

Deliberazione n. 6/2023/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

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

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza dell'11 gennaio 2023

Comune di Civitella di Romagna (FC)

Rendiconto 2020 e Preventivo 2021-2023

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

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

VISTO l'art. 148-*bis*, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del comma 1 dell'art. 3, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con

modificazioni, dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012;

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

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

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

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

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

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

ESAMINATE, a seguito delle indicazioni della Sezione delle Autonomie, le relazioni sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2020 e sul bilancio preventivo 2021-2023 redatte dall'Organo di Revisione del Comune di Civitella di Romagna (FC);

VISTA la nota prot. n. 6155 in data 31 ottobre 2022, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire con note n. 6514 del 18 ottobre 2022 e n. 8110 del 14 novembre 2022 a firma del Responsabile dei servizi finanziari e dell'Organo di revisione;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 3/2023 con la quale la Sezione è stata convocata per l'odierna camera di consiglio;

UDITO il relatore, dott.ssa Elisa Borelli;

FATTO

1. La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2022, ha esaminato la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2021/2023 ed al rendiconto per l'esercizio 2020 del Comune di Civitella di

Romagna (FC), ed in particolare:

- la relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto per l'esercizio 2020, inviata a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1, comma 166, della l. n. 266/2005, redatta in conformità alle linee-guida approvate dalla Sezione delle Autonomie di questa Corte dei conti con deliberazione n. 7/SEZAUT/2021/INPR, mediante la compilazione del questionario ivi allegato;
- le relazioni dell'Organo di revisione, prodotte ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., sulla proposta di bilancio di previsione 2021-2023 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2020;
- gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) relativi ai suddetti documenti contabili;
- l'ulteriore documentazione relativa al bilancio preventivo e al rendiconto presente sul sito internet istituzionale del Comune di Civitella di Romagna (FC).

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

EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2020
Equilibrio di parte corrente	€ 260.804,08
Equilibrio di parte capitale	€ 21.272,05
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 282.076,13

La costruzione degli equilibri nel rendiconto 2020 e nel bilancio di previsione 2021/2023 rispetta quanto stabilito dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e il Comune ha conseguito un risultato di competenza dell'esercizio non negativo, così come prescritto dall'art. 1, commi 819 e 821, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, in applicazione di quanto previsto dalle Circolari MEF-RGS n. 3 del 14 febbraio 2019 e n. 5 del 9 marzo 2020.

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2020 è esposto sinteticamente nella seguente tabella:

	Rendiconto 2020
Fondo cassa	€ 829.166,31
Residui attivi	€ 2.483.743,80
Residui passivi	€ 2.151.403,90
FPV per spese correnti	€ 52.421,53
FPV per spese in conto capitale	€ 89.780,88
Risultato di amministrazione	€ 1.019.303,80
Totale accantonamenti	€ 517.480,68
di cui: FCDE	€ 505.768,64
Totale parte vincolata	€ 396.135,35
Totale parte destinata agli investimenti	€ 19.944,97
Totale parte disponibile	€ 85.742,80

I residui, sia attivi che passivi, risultano in aumento nel raffronto con l'annualità precedente in cui ammontavano, rispettivamente, ad euro 1.896.985,03 e ad euro 1.732.689,29.

Il Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) è stato correttamente quantificato in base a quanto previsto dal punto 3.3 del principio contabile applicato di cui all'All. 4.2 al d.lgs. n. 118/2011.

Gli accantonamenti per l'indennità di fine mandato risultano corretti, mentre nessun accantonamento è stato effettuato per passività potenziali e per contenzioso. Nel questionario si dichiara che non ricorre la fattispecie e nella relazione al rendiconto 2020 il Revisore prende atto che il RdA non presenta un accantonamento per fondo rischi e contenzioso.

Non risultano accantonamenti per il fondo perdite partecipate in quanto l'Ente dichiara che non ricorre la fattispecie.

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

Con riferimento alla capacità di riscossione delle entrate proprie dell'Ente, si osserva, in particolare, quanto esposto nella seguente tabella, che evidenzia, rispetto al rendiconto 2019, un leggero miglioramento in ordine al titolo 1 in conto residui, che si attestava al 28,80%, mentre si registra un peggioramento relativamente al titolo 3 in conto residui che passa dal 61,20% al 36,63%.

	Rendiconto 2020 Accertamenti (a)	Rendiconto 2020 Riscossioni (b)	% (b/a)
Tit.1 residui (iniziali +riaccertati)	€ 805.359,04	€ 243.892,85	30,28 %
Tit.1 competenza	€ 1.618.679,53	€ 1.395.794,51	86,23 %
Tit.3 residui (iniziali +riaccertati)	€ 200.009,38	€ 73.268,20	36,63 %
Tit.3 competenza	€ 364.583,19	€ 216.158,21	59,28 %

In merito all'attività di contrasto all'evasione tributaria, dai questionari sul rendiconto 2020 risultano accertamenti per "recupero evasione altri tributi" pari ad euro 57.377,00 ed incassi per euro 0,00. Il FCDE appare adeguatamente valorizzato.

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2020
Fondo cassa finale	€ 892.166,31
Anticipazione di tesoreria	0,00
Cassa vincolata	€ 120.079,95
Tempestività dei pagamenti	-16,43 giorni

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

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2019	Rendiconto 2020
Debito complessivo a fine anno	€ 2.196.609,94	€ 0,00

L'Ente dichiara di non avere in essere né garanzie né altre forme di finanziamento a favore di altri soggetti e/o dei propri organismi partecipati, né strumenti di finanza derivata.

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

- nelle domande preliminari del questionario non sono segnalati elementi di criticità;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nel rendiconto 2020;
- il rendiconto 2020 è stato approvato nei termini di legge;
- la trasmissione alla BDAP dello schema di bilancio approvato dal Consiglio comunale risulta avvenuta nei termini;
- l'Ente non ha ricevuto anticipazioni di liquidità nel 2020;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del T.U.E.L., nonché la soglia stabilita dal relativo parametro di deficitarietà;
- a rendiconto 2020 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;
- non sono stati segnalati debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento;
- dalla relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2020 si evince che la spesa per il personale rispetta i vincoli sanciti dalla normativa vigente;
- nel corso dell'esercizio 2020 l'ente non ha modificato la programmazione del personale dopo il 20 aprile 2020, alla luce dell'art. 33, comma 2, D.L. n. 34/2019 e del successivo d.P.C.M. 17/03/2020 e non è stato previsto un aumento di spesa, nel limite del valore soglia di riferimento, non ricorrendone la fattispecie;
- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;
- l'Ente ha provveduto alla tenuta dell'inventario e della contabilità economico-patrimoniale;
- nel questionario sul rendiconto 2020 l'ente dichiara che il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'ente e le sue società partecipate;
- in relazione agli organismi partecipati, nel questionario l'Organo di revisione dichiara che i prospetti dimostrativi per la rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 hanno riguardato la totalità delle partecipazioni rilevanti ai fini del predetto adempimento, dirette, indirette o di controllo, che la nota informativa allegata al rendiconto risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei

rispettivi organi di controllo e che non si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati.

3. Il bilancio di previsione per il triennio 2021-2023 risulta approvato nei termini di legge e correttamente inviato alla BDAP. Nella relazione dell'Organo di revisione, prodotta ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., sulla proposta di bilancio di previsione 2021-2023, viene evidenziato, in particolare, che l'Ente non è tenuto ad applicare nel bilancio di previsione 2021/2023 il fondo garanzia debiti commerciale di cui all'art. 1, commi 858-872, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, in quanto il debito commerciale residuo scaduto rilevato alla fine dell'esercizio precedente non è superiore al 5 per cento del totale delle fatture ricevute.

4. Si rammenta, infine, che il Comune di Civitella di Romagna (FC) è stato destinatario, da ultimo, di pronuncia inerente al rendiconto per gli esercizi 2018 e 2019 (deliberazione n. 104/2021/PRSE), con cui la Sezione ha rilevato le seguenti criticità: mancata comunicazione dei dati relativi ai rapporti di credito/debito reciproci da parte di Hera S.p.a.; assenza di cassa vincolata; scarsa capacità di riscossione per evasione tributaria e in relazione alla tassa rifiuti; assenza di accantonamenti al fondo contenzioso nel risultato di amministrazione; controllo successivo di regolarità amministrativa.

5. Alla luce degli elementi di potenziale criticità il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 6155 del 03 ottobre 2022, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- mancata comunicazione da parte di Hera S.p.A. dei dati relativi ai rapporti di credito/debito con il Comune;
- rapporti di debito/credito con l'ASP San Vincenzo de' Paoli e con la società Alea Ambiente;
- mancato accantonamento al Fondo contenzioso;
- residui attivi Tassa rifiuti;
- controlli interni;
- giacenza cassa vincolata al 31 dicembre 2020;
- fondo Pluriennale vincolato e cronoprogramma degli investimenti;

Con la medesima nota istruttoria è stato altresì chiesto di fornire informazioni in merito alla determinazione e all'utilizzo delle risorse a valere sul Fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali e/o assegnate a vario titolo a

ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, nonché sull'aumento dei costi delle utenze connesse alla crisi energetica.

5.1. In esito alla ricezione della predetta nota istruttoria, il Comune, con nota prot. C.d.C. n. 6514 del 18 ottobre 2022, ha fornito i seguenti chiarimenti.

5.1.1. Con riguardo alla mancata comunicazione dei dati relativi ai rapporti di credito e di debito con la società Hera S.p.A., l'Ente dichiara che, nonostante le numerose richieste, fatte pervenire con nota del 7 giugno 2021, successivamente integrata con nota del 21 giugno 2021, non è riuscito ad acquisire dalla suddetta società i dati relativi ai reciproci rapporti debitori e creditori.

In sede di approvazione del rendiconto 2021, con nota prot. n. 0002856 del 11 marzo 2022, è stato nuovamente chiesto ad Hera S.p.A. di fornire l'elenco dei debiti e dei crediti alla data del 31/12/2020; tuttavia, anche questo sollecito è rimasto privo di riscontro.

In considerazione di quanto sopra esposto, l'Ente ribadisce che la situazione creditoria/debitoria viene costantemente monitorata e che, allo stato attuale, non vi sono criticità rilevanti da segnalare.

5.1.2. In ordine ai rapporti debitori e creditori con l'ASP San Vincenzo de' Paoli e con la Società Alea Ambiente, il Comune riferisce che:

- l'ASP San Vincenzo de' Paoli ha comunicato gli importi dei crediti e debiti alla data del 31/12/2020, precisando che il bilancio di esercizio dell'azienda per l'anno 2020 era in fase di elaborazione e, conseguentemente, la situazione debitoria/creditoria avrebbe potuto subire delle variazioni a seguito di scritture contabili propedeutiche alla chiusura dell'esercizio. Alla data della predetta nota istruttoria, il Comune specifica che i debiti/ crediti con l'ASP sono stati allineati;
- si è proceduto alla riconciliazione dei rapporti debitori/ creditori con la Società Alea Ambiente e, pertanto, alla data della predetta nota istruttoria non risultano posizioni debitorie in sospeso. Il Comune precisa, inoltre, che con deliberazione del Consiglio comunale n. 23/2022 è stato approvato il rendiconto 2021 e, in quella sede, i rapporti di debito/credito con gli organismi partecipati risultano interamente allineati.

5.1.3. In merito al mancato accantonamento al Fondo contenzioso, l'Ente specifica che, a seguito della indagine svolta dalla Sezione di controllo della Corte dei conti sull'applicazione dei principi contabili in ordine alla verifica della

consistenza della cassa e del fondo rischi contenzioso inviata a questa Corte in data 2 maggio 2022, ha proceduto ad accantonare al Fondo a partire dal rendiconto 2021 un importo complessivo di euro 58.765,00. Tale importo è stato determinato secondo le modalità previste dal principio applicato alla contabilità finanziaria punto 5.2 lett. h) e tenuto conto di quanto previsto dall'OIC 31.

5.1.4. Con riferimento all'elevata mole di residui attivi relativi alla Tari, l'Ente precisa che, a fronte dell'importo di euro 296.143,20 conservato a residuo al 31/12/2020, è stato effettuato un adeguato accantonamento al FCDE, pari ad euro 146.065,40. Il Comune ha riferito, altresì, che l'attività di recupero dell'evasione è affidata alla ditta ICA Tributi s.r.l. e che vengono regolarmente approvati gli elenchi per la riscossione coattiva con l'Agenzia delle Entrate.

5.1.5. Per quanto riguarda le informazioni richieste in merito allo svolgimento e agli esiti del controllo successivo di regolarità amministrativa e contabile ai sensi dell'art. 147-*bis*, commi 2 e 3, del T.U.E.L, il Comune riferisce che il Revisore conferma di avere ricevuto dal Segretario comunale i verbali relativi al controllo interno di regolarità amministrativa e contabile ex art. 147-*bis* del T.U.E.L relativi ai quattro trimestri e che, nella fattispecie, non sono state rilevate illegittimità o irregolarità. L'Ente evidenzia, altresì, che ai sensi dell'art. 8 del regolamento comunale sono stati effettuati controlli improntati ai principi di indipendenza, imparzialità, tempestività e trasparenza e che gli esiti dei predetti controlli risultano, nel complesso, soddisfacenti.

5.1.6. In merito alla consistenza della cassa vincolata al 31/12/2020, essa risulta pari ad euro 120.079,95, così come correttamente indicato dal Revisore dei conti nella corrispondente Sezione I.I, punto 3 del questionario. L'andamento della cassa vincolata, che nella tabella indicata nella relazione dell'Organo di revisione presenta un valore pari a zero, è frutto di un mero errore materiale.

5.1.7. Con riguardo al Fondo pluriennale vincolato ed al cronoprogramma degli investimenti, l'Ente afferma che, sulla base dell'analisi effettuata dal responsabile del settore tecnico, la re-imputazione del fondo di parte capitale è stata effettuata ad un solo anno. Il Comune non ha fornito i cronoprogrammi relativi alle spese di investimento.

5.1.8. In relazione alla crisi energetica in corso e all'adeguatezza della copertura delle maggiori spese, l'Ente dichiara che per le variazioni di bilancio intervenute nell'anno, con riferimento ai capitoli delle utenze per luce e gas, sono state utilizzate le seguenti fonti di finanziamento:

- D.L. n. 17/2022 e D.L. n. 50/2022, per un importo di **euro 21.303,00**;

- avanzo vincolato da "Fondone", per **euro 17.405,46**.

Il Comune specifica, altresì, che entro il 30 novembre 2022 sarà necessario effettuare ulteriori variazioni per garantire il regolare pagamento delle utenze di competenza.

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

- a)** l'ammontare delle risorse ricevute a valere sul Fondo di cui all'art. 106 del d.l. n. 34/2020 e successive modificazioni e integrazioni, ovvero assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, nelle annualità 2020, per l'importo di euro **151.931,78**, e 2021, per euro **10.925,35**;
- b)** che la certificazione relativa all'esercizio 2020 della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da Covid-19, di cui ha trasmesso una copia, è stata inviata in data 27/05/2021;
- c)** di non avere ricevuto segnalazioni e/o richieste di modifiche della certificazione Covid per i fondi 2020 da parte della RGS;
- d)** di aver provveduto a vincolare nel risultato di amministrazione 2020 **euro 117.895,11**, quale avanzo vincolato da "Fondone", ed **euro 34.036,67**, quale avanzo vincolato da quota Tari non utilizzata;
- e)** di aver vincolato la somma di **euro 4.905,00** per vincoli di legge da ristori specifici di entrata non utilizzati.

In risposta alla seconda richiesta istruttoria prot. n. 8225 del 23 novembre 2022, l'Ente, con nota prot. n. 8247 del 24 novembre 2022, evidenzia che dei ristori specifici di entrata ricevuti, pari ad euro 15.530,00, in avanzo vincolato sono stati iscritti solo quelli non utilizzati pari ad euro 4.905 in quanto la restante parte di euro 10.625,00 è stata utilizzata a copertura delle perdite di gettito effettivamente registrate.

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

DIRITTO

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

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

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

1.1. L'art. 3, comma 1, lett. e), del decreto-legge n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213 del 2012, ha introdotto nel d.lgs. n. 267 del 2000 l'art. 148-bis (intitolato *"Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali"*), il quale prevede che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali per la verifica del rispetto degli obiettivi

annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.

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

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

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

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

ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea.

Qualora le riscontrate irregolarità non integrino fattispecie di irregolarità sanzionabili, nei termini di cui al comma terzo dell'art. 148-*bis* T.U.E.L., la Sezione regionale di controllo rinviene comunque la necessità di richiamare l'attenzione dell'Ente, in particolare degli organi politici e degli organi tecnici di controllo (responsabile dei servizi finanziari, revisori dei conti, segretario comunale), ognuno per la parte di competenza, affinché possano essere adottate le opportune misure di autocorrezione. In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata dal d.lgs. n. 118 /2011 che, in attuazione della delega contenuta nella legge 5 maggio 2009, n. 42, di attuazione del federalismo fiscale di cui all'art. 119 della Costituzione, ha intrapreso il processo di armonizzazione dei sistemi contabili degli enti territoriali e dei loro organismi partecipati, in quanto dalla leggibilità e confrontabilità dei bilanci pubblici dipende la corretta valutazione degli andamenti della finanza territoriale, i cui esiti si riflettono sui conti pubblici nazionali nei termini già descritti.

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

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

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, esso è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 del Tuel quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell'istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del Tuel, che al comma 1 dispone che: "*Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono*

utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188".

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

Altro essenziale dato contabile per la verifica della gestione finanziaria è rappresentato dagli equilibri di bilancio che, a norma dell'art. 193 del TUEL, devono caratterizzare la gestione annuale. In particolare, deve essere garantito il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, comma 6, del TUEL). Il d.lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi ed i prospetti ai quali gli enti locali sono tenuti ad attenersi nella raffigurazione dei dati contabili: in particolare, l'allegato 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

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

dell'indebitamento.

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

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

Rispetto al primo profilo (vincolo di carattere qualitativo della spesa), l'art. 119, comma 6, della Costituzione, stabilisce che gli enti territoriali possono indebitarsi per le sole spese di investimento.

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

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

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

- 1) Enti che non hanno inviato il rendiconto 2020 a BDAP e Comuni destinatari di deliberazione per inadempienza all'invio del questionario sul rendiconto 2020;

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

3. All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Civitella di Romagna (FC), selezionato in base al criterio n. 14, si rilevano i seguenti profili di criticità.

3.1. Scarsa capacità di riscossione in relazione alla Tassa rifiuti.

(cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, delib. n. 151/2022/PRSE)

3.1.1 Dall'istruttoria è emersa l'esigenza di una maggiore cura nell'attività di riscossione delle entrate per garantire un equilibrio non circoscritto al momento

genetico del bilancio, ma anche in chiave dinamica, con particolare riferimento al titolo 1 relativo alle entrate tributarie, a residuo. Di tale necessità risulta consapevole l'Amministrazione comunale che, in sede istruttoria, ha comunicato che l'attività di recupero evasione è stata affidata ad una ditta esterna, ICA Tributi s.r.l., e che regolarmente vengono approvati gli elenchi per la riscossione coattiva con l'Agenzia delle entrate.

3.1.2 Peraltro, la criticità sull'efficacia della attività di riscossione era già stata rilevata in occasione dell'esame dei rendiconti 2018-2019 allorché le risultanze istruttorie avevano messo in rilievo un rallentamento nell'attività di riscossione relativa a recupero dell'evasione tributaria e, in particolare, della Tassa rifiuti, le cui percentuali di realizzo si mantenevano su livelli insufficienti (cfr. la già citata deliberazione 104/2021/PRSE).

Sul punto, la Sezione, nel rinviare a quanto già rappresentato nella precedente deliberazione, rileva ancora una volta che una scarsa capacità di riscossione, rischiando di incidere sull'effettiva disponibilità in termini di cassa delle entrate previste a preventivo per il finanziamento dei programmi di spesa dell'ente, rischia di vulnerare gli equilibri finanziari dell'ente qualora finisca con l'implicare una sovrastima dei crediti e, conseguentemente, del risultato di amministrazione.

3.1.3 In sede istruttoria, il Comune ha anche riferito che a fronte dell'importo di euro 296.143,20 risultante a residuo attivo relativamente alla Tarsu/Tares/Tari al 31/12/2020 è stato effettuato un adeguato accantonamento a FCDE pari ad euro 246.065,40.

In proposito, il Collegio evidenzia che gli accantonamenti a FCDE conseguenti alle difficoltà sul lato della riscossione, per quanto in grado di neutralizzarne gli effetti, non possono essere considerati risolutivi in una prospettiva di lungo periodo, entro la quale l'Ente deve provvedere ad azionare le opportune misure organizzative che consentano l'effettiva affluenza di entrate in bilancio tali da consentire una programmazione delle spese volte ad approntare le necessarie misure per soddisfare i bisogni della collettività.

3.2. Fondo pluriennale vincolato (FPV) - Reimputazione ad un solo anno e mancanza dei cronoprogrammi di spesa.

(Cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, delib. n. 270/2021/PRSE, n. 138/2022/PRSE)

3.2.1 Come rappresentato al punto 5.1.7 del Fatto, l'istruttoria ha evidenziato che il Comune ha imputato le spese di cui al FPV ad un solo esercizio e non ha allegato, nonostante specifica richiesta formulata in sede istruttoria, il relativo cronoprogramma di spesa, senza fornire alcuna giustificazione al riguardo.

3.2.2 Per quanto attiene alla reimputazione del fondo di parte capitale ad un solo anno, la Sezione rileva che l'imputazione delle spese di investimento ad un unico esercizio vanifica lo strumento contabile del FPV che è invece funzionale a dare contezza tanto all'Esecutivo quanto al Consiglio comunale dei tempi di realizzazione dell'opera stessa.

La rappresentazione delle risorse di investimento in un unico anno non risponde alla *ratio* dell'istituto armonizzato, limitandosi a riproporre la classica modalità contabile di riconduzione in bilancio degli stanziamenti con (eventuale) riporto a residuo delle risorse rispettivamente non pagate o non ancora impegnate, nonché dei pagamenti effettuati.

3.2.3 Con riferimento ai cronoprogrammi di spesa, il Collegio rammenta che la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con deliberazione n. 2/2021/INPR, punto 3, ha evidenziato che *"Un adeguato cronoprogramma deve consentire di collegare sistematicamente il ciclo finanziario con il ciclo tecnico progettuale e realizzativo dei lavori pubblici e deve quindi attivare il procedimento di programmazione e controllo su tutti i transiti materiali ed economico - finanziari, nonché sui tempi di attraversamento tra le varie fasi (progettazione, bando di gara, aggiudicazione, contrattualizzazione ecc.), che conducono, in un arco temporale stabilito, alla concreta realizzazione dell'opera pubblica"*.

Quindi, la Sezione delle Autonomie, nella delibera di cui sopra, ha richiamato gli enti locali a programmare la spesa di investimento in coerenza con i cronoprogrammi e ad impiegare correttamente il FPV che deve sempre costituire uno strumento di misurazione della diacronia tra acquisizione di risorse e relativo impiego.

3.2.3. La Sezione evidenzia, inoltre, che la mancanza di tale importante documento, in particolare per le spese di investimento che possono avere uno sviluppo temporale che supera il singolo esercizio finanziario, oltre a rappresentare una carenza sotto il profilo della puntuale programmazione progettuale, incide negativamente sulla corretta rappresentazione contabile dei fatti gestionali, oltreché sotto il profilo della puntuale pianificazione dei flussi di cassa.

Con l'introduzione della contabilità armonizzata, le spese di investimento sono impegnate negli esercizi in cui scadono le singole obbligazioni passive derivanti dal contratto o dalla convenzione avente ad oggetto la realizzazione dell'opera, sulla base, appunto, del relativo cronoprogramma. Ed infatti, il d.lgs. n. 118/2011 (all. 4/2, § 5.3.1) prescrive che *«Le spese di investimento sono impegnate negli esercizi in cui scadono le singole obbligazioni passive derivanti dal contratto o dalla convenzione avente ad oggetto la realizzazione dell'investimento, **sulla base di un cronoprogramma**. Anche per le spese di investimento che non richiedono la definizione di un cronoprogramma, l'imputazione agli esercizi della spesa riguardante la realizzazione dell'investimento è effettuata nel rispetto del principio generale della competenza finanziaria potenziata, ossia in considerazione dell'esigibilità della spesa [...]. **È in ogni caso auspicabile che l'ente richieda sempre un cronoprogramma della spesa di investimento da realizzare**»*.

3.2.4 Ciò premesso, la Sezione rileva che è necessario provvedere alla stesura dei cronoprogrammi di spesa, per le opere pubbliche, e ad un costante aggiornamento di essi. A ciascuno degli investimenti inseriti nel programma triennale delle opere pubbliche e dell'elenco annuale deve, infatti, inevitabilmente corrispondere un cronoprogramma dell'opera correlata. È sulla base del cronoprogramma che si definiscono gli stanziamenti inerenti alla spesa e lo sviluppo del FPV. La mancata predisposizione ed il mancato aggiornamento dei cronoprogrammi costituiscono inadempimento alle disposizioni vigenti (cfr. Sezione regionale di controllo per il Veneto, delib. n. 22/2020/PRSE).

3.2.5. Sulla base di quanto precede, segnatamente in considerazione del dato esperienziale circa l'alta improbabilità della realizzazione dell'opera pubblica in un unico esercizio, è necessario che l'Ente riveda l'organizzazione impostando la programmazione in coerenza con cronoprogrammi dettagliati in funzione dei quali costituire le previsioni di bilancio e implementando gli strumenti di controllo interno anche mediante l'applicazione degli indicatori di bilancio di cui al d.m. 22 dicembre 2015.

3.2.6 Deve aggiungersi che, per una più completa rappresentazione del FPV, l'Ente è chiamato ad esplicitare le fonti in entrata destinate a finanziare (nella specie) le spese di investimento incluse nel cronoprogramma, e cioè se si tratti (in quota parte): a) di prestiti; b) di contributi a rendicontazione assegnati da un ente sovraordinato; c) di utilizzo di nuove entrate; d) di utilizzo di avanzo libero (Corte conti, Sez. contr. Veneto n. 18/2019).

3.2.7 Inoltre, attraverso una corretta esposizione del FPV saranno monitorabili anche gli andamenti più strettamente gestionali correlati alla realizzazione delle opere oltreché, sotto i profili giuridico-contabili, le scadenze delle diverse obbligazioni esigibili nel triennio. Diversamente, in violazione dei richiamati principi dell'armonizzazione contabile di cui al d.lgs. n. 118/2011, verrebbero surrettiziamente rese indisponibili risorse non ancora impegnate o impegnabili, potenzialmente destinabili a finalità alternative, con elusione dei principi di trasparenza e attendibilità e con possibile pregiudizio della piena conoscibilità delle dinamiche finanziarie e gestionali delle spese di investimento da parte del Consiglio comunale.

3.2.8 Pertanto, la Sezione, nel richiamare, con insistenza, l'Amministrazione comunale sulla necessità di prevedere la redazione dei cronoprogrammi di spesa e nell'invitare l'Organo di revisione a monitorare l'osservanza dei principi stabiliti dal d.lgs. n. 118/2011 con particolare riferimento alle spese di investimento pluriennale, si riserva di verificare il corretto adempimento nell'ambito dei controlli sugli esercizi finanziari successivi al 2020.

PQM

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

- raccomanda l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli articoli 81 e 97 Cost., nonché dalla legge rinforzata n. 243 del 2012, possono essere vulnerati, nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione inerente al rendiconto per l'esercizio 2020 e al bilancio di previsione 2021-2023 svolto da questa Sezione, in relazione alle criticità sopra evidenziate;

- invita l'Organo di revisione, in relazione alle criticità riscontrate, ad una puntuale e attenta vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione dell'ente per il rispetto degli equilibri di bilancio e della normativa vigente, anche in riferimento ai doveri, compendati in termini generali dalla previsione dell'art. 147-*quinquies* del T.U.E.L., di attestazione di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

- raccomanda infine al Comune, in ossequio al rispetto del precetto dinamico della gestione finanziaria, di apprestare in corso di esercizio i necessari strumenti di flessibilità del bilancio, al fine di dare adeguata copertura alle vicende

emergenziali in particolare di aumento delle spese dell'energia, nonché in relazione alla diminuzione delle entrate;

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

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

Così deliberato nella camera di consiglio dell'11 gennaio 2023.

Il presidente

Marco Pieroni

(firmato digitalmente)

Il relatore

Elisa Borelli

(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 16 gennaio 2023

Il Funzionario preposto

Roberto Iovinelli

(firmato digitalmente)