

**Deliberazione n. 82/2026/PRSE**



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

|                            |                         |
|----------------------------|-------------------------|
| dott. Marcovalerio Pozzato | Presidente              |
| dott. Tiziano Tessaro      | Consigliere             |
| dott. Cristian Pettinari   | Consigliere             |
| dott.ssa Ilaria Pais Greco | Primo referendario      |
| dott. Antonino Carlo       | Referendario            |
| dott. Massimo Galiero      | Referendario (relatore) |
| dott. Massimiliano Maitino | Referendario            |

**Adunanza del 14 luglio 2026**

**Comune di Sasso Marconi (BO)**

**Rendiconto 2024 e Preventivo 2025-2027**

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 e successive modificazioni ed integrazioni;

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;

Visto l'art. 1. c. 166 e segg. della L. 23 dicembre 2005, n. 266;

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),

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

Vista la deliberazione n. 7/SEZAUT/2025/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 2025-2027;

Viste le linee guida per la redazione delle relazioni inerenti al rendiconto dell'esercizio 2024, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 8/2025/INPR;

Considerato che dette linee guida ed i relativi questionari sono stati portati a conoscenza degli enti locali dell'Emilia-Romagna con lettere di questa Sezione regionale di controllo del 4 aprile 2025 (prot. n. 1397 per i rendiconti) e del 5 maggio 2025 (prot. n. 1845 per i bilanci di previsione);

Vista la deliberazione n. 159/2025/INPR del 18 dicembre 2025 con la quale la Sezione ha approvato la programmazione delle attività di controllo per l'anno 2026;

Vista la deliberazione di questa Sezione n. 160/2025/INPR del 18 dicembre 2025, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare ai controlli ai sensi dell'art. 1 c. 166 e ss. Della L. n. 266/2005;

Visto il decreto n. 62/2025 del Presidente della Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna di ripartizione degli enti assoggettati al controllo;

Esaminata la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2025/27 ed al rendiconto per l'esercizio 2024 del Comune di Sasso Marconi (BO);

Viste le deduzioni fatte pervenire dal Comune in risposta ai chiarimenti richiesti dal magistrato istruttore;

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, dott. Massimo Galiero.

### **RITENUTO IN FATTO**

**1.** La Sezione ha esaminato la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2025/27 ed al rendiconto per l'esercizio 2024 del Comune di Sasso Marconi, in particolare:

- le relazioni dell'Organo di revisione sul bilancio di previsione per gli esercizi 2025/2027 e sul rendiconto per l'esercizio 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 deliberazioni n. 7/SEZAUT/2025/INPR e n. 8/SEZAUT/2025/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 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 («Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali», di seguito TUEL), sulla proposta di bilancio di previsione 2025/2027 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2024;
- gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) relativi ai suddetti documenti contabili;
- l'ulteriore documentazione presente sul sito internet istituzionale del Comune di Sasso Marconi.

**2.** Dall'esame della menzionata documentazione emerge, quanto all'esercizio 2024, la situazione contabile e finanziaria compendiata dalle seguenti tabelle.

#### **Equilibri di bilancio**

|                                                | <b>Rendiconto 2024</b> |
|------------------------------------------------|------------------------|
| Risultato di competenza di parte corrente (O1) | € 1.350.619,80         |
| Risultato di competenza in conto capitale (Z1) | € 1.275.793,67         |
| Saldo delle partite finanziarie                | € 0,00                 |
| <b>Risultato di competenza (W1)</b>            | <b>€ 2.626.413,47</b>  |

La costruzione degli equilibri nel 2024 rispetta quanto stabilito dal D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118 e il Comune dichiara di aver conseguito un risultato di competenza non negativo, così come prescritto dall'art. 1, c. 821, della L. 30 dicembre 2018, n. 145.

#### **Risultato di amministrazione**

|                                          | <b>Rendiconto 2024</b> |
|------------------------------------------|------------------------|
| Fondo cassa al 31 dicembre               | € 9.166.075,77         |
| Residui attivi                           | € 18.386.917,93        |
| Residui passivi                          | € 19.492.137,74        |
| FPV per spese correnti                   | € 150.748,84           |
| FPV per spese in conto capitale          | € 965.176,77           |
| <b>Risultato di amministrazione</b>      | <b>€ 6.944.930,35</b>  |
| Totale accantonamenti                    | € 5.037.669,50         |
| Di cui: FCDE                             | € 3.488.465,84         |
| Totale parte vincolata                   | € 1.192.107,79         |
| Totale parte destinata agli investimenti | € 196.853,61           |
| <b>Totale parte libera</b>               | <b>€ 518.299,45</b>    |

Relativamente al fondo crediti di dubbia esigibilità a rendiconto 2024, l'Organo di revisione ha dichiarato di aver verificato la regolarità della metodologia di calcolo e ha dichiarato che il Comune non si è avvalso della facoltà di cui all'art. 107-*bis*, del D.L. n. 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'Ente ha dichiarato di non aver optato per lo stralcio dei crediti non ancora prescritti.

Dall'allegato c) Fondo crediti di dubbia esigibilità risulta che l'importo accantonato (€ 3.488.465,84 – colonna e) è superiore all'importo minimo da accantonare (€ 2.845.879,86 – colonna d).

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 € 617.994,77, in riduzione rispetto all'esercizio 2023, come da piano d'ammortamento e l'Organo di revisione nella propria relazione a rendiconto dichiara di aver verificato il corretto accantonamento della "quota liberata dal FAL pari alla quota rimborsata nel corso dell'esercizio 2024 come previsto dalla FAQ 47/2021 di Arconet". Tale quota, pari ad € 27.060,37 è stata sommata ai

precedenti accantonamenti per "utilizzo fondo anticipazione di liquidità", pertanto al momento il totale dei richiamati accantonamenti è pari ad € 107.029,32.

Nella nota integrativa al bilancio di previsione, l'Ente ha riportato quanto segue:

*"Inoltre, avendo richiesto anticipazioni di liquidità con restituzione oltre l'esercizio (importo concesso nell'anno 2015 pari a € 857.841,68 rimborso in anni 30), nel bilancio di previsione 2025-2027, come da disposizioni di cui all'art.52, co.1-ter, D.l.n.73/2021, conv. nella L. 106/2021, in relazione alle modalità di contabilizzazione del FAL è stato nel titolo 4 di spesa l'importo della rate di ammortamento del FAL mostrandone gli importi di dettaglio pari rispettivamente a: anno 2025: € 27.264,95 anno 2026: € 27.471,07 anno 2027: € 27.678,75*

*La modalità di copertura delle spese per il rimborso della quota di capitale dell'anticipazione, e avvenuta con quote di Entrate correnti".*

L'Ente ha dichiarato inoltre di aver costituito il fondo per l'indennità di fine mandato per € 2.650,00, il fondo per contenzioso per € 468.371,40, il fondo per aumenti contrattuali per € 63.700,00, dichiarati congrui dall'Organo di revisione. Risultano inoltre, il fondo per assicurazioni generali per € 10.500,00, un fondo a fronte di garanzie rilasciate per € 59.208,90 e il fondo garanzie debiti commerciali per € 219.749,19.

Relativamente alla mancata costituzione di un fondo per perdite società partecipate, l'Organo di revisione "prende atto che nessuna società è in perdita".

### **Capacità di riscossione**

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

|                                          | Rendiconto 2024<br>Accertamenti (a) | Rendiconto 2024<br>Riscossioni (b) | % (b/a)<br>2024 | % (b/a)<br>2023 |
|------------------------------------------|-------------------------------------|------------------------------------|-----------------|-----------------|
| Tit.1 residui (iniziali<br>+riaccertati) | € 4.490.667,82                      | € 2.526.504,57                     | 56,26%          | 48,74%          |
| Tit.1 competenza                         | € 10.509.915,63                     | € 8.617.225,98                     | 81,99%          | 72,68%          |
| Tit.3 residui (iniziali<br>+riaccertati) | € 1.121.285,42                      | € 433.726,14                       | <b>38,68%</b>   | 40,51%          |

|                  |                |                |        |        |
|------------------|----------------|----------------|--------|--------|
| Tit.3 competenza | € 2.647.945,30 | € 2.131.812,85 | 80,51% | 78,17% |
|------------------|----------------|----------------|--------|--------|

L'Ente mostra una buona capacità di riscossione relativamente ai titoli 1 e 3, in competenza, migliorata rispetto all'esercizio 2023. Meno positiva la capacità di riscossione a residuo (nonostante un lieve miglioramento al titolo 1, si rileva un peggioramento al titolo 3).

In merito alle entrate per il recupero dell'evasione tributaria, nel parere sul rendiconto 2024, l'Organo di revisione ha riportato accertamenti per "recupero evasione" pari a € 651.039,00 e riscossioni per € 207.710,88. Inoltre, da una tabella inserita nel questionario, nella Sezione II – DATI CONTABILI ENTRATE sull'andamento della riscossione in conto residui dell'ultimo quinquennio, emerge una scarsa capacità di riscossione.

#### **Situazione di cassa**

|                                          | <b>Rendiconto 2024</b> |
|------------------------------------------|------------------------|
| Fondo cassa finale                       | € 9.166.075,77         |
| Cassa vincolata                          | € 5.753.520,01         |
| Indicatore di tempestività dei pagamenti | -4,07 giorni           |

Il fondo di cassa al 31 dicembre 2024 risultante dal conto del Tesoriere corrisponde alle risultanze delle scritture contabili dell'Ente e si rileva il mancato ricorso all'anticipazione di tesoreria.

L'indicatore di tempestività è migliorato rispetto agli esercizi precedenti (107 giorni nel 2017, 96 nel 2018, 91 nel 2019, 40 nel 2020, 24,72 nel 2021, 13 nel 2022 e 7,56 nel 2023) e nella propria relazione, l'Organo di revisione ha dichiarato di ritenere che "le previsioni di cassa del bilancio 2024 abbiano rispecchiato gli effettivi andamenti delle entrate e delle spese e non siano state effettuate sovrastime nella previsione della riscossione di entrate con il rischio di consentire autorizzazioni di spesa per le quali si genererebbero ritardi nei pagamenti e formazione di debiti pregressi in violazione dell'art. 183, c.8 del TUEL."

Nel questionario l'Ente ha dichiarato che nel 2024 l'ammontare del fondo di garanzia accantonato ammonta ad € 48.857,01 e che l'importo è stato

"cumulato con gli accantonamenti precedenti pari a € 170.892,18 per un importo complessivo di € 219.749,19".

Ha dichiarato inoltre che il debito commerciale residuo rilevato alla fine dell'esercizio 2023 si è ridotto del 10 % rispetto a quello dell'esercizio 2022 (art. 1, c. 859, lett. a), L. n. 145/2018), tuttavia l'indicatore annuale di ritardo (IRP), calcolato sulla base delle fatture ricevute e scadute nel 2023, **non è rispettoso dei termini di pagamento** delle transazioni commerciali (art. 1, c. 859, lett. b), L. n. 145/2018).

Con riferimento al conteggio del FGDC per il 2024, sentito nel merito il Comune ha dichiarato che è stato determinato "applicando l'art. 1 comma 862 della L.145/2018 lettera d) all'1 per cento degli stanziamenti riguardanti, nell'esercizio in corso, la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra uno e dieci giorni, registrati nell'esercizio precedente. Con la deliberazione di Consiglio Comunale n. 45 del 31/07/2024, avente ad oggetto "Assestamento generale di bilancio 2024-2026 e salvaguardia degli equilibri per l'esercizio 2024 ai sensi degli artt. 175, comma 8 e 193 del D. Lgs. n. 267/2000", si è proceduto al ricalcolo del Macroaggregato 3 e al contestuale adeguamento del Fondo di garanzia con una variazione in aumento di +3.849,99 portando l'ammontare complessivo ad € 48.857,01."

Ha riferito inoltre che in sede di Bilancio di Previsione 2025-2027, non è stato accantonato il Fondo Garanzia debiti commerciali e con deliberazione di G.C. n. 9 del 26/02/2025 è stata formalizzata "la presa d'atto dell'assenza di obbligo di accantonamento per l'esercizio 2025 appurando che , relativamente all'esercizio 2024, il Comune di Sasso Marconi NON si trovava nella condizione di dover procedere all'accantonamento in bilancio del fondo garanzia debiti commerciali in quanto rispettoso della norma relativa alle tempistiche dei debiti commerciali e delle ulteriori condizioni poste dall'art. 1, commi 859 e seguenti, della legge n. 145/2018".

"Come da elaborazione della PCC l'Ente per l'esercizio 2024 ha presentato i seguenti indicatori:"

|                                                 |                                                                                                                                                                                                      |
|-------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Stock del debito al 31/12/2023</b>           | € 52.266,90                                                                                                                                                                                          |
| <b>Obiettivo di riduzione del debito (-10%)</b> | non applicabile poiché il debito commerciale residuo scaduto rilevato alla fine dell'esercizio precedente 2024, non è superiore al 5% del totale delle fatture ricevute nel 2024 pari a € 432.254,21 |
| <b>Fatture ricevute nel 2024</b>                | € 8.870.653,35                                                                                                                                                                                       |
| <b>Stock del debito al 31/12/2024</b>           | € 48.507,02                                                                                                                                                                                          |

|                                            |        |
|--------------------------------------------|--------|
| <b>Indicatore di ritardo dei pagamenti</b> | gg. -3 |
|--------------------------------------------|--------|

Infine, l'Ente ha dichiarato che "la variazione dell'accantonamento del Fondo garanzia debiti commerciali per complessivi € 219.749,19 è stata effettuata in sede di rendiconto 2025, come da allegato a/1) Risultato di amministrazione – quote accantonate."

In merito alla risposta "non risponde la fattispecie", alla domanda in cui si chiedeva all'Ente se in caso di mancato raggiungimento degli obiettivi annuali sui tempi di pagamento, avesse operato la riduzione del 30% della retribuzione di risultato, il Comune, su richiesta della Sezione, ha precisato che l'obiettivo è stato raggiunto nel 2024 e 2025.

### **Indebitamento**

|                                | <b>Rendiconto 2023</b> | <b>Rendiconto 2024</b> |
|--------------------------------|------------------------|------------------------|
| Debito complessivo a fine anno | € 3.334.236,36         | € 3.136.221,35         |

L'indebitamento è in diminuzione rispetto al 2023 e l'Ente ha rispettato il limite disposto dall'art. 204 del TUEL con una percentuale di incidenza degli interessi passivi sulle entrate correnti che ammonta allo 0,76%.

Dal questionario sul rendiconto 2024 risulta che l'Ente ha in essere garanzie (quali fidejussioni o lettere di *patronage*) a favore di soggetti diversi dagli organismi partecipati e non ha in corso contratti relativi a strumenti finanziari derivati. Come in passato l'Ente ha effettuato un accantonamento sulle garanzie prestate ma non per l'intero importo del debito garantito.

Sul punto, ha poi trasmesso un prospetto con il calcolo dell'incidenza percentuale del calcolo dell'indebitamento sul totale dei primi tre titoli delle entrate relative al rendiconto 2022, includendo l'ammontare complessivo di interessi per garanzie.

### **Conto economico e stato patrimoniale**

La situazione patrimoniale dell'Ente al 31 dicembre 2024 è così riassumibile:

| <b>STATO PATRIMONIALE</b> | <b>2023</b> | <b>2024</b> |
|---------------------------|-------------|-------------|
|---------------------------|-------------|-------------|

|                                                                                          |                        |                         |
|------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|-------------------------|
| A) CREDITI vs. LO STATO ED ALTRE AMM. PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZ. AL FONDO DI DOTAZIONE | € 0,00                 | € 0,00                  |
| B) IMMOBILIZZAZIONI                                                                      | € 72.774.226,30        | € 86.491.887,05         |
| C) ATTIVO CIRCOLANTE                                                                     | € 13.582.391,51        | € 24.042.650,86         |
| D) RATEI E RISCONTI                                                                      | € 0,00                 | € 0,00                  |
| <b>TOTALE ATTIVO (A+B+C+D)</b>                                                           | <b>€ 86.356.617,81</b> | <b>€ 110.534.537,91</b> |
| A) PATRIMONIO NETTO                                                                      | € 49.081.247,07        | € 50.201.712,04         |
| B) FONDI PER RISCHI ED ONERI                                                             | € 380.431,83           | € 931.208,89            |
| C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO                                                          | € 0,00                 | € 0,00                  |
| D) DEBITI                                                                                | € 11.474.462,67        | € 22.628.359,09         |
| E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI                                       | € 25.420.476,24        | € 36.773.257,89         |
| <b>TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)</b>                                                    | <b>€ 86.356.617,81</b> | <b>€ 110.534.537,91</b> |
| TOTALE CONTI D'ORDINE                                                                    | € 1.003.664,15         | € 994.639,61            |

L'Organo di revisione ha verificato la conciliazione tra i crediti dello stato patrimoniale ed i residui attivi risultanti dal conto del bilancio, come da tabella riepilogativa sottostante:

|   |                                                                                |                        |
|---|--------------------------------------------------------------------------------|------------------------|
| + | <b>Crediti dello stato patrimoniale</b>                                        | <b>€ 14.747.977,42</b> |
| + | Fondo svalutazione crediti                                                     | € 3.488.465,84         |
| + | Residui attivi riguardanti entrate giacenti presso depositi postali e bancari  | € 128.597,67           |
| - | Saldo IVA a credito al 31/12                                                   |                        |
| - | Crediti stralciati dal conto del bilancio e mantenuti nello stato patrimoniale | € 0,00                 |
| - | Altri crediti non connessi a residui                                           |                        |
| + | Altri residui non correlati a crediti nello stato patrimoniale                 | € 21.877,00            |
| = | <b>RESIDUI ATTIVI</b>                                                          | <b>€ 18.386.917,93</b> |

Parimenti, l'Organo di revisione ha verificato la conciliazione tra i debiti dello stato patrimoniale ed i residui passivi risultanti dal conto del bilancio, come illustrato in tabella:

|          |                                        |                        |
|----------|----------------------------------------|------------------------|
| <b>+</b> | <b>Debiti dello stato patrimoniale</b> | <b>€ 22.628.359,09</b> |
| -        | Debiti da finanziamento                | € 3.136.221,35         |
| -        | Saldo IVA (se a debito)                |                        |
| +        | Residui titolo IV + interessi mutui    |                        |
| +        | Residui titolo V anticipazioni         |                        |
| -        | Impegni pluriennali titoli III e IV    |                        |
| +        | Altri residui non connessi a debiti    |                        |
| <b>=</b> | <b>RESIDUI PASSIVI</b>                 | <b>€ 19.492.137,74</b> |

Nel questionario relativo al rendiconto 2024 si riporta che il Comune ha provveduto ad aggiornare l'inventario per determinare l'effettiva consistenza del patrimonio.

Le risultanze del conto economico al 31 dicembre 2024 sono le seguenti:

| <b>SINTESI CONTO ECONOMICO</b>                | <b>2023</b>         | <b>2024</b>        |
|-----------------------------------------------|---------------------|--------------------|
| A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE         | € 14.132.115,84     | € 14.718.906,00    |
| B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE         | € 14.116.043,20     | € 15.041.468,66    |
| C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI               | € 185.780,01        | € 144.443,92       |
| D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE | € - 9.582,62        | € -36.221,49       |
| E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI             | € 186.174,90        | € 439.476,55       |
| IMPOSTE                                       | € 198.012,62        | € 201.284,09       |
| <b>RISULTATO DELL'ESERCIZIO</b>               | <b>€ 180.432,31</b> | <b>€ 23.852,23</b> |

In merito al risultato economico conseguito nel 2024 di € 23.852,33 rispetto all'esercizio 2023 di €180.432,31, l'Ente evidenzia le rettifiche di valore delle attività finanziarie per €-26.638,87 ed un incremento degli accantonamenti per € + 420.352,58.

**2.1.** Dalla documentazione versata in atti, per l'esercizio 2024 risulta inoltre, in particolare, quanto segue:

- il rendiconto è stato approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 32 del 29 aprile 2025, entro i termini di legge;

- la trasmissione dei dati alla banca dati BDAP è avvenuta nei termini;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli artt. 203, 204 e 207 del TUEL;
- a rendiconto 2024 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;
- c'è coerenza nell'ammontare del fondo pluriennale vincolato iscritto nel rendiconto 2024 e si osserva che il FPV risulta imputato a un solo esercizio;
- durante l'esercizio 2024 sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio di cui all'art. 194, c.1, lett. e) del TUEL relativi a lavori di somma urgenza e gli atti sono stati trasmessi alla competente Procura della Sezione Regionale della Corte dei conti;
- l'Organo di revisione, nella relazione su rendiconto 2024, ha dichiarato il rispetto dei vari vincoli in materia di spese di personale;
- L'Ente ha dichiarato di tenere la contabilità economico patrimoniale nel rispetto di quanto disposto dal Principio contabile 4/3 del D, Lgs. n.118/2011;
- L'Ente ha dichiarato di aver aggiornato gli inventari per determinare l'effettiva consistenza del patrimonio;
- nel questionario l'Organo di revisione ha dichiarato che l'informativa 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 ha riguardato la totalità degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate e l'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 non si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati;
- Relativamente al PNRR l'Organo di revisione ha dichiarato di aver verificato che la contabilità al 31/12/2024 è allineata ai dati contenuti nella banca dati REGIS, che l'andamento dei progetti ancora in corso è oggetto di rimodulazione da parte del Ministero e che l'Ente ha rispettato i criteri di accertamento/impegno indicati per i progetti a rendicontazione della FAQ 48 di Arconet.

**3.** Il bilancio di previsione per il triennio 2025/27 del Comune di Sasso Marconi è stato approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 84 del 23 dicembre 2024 e l'Organo di revisione, nella relazione prodotta ai sensi dell'art.

239 del TUEL, ha espresso parere favorevole.

**4.** Sugli elementi di potenziale criticità emersi, il magistrato istruttore ha esperito istruttoria chiedendo al Comune, con nota prot. n. 1.967 del 21 aprile 2026, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- fondo pluriennale vincolato;
- debiti fuori bilancio;
- indebitamento e garanzie prestate;
- fondo garanzia debiti commerciali;
- indennità di risultato;
- gestione residui attivi e passivi;
- contrasto all'evasione tributaria;
- crediti e debiti reciproci con gli organismi partecipati;
- allegato a1) e accantonamenti FAL.

**5.** In esito alla ricezione della già menzionata nota istruttoria, il Comune, con nota prot. n. 3044 del 7 maggio 2026 ha fornito i seguenti chiarimenti.

**5.1** In merito al fondo pluriennale vincolato re-imputato ad un esercizio la Sezione ha invitato l'Ente a relazionare nel merito, con particolare attenzione all'aspetto della gestione dei cronoprogrammi di spesa, dando riscontro dei pagamenti intervenuti e motivando le re-imputazioni.

Sul punto il Comune ha fornito alcune tabelle, tra le quali quella sottostante che si riporta.

| <b>Voci di spesa</b>                                                                                      | <b>Importo FPV</b> | <b>Anno 2025 -<br/>pagamenti</b> | <b>Anno 2026<br/>1° trimestre<br/>pagamenti</b> | <b>Re<br/>imputazione<br/>2026</b> | <b>Note re-<br/>imputazione</b>                                                                                  |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|----------------------------------|-------------------------------------------------|------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Archivio comunale posto al piano seminterrato della sede Municipale: conseguimento conformità antincendio | 126.080,00         | 0,00                             |                                                 | 126.080,00                         | Opera rinviata al termine dei lavori di riqualificazione del Municipio con rideterminazione del quadro economico |
| <b>Totale del fpv al<br/>31/12/23<br/>rinvia</b>                                                          | <b>126.080,00</b>  |                                  |                                                 | <b>126.080,00</b>                  |                                                                                                                  |

|                                                                                                |                   |                  |                  |                   |                                                                                                                  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|------------------|------------------|-------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>all'esercizio 2024 e successivi</b>                                                         |                   |                  |                  |                   |                                                                                                                  |
| Permuta immobile con Fondazione Marconi Colle Ameno                                            | 70.000,00         | 0,00             | 0,00             | 0,00              | In attesa di rogito                                                                                              |
| Lavori scuole a seguito demolizione                                                            | 95.000,00         | 49.395,64        | 19.669,70        | 0,00              |                                                                                                                  |
| Pnrr Pinqua – quota Co-finanziamento                                                           | 649.081,21        |                  |                  | 649.081,21        | Quota di co-finanziamento opera PNRR Abitare - rimodulata                                                        |
| Archivio: conseguimento conformità antincendio – rideterminazione quadro economico             | 25.015,56         | 0,00             | 0,00             | 25.015,56         | Opera rinviata al termine dei lavori di Riqualificazione del Municipio con rideterminazione del quadro economico |
| <b>Spese impegnate nell'esercizio 2024 con imputazione all'esercizio 2025 e coperte da fpv</b> | <b>839.096,77</b> | <b>49.395,64</b> | <b>19.669,70</b> | <b>674.096,77</b> |                                                                                                                  |

**5.2** I residui attivi totali ammontano ad € 18.386.917,93 e i residui passivi ad € 19.492.137,74 (in aumento rispetto al 2023 in cui ammontavano rispettivamente a € 11.452.616,53 e a € 8.140.226,31).

Su questo primo aspetto la Sezione ha chiesto all'Ente di motivare l'aumento di residui attivi e passivi, di fornire aggiornamenti sulle iniziative intraprese o da intraprendere per incrementare la percentuale di riscossione dei residui attivi e per ridurre l'ammontare dei residui passivi.

Relativamente ai residui attivi al titolo 4 per € 12.448.706,44 (dei quali € 9.523.406,27 di competenza) e in aumento rispetto al 2023, (anno in cui il totale ammontava ad € 4.509.876,53), la Sezione ha inoltre chiesto all'Ente di motivare i mancati incassi e di riferire aggiornamenti in merito agli incassi successivi al 31/12/2024, riferendo se l'Ente si sia attenuto alle modalità di contabilizzazione riferite dalla Sezione con del. 76/2025/PRSE).

Sul punto l'Ente ha riferito quanto segue.

“L’Ente ha provveduto al ri-accertamento ordinario dei residui attivi come previsto dall’art. 228 del Tuel. Il ri-accertamento dei residui attivi è stato effettuato dai singoli responsabili delle relative entrate unitamente alla responsabile dei servizi finanziari, motivando le ragioni del loro mantenimento o dell’eventuale cancellazione parziale o totale. Nella conservazione a bilancio dei residui, così come per la re-imputazione di accertamenti ed impegni, sono state rispettate le regole stabilite dall’art. 3 comma 4 del D. lgs. 118/2011.

L’adesione ai progetti PNRR ha influito in particolare con riferimento alla possibilità di poter accertare le risorse sulla base della deliberazione formale di assegnazione del contributo.

Si evidenziano le quote di residui conservati con riferimento ai progetti PNRR. ”

Nella risposta è stata riportata la tabella sottostante.

| da gestione<br>residui 2023 | di cui PNRR | da gestione di<br>competenza 2023 | di cui PNRR  | Totale<br>residui<br>conservati | di cui PNRR  |
|-----------------------------|-------------|-----------------------------------|--------------|---------------------------------|--------------|
| 2.939.159,84                | 344.500,00  | 1.570.716,79                      | 985.237,85   | 4.509.876,63                    | 1.329.737,86 |
| da gestione<br>residui 2024 | di cui PNRR | da gestione di<br>competenza 2024 | di cui PNRR  | Totale<br>residui<br>conservati | di cui PNRR  |
| 2.925.300,17                | 385.209,20  | 9.523.406,27                      | 6.220.196,82 | 12.448.706,44                   | 6.605.406,02 |

Con riferimento ai **residui attivi al titolo 4** l’Ente ha riportato 2 tabelle (una relativa alla gestione dei residui e l’altra alla gestione di competenza). Nelle richiamate tabelle sono stati evidenziati anche i residui da PNRR, i motivi di conservazione (legati tra l’altro a rendicontazioni o lavori in corso) e gli incassi.

La tabella “Residui attivi da gestione residui” per un totale di € 2.925.300,17 include il principale residuo attivo per € 2.186.100,80 relativo all’erogazione di acconti a seguito della sottoscrizione di tre Convenzioni sottoscritte con Autostrade per l’Italia, con possibilità di richiesta di erogazione di quote successive al momento della realizzazione del 50% di tutte le opere. Attualmente in rendicontazione per la conclusione delle opere coinvolte. Nel 2025 sono stati incassati € 261.028,97. Tra gli altri residui si aggiungono i fondi PNRR relativi ad opere non concluse nell’anno e oggetto di rendicontazione con pre-validazione sul sistema REGIS. Complessivamente, dalla richiamata tabella risultano incassate somme per € 913.482,35.

Nella tabella "Residui attivi da gestione di competenza" per un totale complessivo di € 9.523.406,27, l'Ente riferisce incassi/eliminazione di residui per € 3.507.608,63. Il principale residuo attivo per € 4.618.221,16 è inerente al PNRR (PINQUA – M5.C2) e i lavori risultano ancora in corso. Risultano inoltre residui per € 732.885,07 relativi all'emergenza maltempo maggio 2023. Tra i residui incassati nel 2025 risulta un trasferimento di € 1.319.639,06 da parte di Società Autostrade per demolizioni propedeutiche intervento PNRR "LA NUOVA SCUOLA".

Si allega una tabella riepilogativa predisposta dalla Sezione.

| Residui al Titolo 4 |               | Incassi      |
|---------------------|---------------|--------------|
| da residuo          | 2.295.300,17  | 913.482,35   |
| da competenza       | 9.523.406,27  | 3.507.608,63 |
| <b>Totali</b>       | 12.448.706,42 | 4.421.090,98 |

Relativamente ai residui passivi al Titolo 2, l'Ente ha predisposto 2 tabelle con i residui da residuo e i residui di competenza, dalle quali emergono: il collegamento al PNRR, le somme pagate o eliminate, notizie in merito alla conclusione dei lavori o altre informazioni.

Si riporta una tabella riepilogativa con il totale dei pagamenti.

| Residui passivi al Titolo 2 |               | Somme pagate o eliminate | Differenza   |
|-----------------------------|---------------|--------------------------|--------------|
| da residuo                  | 1.669.482,02  | 958.696,05               | 710.785,97   |
| da competenza               | 14.519.248,54 | 8.261.809,23             | 6.257.439,31 |
| <b>Totali</b>               |               |                          | 6.968.225,28 |

L'Ente ha riferito che nel corso dell'anno 2025 i residui passivi iniziali del titolo 2° da gestione residui pari a € 1.669.482,02 hanno visto una riduzione del 57,42%, passando complessivamente al valore di € 710.785,97, e i residui passivi iniziali del titolo 2° da gestione corrente pari a € 14.519.248,54 hanno visto una riduzione del 56,90%, passando complessivamente al valore di € 6.257.439,31 come da tabella sopra riportata.

**5.3** Dalla tabella relativa all'efficienza dell'attività di **contrasto all'evasione tributaria** inserita nella relazione dei revisori, è stato rilevato che a fronte di accertamenti per recupero evasione totali pari ad € 651.039,00 risultano riscossioni per € 201.710,88. Inoltre, da una tabella inserita nel questionario sull'andamento della riscossione in conto residui dell'ultimo quinquennio, emergono riscossioni modeste.

Nel merito l'Ente ha ribadito come in passato che l'attività di recupero tributario per IMU e TARI si svolge secondo le modalità di legge evidenziando che decorsi "i termini per l'impugnazione degli avvisi di accertamento (sessanta giorni dalla notifica), si passa alla fase della riscossione coattiva, gestita dal Comune in maniera diretta con l'assistenza di GERI/Municipia".

Il Comune ha sottolineato poi che la riscossione del credito emergente dagli avvisi di accertamento è un procedimento lungo, che in alcune circostanze il contribuente ha diritto di richiedere una rateizzazione del proprio debito (art. 1, comma 796, della Legge n. 160/2019) e che il credito emergente da avvisi di accertamento può inoltre essere rateizzato anche dopo l'emissione di atti volti alla riscossione coattiva del credito, circostanza che allunga ulteriormente i tempi di riscossione.

L'Ente ha evidenziato poi che "sia nel caso dell'IMU, sia in quello della TARI, l'efficacia dell'azione di accertamento e riscossione può essere apprezzata quando è decorso un certo periodo, che consente all'Ufficio competente di "lavorare" opportunamente le liste dei debitori", fornendo alcuni aggiornamenti rispetto all'esercizio precedente (illustrati con esempi pratici) e riepilogati dalle Sezione nelle tabelle che seguono.

#### Riepilogo dati riferiti in merito alla TARI

| Anno | Ruoli TARI   | Incassi al 4/05/2026 | % di incasso del ruolo |
|------|--------------|----------------------|------------------------|
| 2021 | 2.082.971    | 2.029.923,36         | 97,45%                 |
| 2022 | 2.161.174    | 2.066.859,55         | 95,61%                 |
| 2023 | 2.377.491    | 2.273.714,17         | 95,63%                 |
| 2024 | 2.631.307,88 | 2.160.825,03         | 91,50%                 |

Il Comune evidenzia poi che la "differenza fra la percentuale di riscossione più alta – il 97,45% relativo al 2021 – e quella più bassa – il 91,5% relativo al 2024 – si spiega con il diverso grado di avanzamento della lavorazione delle liste dei debitori: per gli anni di imposta 2021 e 2022, si è già transitati alla fase della riscossione coattiva, che verrà avviata entro breve per il 2023; per l'anno di imposta 2024, è in corso la notifica degli avvisi di accertamento per omesso/parziale pagamento".

Riepilogo dati riferiti in merito all'IMU

| <b>Anno</b>                            | <b>Accertamento<br/>pagamenti IMU<br/>omessi o parziali</b> | <b>Incassi al 4/05/2026</b> | <b>% di incasso in<br/>relazione ad avvisi</b> |
|----------------------------------------|-------------------------------------------------------------|-----------------------------|------------------------------------------------|
| 2022 (riferiti agli<br>anni 2016-2020) | 760.250                                                     | 518.113,45                  | 68,15%                                         |
| 2023 (riferiti agli<br>anni 2017-2021) | 616.000                                                     | 367.777,36                  | 59,70%                                         |

L'Ente nel merito ha poi sottolineato quanto segue.

Alla data del 4/5/2026, le somme totali incassate sono il risultato delle operazioni di riscossione (anche coattiva) relative al recupero evasione IMU anni 2022 e 2023, svolte rispettivamente a partire dall'1/1/2023 e dal 1/1/2024.

L'attività di riscossione dei crediti emergenti dall'attività di recupero evasione IMU anno 2022 è tutt'altro che conclusa, e lo stesso vale per l'attività di recupero evasione del 2023.

L'attività "di riscossione del credito IMU presenta una complicazione ulteriore rispetto al credito TARI, legata innanzitutto al maggiore contenzioso, che rende molto più lungo e oneroso per il Comune l'intero procedimento," evidenziando alcuni casi concreti.

Per citare un esempio di contenzioso, "già rappresentato in passato a codesta Corte, il Comune di Sasso Marconi ha dovuto difendere fin davanti alla Corte Suprema di Cassazione, risultando sempre vincitore, le proprie pretese nei confronti di un contribuente che aveva impugnato avvisi di accertamento per omesso pagamento IMU riferiti agli anni di imposta 2013, 2014 e 2015 (accertamenti notificati fra 2015 e 2016). E solamente nei primi giorni di giugno 2025 sono divenute irrevocabili le sentenze – favorevoli al Comune – della Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado per l'Emilia-Romagna, relative agli anni di imposta 2016 e 2017, in relazione ai quali lo stesso contribuente aveva impugnato gli avvisi di accertamento per omesso pagamento notificati fra 2018 e 2019. Si è dunque passati, nel corso del 2025, alla fase della riscossione coattiva del credito del Comune, arrivando alla notifica, il giorno 08/4/2026, dell'allegata Comunicazione preventiva di iscrizione d'ipoteca. La somma di € 208.488,84, di cui il Comune richiede il pagamento, verrebbe incassata in larga parte (€ 179.467,72) a titolo di recupero evasione IMU per anni di imposta diversi (la restante parte, pari a € 29.021,12, verrebbe incassata a titolo di spese di lite e di riscossione coattiva)."

**5.4** Come già evidenziato, nel questionario l'Organo di revisione ha

dichiarato che l'informativa 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 ha riguardato la totalità degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate e l'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 non si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati.

Sul punto la Sezione ha chiesto di fornire chiarimenti in merito, e di precisare se l'Ente avesse successivamente sollecitato le asseverazioni mancanti, con quale tempistica e se la riconciliazione sia stata effettuata nell'esercizio.

Nel merito, l'Ente ha riferito quanto segue:

"In data 26/03/2025 è stata inviata la conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra il Comune di Sasso Marconi e gli organismi partecipati: in particolare

- LEPIDA S.c.p.A. con nota mail del 26/03/2025 anticipava l'assenza di rapporti creditori e debitori con il Comune di Sasso Marconi al 31/12/2024 e successivamente confermava con PG. 2025/6458 avente ad oggetto "Relazione asseverazione posizioni debitorie e creditizie di tutti Enti Locali Soci al 31 dicembre 2024";

- HERA S.p.A. con protocollo PG 2025/11936 del 09/06/2025 avente ad oggetto "Asseverazione debiti-crediti con comune di Sasso Marconi" inviava la situazione al 31/12/2024 inserendo le fatture di competenza 2024 da fatturare nel 2025 per € 5.191,55 riferite al Servizio Idrico Integrato e le fatture emesse in data 31/12/2024 e ricevute dall'Ente in data 07/01/2025 per complessivi 172.733,24 riferita al servizio di gestione dei Rifiuti Urbani ed Assimilati. La riconciliazione è stata effettuata nell'esercizio;

- G.A.L. APPENNINO BOLOGNESE S.c.a.r.l. non è stata ricevuta l'asseverazione, tuttavia, la situazione creditoria e debitoria del Comune di Sasso Marconi è stata chiusa con il pagamento da parte della partecipata di € 3.000,00 per il canone di locazione e da parte del Comune con il versamento di € 219,36 contributo per accordo bonario;

- ACER- Con nota del 03/04/2025 PG n. 2025/6691 Acer inviava l'asseverazione dei crediti/debiti nei confronti del Comune di Sasso Marconi."

**5.5** Relativamente agli **altri accantonamenti per FAL** che ammontano ad € 107.029,32 l'Ente ha risposto quanto segue:

"L' accantonamento di complessivi € 107.029,32, corrisponde alla sommatoria delle quote capitale riferite alle rate dal 2021 al 2024 del piano di

ammortamento della Cassa depositi e prestiti; quote liberate e accantonate nel fondo specifico denominato "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità". Tali quote possono essere iscritte nell'entrata del bilancio di esercizio successivo; ad oggi non sono state iscritte nell'entrata dei bilanci successivi.

A seguito di chiarimenti richiesti dal magistrato istruttore, l'Ente ha poi dichiarato che *"l'accantonamento risulta pari alla somma delle quote capitale del FAL pagate negli esercizi dal 2021 al 2024"*.

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 all'esame del Collegio.

### **CONSIDERATO IN DIRITTO**

**1.** Dopo la 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 introdotto forme di controllo cd. *"collaborativo"* nei confronti di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni (art. 114 Cost.), finalizzate alla verifica del rispetto degli equilibri di bilancio da parte delle Autonomie territoriali, in relazione ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (art. 117 Cost.).

La 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, 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'art. 119, u.c., della Costituzione, nonché di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'Organo di revisione.

Chiamata a pronunciarsi su dette disposizioni, la Corte costituzionale ha affermato che tale forma di controllo esterno è da ritenere *"ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità"* concorrendo *"alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario"*

e di osservanza del patto di stabilità interno" (*ex multis*, sent. n. 179 del 2007), affermando altresì che tale nuova attribuzione trova diretto fondamento nell'art. 100 Cost., il quale - come noto - assegna alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio, come controllo esterno ed imparziale, dovendosi quindi intendere il controllo "*sulla gestione del bilancio dello Stato*", esteso, alla luce del mutato quadro costituzionale di riferimento, ai bilanci di tutti gli enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, la finanza pubblica allargata (art. 97 c. 1 Cost.).

**1.1.** L'art. 3, c. 1, lett. e), del D.L. n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla L. 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'art. 119, c. 6, 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, c. 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, c. da 166 a 172, della L. n. 266

del 2005 e l'art. 148-*bis* del D. Lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, c. 1, lett. e), del D.L. n. 174/2012, 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, c. 1, della L. 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 c. 3 dell'art. 148-*bis* TUEL, 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 L. 5 maggio 2009, n. 42, di attuazione del federalismo fiscale di cui all'art. 119 della Costituzione, ha intrapreso il processo di armonizzazione dei sistemi ~~contabili~~ degli enti territoriali e dei loro organismi partecipati, in quanto dalla leggibilità e confrontabilità dei bilanci pubblici dipende la corretta valutazione degli andamenti della finanza territoriale, i cui esiti si riflettono sui conti pubblici nazionali nei termini già descritti.

**1.2.** Con riferimento alla fase di avvio del procedimento di controllo dei rendiconti da parte delle Sezioni regionali, la Sezione delle autonomie ha precisato che *"le Linee guida ed il questionario costituiscono un supporto operativo fondamentale e propedeutico agli approfondimenti istruttori di cui le stesse ravvisino la necessità"* (del. 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*, Corte cost., sent. n. 179/2007).

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

Coerentemente, la Sezione delle autonomie raccomanda alle Sezioni territoriali di *"avvicinare le analisi sui documenti di bilancio all'esercizio finanziario più prossimo a quello in corso di gestione"*, al fine di consentire di *"collegare, nella migliore misura possibile, gli effetti delle pronunce delle Sezioni regionali alla formalizzazione delle decisioni di programmazione/rendicontazione/correzione di competenza dell'ente ed ampliare il concreto margine d'azione di queste ultime"*. La Sezione delle autonomie ha in particolare evidenziato che, nel perseguimento dell'obiettivo di ridurre *"quanto più possibile il disallineamento temporale tra l'esercizio in corso di gestione e le verifiche operate dalle Sezioni regionali di controllo"*, tra le metodologie di controllo adottabili si colloca la possibilità di esaminare *"congiuntamente più annualità, a partire dall'ultimo rendiconto disponibile, qualora non sia stato possibile, per gli esercizi precedenti, portare a completamento l'esame dei documenti contabili di tutti gli enti territoriali di competenza di una Sezione regionale di controllo. Siffatta modalità consente di eliminare il divario temporale di cui si è fatto cenno e di avvicinare le analisi all'attualità nel quadro del ciclo di bilancio (previsione-rendiconto-previsione) e in conformità ai principi contabili e alla giurisprudenza della Corte costituzionale in precedenza richiamati"* (deliberazione. n. 3/SEZAUT/2019/INPR, del 4 febbraio 2019).

La verifica degli equilibri in chiave dinamica non può pertanto prescindere dalla generale considerazione circa l'effettiva e duratura tenuta degli stessi, come momento di scrutinio *del raggiungimento di una situazione stabile di equilibrio del bilancio* (Corte cost. sent. n. 18/2019), la quale non può essere condizionata da fattori contingenti. È utile sottolineare come, in relazione agli artt. 81 e 97, c. 1,

Cost. sotto l'aspetto della garanzia della sana ed equilibrata gestione finanziaria, il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata, nell'ambito della quale la responsabilità politica del mandato elettorale si esercita, non solo attraverso il rendiconto del realizzato, ma anche in relazione al consumo delle risorse impiegate. È noto, infatti, che la Consulta ha valorizzato la *"articolazione teleologica del precetto costituzionale"*, traducibile, *"sotto il profilo dinamico, nella continua ricerca degli equilibri"*, così che il valore preservato non può in quanto tale essere sottoposto *"a una notevole quantità di variabili che non consentono, se non casualmente, il raggiungimento e il mantenimento di una situazione stabile e definitiva"*.

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

In concreto, *"la copertura finanziaria delle spese deve indefettibilmente avere un fondamento giuridico, dal momento che, diversamente opinando, sarebbe sufficiente inserire qualsiasi numero [nel bilancio] per realizzare nuove e maggiori spese"* (Corte cost., sent. n. 197/2019): occorre, cioè, una stima attendibile delle espressioni numeriche, che sia assicurata la coerenza con i presupposti economici e giuridici della loro quantificazione (Corte cost., sent. n. 227/2019), che garantisca il raggiungimento di un equilibrio stabile e duraturo.

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

La cennata connotazione dinamica (Corte cost., sent. n. 250/2013) che assume il controllo finanziario sugli enti locali, proprio perché preventivo (Corte cost., sent. n. 60/2013) rispetto ai più gravi eventi perturbanti (Corte cost., sent. n. 70/2012) dell'equilibrio di bilancio, ne delinea il suo carattere fondamentalmente ed essenzialmente concomitante, perché volto a segnalare in modo tempestivo le eventuali criticità con gli esiti cogenti (Corte cost., sent. n. 40/2014) contemplati dall'art. 148-bis del TUEL e, nel contempo, andare a intercettare i sottostanti fatti gestionali (Corte cost., sent. n. 184/2022) suscettibili di riverberare in termini pregiudizievoli i loro effetti sul bilancio in corso, pur partendo dall'analisi dei documenti contabili afferenti a esercizi precedenti.

**1.3.** In continuità con il percorso già intrapreso per il passato, anche per gli esercizi in esame, il controllo ha privilegiato l'analisi dei saldi principali dei documenti contabili, delineati dalla lettera dell'art. 148-*bis* del TUEL (ossia, l'equilibrio di bilancio, l'indebitamento, il vincolo di finanza pubblica), in linea del resto con l'insegnamento della giurisprudenza costituzionale secondo cui *"la legge di approvazione del rendiconto – indipendentemente dalla compilazione e redazione dei complessi allegati al bilancio previsti dal D .Lgs. n. 118 del 2011 – deve contenere, in coerenza con le risultanze di detti allegati, tre elementi fondamentali: a) il risultato di amministrazione espresso secondo l'art. 42 del decreto in questione; b) il risultato della gestione annuale inerente al rendiconto; c) lo stato dell'indebitamento e delle eventuali passività dell'ente applicate agli esercizi futuri"* (sent. n. 49 del 2018): così che l'"oggetto specifico (è) (...) il risultato di amministrazione e cioè i saldi contabili che lo rappresentano in un determinato momento", *"in vista dell'obiettivo di assicurare la conformità dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio e, in specie, ai principi della legalità costituzionale in tema di finanza pubblica"* (Corte cost., sent. n. 184/2022).

Va comunque evidenziato che l'assenza di uno specifico rilievo su profili non inclusi nella odierna pronuncia non può essere considerata quale generale, implicita valutazione positiva dei documenti contabili oggetto di analisi.

La Sezione, infatti, si riserva di procedere a successive ed ulteriori valutazioni in occasione delle verifiche sui documenti contabili (nello specifico, dei rendiconti) relativi agli esercizi successivi. Al riguardo, basterà rammentare che *"il principio di continuità degli esercizi finanziari pubblici, che è uno dei parametri teleologicamente collegati al principio dell'equilibrio pluriennale del bilancio di cui all'art. 81 Cost., esige che ogni rendiconto sia geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente, dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie"* (Corte cost., 5 marzo 2018, n. 49).

**1.3.1.** Ai fini del primo parametro preso in considerazione dalla norma dell'art. 148-*bis* del TUEL, la Sezione evidenzia che *"il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci"* (Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 8.6 del *diritto*) e che la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (Corte cost., sent. n. 274/2017, punto 4 del *diritto*).

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, esso è definito, in termini

puramente finanziari, dall'art. 186 del TUEL quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell'istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del TUEL, che al c. 1 dispone che: *"Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188"*.

Appare quindi chiaro che il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato fondamentale di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'ente, 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 previsioni dei citati artt. 186 e 187 del TUEL, esso trova quindi un concreto momento di declinazione nella previsione dell'art. 162 del TUEL: in particolare, deve essere garantito il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di

finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, c. 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.

**1.3.2.** 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, c. 6, della Costituzione, stabilisce che gli enti territoriali possono indebitarsi per le sole spese di investimento.

La riforma che ha costituzionalizzato il principio del pareggio di bilancio ha, dunque, inteso rafforzare il divieto già affermato dall'art. 119, c. 6, della Costituzione nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione ordinaria dall'art. 3, c. 16, della L. 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 dimensioni fondamentali della gestione, correlate al rispetto degli equilibri di bilancio (compendiati nel risultato contabile di amministrazione) e alla sostenibilità dell'indebitamento, sono pertanto tra loro strettamente connesse; sicché, il governo della loro evoluzione è funzionale al mantenimento di una situazione di sana gestione finanziaria da parte dell'ente, proprio perché su di esse si concentra il controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti, in chiave necessariamente dinamica (Corte cost., sent. n. 250/2013).

**1.3.3.** Infine, per ciò che concerne il vincolo di finanza pubblica di cui all'art. 1 c. 821 della L. n. 145/2018, mette conto rilevare che la norma indicata prevede che gli enti si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo desunto, in ciascun anno, dal prospetto della verifica degli equilibri allegato al rendiconto della gestione, previsto dall'allegato 10 del D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118.

Il vincolo anzidetto deve essere tuttavia tenuto distinto dall'equilibrio di bilancio: *"il complesso quadro normativo illustrato palesa come la disciplina dell'equilibrio finanziario complessivo degli enti territoriali, che trova contenuto nelle disposizioni del D. Lgs. n. 118 del 2011 (che ha anche modificato il D.Lgs. 267 del 2000) e nella legge n. 145 del 2018 non può essere sovrapposto con la normativa in tema di "pareggio di bilancio" (o "saldo di finanza pubblica"), funzionale all'osservanza degli obiettivi posti in sede europea, non potendo, peraltro, il c. 821 della legge n. 145 del 2018 determinare il superamento delle prescrizioni dell'art. 9 della legge n. 243 del 2012, in virtù dei limiti posti al legislatore ordinario dall'art. 81, sesto comma, della Costituzione (Sezioni riunite in sede di controllo, deliberazione n. 4/2019/RQ). Al riguardo va evidenziato che i risultati a cui giungono i due aggregati normativi possono presentare notevoli differenze. In caso di ricorso a entrate da mutuo, pertanto, l'ente territoriale contraente, pur trattandosi di posta pienamente rilevante per i propri equilibri finanziari (regolamentati dal D.Lgs. n. 118 del 2011), deve comunque conseguire anche il "pareggio" richiesto dall'art. 9 della legge n. 243, che, tuttavia, non considera le entrate da debito (mentre conteggia le spese di investimento da quest'ultimo coperte, imputate al medesimo o a successivi esercizi)" (Corte dei conti, SSRRCO/20/2019/QMIG).*

Detto vincolo rileva peraltro ai fini di quanto stabilito dall'art. 148-bis del TUEL, dal momento che *"Con riferimento al potere di accertamento delle Sezioni di controllo, pur rilevandosi un difetto di coordinamento formale del testo dell'art. 148-bis del TUEL con la nuova disciplina del saldo di finanza pubblica, la formulazione della norma da ultimo citata deve essere interpretata in coerenza con la ratio dell'istituto, che vede nel patto di stabilità, ora saldo di finanza pubblica, uno dei principali oggetti di verifica affidati alle Sezioni di controllo, in mancanza del quale l'intera attività finalizzata alla veridicità ed attendibilità dei saldi dei bilanci preventivi e consuntivi degli Enti locali sarebbe priva di effetti sostanziali"* (Corte dei conti, SS.RR. in s.c., n. 3/2018/EL).

**1.3.4.** I parametri anzidetti delineano le peculiarità funzionali (Corte cost., sent. n. 40/2014) del controllo intestato alla Sezione regionale. 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: ciò sia in relazione al parametro del controllo (ovverosia *"dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 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*”), sia ai fini degli esiti del controllo stesso contemplati dall’art. 148-bis, c. 3, del TUEL (secondo cui il vaglio della Corte, ove si sia concluso con esito negativo, comporta la preclusione dell’attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l’insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria): così che la verifica della Corte dei conti andrà a esaminare non solo le violazioni dirette del precetto, riguardato sotto gli aspetti della violazione dell’equilibrio, dell’indebitamento e del pareggio, ma anche i profili elusivi dei vincoli anzidetti che si rinvergono, come detto, anche dall’esame dei fenomeni gestionali sottostanti (Corte cost., sent. n. 184/2022), quali le fattispecie di incorretta allocazione dei rischi nel partenariato pubblico-privato, o nel leasing, nel rilascio di garanzie, ecc., ovvero di artificioso raggiungimento del saldo di finanza pubblica.

L’indagine della Sezione in cui *“il parametro normativo del controllo sui bilanci preventivi e successivi è costituito dalle regole e principi in materia di patto di stabilità, dal principio dell’equilibrio, dalle specifiche regole contabili dettate per dette finalità e, in generale, dal principio di legalità finanziaria”* (Corte cost., sent. n. 40/2014), va nella direzione pertanto di una verifica non solo dei saldi anzidetti (equilibrio, indebitamento, saldo di finanza pubblica) contemplati dal citato art. 148-bis del TUEL (precipuamente attraverso l’esame del risultato di amministrazione, Corte cost., sent. n. 18/2019), ma anche della corretta analisi delle fattispecie giuridiche sottostanti *“in vista dell’obiettivo di assicurare la conformità dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio”* (Corte cost., sent. n. 184/2022).

**1.4.** La Sezione Autonomie, con del. 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 seguenti della L. 23 dicembre 2005 n. 266, ha evidenziato la necessità di verificare, da parte degli organi interni di revisione e delle Sezioni regionali, la 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.

**1.5.** Ancora, la L. 29 dicembre 2022 n. 197 (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. La stessa norma ha inoltre introdotto disposizioni per i comuni in materia di entrate proprie e tra queste la novità principale consiste nell'introduzione di modalità automatiche (e non) di rottamazioni e stralci dei carichi affidati all'agente della riscossione e la conversione in legge del D.L. n.198/2022 ha previsto la proroga di tale facoltà al 31 marzo 2023.

In tema di entrate risultano di rilievo i temi dell'evasione fiscale in senso proprio e dell'omissione di versamenti dovuti e per i comuni si tratta di imposte (Imu e Addizionale comunale all'Irpef) il cui gettito ha importanti incidenze sugli equilibri finanziari, essendo entrate ricorrenti utili a sostenere indistintamente la parte corrente della spesa contribuendo a garantire il mantenimento degli equilibri finanziari nel tempo non solo del singolo ente ma anche, in modo aggregato, dell'intero sistema Paese. L'ottimizzazione della riscossione riverbera positivamente non solo sugli equilibri correnti di competenza attraverso una riduzione nel tempo del Fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE) ma anche sugli equilibri di cassa. Una migliore e più efficiente riscossione, infatti, consente di poter disporre di maggiore liquidità per far fronte in modo tempestivo ai pagamenti dell'ente evitando di accantonare al Fondo di garanzia dei debiti commerciali che irrigidisce la spesa e rende problematico garantire servizi di buona qualità.

Rendere la riscossione più efficiente è un tema di valore pubblico poiché solo la piena effettività delle entrate rende possibile la realizzazione delle politiche pubbliche locali. Risulta, infatti, di immediata evidenza come a minori entrate effettive corrispondano minori servizi sia in termini quantitativi che qualitativi. In molti casi, negli enti con maggiori difficoltà, non può essere nemmeno garantita l'erogazione dei servizi afferenti alle funzioni fondamentali non consentendo nel tempo la continuità amministrativa e costringendo gli amministratori a dichiarare il default (dissesto finanziario) o ad accedere a piani di risanamento forzati nell'ambito dei quali la leva fiscale viene elevata al massimo possibile, pur in assenza di miglioramenti tangibili nell'erogazione dei servizi.

La giurisprudenza della Corte costituzionale ha più volte ribadito come adempiere agli obblighi tributari sia funzionale al finanziamento dei diritti, non perché si tratti di uno scambio fiscale o perché si tratti di un dovere di soggezione, ossia entrate versate contro servizi utili solo a chi ha versato, ma perché si tratta in definitiva di un dovere di solidarietà. Il tema dell'efficienza nella riscossione ha suscitato rinnovato interesse a seguito nell'inserimento nel Pnrr - nell'ambito delle

misure correlate alla "Riforma dell'Amministrazione fiscale" (Missione 1, Componente 1 del PNRR, M1C1-121) - anche della "Riduzione del *tax gap*". L'obiettivo prevede che la "propensione all'evasione" si riduca, nel 2024, del 15% rispetto al valore di riferimento del 2019 ed è previsto altresì uno step intermedio (M1C1-116) che assicurerà che la medesima "propensione all'evasione" si riduca, nel 2023, del 5% del valore di riferimento del 2019. È quindi indubbio che la piena realizzazione di tale riforma è considerata un volano per la valorizzazione e diffusione su ampia scala dei principi di equità e progressività e per la tenuta dei conti delle pubbliche amministrazioni.

La Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna ha più volte specificato che gli accantonamenti al FCDE conseguenti a criticità legate alla riscossione non possono essere considerati risolutivi in un'ottica di lungo periodo entro la quale l'ente deve, senza indugio, provvedere ad azionare opportune leve organizzative che consentano l'effettiva realizzazione delle entrate in misura tale da permettere una programmazione delle spese volta ad approntare le necessarie politiche atte a soddisfare i bisogni della collettività. In difetto di ciò lo scenario prospettico prevede che il FCDE cresca a dismisura, generando disequilibri strutturali, paralizzando la capacità di spesa e la capacità amministrativa e segnando in modo irrimediabile le sorti dell'ente.

L'Organo di revisione, esercitando la propria funzione di collaborazione con l'organo consiliare di cui al c. 1, lett. a) dell'art. 239 del TUEL, è chiamato anzitutto ad un'attività di monitoraggio nel tempo che si può articolare non solo nell'esame del trend del FCDE, ma anche nella valutazione di altri indicatori quali, ad esempio: indicatore di velocità di riscossione che misura la capacità di esazione dei crediti dell'ente e che si ottiene calcolando il rapporto tra le riscossioni in c/competenza e gli accertamenti; tasso di formazione dei residui attivi che misura il livello di formazione dei residui attivi per effetto della gestione dell'esercizio considerato e che si ottiene calcolando il rapporto tra la differenza degli accertamenti e le riscossioni in c/competenza e gli accertamenti; tasso di smaltimento dei residui attivi che misura il grado di riscossione dei residui attivi provenienti dagli esercizi precedenti che si ottiene calcolando il rapporto tra le riscossioni in conto residui ed i residui passivi iniziali e tutti gli altri indicatori di misurazione delle performance delle entrate di cui all'art. 18-*bis* del D. Lgs. n. 118/2011.

Allorquando dai monitoraggi effettuati sulla riscossione emergano criticità, l'organo di revisione è tenuto a suggerire all'ente di intraprendere percorsi virtuosi improntati a maggiore efficienza.

Al fine di valutare il livello di salute finanziaria degli enti locali, si rileva che la Sezione autonomie, con del. n. 14/2021 ha elaborato un indice sintetico di salute finanziaria attraverso l'analisi comparata di dieci indicatori di bilancio che fanno riferimento alla consistenza e alla qualità del risultato d'amministrazione, alla consistenza dei crediti su entrate proprie correnti sorti da più di 12 mesi, all'equilibrio strutturale di parte corrente, alla rigidità della spesa causata dal personale, alla saturazione dei limiti di indebitamento, al tempo di estinzione teorica dell'indebitamento, all'utilizzo dell'anticipazioni di tesoreria e al relativo mancato rimborso e ai residui passivi delle spese correnti.

**1.6.** L'anzidetta rilevazione della situazione finanziaria dell'esercizio oggetto della presente analisi potrebbe verosimilmente subire una intuibile variazione sul versante dinamico, dovuta a una serie di fattori esogeni di carattere contingente. 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 la indispensabile flessibilità del bilancio. A presidiare il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, (cfr. *ex plurimis* Corte cost., sentt. n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966), che *“consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche”* (Corte cost., sent. n. 250/2013), è pertanto funzionalmente astretta la doverosità dell'adozione di *“appropriate variazioni del bilancio di previsione, in ordine alla cui concreta configurazione permane la discrezionalità dell'amministrazione”* (Corte cost., sent. n. 266/2013).

**2.** Per l'esame dei rendiconti relativi all'esercizio 2024 e al bilancio di previsione 2025-27 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 160/2025/INPR del 18 dicembre 2025) e precisamente:

- 1) Enti locali con parte disponibile del risultato d'amministrazione negativa;
- 2) Enti locali con fondo di garanzia dei debiti commerciali valorizzato a rendiconto 2024;

3) Enti locali con fondo anticipazione di tesoreria non restituito al 31 dicembre 2024;

4) Enti locali con giorni di utilizzo dell'anticipazione di tesoreria superiore a 130 (centotrenta) nell'anno 2024;

5) Enti locali non ricompresi nei criteri precedenti, per i quali si ritengano necessari specifici approfondimenti in ordine a profili di carattere contabile e gestionale, anche in connessione a segnalazioni qualificate ed esposti.

**3.** Va premesso che dai dati esaminati emerge un quadro caratterizzato dal sostanziale mantenimento dei più rilevanti equilibri di bilancio. La parte libera del risultato di amministrazione è consistente, al pari degli accantonamenti e, al termine dell'esercizio 2024, risultano positivi gli equilibri di parte corrente e capitale.

Tuttavia, all'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Sasso Marconi, selezionato in base al criterio n. 2, si rilevano i seguenti profili di criticità.

#### **4. Fondo pluriennale vincolato (FPV) - imputazione ad un solo esercizio**

Dall'esame del rendiconto 2024 del Comune di Sasso Marconi emerge che il FPV 2023 è stato re-imputato su un solo esercizio così come nel 2023.

Sul punto la Sezione ha chiesto all'Ente di relazionare nel merito, con particolare riferimento all'aspetto della corretta gestione dei cronoprogrammi di spesa, dando riscontro dei pagamenti intervenuti e motivando le successive re-imputazioni.

L'Ente ha trasmesso la tabella riportata a pag. 12/13, con i pagamenti avvenuti nel 2025 e 2026 e la re-imputazione al 2026.

Relativamente agli altri importi indicati nella tabella, sebbene esista una colonna "note re-imputazione", non è possibile desumere una motivazione chiara per la re-imputazione ad un solo esercizio, pertanto si evince una carenza motivazionale, come segnalato in passato.

La Sezione rammenta nuovamente al riguardo, l'importanza di una scrupolosa programmazione della spesa di investimento, in coerenza con i relativi cronoprogrammi, che devono essere costantemente aggiornati, e del corretto impiego del FPV, strumento essenziale al fine di avvicinare il momento dell'acquisizione delle risorse a quello del loro impiego secondo il principio della competenza finanziaria potenziata.

La Sezione delle Autonomie richiama gli enti locali a programmare la spesa di investimento in coerenza con i cronoprogrammi ed a impiegare correttamente il FPV che deve sempre costituire uno strumento di misurazione della diacronia tra acquisizione di risorse e relativo impiego. Puntuali indicazioni in tal senso sono contenute nel par. 3 delle Linee di indirizzo della del. della Sezione delle Autonomie n. 2/2021/INPR, ove viene esaltato il ruolo fondamentale della fase di programmazione e progettazione degli investimenti pubblici, e viene ribadito, richiamando i precedenti della Sezione, il ruolo strategico del cronoprogramma che implica l'individuazione delle risorse finanziarie, la scomposizione del lavoro in fasi, e la determinazione dei tempi di realizzazione di ciascuna fase. La componente temporale costituisce l'elemento determinante per l'efficacia del ciclo programmatico e trova uno strumento di monitoraggio nell'istituto del Fondo pluriennale vincolato.

La costruzione di un adeguato cronoprogramma della spesa (sia per quanto riguarda le fasi di progettazione, sia in occasione della maturazione degli stati di avanzamento dell'intervento) e, in sintesi, l'efficace programmazione a ciò conseguente, dovrà pertanto essere assicurata *"...in un'ottica di salvaguardia degli equilibri generali di competenza e di cassa sia del bilancio sia della gestione"* (Corte dei conti, del. n. 4/SEZAUT/2018/FRG), così come il continuo e costante aggiornamento dei cronoprogrammi degli investimenti dovrà essere effettuato già a partire dallo studio di fattibilità economico-finanziaria e della progettazione.

Alla luce di ciò, nella doverosa sinergia e nella necessaria collaborazione tra gli uffici lavori pubblici e finanziari e dei loro canali di comunicazione (ex art. 147-*quinquies* del T.U.E.L.), il Comune di Sasso Marconi è chiamato dai principi contabili ad impostare la programmazione in coerenza con cronoprogrammi dettagliati e attendibili - anche con riferimento agli importi di spesa previsti - in funzione dei quali impostare le previsioni di bilancio, implementando altresì gli strumenti di controllo interno mediante l'applicazione degli indicatori di bilancio di cui al D.M. 22 dicembre 2015; in proposito la Sezione Autonomie, con la delibera citata n. 2/2021/INPR sottolinea anche che la vigilanza sulla prosecuzione, senza soluzione di continuità, di tutte le attività nel ciclo tecnico e che riguardano sia le fasi di progettazione, sia le fasi di esecuzione dell'opera o lavoro pubblico, comporta una sinergia tra gli uffici tecnici e dei lavori pubblici con il servizio economico- finanziario. Essendo il FPV, come detto, astretto a una funzione essenzialmente programmatoria, diviene evidente che le eventuali patologie si riverberano in termini di necessaria verifica tra quanto delineato negli atti fondamentali dell'ente e, in particolare, nel programma amministrativo di

mandato e quanto effettivamente realizzato, segnatamente per ciò che concerne il controllo strategico e in termini di controllo sulla gestione.

#### **5. I residui attivi e passivi. Considerazioni relative ai contributi "a rendicontazione"**

Con riferimento ai residui attivi totali che ammontano ad € 18.386.917,93 e i residui passivi ad € 19.492.137,74 (punto 5.2 *della parte del Fatto*) in aumento rispetto al 2023, anno in cui ammontavano rispettivamente a € 11.452.616,53 e a € 8.140.226,31, da quanto riferito dall'Ente emerge quanto segue.

Relativamente ai residui in generale, l'Ente ha evidenziato di aver provveduto al riaccertamento ordinario come previsto dall'art. 228 del TUEL precisando che per la loro conservazione a bilancio, così come per la re-imputazione di accertamenti e impegni, sono state rispettate le regole stabilite dall'art.3, c.4 del D. Lgs. 118/2011.

Con riferimento ai residui attivi al titolo 4, per € 12.448.090,98, l'Ente ha allegato due tabelle con i residui da residuo e i residui da competenza dalle quali risulta che nel 2025, sono stati effettuati incassi per € 4.421.090,98. Nella colonna motivazioni l'Ente fornisce informazioni in merito agli incassi, alle verifiche in corso sulla rendicontazione o altro.

L'Ente ha evidenziato inoltre la presenza di residui derivanti dal PNRR conservati (per via di rendicontazioni o lavori in corso) e da un'altra tabella allegata si evince che sul totale dei richiamati residui al titolo 4 per € 12.448.706,42, un importo pari ad € 6.605.406,02 si riferisce al PNRR.

Relativamente ai residui passivi al titolo 2, l'Ente ha allegato alcune tabelle dalle quale emergono: il collegamento al PNRR, le somme pagate o eliminate, notizie in merito alla conclusione dei lavori o altre informazioni e precisato che nel corso del 2025 i residui passivi al titolo 2 hanno visto una riduzione del 57,42% nella gestione da residui e del 56,90% nella gestione di competenza, come illustrato nella tabella riportata a pag.15 (punto 5.2 *della parte del Fatto*).

La Sezione prende atto dei comunicati incassi pari a € 4.421.090,98 e pagamenti per € 9.220.505,28 nel 2025, tuttavia dalla risposta ad istruttoria non emergono informazioni sulle altre tipologie di residui attivi, e l'Ente non ha risposto alla domanda in cui si chiedeva se si fosse attenuto alle modalità di contabilizzazione riferite dalla Sezione con del n. 76/2025/PRSE, pertanto ribadisce quanto segue.

Sul punto, la Sezione richiede all'Ente, con riferimento alla corretta modalità di contabilizzazione dei contributi a rendicontazione, di attenersi sempre a quanto evidenziato dalla Sezione con la citata delibera n. 76/2025/PRSE,

riservandosi eventuali accertamenti futuri.

Relativamente alle altre tipologie di residui la Sezione, pur tenendo conto di quanto evidenziato dall'Ente in merito alla capacità di riscossione e in considerazione del fatto che sia i residui attivi che passivi sono diminuiti nel corso del 2025 richiama l'attenzione del Comune sul tema generale dell'elevata consistenza dei residui attivi.

È noto che il mantenimento di residui attivi eventualmente inesigibili nel conto del bilancio incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione dell'avanzo di amministrazione che può risultare sussistente solo sotto il profilo contabile (art. 187 del T.U.E.L.).

Proprio per questo motivo, in termini generali, la Sezione non può non evidenziare la necessità che sia operata 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 sottolinea, in via generale, che solo un'accurata e ponderata attività di previsione "a monte" e di accertamento nel corso dell'esercizio (e non alla fine dello stesso), può preservare l'ente locale dall'irregolare "accumulo" di residui attivi che, se di rilevante consistenza e di difficile, se non impossibile, riscuotibilità, possono incidere in maniera determinante sull'effettiva disponibilità di cassa dell'ente.

## **6. Capacità di riscossione e contrasto all'evasione tributaria**

Dall'analisi delle risultanze contabili sul rendiconto 2024, si evince che il Comune, nonostante il miglioramento della capacità di riscossione in competenza, mostri ancora qualche difficoltà nella riscossione a residuo, in particolar modo al titolo 3.

Dalla tabella sulla capacità di riscossione inserita a pag. 5, risulta infatti

un lieve peggioramento della riscossione al titolo 3 a residuo (38,68%) nel 2024 rispetto al (40,51%) nel 2023.

Correlativamente al tema della capacità di riscossione, il Collegio ritiene di doversi soffermare sul tema del contrasto all'evasione tributaria (punto 5.3. *della parte di Fatto*).

Risultano accertamenti per € 651.039,00 e riscossioni nel 2023 per € 201.710,88.

L'Ente, come in passato ha dichiarato che l'attività di recupero tributario si svolge secondo le modalità di legge, evidenziando come la riscossione del credito emergente degli avvisi di accertamento sia un processo molto lungo, e fornendo alcuni esempi concreti.

Relativamente ai Ruoli TARI, la Sezione ha predisposto la tabella riportata a pag. 16 con gli incassi al 4/05/2026 riferiti dall'Ente, il quale ha evidenziato che la differenza tra la percentuale di riscossione più alta (97,45% relativo al 2021) e quella più bassa (91,5% relativo al 2024), "si spiega con il diverso grado di avanzamento della lavorazione delle liste dei debitori".

Con riferimento agli accertamenti di pagamento IMU omessi e parziali, comunicati dall'Ente, la Sezione ha predisposto analoga tabella riportata a pag. 16 con gli incassi al 4/05/2026 (su recupero evasione IMU anno 2022 65,18% e anno 2023 59,70%). In merito all'IMU, il Comune ha evidenziato che "presenta una complicazione ulteriore rispetto alla TARI, legata innanzitutto al maggiore contenzioso, che rende molto più lungo e oneroso l'intero procedimento". Nel merito l'Ente ha evidenziato di essere risultato sempre vincitore, nelle proprie pretese nei confronti di un contribuente per l'omesso pagamento IMU relativo a diverse annualità.

La Sezione, nel prendere atto del lieve miglioramento dalla capacità di riscossione rispetto al 2023, invita il Comune a proseguire con le iniziative intraprese, prestando particolare attenzione alle entrate che presentano le peggiori capacità di riscossione e, nello specifico, alle entrate relative ai titoli 1 e 3 a residuo.

Sul punto, si rammenta 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, 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.

Gli 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.

Relativamente al contrasto all'evasione tributaria, la Sezione, pur prendendo atto delle azioni intraprese dall'Ente, lo invita a proseguire le attività di monitoraggio e di vigilanza a tutela delle proprie ragioni creditorie.

Ritiene necessario inoltre rammentare nuovamente 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.), che la riscossione dei tributi è attività fondamentale ed indispensabile per garantire le risorse necessarie per l'erogazione dei servizi e per assicurare al cittadino le prestazioni concernenti i diritti civili e sociali.

Dall'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, vincolata *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 ulteriore necessità che l'azione recuperatoria in capo all'Amministrazione comunale sia esercitata tempestivamente per evitare la prescrizione del credito tributario.

## **7. Mancanza della doppia asseverazione**

In merito alla mancata asseverazione dei rapporti creditori e debitori entro i termini da parte di Hera S.p.A. e alla mancata asseverazione da parte di G.A.L. APPENNINO BOLOGNESE, la Sezione, pur prendendo atto dell'attività sollecitatoria svolta dal Comune e del fatto che per "GAL", si è giunti a un accordo, non può non rimarcare che la mancanza della doppia asseverazione dei prospetti dimostrativi dei crediti e debiti reciproci con gli organismi partecipati rappresenti un adempimento essenziale nella verifica dei debiti e dei crediti, necessario al fine di evitare eventuali incongruenze e garantire piena attendibilità dei dati.

Secondo quanto affermato dalla Sezione delle autonomie (deliberazione 2/SEZAUT/2016/QMIG), *"l'asseverazione da parte dell'Organo di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate è sempre necessaria, a nulla rilevando che dal bilancio societario sia possibile individuare in modo analitico i singoli rapporti debitori e creditori esistenti nei confronti dell'ente socio, senza previsione di compensi aggiuntivi. In caso di inerzia da parte degli organi di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate, il*

*soggetto incaricato della revisione dell'ente territoriale segnala tale inadempimento all'Organo esecutivo dell'ente territoriale che 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 (art. 11, c. 6, lett. j, D. Lgs. n. 118/2011)".*

La doppia asseverazione (sia da parte dell'Ente sia dell'Organismo partecipato) è pertanto necessaria al fine di garantire la simmetria e l'affidabilità delle poste infragruppo; in caso di discordanza, è necessario che l'Ente adotti tutti i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione, e in caso di mancata riconciliazione l'Ente medesimo dovrà prevedere un adeguato accantonamento a fondo rischi e il mancato accantonamento collegato alle posizioni non riconciliate potrebbe comportare una rappresentazione non veritiera del risultato di amministrazione o del bilancio complessivo dell'Ente.

## **8. Contabilizzazione del FAL**

Il legislatore, con l'art. 52, c. 1-ter, D.L. n. 73/2021 (c.d. Decreto Sostegni *bis*, conv. in L. n. 106/2021), ha stabilito che, a decorrere dall'esercizio 2021, gli enti locali devono iscrivere *"nel bilancio di previsione il rimborso annuale delle anticipazioni di liquidità nel Titolo 4 della spesa"* (Rimborso prestiti) riducendo, soltanto *"in sede di rendiconto"*, l'accantonamento al FAL *"per un importo pari alla quota annuale rimborsata con risorse di parte corrente"*. La quota del risultato di amministrazione liberata a seguito della riduzione del FAL è iscritta nell'entrata del bilancio dell'esercizio successivo come *"Utilizzo del FAL"*, in deroga ai limiti previsti dall'art. 1, commi 897 e 898, L. n. 145/2018, cioè in deroga ai limiti ordinari di utilizzo degli avanzi vincolati per gli enti in disavanzo complessivo.

Nella nota integrativa allegata al bilancio di previsione e nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto, va data *"evidenza della copertura delle spese riguardanti le rate di ammortamento delle anticipazioni di liquidità, che non possono essere finanziate dall'utilizzo del FAL stesso"*. Pertanto, a partire dal bilancio di previsione dell'esercizio 2022, la quota capitale di rimborso dell'anticipazione straordinaria di liquidità deve essere iscritta in bilancio e finanziata con risorse di competenza, con puntuale indicazione della fonte di copertura di tali rate. L'avanzo relativo all'utilizzo del FAL (che non potrà più finanziare la spesa relativa alla quota annuale di rimborso, come invece prevedeva il previgente art.39-ter, comma 2, D.L. n. 162/2019) potrà essere iscritto nel bilancio dell'esercizio successivo e potrà concorrere alla determinazione dell'equilibrio di parte corrente, senza alcun vincolo di

destinazione. La Commissione ARCONET, con la FAQ 17 novembre 2021, n. 47, ha fornito importanti chiarimenti in ordine alle corrette modalità di contabilizzazione dell'anticipazione straordinaria di liquidità previste dall'art. 52, comma 1-ter, D.L. n. 73/2021, precisando che "Tale intervento legislativo ha quindi sortito il seguente ordine di conseguenze:

1) a decorrere dall'esercizio 2021, l'importo del FAL non può più essere iscritto nel bilancio di previsione, ma è movimentabile soltanto "in sede di rendiconto";

2) tra le spese del Titolo IV del bilancio di previsione va iscritta soltanto la rata annuale di rimborso dell'anticipazione straordinaria di liquidità;

3) la rata annuale deve essere finanziata con risorse correnti provenienti dall'esercizio di competenza (o con avanzo disponibile, se esistente) (art. 52, comma 1-ter, cit.), e di ciò va data compiuta evidenza nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione allegate, rispettivamente, al bilancio di previsione ed al rendiconto;

4) nell'all. a) del rendiconto del medesimo esercizio l'importo accantonato nel FAL viene ridotto di un ammontare pari alla rata annuale rimborsata;

5) nell'all. a/1 del rendiconto del medesimo esercizio va iscritto, in un apposito e specifico fondo, denominato "Utilizzo FAL", un ulteriore e distinto accantonamento di risorse per un importo pari alla "quota del FAL liberata" (ossia alla rata annuale rimborsata nel corso dell'esercizio rendicontato);

6) nella colonna d) ("Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto") dell'all. a/1 del rendiconto sono registrati sia "la riduzione del FAL" (nell'apposita voce), sia "l'accantonamento della quota liberata" (tra gli "altri accantonamenti");

7) il medesimo importo della "quota liberata", accantonata nel rendiconto dell'esercizio precedente, può essere applicato, in entrata (anche dagli enti in disavanzo) nella prima annualità del bilancio di previsione dell'esercizio successivo". (Cfr. anche Sez. reg. controllo Marche del.43/2025/PRSE).

Sebbene l'Ente abbia iscritto al titolo 4 della spesa "rimborso prestiti" il rimborso annuale dell'anticipazione di liquidità e abbia ridotto, per un importo pari alla richiamata quota annuale il fondo anticipazione di liquidità con risorse di parte corrente, alla luce della normativa sopra richiamata e dall'analisi effettuata risulta che nell'allegato A del rendiconto 2024, è stato riportato correttamente il Fondo anticipazioni liquidità in € 617.994,77 riducendo il FAL indicato nel rendiconto 2023 (pari ad € 645.055,14) di € 27.060,37, ma non è stata riportata correttamente, tra gli "*altri accantonamenti*", la corrispondente quota liberata.

Tale errata contabilizzazione ha determinato così un fondo "Utilizzo FAL" pari a € 107.029,32, anziché a € 27.060,37 sovrastimando lo stesso fondo con ripercussioni distorsive sul risultato di amministrazione.

Difatti, la quota liberata a rendiconto e iscritta in entrata come "Utilizzo FAL" non si somma a quanto accantonato in parte entrata negli esercizi precedenti. La gestione contabile di questa voce segue una logica di azzeramento e rinnovo annuale basata sul debito residuo. La cifra da iscrivere è una quota pari esattamente alla quota capitale rimborsata nel rendiconto precedente. Questa risorsa viene interamente applicata ed esaurita nell'esercizio di riferimento per sterilizzare gli effetti finanziari del rimborso e non si somma alle risorse liberate negli esercizi precedenti.

L'equivoco in cui è incorsa l'Amministrazione è frutto degli errori di contabilizzazione emersi nei precedenti esercizi finanziari e delle relative azioni correttive.

Difatti, nel consuntivo 2021 l'Ente non aveva provveduto ad accantonare le risorse liberate a seguito della riduzione del FAL nell'apposita voce denominata "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità" (nel rispetto delle disposizioni di cui all'art. 52 del D.L. n. 73/2021 e della FAQ n. 47 della Commissione Arconet del 3 dicembre 2021 in merito alla contabilizzazione della riduzione e dell'utilizzo del Fondo anticipazioni di liquidità).

Sul punto la Sezione, con la delibera n. 174/2023, riservandosi ulteriori verifiche nel corso sei successivi cicli di controllo, richiedeva l'adozione di interventi correttivi, con particolare riguardo alla corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione e dei conseguenti necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi.

Nel corso dell'istruttoria relativa al controllo sull'esercizio finanziario 2023 (cfr. delib. n. 76/2025/PRSE), il Comune aveva dichiarato che *"in ottemperanza all'istruttoria svolta dalla Corte dei Conti sezione di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 174/2023/PRSE, con cui si invita il Comune a rispettare 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, l'Ente ha provveduto alla rappresentazione dei dati nel rendiconto 2023, tenendo conto del recupero della quota di FAL (esercizio 2021-2022) precedentemente non computata nel risultato di amministrazione. Le spese per il rimborso della quota di capitale dell'anticipazione sono state finanziate da risorse di parte corrente e precisamente da entrata IMU"*.

Tuttavia, una volta adottate le misure correttive inserendo nel primo bilancio utile le somme che non erano state accantonate negli esercizi 2021 e 2022, negli esercizi successivi deve essere applicata scrupolosamente la regola prevista dall'art. 52 del D.L. n. 73/2021: dunque, l'entrata è un valore derivante dall'operazione di chiusura dell'anno precedente e non si accumula a fondi di entrata storici.

### **P.Q.M.**

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna, nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al rendiconto per l'esercizio 2024 ed al bilancio di previsione 2025/27 del Comune di Sasso Marconi (BO):

- accerta la violazione dell'art. 52, c. 1-ter, D.L. n. 73/2021 nei termini indicati in parte motiva e sollecita il Comune ad adottare ogni intervento necessario per evitare il riproporsi della fattispecie evidenziata e per garantire il riallineamento delle scritture contabili, con riserva di verificare il superamento della criticità nei successivi cicli di controllo;

- raccomanda all'Ente l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli artt. 81 e 97 Cost., nonché dalla L. 24 dicembre 2012, n. 243, possono essere vulnerati, nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione esaminata da questa Sezione, in relazione alle ulteriori criticità sopra evidenziate;

- raccomanda all'Ente di assumere le iniziative ritenute all'uopo opportune per migliorare la capacità di riscossione, con particolare riferimento alle entrate in conto residui, anche al fine di assicurare la tempestività dei pagamenti;

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

- 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;

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

Così deciso in Bologna, nella Camera di Consiglio del 14 luglio 2026.

Il Relatore  
Massimo Galiero  
*(firmato digitalmente)*

Il Presidente  
Marcovalerio Pozzato  
*(firmato digitalmente)*

Depositato in segreteria il 16 luglio 2026

Il funzionario preposto

Dott.ssa Anna Maria Frate