e da Società Autostrade.

Sul punto il Comune ha precisato tra l'altro che per i richiamati contributi "è stata accertata l'entrata con imputazione ai medesimi esercizi in cui l'amministrazione erogante ha registrato gli impegni" (punto **5.1.6.** del *Fatto*), ma non ha fornito altre informazioni sugli importi riscossi ad oggi.

L'Ente ha poi riferito che, sebbene i residui risultino in aumento rispetto al 2020 di una percentuale pari al 6,35%, ad un incremento dei residui dei titoli 4 e 6, corrisponde una contrazione dei primi tre titoli "a conferma del miglioramento nell'azione di recupero", evidenziando che nel corso del 2022, i residui attivi iniziali, pari a 9.766.549,73, "hanno visto una riduzione del 40,83%", passando complessivamente al valore di € 5.778.057,27, con una riduzione pari ad € 3.988.492,46.

Relativamente al recupero dell'evasione tributaria (punto **5.1.8** del *Fatto*), è stato rilevato che a fronte di accertamenti per € 715.202,00, risultano riscossioni per € 386.003.27. Il Comune ha poi trasmesso una tabella dalla quale risultano le riscossioni in conto residui anche per il 2022 (€ 127.527,03 per IMU ed € 8.672,75 per TASI).

La Sezione, prende atto dell'attività svolta dall'Ente e che ha comportato una notevole riduzione dei residui, anche vetusti, ma non può non richiamare l'attenzione sull'esigenza di continuare ad operare una rigorosa ed attenta verifica delle voci classificate nei residui, finalizzata a mantenere in bilancio solo quelle per le quali la riscossione/pagamento possa essere previsto con un ragionevole grado di certezza; infatti, al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'Amministrazione locale, il legislatore ha stabilito che al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento in bilancio dei residui, l'ente debba procedere ad una specifica operazione di riaccertamento tesa a verificare le posizioni creditorie/debitorie.

Considerata la finalità della norma, deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale. L'Ente, cioè, non può limitarsi a verificare la ragione, il titolo giuridico, la giustificazione delle singole poste, ma deve accertare l'effettivo obbligo di riscuotere il credito e pagare il debito, attraverso un prudente apprezzamento dell'esistenza dei requisiti essenziali previsti dall'ordinamento.

La Sezione ritiene necessario rammentare che, partendo dall'indefettibile principio generale della indisponibilità dell'obbligazione tributaria riconducibile ai principi di capacità contributiva (art. 53, c. 1, Cost.) ed imparzialità nell'azione della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.), espressione entrambi del più generale principio di eguaglianza nell'ambito dei rapporti tributari, si giunge alla considerazione che la riscossione dei tributi diviene attività necessaria ed indispensabile per garantire risorse al Comune.

Dall'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, vincolata ed *ex lege*, si ricava quindi la conclusione circa l'irrinunciabilità della potestà impositiva, con i corollari della non prorogabilità del recupero delle somme a tale titolo dovute e della necessità che l'azione del Comune sia tempestivamente volta ad evitare la prescrizione del credito tributario.

La Sezione, inoltre, pur prendendo atto delle misure intraprese in merito all'evasione tributaria, evidenzia che la capacità di riscossione, incidendo sull'effettiva disponibilità, in termini di cassa, delle entrate previste a preventivo per il finanziamento dei programmi di spesa dell'ente, rileva ai fini della salvaguardia degli equilibri finanziari dell'ente qualora finisca con l'implicare una sovrastima dei crediti e, conseguentemente, del risultato di amministrazione.

Il mancato adeguamento alle osservazioni svolte in questo contesto è suscettibile di conseguenze negative per l'Ente, con specifico riferimento all'applicazione di misure sanzionatorie da ricollegare al blocco dei pagamenti.

Gli eventuali accantonamenti al FCDE conseguenti alle difficoltà sul lato della riscossione, per quanto in grado di neutralizzare tali effetti, non possono essere considerati risolutivi in una prospettiva di lungo periodo, entro la quale l'ente deve provvedere ad azionare opportune leve organizzative che consentano l'effettiva affluenza di entrate in bilancio tali da consentire una programmazione delle spese volta ad approntare le necessarie misure per soddisfare i bisogni della collettività.

P.Q.M.

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna, nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al bilancio di previsione 2022-2024 e al rendiconto per l'esercizio 2021 del Comune di Sasso Marconi:

ACCERTA

- una situazione di inattendibilità delle risultanze di bilancio in riferimento alle criticità sopra descritte, in particolare in relazione alla contabilizzazione del FAL e all'illustrata inosservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile
- la presenza, dei seguenti ulteriori profili di criticità: tardivo invio dei dati a BDAP; residui attivi conservati a rendiconto ed efficacia del contrasto all'evasione tributaria; problematiche relative alla doppia asseverazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati;

PRESCRIVE

riservandosi ulteriori verifiche nel corso dei successivi cicli di controllo, l'adozione di interventi correttivi in virtù di quanto esposto in parte motiva, volti a ripristinare la sana gestione.

In relazione ai rilievi formulati sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2021, l'ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

Tale atto dovrà avere riguardo non solo alla corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione e del disavanzo, ma anche ai

necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti che su questi si dovranno produrre in conseguenza di quanto indicato in premessa.

INVITA L'ORGANO DI REVISIONE

in relazione alle criticità riscontrate, ad una maggiore attenzione nell'attività di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione dell'Ente per il rispetto degli equilibri di bilancio e della normativa vigente, in un contesto di possibile applicazione, per il caso di mancato adeguamento alle osservazioni di questa Sezione, di specifiche misure sanzionatorie.

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. n. 33/2013;

- 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 deciso in Bologna, nella Camera di Consiglio del 14 novembre 2023

il Relatore
Massimo Galiero
(*firmato digitalmente*)

il Presidente
Marcovalerio Pozzato
(*firmato digitalmente*)

Depositata in segreteria in data 20 novembre 2023
Il Funzionario preposto
Nicoletta Natalucci
(firmato digitalmente)