

**Deliberazione n. 79 /2021/PRSP**



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati\*:

dott. Marco Pieroni	presidente
dott. Massimo Romano	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 20 maggio 2021**

**Comune di Casteldelci (RN)**

**Rendiconti 2017, 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 Casteldelci (RN)**;

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 Sindaco con nota del 14 aprile 2021, e le ulteriori integrazioni – sempre a firma del Sindaco – trasmesse con nota del 27 aprile 2021;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 55 del 19 maggio 2021 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 20 maggio 2021;

UDITO il relatore, referendario Marco Scognamiglio;

**FATTO**

**1.** Il Comune di Casteldelci è stato destinatario di pronuncia inerente al rendiconto per l'esercizio 2017 (deliberazione n. 109/2020/PRSP), con cui la Sezione aveva rilevato diversi profili di criticità, così compendiabili:

- a) reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria;
- b) ritardi nei pagamenti della pubblica amministrazione;
- c) presenza di disavanzo di amministrazione;
- d) mancanza di fondi accantonati e vincolati all'interno del risultato di amministrazione (compreso il fondo anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35/2013);
- e) mancata costituzione del fondo pluriennale vincolato;
- f) sforamento dei parametri ministeriali di deficitarietà strutturale n. 2, 4 e 9, g) tardivo invio dei dati di rendiconto alla Banca Dati Amministrazioni Pubbliche;
- h) carenza dei dati e dei documenti pubblicati sul sito istituzionale dell'Ente;
- i) approvazione del rendiconto oltre il termine di legge.

**2.** Per questi motivi, La Sezione aveva richiesto:

- a) ai sensi dell'art. 148-*bis* del Tuel, le misure correttive idonee a superare le rilevate criticità;
- b) l'adozione di una delibera di Consiglio comunale di accertamento del disavanzo rilevato nel 2015 e dell'ulteriore disavanzo conseguito nell'esercizio 2019;
- c) la pubblicazione sul sito istituzionale dei rendiconti degli esercizi 2014, 2016, 2018 e 2019 con i relativi allegati, unitamente agli altri provvedimenti mancanti, ai sensi del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33;
- d) la corretta alimentazione dei fondi accantonati all'interno del risultato di amministrazione, con particolare riferimento al FCDE ed al fondo anticipazioni di liquidità;
- e) la costituzione del Fondo pluriennale vincolato e l'effettuazione del riaccertamento ordinario dei residui tramite una verifica sostanziale, approfondita, puntuale, sulla sussistenza giuridica dei residui attivi e passivi;

**3.** L'Ente, con nota del 29 gennaio 2021, ha risposto individuando le seguenti misure correttive:

- il Consiglio comunale ha adottato la deliberazione n. 25 del 22 dicembre 2020 che ha accertato il disavanzo rilevato nel 2015 e l'ulteriore conseguito

nell'esercizio 2019;

- l'ente ha pubblicato sul proprio sito istituzionale i rendiconti degli esercizi 2014, 2016, 2018 e 2019 con i relativi allegati, nonché la delibera n. 109/PRSP/2020 di questa Sezione, anche se risultano ancora mancanti gli indicatori di tempestività dei pagamenti, tranne quello relativo all'esercizio 2018, e gli allegati ad alcuni rendiconti precedenti il 2018 sono incompleti;

- l'ente ha dichiarato che provvederà alla corretta alimentazione dei fondi accantonati all'interno del risultato di amministrazione, con particolare riferimento al FCDE ed al fondo anticipazioni di liquidità, a partire dal rendiconto 2020;

- l'ente ha assicurato che al termine dell'esercizio 2020 sarebbe stato correttamente costituito anche il fondo pluriennale vincolato;

- l'ente ha dichiarato che sarebbe stata effettuata, tramite il riaccertamento ordinario dei residui, una verifica sostanziale, approfondita, puntuale, sulla sussistenza giuridica dei residui attivi e passivi.

**4.** Ritenendo che i chiarimenti forniti dall'ente necessitassero di ulteriori approfondimenti, in relazione ai dati ed alle informazioni ricavabili dall'esame dei rendiconti successivi e della relativa documentazione *medio tempore* acquisita (in particolare, il questionario relativo al rendiconto per l'esercizio 2019), la Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2021, ha chiesto:

- l'invio dei questionari compilati sul bilancio di previsione 2018-2020 e sui rendiconti relativi agli esercizi 2018 e 2019;

- le 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;

- gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche relativi ai consuntivi 2018 e 2019;

- ulteriore documentazione relativa ai bilanci preventivi e rendiconti 2018 e 2019 presente sul sito internet istituzionale del Comune di Casteldelci.

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

## EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2017	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Equilibrio di parte corrente	€ - 12.671,96	€ - 75.440,04	€ 55.498,92
Equilibrio di parte capitale	€ 32.833,60	€ 84.661,35	€ 0,00
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 20.161,64	€ 9.221,31	€ 55.498,92

La costruzione degli equilibri nei bilanci di previsione 2018/2020 e 2019/2021 rispetta quanto stabilito dal d.lgs. 118/2011, sia a preventivo che a consuntivo. Per entrambi gli esercizi, la gestione di competenza a rendiconto esprime complessivamente una situazione di equilibrio.

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.

Riguardo all'esercizio 2019, si sottolinea che il risultato della gestione di competenza è positivo, (€ 63.624,91), mentre il saldo della gestione residui risulta negativo (€ - 71.573,77), essendo stati eliminati molti residui attivi insussistenti, per un totale di € 146.360,88.

## RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Nella tabella sottostante viene riepilogata la situazione del disavanzo dall'esercizio 2015 in poi, evidenziando anche la quota applicata all'esercizio di riferimento, distinta tra disavanzo proveniente dal riaccertamento straordinario, per il quale è stato previsto un ripiano trentennale, e disavanzo ordinario.

Anno	Risultato di amm.ne al 31 dicembre	Recupero disavanzo da riacc. straord. (RS)	Recupero disavanzo ex art. 188 Tuel (ORD)
2015	€ -333.184,34 (243.779,65 da RS e 89.404,69 ORD)	€ 8.125,99	-

<b>2016</b>	€ -302.094,65	€ 8.125,99	€ 5.000,00
<b>2017</b>	€ -220.331,84	€ 8.125,99	€ 46.265,35
<b>2018</b>	€ -119.375,14	€ 8.125,99	€ 46.265,35
<b>2019</b>	€ -127.324,00	€ 8.125,99	-
<b>2020</b>		€ 8.125,99	-
<b>2021</b>		€ 8.125,99	€ 3.974,43
<b>2022</b>		€ 8.125,99	€ 3.974,43

La composizione del risultato di amministrazione degli ultimi tre esercizi è schematizzata nella seguente tabella:

	Rendiconto 2017	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa	€ 0,00	€ 0,00	€ 123.853,53
Residui attivi	€ 782.921,37	€ 853.298,61	€ 404.400,75
Residui passivi	€ 1.003.253,21	€ 972.673,75	€ 655.578,28
FPV	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
<b>Risultato di amministrazione</b>	<b>€ -220.331,84</b>	<b>€ -119.375,14</b>	<b>€ -127.324,00</b>
Totale accantonamenti	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Di cui: FCDE	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Totale parte vincolata	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Totale parte destinata agli investimenti	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
<b>Totale parte libera</b>	<b>€ -220.331,84</b>	<b>€ -119.375,14</b>	<b>€ -127.324,00</b>

Dalla tabella si evince che il risultato di amministrazione coincide con la parte disponibile, non essendo presenti accantonamenti al suo interno in nessuno degli esercizi considerati.

Per entrambi gli esercizi, relativamente alla costituzione del fondo per il salario accessorio e alla relativa certificazione dell'Organo di revisione, viene dichiarato che "non ricorre la fattispecie"; inoltre, l'accordo decentrato integrativo non è stato sottoscritto, e non sono state vincolate le corrispondenti somme all'interno del risultato di amministrazione.

In merito all'assenza del fondo pluriennale vincolato, l'Ente dichiara che le somme sono state riportate a residui.

## 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)	297.996,98	238.095,82	79,90%	233.744,92	174.967,02	74,85%
Tit.1 competenza	345.713,85	172.817,50	49,99%	401.618,51	387.055,30	96,37%
Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	91.644,17	0,00	0,00%	131.877,34	29.730,40	22,54%
Tit.3 competenza	67.599,12	9.760,16	14,44%	84.879,73	20.546,77	24,21%

Dai dati sopra esposti si rilevano dei valori molto bassi relativamente alle riscossioni per quanto riguarda le entrate extratributarie, pur evidenziandosi un miglioramento nell'esercizio 2019.

Relativamente al recupero dell'evasione tributaria, la tabella 2.1. di entrambi i questionari risulta con tutti i valori a zero.

## SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2017	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa finale	€ 0,00	€ 0,00	€ 123.853,53
Anticipazione di tesoreria	€ 456.493,00	€ 266.066,10	€ 262.407,22
Cassa vincolata	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Tempestività dei pagamenti	+ 80 giorni	+ 223 giorni	+ 285 giorni

Al 31 dicembre 2017 l'anticipazione di tesoreria non restituita ammonta ad € 35.647,31, mentre al 31 dicembre 2018 il valore è pari ad € 51.241,41. Al termine dell'esercizio 2019, invece, non vi sono anticipazioni di tesoreria non restituite.

Relativamente ai giorni di utilizzo dell'anticipazione, si rileva che nel 2017 e nel 2018 l'Ente era in anticipazione di tesoreria per 365 giorni l'anno, mentre nel 2019 ha utilizzato anticipazioni di tesoreria per 145 giorni.

Durante i tre esercizi considerati la cassa vincolata risulta a zero e non movimentata. L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'Ente e quelle del tesoriere.

Emergono valori molto elevati dell'indicatore di tempestività dei pagamenti. L'ente, all'interno del questionario 2018 (precisamente in risposta alla domanda 7.1) dichiara di non aver adottato misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti, causa difficoltà a reperire le risorse di cassa necessarie.

Nel 2019 non vengono menzionate difficoltà relative alla tempestività dei pagamenti, ma l'indicatore mostra un valore ancora più elevato.

## **INDEBITAMENTO**

	Rendiconto 2017	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Debito complessivo a fine anno	€ 703.930,61	€ 684.226,54	€ 663.608,93

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.

**4.2.** Dalla documentazione relativa agli 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 con deliberazione di Consiglio comunale n. 21 del 22 maggio 2019, oltre il termine di legge fissato al 30 aprile 2019, mentre il rendiconto 2019 è stato approvato nei termini di legge;
- la trasmissione dei dati alla banca dati BDAP non è avvenuta nei termini, avendo avuto luogo il 22 luglio 2019 per il rendiconto 2018 e il 31 agosto 2020 per il rendiconto 2019;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL, nonché la soglia stabilita dal relativo parametro di deficitarietà;
- dai documenti di rendiconto non risultano passività potenziali non coperte da apposito accantonamento di avanzo;

- nel 2018 sono emersi debiti fuori bilancio per € 30.270,01 derivanti da sentenze esecutive, mentre per l'esercizio 2019, i debiti fuori bilancio (lett. e) ammontano, secondo la relazione dell'Organo di revisione, ad € 13.184,37;
- 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 dichiara di non aver adottato la contabilità economico-patrimoniale;
- nei questionari relativi ad entrambi gli esercizi l'Organo di revisione dichiara che il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e le sue società partecipate; inoltre, per l'esercizio 2018, l'Ente 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 non recano la doppia asseverazione degli organi di revisione. Non risultano casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati.

**5.** Il magistrato istruttore ha esperito ulteriore istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 3770 del 25 marzo 2021, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- recupero dell'evasione tributaria pari a zero in entrambi gli esercizi presi in esame (2018 e 2019);
- dettagli e chiarimenti in relazione alla riscossione in conto residui;
- aggiornamenti in merito alle anticipazioni di tesoreria, e iniziative per il miglioramento della tempestività dei pagamenti;
- in relazione alla tardiva approvazione del rendiconto 2018, conferma del rispetto del divieto di assunzione per il periodo dell'inadempimento (dal 1° al 22 maggio 2019) ex art. 9, c.1 quinquies, D.L. 113/2016;
- in relazione alla tardiva trasmissione dei dati di rendiconto alla BDAP per entrambi gli esercizi, conferma del rispetto del divieto di assunzione per i periodi di inadempimento (dal 23 giugno 2019 al 22 luglio 2019 e dal 31 luglio 2020 al 31 agosto 2020);
- trasmissione dei parametri di deficiarietà strutturale per entrambi gli esercizi;
- dettagli sulla quantificazione del Fondo rischi;

- aggiornamenti in ordine alla costituzione del fondo per accordo decentrato integrativo, alla sottoscrizione del relativo accordo ed ai relativi accantonamenti;
- chiarimenti e dettagli sui debiti fuori bilancio di entrambi gli esercizi;
- chiarimenti ed aggiornamenti sulla mancanza della doppia asseverazione delle note con i rapporti creditori e debitori con gli organismi partecipati;
- aggiornamenti sulla situazione generale del Comune, in particolar modo in relazione alla temporanea mancanza del Responsabile finanziario.

Con la medesima nota istruttoria è stato altresì 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.

**6.** In esito alla ricezione della predetta nota istruttoria, il Comune, con note prot. Cdc n. 4141 e n. 4347, rispettivamente del 14 e del 27 aprile 2021, ha fornito i seguenti chiarimenti.

- In merito all'evasione tributaria, l'ente ha comunicato che non sono state previste somme a bilancio in quanto, vista la modestissima entità del Comune (384 abitanti al 31 dicembre 2018) e di conseguenza del numero dei contribuenti, non si rileva una significativa evasione: le somme non riscosse sono quelle che riguardano una impossibilità oggettiva di riscossione, come ad esempio i casi di fallimento. Il Comune ha precisato che viene comunque attuato un costante monitoraggio delle situazioni debitorie dei contribuenti.

- In merito alla riscossione in conto residui, il Comune ha dichiarato che si è ritenuto di non accantonare alcuna somma a fondo crediti di dubbia esigibilità, in quanto si è provveduto e si sta provvedendo all'emissione e alla riscossione dei ruoli in arretrato (Tari 2020, lampade votive 2019-2020).

- Relativamente alle anticipazioni di tesoreria, l'ente ha dichiarato di non averne mai fatto ricorso per l'esercizio 2020, e neanche per il 2021, sino al momento della risposta.

- Sul fronte delle iniziative per migliorare la tempestività dei pagamenti, il Comune ha rappresentato che si stanno mettendo in atto, compatibilmente con le esigue risorse a disposizione, tutti gli strumenti per abbassare l'indicatore della tempestività, in particolar modo attraverso la riscossione dei ruoli nell'esercizio di competenza e la ristrutturazione dell'Ufficio

ragioneria.

- In merito alla tardiva approvazione del rendiconto 2018 ed alla tardiva trasmissione dei dati di rendiconto alla BDAP per entrambi gli esercizi, l'ente ha confermato di aver puntualmente rispettato la norma riguardante il divieto di assunzione di personale per i periodi di inadempimento.

- Il Comune ha allegato le tabelle dei parametri di deficitarietà strutturale per gli esercizi 2018 e 2019, dalle quali si evince che in entrambi gli esercizi veniva superato uno dei parametri, l'indicatore P5 (sostenibilità del disavanzo effettivamente a carico dell'esercizio: rapporto tra il disavanzo iscritto in spesa nel conto del bilancio e il totale degli accertamenti dei titoli 1, 2 e 3 delle entrate).

- In merito alla quantificazione del fondo rischi, il Comune ha rappresentato di non aver ravvisato la necessità di provvedere alla sua costituzione, in quanto non sono state riscontrate passività potenziali, non vi sono contenziosi in essere e vengono detenute piccolissime quote in due società in house che non hanno mai chiuso i propri bilanci in perdita.

- In merito alla costituzione del fondo per accordo decentrato integrativo, alla sottoscrizione del relativo accordo ed ai relativi accantonamenti, il Comune ha precisato che il Fondo per il salario accessorio non è stato costituito, e non si è provveduto alla sottoscrizione del contratto decentrato integrativo.

- Per quanto riguarda i debiti fuori bilancio, il Comune ha dichiarato che l'ammontare dei debiti fuori bilancio riconosciuti per l'esercizio 2018 è di € 30.270,01, come risulta dalla deliberazione di Consiglio comunale n. 22 del 31 luglio 2018, mentre i debiti fuori bilancio riconosciuti nell'esercizio 2019 ammontano ad € 13.184,37, come da deliberazione consiliare n. 9 del 10 aprile 2019; questi ultimi non sono stati menzionati all'interno del relativo questionario per mero errore materiale.

- L'Ente ha riferito che i debiti fuori bilancio lettera e) riguardano bollette di utenze relative all'acqua potabile degli anni 2016-2017-2018, le cui somme non sono state stanziare nei relativi capitoli di bilancio in quanto il precedente gestore dell'acquedotto comunale aveva concesso la gratuità delle stesse. Con l'attuale gestore, il Comune rappresenta di essere addivenuto ad un accordo transattivo che prevede il pagamento della somma di € 13.184,37 con dilazione in 5 anni senza ulteriori aggravii di interessi e spese.

- In merito alla doppia asseverazione delle note con i rapporti creditori e debitori con gli Organismi partecipati, il Comune ha comunicato di detenere quote di due società: Lepida s.p.a., che gestisce le comunicazioni – fibra

ottica -, per cui non vi sono partite debitorie o creditorie, e Montefeltro Servizi s.r.l., che gestisce il ciclo dei rifiuti, per la quale è stata rilasciata la doppia asseverazione da parte degli Organi di revisione delle società.

- Inoltre, in relazione all'assenza del Responsabile finanziario, il Comune ha rappresentato che è stata raggiunta un'intesa con il limitrofo comune di Pennabilli, al fine di esercitare in forma associata la funzione del servizio finanziario, avvalendosi dello strumento della "convenzione" ex art. 30 del Tuel. Al momento sono in corso di predisposizione gli atti propedeutici da sottoporre al vaglio del Consiglio comunale al fine di dare attuazione al convenzionamento, e mettere il Comune nelle condizioni di far fronte a tutti gli adempimenti di legge e riprendere l'ordinaria attività. L'ente auspica che la conclusione dell'iter procedimentale avvenga entro il mese di aprile 2021.

- In merito agli effetti sul bilancio di esercizio 2020 degli eccezionali eventi che hanno caratterizzato l'annualità in questione, l'ente ha comunicato che al momento, pur asserendo il Comune di aver risentito degli effetti causati dalla pandemia, essi non risultano ancora definiti e quantificati.

**7.** 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 Casteldelci (RN) 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* 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 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.

**1.2.1** 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.

**1.2.2.** 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.

**1.2.3.** 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.

**1.2.4.** 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.** Il Comune di Casteldelci, selezionato in base a detti criteri in relazione al rendiconto per l'esercizio 2017, è stato destinatario di pronuncia n. 109/2020/PRSP del 1° dicembre 2020, con cui la Sezione ha rilevato diversi profili di criticità e richiesto all'ente, ai sensi dell'art. 148-*bis* del Tuel, l'adozione di una delibera di Consiglio comunale di accertamento del disavanzo rilevato nel 2015 e dell'ulteriore disavanzo conseguito nell'esercizio 2019, nonché la pubblicazione dei documenti mancanti sul sito istituzionale e di provvedere alla corretta alimentazione dei fondi accantonati all'interno del risultato di amministrazione, alla costituzione del Fondo pluriennale vincolato ed all'effettuazione del riaccertamento ordinario dei residui.

**3.1.** L'ente ha dato seguito entro i termini, adottando la deliberazione n. 25 del 22 dicembre 2020, che, come riportato in narrativa, ha accertato il disavanzo rilevato nel 2015 e l'ulteriore disavanzo conseguito nell'esercizio 2019 ed altresì pubblicando parte dei documenti mancanti sul sito istituzionale.

**3.2.** L'ente ha inoltre dichiarato che, in esito all'approvazione del rendiconto per l'esercizio 2020, avrebbe provveduto alla corretta alimentazione dei fondi accantonati all'interno del risultato di amministrazione ed a costituire il fondo pluriennale vincolato, nonché che sarebbe stata effettuata, tramite il riaccertamento ordinario dei residui, una verifica sostanziale, approfondita, puntuale, sulla sussistenza giuridica dei residui attivi e passivi. L'ente, in definitiva, ha provveduto ad adottare le misure di natura che si può definire "formale" (deliberazione di accertamento dei disavanzi e pubblicazione dei documenti richiesti sul portale istituzionale), rinviando al primo momento utile del ciclo di bilancio le correzioni di natura contabile che incideranno sul risultato di amministrazione.

**4.** Tanto premesso, occorre preliminarmente ricordare che, per la valutazione della sussistenza dei requisiti per l'adozione di provvedimenti di blocco della spesa, che il terzo comma del citato art. 148-*bis* così recita integralmente: *"Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, 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 comporta per*

*gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, 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 disposizione si contraddistingue dunque per la sua struttura bi-fasica, nella quale ad un primo provvedimento che accerta squilibri, scoperture o altre gravi irregolarità, qualora non facciamo seguito idonei provvedimenti di ripristino degli equilibri e di rimozione delle irregolarità, riscontrabili dalla Sezione, possa darsi seguito con un provvedimento che inibisce l'impegno di spesa dei programmi privi di sostenibilità finanziaria.

**4.1.** Ritiene il Collegio che la norma non precluda, anzi rafforzi, qualora siano stati rilevati fattori di possibile squilibrio e/o potenziali irregolarità in relazione ad esercizi passati, com'è nel caso del Comune in esame, di procedere, ove lo ritenga, ad ulteriori verifiche istruttorie sui bilanci preventivi e/o consuntivi e dei relativi questionari *medio tempore* approvati ed inviati.

L'interpretazione sistematica della vigente normativa, posta a protezione dei principi costituzionali, non esclude, dunque, la possibilità di estendere le verifiche contabili, in primo luogo al fine di accertare l'attualità degli equilibri: il controllo in esame si pone infatti in una dinamica prospettica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive, funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio.

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 in moda da 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"*. (deliberazione n. 3/SEZAUT/2019/INPR).

La Sezione ha pertanto preso in esame la documentazione relativa ai bilanci preventivi e rendiconti 2018 e 2019 al fine di monitorare la eventuale

emersione di ulteriori fattori di squilibrio e di elementi in grado di incidere sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione, tenuto conto che l'ente dovrà approvare il rendiconto per l'esercizio 2020, ove andranno operate le necessarie rettifiche al risultato di amministrazione; sicché, occorre in primo luogo analizzare la corretta determinazione del risultato di amministrazione.

#### **4.2. Risultato di amministrazione e ripiano del disavanzo.**

(cfr. Sez. contr. Veneto, deliberazione n. 103/2020/PRSP)

**4.2.1.** Il disavanzo da riaccertamento straordinario era pari ad € 243.779,65 al termine dell'esercizio 2015; la deliberazione del Consiglio comunale n. 25 del 22 dicembre 2020 (adottata come si è visto solo in esito alla deliberazione 109/2020/PRSP di questa Sezione) ha previsto il recupero in rate trentennali da € 8.125,99. Dal 2015 in poi, l'ente ha effettivamente recuperato in ogni anno una quota almeno pari a detto ammontare, portando il disavanzo ad € 119.375,14 al termine dell'esercizio per il 2018. Al termine dell'esercizio per il 2019 il disavanzo è risultato invece in aumento, pari ad € 127.324,00. L'ente ha quantificato l'ulteriore disavanzo ordinario derivante da tale risultato come pari alla differenza tra l'importo previsto del disavanzo da riaccertamento ancora da ripianare (€ 119.375,14) e quello effettivamente accertato a rendiconto (€ 127.324,00), quindi € 7.948,86, prevedendone il ripiano negli esercizi 2021 e 2022.

**4.2.2.** A tale quota di € 7.948,86 andrebbe invero sommata quella pari al mancato recupero della quota relativa al disavanzo da riaccertamento straordinario, pari ad € 8.125,99, che qualora fosse stata effettivamente recuperata avrebbe portato il disavanzo complessivo a fine 2019 ad € 111.249,15.

L'entità del disavanzo ordinario da accertare al termine dell'esercizio 2019 è dunque pari al differenziale tra la predetta, ipotetica cifra pari ad € 111.249,15 (di disavanzo residuo virtuale, in base al piano di rientro previsto) ed € 127.324,00 (pari al disavanzo effettivamente accertato al termine dell'esercizio). Dunque, l'ente avrebbe dovuto accertare, al termine dell'esercizio 2019, un maggior disavanzo pari € 16.074,85.

**4.2.3.** A parere del Collegio, non può infatti trovare applicazione nella fattispecie la norma di cui al comma 4-bis dell'art. 111 del D.L. 18/2020, inserito

dalla legge di conversione n. 27 del 24 aprile 2020, la quale prevede la possibilità di non applicare il disavanzo qualora esso sia già stato in precedenza recuperato per un importo superiore a quello applicato al bilancio, trattandosi di norma non retroattiva.

Supporta tale interpretazione, oltre alla mancanza di una deroga espressa al generale principio di irretroattività, l'interpretazione sistematica derivante dall'analisi del contesto nel quale tale disposizione è stata introdotta, intervenendo in piena emergenza pandemica con una serie di misure volte a dare sostegno alle finanze degli enti locali e prevenendo pertanto la possibilità di iscrivere, a partire dalle previsioni di bilancio per il 2020, una minor quota di recupero a compensazione di quanto maggiormente recuperato in passato.

Poiché nella fattispecie si tratta di una determinazione contabile avvenuta a consuntivo, in relazione all'andamento registrato nell'esercizio già conclusosi, tale norma avrebbe potuto trovare applicazione solo nel senso di poter prevedere per l'anno successivo (2020) un recupero minore della quota di ripiano da disavanzo straordinario (si ripete, pari ad € 8125,99) e non una determinazione inferiore del nuovo disavanzo generato dal mancato recupero avvenuto nel corso dell'esercizio precedente (2019).

Il disavanzo ordinario pari ad € 16.074,85 al termine del 2019 dovrà quindi essere oggetto di un piano di rientro in conformità a quanto disposto dall'art. 188 del T.U.E.L.

**4.2.4.** Va a questo punto preliminarmente rammentato che l'art. 188 del T.U.E.L, nel disciplinare le modalità di rientro del disavanzo ordinario, al comma 1 stabilisce che: *"L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è immediatamente applicato ((...)) all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto. La mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliaura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. Il piano di rientro è sottoposto al parere del collegio dei revisori. Ai fini del rientro possono essere utilizzate le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché"*

*i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale. Ai fini del rientro, in deroga all'art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, contestualmente, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza. La deliberazione contiene l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo, l'individuazione di misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale disavanzo, ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante. Con periodicità almeno semestrale il sindaco o il presidente trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro, con il parere del collegio dei revisori. L'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nel piano di rientro deve essere coperto non oltre la scadenza del piano di rientro in corso”.*

Sicché, in base a tale norma, il disavanzo di amministrazione:

- a) è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione;
- b) può anche essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio.

A tale proposito va richiamata la deliberazione n. 30/2016/QMIG della Sezione delle Autonomie, la quale ha enunciato il seguente principio di diritto: *“l'obbligo di provvedere a ripianare il disavanzo di amministrazione di cui all'art. 188 del TUEL, nei termini e secondo le modalità ivi disciplinate, rileva a prescindere dall'organo titolare dei poteri da esercitare per il raggiungimento di tale scopo. Laddove l'applicazione del disavanzo all'esercizio in corso risulti non sostenibile da un punto di vista finanziario, lo stesso deve essere distribuito negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione avuto riguardo solo alla sua estensione minima obbligatoria triennale e salvaguardando le compatibilità economico-finanziarie del processo di programmazione. La circostanza che gli esercizi successivi superino la consiliatura in corso e coincidano con il periodo di mandato elettivo di una nuova amministrazione non costituisce impedimento giuridico-contabile all'adozione del ripiano pluriennale che deve essere obbligatoriamente adottato”.*

**4.2.5.** Come già ricordato, in esito alla precedente deliberazione 109/2020/PRSP di questa Sezione, il Comune ha assunto l'impegno a provvedere alla corretta alimentazione dei fondi accantonati all'interno del risultato di

amministrazione ed a costituire il fondo pluriennale vincolato in esito all'approvazione del rendiconto per l'esercizio 2020. L'operazione genererà ulteriore disavanzo, che andrà accertato ai sensi dell'art. 186 del T.U.E.L. e ripianato secondo le modalità già indicate al paragrafo precedente, dovendosi prevedere con apposita deliberazione consiliare il relativo piano di rientro.

#### **4.3. Mancata costituzione del fondo per il salario accessorio e mancata sottoscrizione del contratto decentrato integrativo.**

(cfr. Sez. contr. Liguria, deliberazione n. 25/2021/PRSP)

**4.3.1.** Anche al termine dell'esercizio per il 2019 il Comune non ha costituito il fondo per il salario accessorio, né sottoscritto il contratto decentrato, né effettuato alcun accantonamento nella parte vincolata del risultato di amministrazione.

**4.3.2.** Quanto al quadro normativo di riferimento, l'art. 2, comma 3, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 dispone che, ad eccezione dei casi tassativamente previsti: *"l'attribuzione di trattamenti economici può avvenire esclusivamente mediante contratti collettivi"*; disposizione ripresa dal successivo art. 45, che la richiama espressamente anche la contrattazione integrativa di ente (oggetto di disciplina negli artt. 40 e 40-bis del medesimo decreto).

Inoltre, dal punto di vista contabile, il paragrafo 5.2, dell'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011 prevede che *"alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento stesso accessorio e premiante, imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili. Alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate. Non potendo assumere l'impegno, le correlate economie di spesa confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili secondo la disciplina generale, anche nel corso dell'esercizio provvisorio"*.

**4.3.3.** Al riguardo, occorre anche ricordare che la giurisprudenza contabile ha più volte illustrato (*ex multis*: Sez. contr. Marche, deliberazione n. 91/2020/PRSE; Sez. contr. Lombardia, deliberazione n. 386/2019/PAR; Sez. contr. Lazio, deliberazione n. 7/2019/PAR) come la gestione delle risorse

destinate alla contrattazione decentrata si articolano in tre fasi obbligatorie e sequenziali: individuazione nel bilancio delle risorse; costituzione del Fondo, necessaria al fine dell'apposizione di un vincolo di destinazione; ripartizione delle risorse mediante la contrattazione decentrata, necessaria ai fini di impegno e pagamento. Difatti, la sottoscrizione del contratto decentrato rappresenta il presupposto per l'erogazione dei trattamenti economici accessori, costituendo il titolo giuridico legittimante il pagamento (Sez. contr. Puglia, deliberazione n. 86/2020/PAR).

**4.3.4.** Tanto premesso, l'ente è invitato a procedere, all'avvio dell'esercizio, all'espletamento delle fasi descritte, prodromiche alla corresponsione dei trattamenti accessori, nonché l'Organo di revisione a vigilare sulla corretta costituzione del fondo, espletando le verifiche prescritte dagli artt. 40 e 40-*bis* del d.lgs. n. 165 del 2001 e dall'art. 8, comma 6, CCNL Comparto funzioni locali del 21 maggio 2018.

## **5. Situazione finanziaria generale dell'ente**

**5.1.** In disparte il rilievo relativo al necessario ricalcolo del disavanzo di amministrazione, che deriverà dagli accantonamenti che l'ente ai fondi che l'ente ha già preso l'impegno di assumere in occasione dell'approvazione del rendiconto per l'esercizio 2020 e le richieste rettifiche in merito al ripiano del disavanzo ordinario già accertato al termine dell'esercizio 2019, la Sezione evidenzia una situazione di generale fragilità finanziaria oltre che di incertezza delle scritture contabili, che emerge, in particolare:

- dal riconoscimento di debiti fuori bilancio in entrambi gli esercizi considerati che, in assenza di prudenziali accantonamenti, si traducono inevitabilmente in una spesa priva di copertura;
- dall'assenza di cassa vincolata, al qual proposito 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, e che 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);
- dalla consistente anticipazione di tesoreria negli esercizi 2018 e 2019;

- nelle difficoltà emergenti dalla tardiva approvazione da parte dell'ente del rendiconto per l'esercizio 2018 e dal tardivo invio dei dati alla BDAP per gli esercizi 2018 e 2019;
- dal peggioramento dell'indicatore di tempestività dei pagamenti, in assenza di azioni correttive al riguardo, indice di tensioni sul lato della cassa;
- dalla mancata stima da parte dell'ente degli effetti sul bilancio di esercizio 2020 degli eccezionali eventi che hanno caratterizzato l'annualità in questione, pur asserendo il Comune di aver risentito degli effetti causati dalla pandemia;
- dalla scarsa percentuale di riscossione delle entrate, non fronteggiata da apposite iniziative gestionali;
- dallo sfioramento del parametro di deficitarietà strutturale l'indicatore P5 (sostenibilità del disavanzo effettivamente a carico dell'esercizio: rapporto tra il disavanzo iscritto in spesa nel conto del bilancio e il totale degli accertamenti dei titoli 1, 2 e 3 delle entrate).

**5.2.** Ognuno di tali elementi presi singolarmente è già degno di rilievo; il loro presentarsi simultaneamente genera significative perplessità circa la capacità dell'ente di mantenersi negli anni in una situazione di sostenibilità finanziaria, viepiù in considerazione del disavanzo già da ripianare e di quello che emergerà in seguito all'accantonamento ai fondi al termine dell'esercizio 2020. Per tale ragione, all'ente vanno richieste misure strutturali volte a generare differenziali positivi tra entrate e spese tali da riassorbire il disavanzo esistente e prevenire il formarsi di nuovo disavanzo.

L'ente va inoltre richiamato ad una puntuale e attenta vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione 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

### **PQM**

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna all'esito dell'esame della documentazione inerente ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 del Comune di Casteldelci:

- accerta l'errata quantificazione del disavanzo di esercizio al termine dell'esercizio 2019 e per l'effetto ordina all'ente di procedere alla rettifica delle

scritture contabili prevedendo per il disavanzo ordinario pari ad € 16.074,85 al termine del 2019 un piano di rientro in conformità a quanto disposto dall'art. 188 del T.U.E.L.;

- ordina all'ente di trasmettere a questa Sezione il rendiconto per l'esercizio 2020 non appena approvato, con determinazione del nuovo ammontare del disavanzo, e di procedere tempestivamente alla delibera di accertamento dello stesso ed alla definizione del nuovo piano di rientro, in conformità alle indicazioni fornite al punto 4.2 in diritto della presente deliberazione ed agli impegni già assunti dall'ente in esito alla precedente deliberazione n. 109/2020/PRSP di questa Sezione, relativamente alla corretta alimentazione dei fondi che compongono il risultato di amministrazione;

- ordina all'ente di trasmettere tempestivamente a questa Sezione il bilancio preventivo per gli anni 2021/23, accompagnato da apposita relazione dell'Organo di revisione che fornisca elementi utili alla verifica della capacità delle previsioni di bilancio di non generare ulteriori squilibri economico-finanziari;

- ove l'approvazione dei predetti documenti contabili non avvenga entro il 31 maggio 2021, chiede al Sindaco di trasmettere a questa Sezione, entro 30 giorni dal deposito della presente deliberazione, una relazione, preventivamente validata dall'Organo di revisione, che dia conto delle ragioni del ritardo, delle previsioni dei dati a consuntivo e dell'andamento delle entrate e delle spese nell'esercizio in corso, attestando il mancato emergere di ulteriori elementi di possibile squilibrio economico-finanziario;

- si riserva ogni ulteriore verifica sul bilancio dell'ente ai sensi della legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti e dell'art. 148-*bis* del T.U.E.L.;

- 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 Casteldelci.

Così deliberato nella camera di consiglio del 20 maggio 2021.

Il presidente  
Marco Pieroni  
(firmato digitalmente)

Il relatore  
Marco Scognamiglio  
*(firmato digitalmente)*

Depositata in segreteria in data 24 maggio 2021

Il Funzionario preposto  
Roberto Iovinelli  
*(firmato digitalmente)*