

**Deliberazione n. 175/2023/PRSP***Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

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

**Adunanza del 23 novembre 2023****Comune di Portico e San Benedetto (FC)****Rendiconto 2021 e Preventivo 2022-2024**

Visto 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 L. 14 gennaio 1994, n. 20;  
visto il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione Regionale di Controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;  
visto il D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;  
vista la L. 5 giugno 2003, n. 131;  
vista la L. 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, c. 166 e ss.;  
vista la L. 31 dicembre 2009, n. 196;  
visto il D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118;

visto l'art. 148-*bis*, comma 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;

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

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

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

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

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

vista la deliberazione di questa Sezione n. 190/2022/INPR, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

esaminate, a seguito delle indicazioni della Sezione delle Autonomie, le relazioni sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2021 e sul bilancio preventivo 2022-2024 redatte dall'Organo di Revisione del Comune di Portico e San Benedetto (FC);

viste le note del 10, 18 gennaio e del 23 giugno e 30 ottobre 2023 (prot. n. 110, prot. n. 286, n. 2743, n. 6814) con le quali il magistrato istruttore ha chiesto chiarimenti al suindicato Comune;

viste le deduzioni fatte pervenire con note ricevute a firma del Sindaco, dell'Organo di revisione e del responsabile dei servizi finanziari;

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.ssa Ilaria Pais Greco

### **RITENUTO IN FATTO**

**1.** La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2023, ha esaminato la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2022-2024 e al rendiconto per l'esercizio 2021 del Comune di Portico e San Benedetto,

e in particolare:

- le relazioni dell'Organo di revisione sul rendiconto per l'esercizio 2021 e sul bilancio di previsione per gli esercizi 2022-2024, inviate a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1, c. 166, L. 266/2005, redatte in conformità alle linee guida approvate dalla Sezione delle Autonomie di questa Corte dei conti con deliberazione n. 2/SEZAUT/2022/INPR e n. 10/SEZAUT/2022/INPR, mediante la compilazione dei questionari ivi allegati (di seguito anche "questionari");
- le relazioni dell'Organo di revisione, prodotte ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., sulla proposta di bilancio di previsione 2022-2024 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2021;
- gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) relativi ai suddetti documenti contabili;
- l'ulteriore documentazione relativa al bilancio preventivo e al rendiconto presente sul sito internet istituzionale del Comune di Portico e San Benedetto.

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

### **EQUILIBRI DI BILANCIO**

	Rendiconto 2021
Equilibrio di parte corrente	€ 22.117,40
Equilibrio di parte capitale	€ 26.349,99
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00
<b>Equilibrio finale</b>	<b>€ 48.467,39</b>

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

## RISULTATO D'AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2021	Rendiconto 2022
Fondo cassa	€ 0,00	€ 0,00
Residui attivi	€ 1.418.710,27	€ 1.547.932,71
Residui passivi	€ 1.186.933,85	€ 1.274.608,75
FPV per spese correnti	€ 27.311,50	€ 26.338,08
FPV per spese in conto capitale	€ 50.000,00	€ 119.619,36
<b>Risultato di amministrazione</b>	<b>€ 154.464,92</b>	<b>€ 127.366,52</b>
Totale accantonamenti	€ 94.929,83	€ 67.366,16
di cui: FCDE	€ 68.097,90	€ 54.225,45
Totale parte vincolata	€ 55.062,00	€ 55.062,00
Totale parte destinata agli investimenti	€ 2.050,81	€ 2.757,50
<b>Parte disponibile</b>	<b>€ 2.422,28</b>	<b>€ 2.180,86</b>

Del fondo crediti di dubbia esigibilità, come precisato dall'Ente, l'Organo di revisione ha verificato la regolarità della metodologia di calcolo in base al principio contabile applicato di cui all'allegato 4/2 al D. Lgs. 118/2011, punto 3.3. L'Ente non si è avvalso della facoltà, nel calcolo del fondo, di utilizzare i dati dell'annualità 2019 in luogo di quelli del 2020 e 2021, in virtù dell'art. 107-bis del D. L. 18/2020, come modificato dall'art. 30-bis del D. L. n. 41/2021.

Relativamente al FCDE, la Sezione ha chiesto all'Ente se avesse valutato la possibilità, in ragione della bassa capacità di riscossione dei residui al titolo 3 di cui si dirà nel prosieguo, di incrementare il fondo rispetto all'accantonamento minimo risultante dall'allegato c) al rendiconto.

Il Comune ha riferito che i residui interessati da bassa riscossione sono in parte relativi a entrate extratributarie esigibili, in quanto crediti dovuti da altri enti pubblici o da privati per i quali sono state attivate le procedure di recupero, e in parte sono relativi a crediti di dubbia e difficile esazione, sui quali è stato effettuato il corretto accantonamento al fondo.

Ha precisato inoltre che su alcuni dei richiamati residui è stata realizzata la riscossione nel corso degli esercizi 2022 e 2023, evidenziando che, in occasione del rendiconto 2023, si presterà "particolare attenzione a questo aspetto in esito alle riscossioni registrate al termine del corrente anno".

Con riferimento ai residui passivi totali per 1.186.933,85 euro, il Comune ha riferito che quelli di parte corrente si riferiscono principalmente a spese per gestioni associate e/o in sinergia con altri enti pubblici per le quali sono iniziate le attività di rendicontazione e riscossione o pagamento in modo da chiudere le relative partite. I residui di parte capitale sono invece relativi a spese di investimento in corso di definizione. Infine l'Ente riferisce che si "procederà ad una puntuale attività di verifica ed eventuale smaltimento nel rispetto dei limiti dell'anticipazione di tesoreria".

Da una verifica sugli schemi BDAP relativi al 2022 risulta un leggero aumento dei residui attivi e passivi e una leggera riduzione del FCDE.

L'Ente ha inoltre confermato di aver costituito il fondo per l'indennità di fine mandato, il fondo rischi contenzioso e il fondo per gli aumenti contrattuali, ma non il fondo perdite per le società partecipate, non ricorrendone le condizioni.

### **CAPACITÀ DI RISCOSSIONE**

La capacità di riscossione delle entrate proprie dell'Ente mostra, in particolare, una buona tendenza relativamente al titolo 1 in competenza, meno positiva al titolo 3 in competenza e nella riscossione a residuo, come esposto nella seguente tabella.

	Rendiconto 2021 Accertamenti (a)	Rendiconto 2021 Riscossioni (b)	% (b/a)	Rendiconto 2022 Accertamenti (c)	Rendiconto 2022 Riscossioni (d)	% (d/c)
Tit.1 residui (iniz.+riacc.)	€ 225.770,30	€ 48.637,71	21,54%	€ 172.340,99	€ 49.947,17	28,98%
Tit.1 competenza	€ 430.815,68	€ 396.881,15	92,12%	€ 433.311,03	€ 373.698,43	86,24%
Tit.3 residui (iniz.+riacc.)	€ 339.533,12	€ 57.221,46	17%	394.982,08	€ 56.148,88	15,38%
Tit.3 competenza	€ 205.684,91	€ 121.878,13	59,25%	235.512,47	€ 127.837,88	54,28%

Nel merito, l'Organo di revisione nella propria relazione riferiva che una ulteriore causa che contribuisce al costante utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, di cui si dirà in seguito "è da individuare nella gestione dell'evasione tributaria relativa alla riscossione di imposte comunali inerenti gli esercizi 2016, 2017 e 2018 delle quali è iscritto in bilancio il relativo residuo attivo", e precisa che la TARI dal 2019 viene incassata direttamente dal concessionario.

In seguito ad una richiesta di chiarimenti, il Comune ha precisato che relativamente alla TARI, gli accertamenti in c/residuo sono presenti fino al 2018 in quanto nel 2019 la gestione è passata ad una società esterna, pertanto, le riscossioni relative all'attività di accertamento avvengono in c/residui fino ad esaurimento dell'attività di controllo in capo al Comune.

L'Ente ha inoltre evidenziato che sul fronte riscossione residui vetusti ha in programma di avvalersi di una ditta esterna, per accelerare l'attività di riscossione anche al fine di risolvere il problema dell'anticipazione di tesoreria.

Da una verifica della Sezione, sugli schemi di bilancio relativi all'esercizio 2022 reperiti su BDAP emerge una situazione stazionaria, con un miglioramento del 7,44% della riscossione a residuo sul titolo 1. La riscossione peggiora leggermente sulla competenza e sui residui al titolo 3.

#### **SITUAZIONE DI CASSA**

	Rendiconto 2021
Fondo cassa finale	€ 0.00
Anticipazione di tesoreria	€ 467.242,00
Cassa vincolata	€ 0,00
Tempestività dei pagamenti	19 giorni

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

In ordine alla verifica della consistenza della cassa e del fondo rischi contenzioso si richiama la deliberazione n. 89/2023/VSG della Sezione Emilia Romagna.

Da una verifica sull'allegato a) al rendiconto della gestione 2021 di cui all'art. 11, c. 4 del D. Lgs. n. 118/2011, reperito su BDAP, risulta un fondo cassa pari a zero sia al 1° gennaio che al 31 dicembre.

La stessa cosa è stata rilevata sugli schemi BDAP relativi allo stesso prospetto sui consuntivi 2019, 2020 e 2022.

A pagina 4 della propria relazione sul consuntivo 2021, il Revisore unico dichiara che l'Ente non si è dotato della gestione della cassa vincolata e che "è stato per l'intero esercizio finanziario in anticipazione di cassa", evidenziandone le cause. Riferisce inoltre di aver utilizzato l'anticipazione di tesoreria per 365 giorni per un totale di 467.242,00 euro, di aver maturato interessi passivi al 31/12 per 6.384,75 euro e di non aver restituito l'anticipazione stessa per un importo pari a 134.684,59 euro.

Nel questionario relativo al consuntivo 2021, Sezione II-GESTIONE FINANZIARIA, l'Ente dichiara di non aver restituito "l'anticipazione di tesoreria all'esito dell'esercizio considerato" e di aver provveduto all'iscrizione del residuo passivo per importo corrispondente all'anticipazione inestinta.

Dal "Riepilogo generale delle spese", relativo al consuntivo 2021, reperito su BDAP, relativamente al titolo 5 "Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere", risulta un residuo passivo da esercizio di competenza per 134.684,59 euro. Da una verifica egualmente espletata sul riepilogo relativo al consuntivo 2022, risulta al titolo 5, un pagamento in c/residui per 134.684,59, da cui si desume la restituzione dell'anticipazione di tesoreria. Peraltro, sempre a consuntivo 2022, risulta che l'anticipazione di tesoreria cui l'Ente ha fatto ricorso nello stesso esercizio 2022 non sia stata restituita, emergendo un residuo passivo per 163.729,86 euro, come confermato dall'esame del questionario sul rendiconto di tale esercizio (2022).

Parimenti, da un controllo eseguito anche sul "Riepilogo generale delle spese" degli esercizi 2019 e 2020, risulta ogni anno un residuo passivo di competenza sul titolo 5, pagato nell'anno successivo.

Nel merito, la Sezione ha chiesto al Comune di relazionare sulle eventuali misure intraprese dall'Ente per evitare un utilizzo strutturale dell'anticipazione di tesoreria cui l'Ente risulta aver fatto ricorso negli esercizi 2019-2021 e che di prassi è stata restituita nell'anno successivo a quello di utilizzo.

Il Comune ha riferito che il costante ricorso all'anticipazione di tesoreria è in gran parte collegato a particolari situazioni.

In primo luogo, mette in luce "la gestione diretta di un centro di accoglienza immigrati finanziata dal Ministero degli Interni le cui spese vengono sostenute dal Comune e rimborsate solo a consuntivo con diversi mesi di ritardo".

Evidenzia inoltre che "sono in essere alcuni contratti d'appalto relativi ad opere pubbliche finanziate da contributi statali, regionali e dalla Fondazione Cassa di Risparmio di Forlì i cui lavori vengono liquidati per stati d'avanzamento e quindi anticipati dal Comune per ricevere il rimborso dagli enti finanziatori solo a rendiconto conclusivo".

L'Ente dichiara poi di aver intrapreso alcune misure per evitare di procrastinare ulteriormente l'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria e che consistono:

- nell'accelerare il più possibile la riscossione degli accertamenti a residuo;
- nel risolvere alcune controversie relative ad iniziative intraprese da amministrazioni precedenti che risultano ancora in sospeso.

L'Ente sottolinea infine che i richiamati ritardi sono dovuti anche alla ridottissima dotazione organica, e al notevole carico di lavoro in capo a pochi dipendenti e all'assenza di Istruttori direttivi.

L'indicatore di tempestività dei pagamenti è positivo ma in riduzione nell'esercizio 2022, anno in cui si attesta a + 5. Nella relazione sul rendiconto 2021, l'Organo di revisione dichiara di aver effettuato un accantonamento al fondo di garanzia dei debiti commerciali.

## **INDEBITAMENTO**

	Rendiconto 2020	Rendiconto 2021
Debito complessivo a fine anno	€ 943.662,65	€ 911.590,91

L'Ente ha rispettato il limite all'indebitamento disposto dall'art. 204 del TUEL con un'incidenza percentuale del 4,03% sul totale dei primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente a quello di assunzione dei mutui.

Non risulta che il Comune abbia concesso garanzie a favore dei propri organismi partecipati o di soggetti diversi né sia titolare di strumenti di finanza derivata.



- 2.1.** Dalla documentazione in atti per l'esercizio 2021 emerge ancora che:
- dalle domande preliminari del questionario non si rilevano elementi di criticità;
  - c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nel rendiconto 2021 anche se il medesimo fondo nel 2021 è reimputato a un solo esercizio;
  - il rendiconto 2021 è stato approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 22 del 22 maggio 2022, oltre il termine del 30 aprile senza tuttavia che l'Ente sia incorso nelle restrizioni previste dalla legge in caso di approvazione tardive del rendiconto considerato che, a norma del D.L. 50 del 2022, art. 40, c. 5-bis, per l'anno 2022, agli enti locali che, alla data di entrata in vigore della legge di conversione del citato decreto<sup>1</sup> abbiano approvato e trasmesso alla banca dati delle amministrazioni pubbliche i rendiconti relativi all'anno 2021, anche se approvati in data successiva al termine del 30 aprile 2022, non si applicano le restrizioni connesse al mancato rispetto dei termini di approvazione dei rendiconti previste in materia di assunzioni<sup>2</sup> e gli stessi enti possono altresì dare applicazione alle disposizioni<sup>3</sup> in materia di destinazione di parte del maggiore gettito dell'imposta municipale propria e della tassa sui rifiuti al potenziamento delle attrezzature e all'incentivazione del personale delle strutture preposte alla gestione delle entrate;
  - la trasmissione a BDAP dello schema di bilancio 2021 approvato dal Consiglio comunale risulta avvenuta nei termini;
  - l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli artt. 203, 204 e 207 del TUEL;
  - a rendiconto 2021 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi stabiliti per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario, eccetto il parametro P3, indicatore 3.2 (Anticipazioni chiuse solo contabilmente) maggiore di 0;
  - durante l'esercizio 2021 non sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio;
  - è stato rispettato il vincolo di spesa per il personale;
  - quanto agli effetti sulla gestione finanziaria derivanti dall'emergenza sanitaria da Covid-19, l'ente ha trasmesso alla RGS, entro il 31 maggio 2022, la

---

<sup>1</sup> La legge 91, di conversione del D.L. 50/2022, è entrata in vigore il 15 luglio 2022.

<sup>2</sup> Le restrizioni in materia di assunzioni sono previste dall'articolo 9, comma 1-quinquies, del decreto-legge 24 giugno 2016, n. 113, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2016, n. 160

<sup>3</sup> Tali disposizioni sono previste dall'articolo 1, comma 1091, della legge 30 dicembre 2018, n. 145.

certificazione della perdita di gettito 2021 dichiarando di aver verificato il corretto riporto delle risorse non utilizzate;

- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il relativo principio contabile;
- l'Ente si è avvalso delle facoltà di redigere la situazione patrimoniale semplificata secondo le disposizioni del DM 10/11/2020;
- 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, co. 6, lett. j, D. Lgs. n. 118/2011, hanno riguardato la totalità delle partecipazioni - dirette, indirette o di controllo - rilevanti ai fini del predetto adempimento, che la nota informativa allegata al rendiconto risulta corredata, come richiesto dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione SEZAUT/2/2016/QMIG, della 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 2022-2024 del Comune di Portico e San Benedetto è stato approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 9 del 1° aprile 2022, ricevuto il parere favorevole dell'Organo di revisione ai sensi dell'art. 239 del TUEL.

**4.** Si rammenta, infine, che il Comune di Portico e San Benedetto è stato destinatario di pronuncia inerente al rendiconto 2014 e al bilancio di previsione 2015 (del. n. 84/2017/PRSE) e dall'esito dell'attività istruttoria erano emerse irregolarità in merito alla corretta rilevazione delle poste vincolate, all'errata contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria, alla presenza di partite residuali vetuste, all'errata allocazione di spese nei servizi conto terzi, alla mancanza della doppia asseverazione dei rapporti di debito tra Comune e organismi partecipati.

**5.** Sugli elementi di potenziale criticità emersi, il magistrato istruttore ha svolto istruttoria chiedendo al Comune, con note del 10 e 18 gennaio nonché del 23 giugno e del 30 ottobre 2023 (prot. n. 110, n. 286, n. 2743, n. 6814 del 2023), di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE);
- fondo pluriennale vincolato (FPV) e cronoprogrammi di spesa;
- aumento dei costi delle utenze in relazione alla crisi energetica in corso;

- applicazione o meno delle disposizioni di cui all'art. 1, c. 227 e 228, L. 29 dicembre 2022 n. 197, come previsto dall'art. 1, c. 229, relative all'annullamento di cartelle esattoriali di importo fino a mille euro;

- fondo cassa e anticipazione di tesoreria;
- residui attivi e passivi;
- incongruenze e richiesta allegati;
- PNRR e cronoprogrammi di spesa.

**5.1.** Ricevute le predette note istruttorie, il Comune, con note del 30 gennaio, del 3 febbraio e del 26 settembre e del 10 novembre 2023 (prot. C.d.c. n. 543, n. 682, n. 6249, n. 6926 del 2023) ha fornito i seguenti chiarimenti.

**5.1.1.** L'Ente ha trasmesso il prospetto di calcolo utilizzato per quantificare l'accantonamento del FCDE a rendiconto 2021, precisando, come già rilevato, di non essersi avvalso della facoltà di utilizzare, per il calcolo del fondo, i dati dell'annualità 2019 in luogo di quelli degli anni 2020 e 2021, in base all'art. 107-bis, del D.L. 18/2020, come modificato dall'art. 30-bis del D.L. 41/2021.

L'Organo di revisione ha comunque verificato la corretta quantificazione del FCDE in base al principio contabile applicato di cui all'allegato 4/2 al D. Lgs.118/2011 (punto 3.3).

**5.1.2.** Sul FPV reimputato a un solo esercizio l'Ente ha riferito di un unico intervento precisando che i lavori sono stati effettivamente realizzati nel corso dell'esercizio 2022 e che la relativa spesa è stata reimputata al solo 2022.

**5.1.3.** Al fine di dimostrare l'adeguatezza della copertura delle maggiori spese derivanti dall'aumento dei costi energetici, l'Ente ha precisato che lo stanziamento iniziale previsto a bilancio 2022 per i costi delle utenze di luce e gas è pari a 80.920,73 euro e quello finale a 124.207,42 euro e che le variazioni di bilancio intervenute nel corso del 2022 sono state finanziate con contributi statali (20.995,89 euro), con un contributo straordinario erogato dall'Unione di Comuni della Romagna Forlivese (16.286,69 euro) e con risorse proprie dell'Ente (6.004,11 euro).

**5.1.4.** Il Comune di Portico e San Benedetto ha dichiarato che "la Giunta comunale con decisione del 27/01/23 ha stabilito di non sottoporre al Consiglio la proposta di deliberazione di applicazione delle disposizioni di cui all'art. 1, commi 227 e 228, L. 29 dicembre 2022 n. 197 così come previsto dal comma 229 della medesima legge per la mancanza dei presupposti oggettivi" in quanto, come verificato, non risulta fino al 2010 alcun ruolo in riscossione e non risultano ruoli in carico per il periodo successivo fino al 31/12/2015. A conferma di ciò, l'Organo

di revisione dichiara che "la mancata adozione della deliberazione non impatta sugli equilibri di bilancio perché da quanto desunto dal portale dell'Agenzia delle Entrate Riscossione non risultano per il Comune di Portico e San Benedetto ruoli contenenti cartelle esattoriali soggette a stralcio".

**5.1.5.** I residui attivi totali ammontano a euro 1.418.710,27 di cui euro 936.803,03 si riferiscono a residui vetusti. Dagli schemi di bilancio è stato rilevato che 384.337,28 euro sono residui attivi relativi al titolo 4 "Entrate in conto capitale" (dei quali 190.029,64 euro derivano dalla gestione dei residui e 194.307,64 euro dalla gestione di competenza).

La Sezione ha chiesto al Comune di indicare la tipologia di entrata da cui i residui del titolo 4 derivano invitandolo a specificare se si tratti di contributi a rendicontazione disciplinati dall'allegato 4/2 - punto 3.6 - al D.lgs. n.118/2011 e di fornire aggiornamenti sulle iniziative intraprese per incrementare la percentuale di riscossione su tutti i titoli dei residui (sia in conto competenza che vetusti).

Sul punto, il Comune si è limitato a riferire che i residui al titolo 4 antecedenti al 2021 per complessivi 190.029,64 euro "sono relativi a lavori eseguiti e finanziati con contributi di altri enti pubblici in particolare dell'Unione della Romagna Forlivese", precisando che "la rendicontazione e la programmazione delle attività per la chiusura e la riscossione di tali residui con gli enti finanziatori ha risentito di notevoli ritardi e difficoltà a causa prima dell'emergenza COVID-19 e in seguito alla recente alluvione del mese di maggio".

L'Ente ha tuttavia evidenziato che per la riscossione dei residui vetusti ha in programma di avvalersi di una ditta esterna per accelerare l'attività di riscossione anche al fine di risolvere il problema dell'anticipazione di tesoreria.

**5.1.6** Dei progetti di investimento di cui al FPV in conto capitale a rendiconto 2021, il Comune riporta lo stato di attuazione, in particolare, del progetto di sistemazione e messa in sicurezza della residenza per anziani 'Casa del Benessere' (CUP D74H2200081006), i cui lavori sono stati consegnati il 15/09/2022, sospesi il successivo 15/11/2022 - in quanto interferenti con l'attività di gestione della casa di riposo - e da ultimo ripresi in data 22/05/2023, prevedendosene l'ultimazione entro il 31/12/2023.

Contrariamente alle risposte fornite nel questionario sul bilancio di previsione 2022-2024 (alle domande 9 e 10 della Sezione V) il Comune dichiara di essersi avvalso della facoltà, prevista dal D.L. 77/2021, art. 15, c. 4, di accertamento delle entrate derivanti dal trasferimento delle risorse del PNRR e

del PNC sulla base della formale deliberazione di riparto o assegnazione del contributo, con imputazione agli esercizi di esigibilità ivi previsti senza attendere l'impegno dell'amministrazione erogante. Dal canto suo l'Organo di revisione, secondo quanto riferito, ha effettuato verifiche specifiche sulle modalità di accertamento, gestione e rendicontazione dei fondi del PNRR anche tenuto conto delle indicazioni sulle modalità di loro contabilizzazione fornite dalla Commissione Arconet in risposta alla FAQ n. 48 del 15/12/2021.

6. Il Magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'Ente si è instaurato in via cartolare e che le criticità emerse trovano riscontro documentale, ha chiesto al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul Comune di Portico e San Benedetto 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, 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 della Corte dei conti di una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, in base ai criteri e alle linee guida definiti dalla stessa Corte. Nelle intenzioni del legislatore, tale adempimento deve dare conto, in particolare, del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno e dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, nonché di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'Organo di revisione.

Chiamata a pronunciarsi su dette disposizioni, la Corte costituzionale ha affermato che tale forma di controllo esterno è da ritenere *"ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità"* concorrendo *"alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno"* (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, quale controllo esterno e imparziale, dovendosi quindi intendere il controllo *"sulla gestione del bilancio dello Stato"* esteso, alla luce del mutato quadro costituzionale di riferimento, ai bilanci di tutti gli enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, la finanza pubblica allargata (art. 97, primo comma, Cost.).

**1.1.** Il D. L. n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 213 del 2012, all'art. 3, c. 1, lett. e), ha introdotto nel D. Lgs. n. 267 del 2000 l'art. 148-bis - *"Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali"* -, ai sensi del quale 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 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 recata dal menzionato art. 148-bis, c. 3, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza *"di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il Patto di stabilità interno"*, gli enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, *"i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio"*, nonché a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati, cosicché la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi siano idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi, o di esito negativo della valutazione, *"è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*.

La Corte costituzionale (sent. n. 60/2013) ha evidenziato come l'art. 1, commi da 166 a 172, della L. n. 266 del 2005 e l'art. 148-bis del D. Lgs. n. 267 del 2000 abbiano istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti

locali, finalizzate a evitare e prevenire situazioni di pregiudizio irreparabile agli equilibri di bilancio.

Pertanto, tali controlli si collocano su profili distinti rispetto al controllo sulla gestione amministrativa e sono compatibili con l'autonomia di regioni, province e comuni, in forza del supremo interesse alla legalità finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali funzioni di controllo attribuite alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dalla L. cost. n. 1 del 2012, art. 2, c. 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 sanzionabili, nei termini di cui all'art. 148-*bis*, c. 3, del 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 propria competenza, affinché siano adottate le opportune misure di autocorrezione. In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata dal D. Lgs. n. 118 /2011 che, in 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.

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

Del resto, da lungo tempo la Corte costituzionale evidenzia che il controllo in esame si pone in una prospettiva non più statica (come, invece, il tradizionale controllo di legalità-regolarità) ma dinamica, in modo da finalizzare il confronto

tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive, funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (*ex multis*, sent. 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 plurimis*, 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, primo comma, Cost. sotto l'aspetto della garanzia della sana ed equilibrata gestione finanziaria, il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde a 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, sotto il profilo dinamico, nella continua ricerca degli equilibri.

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 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.

La cennata connotazione dinamica del controllo finanziario sugli enti locali ne delinea il suo carattere fondamentale ed essenzialmente concomitante, perché, pur partendo dall'analisi dei documenti contabili afferenti a esercizi precedenti, esso è 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, a intercettare i sottostanti fatti gestionali (Corte cost., sent. n. 184/2022) suscettibili di riverberare i loro effetti pregiudizievoli sull'esercizio in corso.

**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 T.U.E.L. (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).

**1.3.1** Ai fini del primo parametro preso in considerazione dalla norma dell'art. 148-*bis* del T.U.E.L., 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 T.U.E.L. quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell’esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell’istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell’attuale formulazione dell’art. 187 del T.U.E.L., che, al comma 1, dispone: *“Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell’approvazione del rendiconto. L’indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l’importo dell’accantonamento, sino all’effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l’ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall’art. 188”.*

Appare quindi chiaro che il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato fondamentale di sintesi dell’intera gestione finanziaria dell’ente, dal momento che ne rappresenta, come detto, il coefficiente necessario ai fini dell’equilibrio di bilancio (Corte cost., sent. n. 18/2019). Oltre che agli articoli 186 e 187 del T.U.E.L., esso trova quindi declinazione nell’art. 162 del medesimo Testo Unico ai sensi del quale, 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 conto capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai 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, ai fini del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, c. 6, del T.U.E.L.). Il D.Lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi e i prospetti ai quali gli enti locali sono tenuti ad attenersi nella raffigurazione dei dati contabili, in particolare l'allegato 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

**1.3.2.** È per detta 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 dalla L. 24 dicembre 2003, n. 350, art. 3, comma 16. Sotto il secondo profilo (vincolo quantitativo della spesa), l'art. 203 del T.U.E.L. 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 gli stessi essere pari a una determinata percentuale delle entrate correnti del medesimo.

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 comma 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 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, u. c., 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 T.U.E.L. (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 sia stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria). Di talché la verifica della Corte dei conti verterà non solo sulle violazioni dirette del precetto, sotto il profilo della violazione dell'equilibrio, dell'indebitamento e del pareggio, ma anche sull'elusione dei vincoli anzidetti che si rinviene, come detto, anche dall'esame dei fenomeni gestionali sottostanti (Corte cost., sent. n. 184/2022).

**1.4.** La Sezione Autonomie, con deliberazione n. 10/2022/INPR, nell'approvare le linee guida per la relazione dell'Organo di revisione economico-finanziaria dei Comuni, delle Città metropolitane e delle Province, sul rendiconto 2021, per l'attuazione dell'art. 1, c. 166 e 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 trascinarsi di componenti finanziarie positive "non ordinarie" annidate nei resti di amministrazione, e del conseguente effetto di "mascheramento" di potenziali criticità strutturali di bilancio, si è reso necessario focalizzare l'attenzione sui trasferimenti statali ricevuti nel corso del biennio 2020/2021, chiedendo conto del rispetto degli obblighi di certificazione previsti rispettivamente dall'art. 39, c. 2, del D.L. n. 104/2020 e dall'art. 1, c. 827, della L. n. 178/2020, e della concordanza dei dati oggetto di certificazione con quelli esposti nel conto consuntivo.

La L. 29 dicembre 2022 n. 197 (Legge di Bilancio per l'anno 2023), ha fornito disposizioni (cfr. art. 1, c. 785) in relazione al conguaglio finale a seguito della certificazione dei ristori Covid stabilendo che, con decreto del Ministro dell'Interno di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, da adottare entro il 31 ottobre 2023, previa intesa in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali, fossero individuati i criteri e le modalità per la verifica a consuntivo della perdita di gettito e dell'andamento delle spese, provvedendo

all'eventuale regolazione dei rapporti finanziari tra comuni e tra province e città metropolitane, ovvero tra i due predetti comparti, mediante apposita rimodulazione dell'importo assegnato nel biennio 2020 e 2021.

**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 rilevanti disposizioni per i Comuni in materia di entrate proprie e, tra queste, la novità principale consiste nell'introduzione di modalità automatiche (e non) di rottamazione e stralcio dei carichi affidati all'Agente della riscossione.

In tema di entrate risultano di rilievo i temi dell'evasione fiscale e dell'omissione di versamenti dovuti. Per i Comuni si tratta di imposte (Imu e addizionale comunale all'Irpef) il cui gettito ha importanti incidenze sugli equilibri finanziari, trattandosi di entrate ricorrenti utili a sostenere indistintamente la parte corrente della spesa e a garantire il mantenimento degli equilibri finanziari dell'ente nel tempo. L'ottimizzazione della riscossione riverbera positivamente non solo sugli equilibri correnti di competenza attraverso la graduale riduzione del fondo crediti dubbia esigibilità ma anche sugli equilibri di cassa. Un'efficiente riscossione consente, infatti, maggiore liquidità per far fronte in modo tempestivo ai pagamenti dell'ente evitando di effettuare accantonamenti al fondo di garanzia dei debiti commerciali che comporta un irrigidimento della spesa e rende problematico garantire servizi di buona qualità.

Rendere la riscossione più efficiente è del resto un tema di valore pubblico poiché solo la piena effettività delle entrate rende possibile l'attuazione delle politiche pubbliche locali e la completa realizzazione del dovere di solidarietà sociale.

**1.6.** L'equilibrio di bilancio potrebbe essere inciso dall'aumento dei costi dell'energia potenzialmente in grado di impattare sulla tenuta finanziaria dell'Ente. Il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio *“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 di interventi di carattere *una tantum* di soccorso del legislatore agli enti locali, è doveroso per il Comune apprestare i necessari strumenti per garantire la necessaria flessibilità del bilancio. A presidio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, consistente nella continua ricerca di un armonico e

simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche, è pertanto posta l'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 del rendiconto relativo all'esercizio 2021 e al bilancio di previsione 2022-2024 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 190/2022/INPR del 16 dicembre 2022) e precisamente:

- 1) Comuni con parte disponibile del risultato d'amministrazione negativa;
- 2) Comuni per i quali la differenza tra i residui attivi e il fondo crediti di dubbia esigibilità, rapportata alla propria popolazione, è maggiore di 2,5 volte del dato medio regionale;
- 3) Enti non ricompresi nei criteri precedenti, per i quali si ritengano necessari specifici approfondimenti in ordine a profili di carattere contabile e gestionale.

**3.** All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Portico e San Benedetto, selezionato in base al criterio n. 2, sono stati rilevati i seguenti profili di criticità, in parte superati dalle deduzioni dell'Ente.

### **3.1. Ricorso sistemico all'anticipazione di tesoreria**

Il Comune ha fatto ricorso all'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria per 365 giorni nell'esercizio 2021, maturando interessi passivi al 31 dicembre per 6.384,75 euro, non restituendo a fine esercizio l'importo pari a 134.684,59 euro e provvedendo, come dichiarato nel questionario relativo al consuntivo 2021 (Sezione II - Gestione finanziaria), all'iscrizione del residuo passivo per importo corrispondente all'anticipazione inestinta.

Dal "Riepilogo generale delle spese", relativo al consuntivo 2021, reperito su BDAP, relativamente al titolo 5 "Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere", risulta in effetti il residuo passivo da esercizio di competenza per 134.684,59 euro.

Da una verifica egualmente eseguita dal "riepilogo generale delle spese" relativo al consuntivo 2022, risulta, al titolo 5, un pagamento in conto residui per 134.684,59 euro, da cui si desume la restituzione dell'anticipazione di tesoreria nell'esercizio successivo a quello oggetto dell'odierno esame.

Da un ulteriore controllo sul "riepilogo generale delle spese" anche dei consuntivi 2019 e 2020, risulta peraltro in ognuno di tali esercizi un residuo passivo di competenza sul titolo 5 pagato nell'anno successivo.

Nel merito, la Sezione ha chiesto al Comune di relazionare sulle eventuali misure intraprese dall'Ente per evitare un utilizzo strutturale dell'anticipazione di tesoreria, di prassi restituita nell'anno successivo.

Il Comune ha riferito che il costante utilizzo dell'anticipazione di tesoreria è in gran parte collegato a particolari situazioni.

In primo luogo, mette in luce "la gestione diretta di un centro di accoglienza immigrati finanziata dal Ministero degli Interni le cui spese vengono sostenute dal Comune e rimborsate solo a consuntivo con diversi mesi di ritardo".

Evidenzia inoltre che "sono in essere alcuni contratti d'appalto relativi ad opere pubbliche finanziate da contributi statali, regionali e dalla Fondazione Cassa di Risparmio di Forlì i cui lavori vengono liquidati per stati d'avanzamento e quindi anticipati dal Comune per ricevere il rimborso dagli enti finanziatori solo a rendiconto conclusivo".

L'Ente indica, d'altro canto, le misure intraprese per evitare di procrastinare ulteriormente l'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, consistenti nell'accelerazione della riscossione degli accertamenti a residuo e nella definizione di alcune iniziative intraprese da precedenti amministrazioni e da queste ereditate.

L'Ente sottolinea infine che i richiamati ritardi sono dovuti anche alla ridottissima dotazione organica e al notevole carico di lavoro in capo a pochi dipendenti nonché all'assenza di istruttori direttivi.

La Sezione rileva che il costante utilizzo dell'anticipazione di tesoreria e la sistematica sua mancata restituzione a fine esercizio sono contrarie alla fisiologica funzione dell'istituto che consiste nel garantire all'Ente la liquidità necessaria in ipotesi di momentanee deficienze di cassa dovute a temporanei disallineamenti fra pagamenti e riscossioni, come previsto dalla L. n. 350/ 2003, art. 3, c. 17, a norma del quale "non costituiscono indebitamento, agli effetti del (...) art. 119, le operazioni che non comportano risorse aggiuntive, ma consentono di superare, entro il limite massimo stabilito dalla normativa statale vigente, una momentanea carenza di liquidità e di effettuare spese per le quali è già prevista idonea copertura di bilancio".

Diversamente, il ricorso all'anticipazione di tesoreria senza soluzione di continuità fra più esercizi e senza integrale restituzione al termine di ciascuno di essi rappresenta un sintomo dello squilibrio di cassa e della conseguente difficoltà



dell'Ente a far fronte ai pagamenti con risorse proprie potendo perfino celare una forma di accesso al credito per sopperire a situazioni di squilibrio strutturale. Di fronte a quest'ultima eventualità si pone anche la questione del divieto di contrarre mutui per il pagamento di spese diverse da quelle d'investimento che potrebbe essere facilmente eluso qualora l'anticipazione sia chiesta all'inizio di ogni esercizio per poi confluire quale residuo passivo a consuntivo ed essere restituita solo nell'esercizio successivo e così negli esercizi a venire, mettendo in atto tale schema in modo reiterato e continuativo.

Il Comune, proprio in ragione della mancata restituzione a fine esercizio dell'anticipazione di tesoreria, ha superato nel 2021 il parametro obiettivo P3 indicativo, fra i parametri stabiliti nel decreto del 28 dicembre 2018 del Ministero Interno di concerto con il MEF per il triennio 2019-2021, di "Anticipazioni chiuse solo contabilmente". Il superamento del parametro di deficitarietà strutturale conferma la criticità riscontrata e, al fine di intercettare con anticipo situazioni di crisi finanziaria dell'Ente, richiede improrogabili interventi di quest'ultimo diretti a evitare il peggioramento della situazione fino a comportare situazioni di pre-dissesto o, ancor peggio, di dissesto.

La Sezione non ignora le difficoltà legate alla necessità di anticipare la spesa relativa ai progetti per i quali l'Ente debba ricevere contributi a rendicontazione ma cionondimeno considera oneroso e rischioso, per gli equilibri dello stesso, il ricorso allo strumento *de quo* in luogo di altri maggiormente consoni all'ottenimento della liquidità necessaria ad anticipare i pagamenti, anche per l'evidente aggravio di interessi che il Comune è costretto a pagare ricorrendo all'anticipazione in questione.

Pertanto la Sezione, onde prevenire situazioni di squilibrio nella gestione finanziaria dell'Ente che impongano conseguenti misure cogenti per il ripristino dell'equilibrio o l'attivazione della verifica della regolarità della gestione amministrativo-contabile ai sensi dell'art. 148, c. 3, del TUEL, invita il Comune a porre in essere, senza indugio, ogni congrua misura volta all'ottenimento della liquidità necessaria a ricondurre il ricorso all'anticipazione di tesoreria al suo carattere fisiologico di rimedio a temporanee deficienze di cassa, con la restituzione in ogni caso dell'anticipazione stessa entro la fine dell'esercizio in corso come assicurato, per le vie brevi, dal Comune. Questo si è infatti detto fiducioso "di poter riuscire a chiudere l'esercizio 2023 con un saldo di cassa positivo restituendo interamente l'anticipazione di tesoreria utilizzata in quanto stiamo accelerando le operazioni di rendicontazione dei lavori realizzati e le attività di recupero crediti in generale che hanno subito, in questi ultimi anni, un

rallentamento a causa prima dell'emergenza Covid-19 e successivamente dei recenti eventi alluvionali e tellurici degli ultimi mesi”.

In questo scenario, il mancato puntuale adeguamento alle indicazioni di questa Sezione attiverà il ricorso ad appropriati percorsi sanzionatori.

### **3.2 Elevato ammontare dei residui attivi e scarsa capacità di riscossione, in specie delle entrate correnti di natura tributaria ed extratributaria in conto residui**

I residui attivi totali a rendiconto 2021 ammontano a 1.418.710,27 euro, in massima parte (936.803,03 euro) riferiti a residui vetusti. Dagli schemi di bilancio è stato rilevato che 384.337,28 euro sono residui attivi relativi al titolo 4 “Entrate in conto capitale” (190.029,64 euro dei quali derivano dalla gestione dei residui e 194.307,64 euro dalla gestione di competenza).

La Sezione ha chiesto al Comune di indicare la tipologia di entrata da cui derivano i residui del titolo 4, invitandolo a specificare se si tratti di contributi a rendicontazione disciplinati dall'allegato 4/2 – punto 3.6 - al D. Lgs. n. 118/2011 e a fornire aggiornamenti sulle iniziative intraprese per incrementare la percentuale di riscossione di tutti i residui (sia in conto competenza che vetusti), relativi ai diversi titoli.

Sul punto, il Comune ha precisato che i residui al titolo 4 antecedenti al 2021 per complessivi 190.029,64 euro “sono relativi a lavori eseguiti e finanziati con contributi di altri enti pubblici in particolare dell'Unione della Romagna Forlivese”, precisando che “la rendicontazione e la programmazione delle attività per la chiusura e la riscossione di tali residui con gli enti finanziatori ha risentito di notevoli ritardi e difficoltà a causa prima dell'emergenza COVID-19 e in seguito alla recente alluvione del mese di maggio”.

L'Ente ha inoltre evidenziato che, per la riscossione dei residui vetusti, ha in programma di avvalersi di una ditta esterna per accelerare l'attività di riscossione anche al fine di risolvere il problema dell'anticipazione di tesoreria.

La Sezione, rilevato l'ammontare elevato dei residui attivi, pari complessivamente a 1.418.710,27 euro, peraltro in massima parte (936.803,03 euro) riferiti a esercizi precedenti a quello in esame, considera necessaria l'implementazione dell'attività di riscossione che, con ogni probabilità, allenterebbe le tensioni di cassa liberando risorse finanziarie a copertura delle spese per le quali il Comune deve procedere con anticipazioni, come dallo stesso indicato.

Preso atto dell'intenzione dell'Ente di affidare a una ditta esterna la riscossione delle entrate, la Sezione ribadisce come l'incremento della capacità di cassa non possa prescindere da un potenziamento dell'attività di riscossione che, allo stato, risulta piuttosto contenuta per le entrate correnti tributarie ed extratributarie in conto residui, considerato che l'attività di riscossione al titolo 1 si attesta, nel 2021, sul 21,54% rispetto agli accertamenti mentre al titolo 3 sul 17%, sebbene si noti un lieve miglioramento nel 2022 al titolo 1 (dal 21,54% rispetto agli accertamenti nel 2021 l'Ente è passato al 28,98% nel 2022).

### **3.3. Accantonamento minimo a FCDE e in diminuzione rispetto all'aumento dei residui attivi nell'anno successivo a quello di riferimento.**

Del fondo crediti di dubbia esigibilità, come precisato dall'Ente, l'Organo di revisione ha verificato la regolarità della metodologia di calcolo in base al principio contabile applicato di cui all'allegato 4/2 al D. Lgs. 118/2011, punto 3.3.

La Sezione ha chiesto all'Ente se abbia valutato la possibilità, in ragione della bassa capacità di riscossione dei residui al titolo 3, di incrementare il fondo rispetto all'accantonamento minimo risultante dall'allegato c) al rendiconto.

Il Comune ha confermato il corretto accantonamento al fondo sul presupposto che lo stesso si riferisce solo a una parte dei residui attivi relativi a crediti di dubbia e difficile esazione poiché i restanti residui attivi interessati da bassa riscossione si riferiscono a entrate extratributarie esigibili in quanto crediti dovuti da altri enti pubblici o da privati per i quali sono state attivate le procedure di recupero.

La Sezione, preso atto delle rassicurazioni fornite dall'Ente, nell'osservare tuttavia che nell'esercizio successivo (2022) a quello dell'odierno esame (2021), a fronte di un aumento dei residui attivi (da 1.418.710,27 euro nel 2021 a 1.547.932,71 euro nel 2022), il FCDE appare diminuire (da 68.097,90 euro nel 2021 a 54.225,45 euro nel 2022), rinnova comunque al Comune l'invito a continuare a porre particolare attenzione ai crediti su cui parametrare l'ammontare del fondo anche in considerazione della diminuzione, nel secondo di tali esercizi, della riscossione dei residui vetusti accertati al titolo 3 (dal 17% nel 2021 al 15,38% nel 2022).

Pur prendendo atto della verifica di congruità del fondo da parte dell'Organo di revisione, la Sezione evidenzia, come in altre precedenti pronunce, il ruolo strategico svolto dal FCDE che, pertanto, deve avere un'applicazione estesa, limitando, quanto più possibile, le tipologie di entrata escluse dal suo calcolo, posto che lo stesso serve a garantire che gli accertamenti di entrate, per

le quali non vi è certezza di integrale riscuotibilità, siano parzialmente sterilizzati al fine di evitare un incremento non sostenibile dei margini di spesa, con ciò preservando l'equilibrio di bilancio e la sana e prudente gestione finanziaria (cfr. Corte conti, Sez. Reg. contr. Abruzzo, delib. n. 119/2018; Sez. Reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 23/2020/PRSE).

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

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

- accerta la non corretta applicazione delle regole di contabilità con riferimento al sistemico ricorso all'anticipazione di tesoreria non restituita a fine esercizio che, per la sua reiterazione nel tempo, è sintomatica di uno squilibrio di cassa passibile di riverberarsi sull'equilibrio finanziario del Comune fino a comportare, in estrema ipotesi, possibili situazioni di pre-dissesto o, in caso di più stringente gravità, di dissesto;

- accerta l'elevato ammontare dei residui attivi e la bassa capacità di riscossione in specie delle entrate correnti di natura tributaria ed extratributaria relativi ad anni precedenti a quello di riferimento (2021);

- onde non incorrere in situazioni di conclamato squilibrio della gestione finanziaria che impongano le relative cogenti misure per il ripristino degli equilibri della stessa o l'attivazione della verifica della regolarità della gestione amministrativo-contabile ai sensi dell'art. 148, c. 3, del TUEL, raccomanda all'Ente l'adozione, senza indugio, di idonee misure atte a garantire la fisiologica liquidità necessaria allo svolgimento dell'attività amministrativa e altresì funzionale al rispetto degli equilibri di bilancio, presidiati dagli artt. 81 e 97 Cost. nonché dalla L. n. 243/2012, che possono essere vulnerati in ragione delle criticità sopra evidenziate, ponendo in risalto che il mancato puntuale adeguamento comporterà l'avvio di percorsi sanzionatori;

- raccomanda, altresì, al Comune la costante verifica dell'accantonamento a FCDE, eseguito al minimo e dichiarato congruo dall'Organo di revisione ma che risulta in diminuzione nell'esercizio successivo (2022) a quello di riferimento (2021) a dispetto dell'aumento dei residui attivi verificatosi in tale esercizio (2022), come rappresentato al punto 3.3 della presente delibera.

- raccomanda altresì al Comune, in ossequio al rispetto del precetto dinamico della gestione finanziaria, di continuare ad apprestare in corso di esercizio i necessari strumenti di flessibilità del bilancio, al fine di dare adeguata

copertura alle situazioni emergenziali in particolare di aumento delle spese dell'energia;

- 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 Portico e San Benedetto.

Così deliberato in Bologna, nella Camera di consiglio del 23 novembre 2023.

il Presidente

Marcovalerio Pozzato

(firmato digitalmente)

il Relatore

Ilaria Pais Greco

(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 30 novembre 2023

Il Funzionario preposto

Nicoletta Natalucci

(firmato digitalmente)