

Deliberazione n. 55/2021/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

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

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza del 8 aprile 2021

Comune di Ostellato (FE)

Rendiconti 2018 e 2019

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 2018, approvate dalla Sezione delle autonomie, rispettivamente, con deliberazione n. SEZAUT/8/2018/INPR e n. SEZAUT/12/2019/INPR;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al bilancio preventivo e rendiconto dell'esercizio 2019, approvate dalla Sezione delle autonomie, rispettivamente, con deliberazione n. SEZAUT/19/2019/INPR e n. SEZAUT/9/2020/INPR;

CONSIDERATO che dette Linee-guida ed i relativi questionari sono stati portati a conoscenza degli enti locali dell'Emilia-Romagna con lettere di questa Sezione regionale di controllo prot. n. 71_P del 5 giugno 2018 per i bilanci preventivi 2018-2020, prot. n. 5336 del 24 settembre 2019 per i rendiconti 2018 e nota prot. n. 4687 del 17 dicembre 2020 per i bilanci preventivi 2019-2021 e rendiconti 2019;

VISTA la deliberazione n. 121/2020/INPR del 9 dicembre 2020 con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2021;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 92/2020/INPR del 6 ottobre 2020, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

ESAMINATE le relazioni sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2018 e 2019 e sul bilancio preventivo 2018 redatte dall'Organo di Revisione del **Comune di Ostellato (FE)**;

VISTA la nota prot. N. 3254 in data 24 febbraio 2021, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire a firma del responsabile dell'area dei servizi finanziari e dell'Organo di revisione con nota prot. C.d.c. n. 3680 del 22 marzo 2021;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 37 del 7 aprile 2021 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 8 aprile 2021;

UDITO il relatore, referendario Marco Scognamiglio;

FATTO

1. La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2021, ha esaminato la documentazione relativa ai bilanci preventivi ed ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 del Comune di Ostellato, ed in particolare:

- questionari sul bilancio di previsione 2018-2020 e sui rendiconti relativi agli esercizi 2018 e 2019;
- relazioni dell'Organo di revisione sulla proposta di bilancio di previsione 2018-2020, sulle proposte di deliberazioni consiliari del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto per gli esercizi finanziari 2018 e 2019;
- schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche relativi ai consuntivi 2018 e 2019;
- documentazione relativa ai bilanci preventivi e rendiconti 2018 e 2019 presente sul sito internet istituzionale del Comune di Ostellato.

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

EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Equilibrio di parte corrente	€ 605.955,74	€ 783.048,85
Equilibrio di parte capitale	€ 186.409,86	€ 109.931,95
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 792.365,60	€ 892.980,80

La costruzione degli equilibri nei bilanci di previsione 2018/2020 presenta, per l'annualità 2018, un equilibrio di parte corrente pari a € - 8.300,00 ed un equilibrio in conto capitale pari a + € 8.300,00; il revisore afferma trattarsi di entrate in conto capitale che finanziano spese in parte corrente in conformità alle disposizioni di cui all'art. 56-*bis*, comma 11 del d.l. n. 69/2013, le quali prevedono l'obbligo per gli enti territoriali di destinare all'estinzione anticipata di mutui una quota pari al 10% delle risorse nette ricavabili dalla vendita del patrimonio immobiliare disponibile, salvo l'obbligo di utilizzo delle entrate per il ripristino dei limiti massimi di indebitamento consentiti dall'ordinamento contabile vigente.

L'ente rispetta il saldo-obiettivo di finanza pubblica a rendiconto 2018 e gli equilibri di bilancio ai sensi dell'articolo 1, commi da 819 a 830, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (Legge di bilancio 2019) a rendiconto 2019.

Per entrambi gli esercizi, il saldo-obiettivo e gli equilibri, nell'ambito della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, risultano rispettati anche in sede previsionale.

Nell'esercizio 2018 il Comune ha applicato avanzo per complessivi € 376.219,44 e nel 2019 ha applicato avanzo per € 978.536,14, di cui € 339.828,26 di avanzo vincolato per la copertura del disavanzo da riaccertamento straordinario, come descritto in seguito.

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa	€ 1.464.072,02	€ 1.791.210,79
Residui attivi	€ 1.565.494,76	€ 1.651.354,04
Residui passivi	€ 1.071.879,47	€ 1.122.313,18
FPV per spese correnti	€ 213.531,21	€ 146.513,16
FPV per spese in conto capitale	€ 96.947,40	€ 209.943,54
Risultato di amministrazione	€ 1.974.347,47	€ 2.240.820,56
Totale accantonamenti	€ 272.000,00	€ 392.107,41
di cui: FCDE	€ 222.000,00	€ 291.400,00
Totale parte vincolata	€ 960.035,79	€ 291.984,41
Totale parte destinata agli investimenti	€ 0,00	€ 0,00
Totale parte disponibile	€ 742.311,68	€ 1.556.728,74

Si osserva che, nel questionario relativo al rendiconto per l'esercizio 2018, l'ente dichiara di aver costituito un fondo per l'indennità di fine mandato. Dalla relazione della Giunta comunale al rendiconto si legge che l'indennità di fine mandato del Sindaco è nella parte vincolata del risultato d'amministrazione. Sempre nella relazione della Giunta comunale emerge che anche i "benefici contrattuali" sono nella parte vincolata del risultato d'amministrazione; a rendiconto 2019 entrambi i fondi risultano però correttamente riportati nella parte accantonata del risultato d'amministrazione.

Nei questionari 2018 e 2019, l'ente dichiara che nel corso dell'esercizio ha provveduto al recupero delle quote di disavanzo da riaccertamento

straordinario, ma in realtà il Comune non ha registrato disavanzo in tali esercizi. Dalla relazione della Giunta comunale al rendiconto 2018, emerge che nel risultato d'amministrazione 2018, parte vincolata, risulta una quota pari a € 339.828,26 e viene precisato che a seguito della deliberazione n. 45/2015, con cui la Giunta comunale ha approvato il riaccertamento straordinario dei residui alla data del 1° gennaio 2015, è emerso un risultato d'amministrazione negativo per € 339.828,26. Con successiva deliberazione di Consiglio comunale n. 19/2015, l'ente aveva deciso di ripianare il maggior disavanzo in rate costanti trentennali pari a € 11.327,61, ma dato che l'ente presentava un buon risultato di amministrazione ha ritenuto opportuno procedere all'apposizione del vincolo per l'intero ammontare del maggior disavanzo da riaccertamento straordinario.

A rendiconto 2019, il Comune ha registrato, tra le spese, disavanzo di amministrazione per complessivi € 339.828,26 e nella relazione della Giunta comunale è precisato che *"durante l'esercizio 2019 l'amministrazione comunale con deliberazione di Consiglio comunale n. 64 del 28/11/2019 ha deciso di destinare l'avanzo a copertura dell'intero importo del disavanzo di amministrazione derivante dal riaccertamento straordinario dei residui. Al fine di una corretta registrazione contabile, è stato iscritto come disavanzo, come prima voce di tutte le spese l'intero importo e non la quota rimanente ancora da ripianare, in quanto negli esercizi precedenti era stato effettuato stanziamento tra le spese nella voce" altri fondi n.a.c."*.

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

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

	Rendiconto 2018 Accertamenti (a)	Rendiconto 2018 Riscossioni (b)	% (b/a)	Rendiconto 2019 Accertamenti (c)	Rendiconto 2019 Riscossioni (d)	% (d/c)
Tit.1 residui (iniziali + riaccertati)	€ 1.162.022,12	€ 984.857,82	84,75%	€ 796.198,52	€ 583.594,68	73,30%
Tit.1 competenza	€ 2.680.836,41	€ 2.059.216,76	76,81%	€ 2.901.689,76	€ 2.284.822,62	78,74%
Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	€ 612.900,80	€ 539.748,43	88,06%	€ 474.167,49	€ 439.487,99	92,69%
Tit.3 competenza	€ 1.461.332,83	€ 1.041.197,83	71,25%	€ 1.352.474,04	€ 1.035.082,25	76,53%

L'Ente ha, inoltre, svolto attività di contrasto all'evasione tributaria, come si evince dalle relazioni del revisore ai rendiconti 2018 e 2019.

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa finale	€ 1.791.210,79	€ 2.068.236,40
Anticipazione di tesoreria	--	--
Cassa vincolata	--	--
Tempestività dei pagamenti	-8,59 giorni	-12,62 giorni

L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'Ente e quelle del tesoriere e non dichiara problematiche relative alla tempestività dei pagamenti. La cassa vincolata risulta a zero al 31 dicembre di entrambi gli esercizi trattati e non movimentata nel corso di tali esercizi.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Debito complessivo a fine anno	€ 6 .533.974,74	€ 5.959.647,37

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 gli esercizi 2018 e 2019 risulta inoltre in particolare quanto segue:

- nelle domande preliminari dei questionari non sono segnalati elementi di criticità;
- il rendiconto 2018 è stato approvato nei termini di legge, mentre il rendiconto 2019 è stato approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 21 del 06/07/2020, oltre il termine di legge prorogato al 30 giugno 2020;
- la trasmissione degli schemi di bilancio approvati dal Consiglio comunale risultano trasmessi a BDAP prima dell'approvazione in Consiglio comunale per entrambi gli esercizi (dati di rendiconto 2018 trasmessi a BDAP in data 23 aprile 2019 e rendiconto approvato in Consiglio comunale in data 30 aprile 2019 e dati di rendiconto 2019 trasmessi a BDAP in data 22 giugno 2020 e rendiconto approvato in Consiglio comunale in data 6 luglio 2020);

- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nei bilanci degli esercizi 2017-2018-2019;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL, nonché la soglia stabilita dal relativo parametro di deficitarietà;
- a rendiconto 2018 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario, mentre a rendiconto 2019 non risulta rispettato il parametro "Indicatore 12.4 (Sostenibilità disavanzo effettivamente a carico dell'esercizio) maggiore dell'1,20%";
- dai documenti di rendiconto non risultano passività potenziali non coperte da apposito accantonamento di avanzo;
- non sono segnalati debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento;
- l'Organo di revisione attesta che la spesa per il personale rispetta i vincoli sanciti dalla normativa vigente;
- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;
- l'Ente ha provveduto alla tenuta dell'inventario e della contabilità economico-patrimoniale;
- dal questionario sul rendiconto 2018 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, ma a rendiconto 2019 il Comune dichiara invece che il sistema informativo consente tali rilevazioni;
- nei questionari relativi ad entrambi gli esercizi l'Organo di revisione dichiara che i prospetti dimostrativi di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati recano la doppia asseverazione degli organi di revisione, ma si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati; tali discordanze risultano motivate e di entità minima.

2.2. Si rammenta infine che il Comune di Ostellato (FE) era stato destinatario di pronuncia inerente al rendiconto per l'esercizio 2012 (deliberazione n. 8/2015/PRSE), con cui la Sezione aveva rilevato: il superamento di tre indicatori di deficitarietà; una situazione di disavanzo di parte corrente; che la contabilità interna dell'Ente non prevedeva né procedure atte ad evidenziare i vincoli delle entrate a specifica destinazione previste dall'art. 195 del TUEL, né l'adozione di atti d'impegno corrispondenti all'accertamento di entrate a specifica destinazione; anticipazioni di tesoreria con elevati oneri finanziari, non ripianate

a fine anno e con reiterazione nel 2013; presenza di partite residuali attive vetuste e conto economico con risultato economico dell'esercizio negativo.

2.3. In esito agli elementi di potenziale criticità il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 3254 del 24 febbraio 2021, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- in relazione alla cassa vincolata, il rispetto delle previsioni normative attinenti ai vincoli di cassa ed alla loro contabilizzazione, ed in particolare dell'art. 180, comma 3, lettera d), del TUEL;
- in relazione al ritardo di approvazione del rendiconto per l'esercizio 2019, il rispetto del divieto di assunzione nel periodo dell'inadempimento (dal 30 giugno al 6 luglio) previsto dall'art. 9, comma 1-*quinquies*, del decreto-legge 24 giugno 2016 n. 113;
- le motivazioni della trasmissione a BDAP prima dell'approvazione dei relativi rendiconti in Consiglio comunale;
- chiarimenti sulla riconciliazione dei crediti e debiti reciproci con l'Unione e l'ASP;
- chiarimenti in merito alla quantificazione del fondo rischi.

Con la medesima nota istruttoria, è stata altresì rammentata l'apertura dei termini per l'acquisizione dei dati relativi ai debiti fuori bilancio 2019 rivenienti da sentenza ex art. 194, lett. a), TUEL nonché in ordine alla costituzione e all'adeguatezza del fondo rischi contenzioso, compendiate in apposito questionario e si è chiesto di conoscere se, ed in che misura, l'ente abbia eventualmente già valutato e quantificato gli effetti sul bilancio di esercizio 2020 degli eccezionali eventi che hanno caratterizzato l'annualità in questione.

2.4. In esito alla ricezione della predetta nota istruttoria, il Comune, con nota prot. C.d.c. n. 3680 del 22 marzo 2021 ha fornito i seguenti chiarimenti.

2.4.1. In merito alla cassa vincolata l'ente ha comunicato che per le annualità 2018 e 2019 non è stata prevista tale tipologia e in tali anni non sono stati accertati "*trasferimenti mirati o da prestiti*".

L'Ente ha inoltre riferito che nel bilancio 2021 si curerà di istituire ed applicare, se ricorrerà la fattispecie, il rispetto delle previsioni normative attinenti ai vincoli di cassa ed alla loro utilizzazione.

2.4.2. In merito al ritardo di approvazione del rendiconto per l'esercizio 2019, il Comune ha precisato che lo schema di rendiconto e della relazione illustrativa è stato approvato dalla Giunta comunale con atto n. 45 del 9 giugno 2020, rettificato con deliberazione di Giunta comunale n. 47 del 17 giugno 2020 e il rendiconto è stato approvato in Consiglio comunale con deliberazione n. 21 del 6 luglio 2020.

L'Ente ha comunicato che dal 30 giugno al 6 luglio non ha proceduto ad assunzione di personale a qualsiasi titolo con qualsivoglia tipologia contrattuale e che nello stesso periodo non sono stati stipulati contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi di quanto previsto dall'art. 9, comma 1-*quinquies*, del decreto-legge 24 giugno 2016 n. 113.

2.4.3. In merito alla trasmissione a BDAP prima dell'approvazione dei relativi rendiconti in Consiglio comunale, il Comune ha precisato che tale banca dati consente di inviare lo schema di rendiconto con lo stato di approvazione "Giunta", per avere il tempo adeguato ad esaminare e correggere eventuali criticità prima dell'approvazione in Consiglio comunale. L'Ente ha comunque confermato la corrispondenza dei dati trasmessi a BDAP con quelli del rendiconto, approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 21 del 6 luglio 2020.

2.4.4. In merito alla riconciliazione dei crediti e debiti reciproci con l'Unione e l'ASP, il Comune ha precisato di non aver provveduto alla relativa riconciliazione, ma conferma la corrispondenza come di seguito descritto.

Unione dei comuni Valli e Delizie:

- debiti verso l'Unione, anno 2018, per € 17.680,45 non impegnati nel bilancio del Comune, a cui corrisponde una riduzione di quota di pari importo che l'Unione applica sui trasferimenti dovuti nel bilancio successivo;

- crediti a favore del Comune, anno 2018, di € 59.611,00 incassati in conto residui nel bilancio 2019;

- nessun credito e debito residuo relativo all'anno 2019.

ASP Eppi Manica Salvadori:

- debiti verso l'ASP, anno 2018, di € 108.577,01 mantenuti a residuo e pagati nell'anno 2019;

- nessun credito residuo anno 2018;

- debiti verso l'ASP, anno 2019, di € 63.219,61 mantenuti a residuo e pagati nell'anno 2020;

- nessun credito residuo anno 2019.

2.4.5. In merito alla quantificazione del fondo rischi, l'ente ha confermato il costante monitoraggio, evidenziando che al momento non presenta situazioni di criticità derivanti da sentenze.

Il Comune ha comunicato che sulla base dei contenziosi pendenti alla data del 1° gennaio 2019 il fondo contenziosi accantonato ammontava ad € 38.684,32 implementato durante l'esercizio di € 31.300,85 per complessivi € 69.985,17 ed ha precisato che nel calcolo delle risorse necessarie per il pagamento degli oneri stimati l'ente non ha tenuto conto dei crediti di modesta entità.

L'ente ha inoltre inviato il questionario relativo ai debiti fuori bilancio 2019 rivenienti da sentenza ex art. 194, lett. a), TUEL nonché in ordine alla costituzione e all'adeguatezza del fondo rischi contenzioso, confermando quanto riportato in risposta istruttoria.

2.4.6. In merito agli effetti dell'emergenza Covid e alle possibili ricadute sul bilancio 2020 il Comune ha precisato che sull'andamento del gettito IMU non riscontra significativi scostamenti rispetto al gettito 2019 ed ha comunicato che l'Ente ha utilizzato il "Fondone" solo sulla riduzione di gettito e che intende vincolare i fondi alla potenziale riduzione di gettito 2021 e che è intenzione dell'ente implementare un vincolo specifico sull'avanzo 2021 e seguenti a copertura di passività potenziali.

2.5. 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 Ostellato (FE) 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 agli esercizi 2018 e 2019 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 92/2020/INPR del 14 ottobre 2020) e precisamente:

1) fondo cassa pro capite al 31 dicembre 2018 minore del dato medio e differenza tra i residui attivi e il fondo crediti di dubbia esigibilità, in rapporto ai residui passivi, maggiore del 115%;

2) fondo pluriennale vincolato in conto capitale uguale a zero;

3) fondo crediti di dubbia esigibilità uguale a zero;

4) fondo anticipazioni liquidità maggiore di zero;

5) parte disponibile del risultato di amministrazione minore o uguale a zero;

6) enti che non siano stati sottoposti a controllo finanziario dall'esercizio 2010 o 2011 e che siano stati individuati ad alto o medio-alto rischio di controllo dalla delibera n. 23/SEZAUT/2019/FRG;

7) 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 Ostellato, selezionato in base al criterio n. 1, si rilevano i seguenti profili di criticità.

4. Approvazione del rendiconto oltre il termine di legge

(cfr. Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 41/2020/PRSP del 19 giugno 2020).

4.1. Il rendiconto per l'esercizio 2019 è stato approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 21 del 6 luglio 2020, oltre il termine di legge, prorogato al 30 giugno 2020;

4.2. in esito all'istruttoria svolta sul punto, il Comune ha precisato che dal 30 giugno al 6 luglio non ha proceduto ad assunzione di personale a qualsiasi titolo con qualsivoglia tipologia contrattuale e che nello stesso periodo non sono stati stipulati contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi di quanto previsto dall'art. 9, comma 1-*quinquies*, del decreto-legge 24 giugno 2016 n. 113.

4.3. Nonostante la lieve entità del ritardo di approvazione, la Sezione ritiene opportuno segnalare l'importanza del puntuale rispetto delle tempistiche normativamente fissate per l'adozione di documenti contabili fondamentali, che rappresentano un momento essenziale del processo di pianificazione e controllo sul quale si articola l'intera gestione dell'Ente.

4.5. Il Collegio rammenta che dal ritardo nell'approvazione del rendiconto o dalla sua omissione, nei casi più gravi, può conseguire l'attivazione della procedura disciplinata dall'art. 137 del d.lgs. n. 267/2000 e dall'art. 120, secondo e terzo comma, della Costituzione circa l'eventuale esercizio di poteri sostitutivi degli organi, poteri attribuiti al Governo, con possibilità di intimare una diffida ad adempiere ed eventualmente nominare un commissario ad acta.

4.6. Ulteriori limitazioni per l'ente, *ope legis*, si ravvisano nell'esclusivo e limitato utilizzo dell'avanzo di amministrazione "presunto", anziché accertato (artt. 186 e 187 del d.lgs. n. 267/2000), e nell'impossibilità di ricorrere all'indebitamento attraverso la contrazione di nuovi mutui, secondo quanto

stabilito dall'art. 203, comma 1, lett. a) del TUEL, mentre la mancata redazione dell'apposita certificazione sui principali dati del rendiconto da parte dell'ente comporta la sospensione dell'ultima rata del contributo ordinario previsto in favore dell'ente relativamente all'anno in cui l'inadempimento è avvenuto (stante il precetto contenuto nell'art. 161, commi 1 e 3, del TUEL, quest'ultimo nel testo modificato dall'art. 27 co. 7, l. 28/12/2001, n. 448).

4.7. Inoltre, in via provvisoria e sino all'adempimento, la ritardata approvazione del rendiconto comporta la sospensione della seconda rata del contributo ordinario (art. 21 del Principio contabile n. 3 - rendiconto degli enti locali). Va infine ricordato che la mancata approvazione del rendiconto entro il termine del 30 aprile causa, in virtù dell'articolo 227, comma 2-bis del Tuel, l'attivazione della procedura prevista dall'articolo 141, comma 2, del medesimo TUEL.

5. Assenza di cassa vincolata

(cfr. Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 82/2020/PRSE del 7 ottobre 2020).

5.1. La cassa vincolata risulta pari a zero al 31 dicembre di entrambi gli esercizi considerati e non movimentata nel corso di tali esercizi. L'ente ha comunicato che per le annualità 2018 e 2019 non è stata prevista tale tipologia e in tali anni non sono stati accertati "*trasferimenti mirati o da prestiti*" e riferito che nel bilancio 2021 si curerà di istituire ed applicare, se ricorrerà la fattispecie, il rispetto delle previsioni normative attinenti ai vincoli di cassa ed alla loro utilizzazione.

5.2. In proposito, nel prendere atto di quanto precisato, la Sezione rammenta e sottolinea l'importanza, in termini generali, ai fini dell'attenuazione del rischio di emersione di futuri squilibri di bilancio, della corretta apposizione di vincoli alle entrate riscosse, nonché della relativa osservanza nella successiva gestione (che, fisiologicamente, può investire vari esercizi finanziari). L'esigenza che le risorse vincolate giacenti in cassa non siano distolte dalla loro originaria destinazione (impressa dalla legge o dalla volontà di terzi finanziatori) traspare chiaramente nell'art. 195 del T.U.E.L. che, nell'ammettere deroghe al vincolo di destinazione di tali risorse, pone, tuttavia, vari limiti, quantitativi e procedurali, nonché, dopo la novella apportata dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, la necessità che i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate siano oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel Principio applicato della contabilità finanziaria (deliberazione della

Sezione delle autonomie della Corte dei conti, n. 31/2015/INPR). A tal fine, l'art. 180, comma 3, lett. d) del T.U.E.L. prescrive, che l'ordinativo di incasso riporti, fra le altre annotazioni, *"gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti"*. Allo stesso modo, il successivo art. 185 impone, al comma 2, lett. i), che anche i mandati di pagamento attestino *"il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione stabiliti per legge o relativi a trasferimenti o ai prestiti"*. Inoltre, la determinazione della giacenza di cassa vincolata è oggetto, di apposita disciplina nel Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, paragrafo 10.6).

PQM

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna nel concludere l'esame sulla documentazione inerente ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 del Comune di Ostellato:

- rileva la mancata approvazione del Rendiconto per l'esercizio 2018 nei termini di legge ed invita l'ente ad attuare ogni utile iniziativa volta a garantire il rispetto dei tempi di approvazione del Rendiconto;

- raccomanda all'ente 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 ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 svolti 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 Tuel, di attestazione di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

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

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

Così deliberato nella camera di consiglio del 8 aprile 2021.

Il presidente
Marco Pieroni
(firmato digitalmente)

Il relatore
Marco Scognamiglio
(firmato digitalmente)

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

Il Funzionario preposto
Roberto Iovinelli
(firmato digitalmente)