

Deliberazione n. 107/2021/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
dott.ssa Khelena Nikifarava	referendario
dott.ssa Elisa Borelli	referendario (relatore)
dott.ssa Ilaria Pais Greco	referendario

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza del 25 giugno 2021

Comune di Toano (RE)

Rendiconto 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 T.U.E.L., 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 di previsione 2018-20 redatte dall'Organo di Revisione del **Comune di Toano (RE)**;

VISTE la nota prot. n. 4282 in data 22 aprile 2021 con le quali il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune, successivamente integrata con ulteriori richieste inoltrate per le vie brevi;

VISTE le deduzioni fatte pervenire a firma dell'Organo di revisione con note del 13 maggio 2021 e del 26 maggio 2021;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 75/2021 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio in data odierna;

UDITO il relatore, referendario Elisa Borelli;

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 Toano, 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 Toano.

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	29.848,55	351.887,59
Equilibrio di parte capitale	54.204,48	96.877,42
Saldo delle partite finanziarie	-	-
Equilibrio finale	84.053,03	448.765,01

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.

Il Comune nel 2018 ha applicato avanzo di amministrazione, per complessivi € 527.904,46, tutto di parte disponibile che, però, ha capienza per soli € 96.598,00; nel 2019 l'avanzo applicato ammonta ad € 141.015,50, nei limiti

dell'avanzo determinato nell'esercizio precedente e della sua composizione; nell'annualità 2019 l'equilibrio di parte capitale risulta garantito dall'applicazione del suddetto avanzo.

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa	1.138.684,42	1.398.963,03
Residui attivi	1.314.247,25	1.315.096,49
Residui passivi	2.189.654,07	1.999.227,73
FPV	61.928,94	213.249,45
Risultato di amministrazione	201.348,66	501.582,34
Totale accantonamenti	0,00	244.755,73
Di cui: FCDE	0,00	241.198,60
Totale parte vincolata	1.000	50.374,67
Totale parte destinata agli investimenti	100.000,00	110.000,00
Totale parte libera	100.348,66	96.451,94

I residui attivi si mantengono costanti nel biennio e i residui passivi registrano una lieve flessione.

Nel 2018 l'ente non valorizza la quota accantonata del RdA, così come era avvenuto nell'annualità precedente. In particolare, per il FCDE, dalla Relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2018 emerge che l'accantonamento non è stato ritenuto necessario "in quanto tutti i residui sono stati riscossi"; ciò è vero per il tit 1 (il comune già nel 2017 risultava accertare per cassa le entrate tributarie e la Sezione aveva stigmatizzato tale comportamento contrario ai principi dell'armonizzazione contabile) mentre al tit 3 residuano dalla competenza € 120.356,90.

Per il contenzioso non sono stati disposti accantonamenti perché "non ricorre la fattispecie" ma il revisore "ritiene che l'ente dovrebbe valutare con attenzione l'esistenza di posizioni debitorie anche latenti"; l'accordo integrativo

decentrato non è stato sottoscritto entro il 31 dicembre 2018, ma le corrispondenti somme non appaiono vincolate nel risultato di amministrazione.

Inoltre, l'indennità di fine mandato, pari ad euro 9.705,24, è stata mantenuta a residuo e, pur dichiarando che l'accordo integrativo decentrato non è stato sottoscritto, le relative somme non sono state vincolate nel risultato di amministrazione.

A rendiconto 2019, non risulta chiaro quale sia il metodo utilizzato per il calcolo del FCDE, che, stando a quanto dichiarato nella Relazione dell'Organo di revisione, "deriva da recuperi arretrati IMU, TARI e TASI anni 2018 e precedenti (pari ad €116.938,35) e sulla base del calcolo del 95% dei residui anno 2019 ancora da incassare relativi ad IMU (95% di euro 55.907,68 pari ad euro 53.112,30) e a TARI (95% di euro 74.892,10, pari ad euro 71.147,95)".

Ancora una volta non sono stati disposti accantonamenti per contenzioso e la relazione del Revisore non ne fa cenno.

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

Con riferimento alla capacità di riscossione delle entrate proprie dell'Ente, si osserva, in particolare, quanto esposto nella seguente tabella, che evidenzia un *trend* estremamente positivo, in gran parte motivato dalla prassi, già rilevata nell'ambito dei controlli sul consuntivo 2017, di accertare per cassa.

	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)	78.649,91	78.649,91	100	0,00	0,00	100
Tit.1 competenza	2.836.041,98	2.836.041,98	100	3.183.244,29	2.913.422,95	91,52
Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	105.634,8	105.634,8	100	106.756,9	106.756,9	100

Tit.3 competenza	580.037,14	459.680,24	79,25	507.065,48	375.080,87	73,97
---------------------	------------	------------	-------	------------	------------	-------

L'Ente ha inoltre svolto attività di contrasto all'evasione tributaria, come si evince dalle relazioni del revisore ai rendiconti 2018 e 2019; va nuovamente sottolineato che l'ente contabilizzava le poste per cassa fino all'esercizio 2018, e dal 2019 avrebbe dovuto applicare correttamente i principi contabili, secondo le raccomandazioni di questa Sezione (deliberazione n. 3/2020/PRSE); i dati riscontrati nel 2019 indicano un netto aumento degli accertamenti rispetto a quelli del 2018 e la copertura a FCDE è esattamente uguale alla differenza fra riscosso e accertato.

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa finale	1.138.684,42	1.398.963,03
Anticipazione di tesoreria	-	-
Cassa vincolata	0,00	0,00
Tempestività dei pagamenti	-19,11	-20,04

L'Organo di revisione nella relazione (pag. 7) al rendiconto 2018 dichiara che "il comune non ha provveduto all'accertamento della consistenza della cassa vincolata al 31/12/2018 e pertanto l'importo della cassa vincolata risultante dalle scritture dell'ente non corrisponde a quello risultante dal conto del Tesoriere" (senza, peraltro, indicare l'ammontare della discrepanza). Ricorda inoltre che "è obbligo del RSF vincolare la cassa destinata a specifiche destinazioni in modo da controllare gli effettivi utilizzi ed evitare rischi per la stabilità finanziaria e di cassa"; chiede infine un tempestivo adempimento dell'obbligo.

Risulta inoltre una giacenza di cassa al 31 dicembre 2017 (proveniente dall'esercizio precedente e non movimentata nell'anno) pari a euro 52.883,12, mentre al 1° gennaio 2018 il valore della giacenza di cassa riferito è pari a zero.

Inoltre, sempre l'Organo di revisione dichiara che la situazione di cassa degli ultimi tre esercizi (2016/2018) evidenzierrebbe "l'eventuale presenza di anticipazioni di cassa inestinte al 31/12": dalla documentazione emerge che l'Ente

ha fatto ricorso, per pochi giorni, ad anticipazioni di tesoreria negli esercizi 2016 e 2017, che risultano regolarmente contabilizzate e restituite a fine anno.

L'Organo di revisione non rileva problematiche relative alla tempestività dei pagamenti; riferisce inoltre che il Comune ha adottato le misure organizzative necessarie per garantire il tempestivo pagamento dei debiti commerciali.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Debito complessivo a fine anno	3.026.072,71	3.026.072,71

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. Per il 2018 il Comune afferma (tab. punto 2, Sez. II del questionario) di non aver fatto ricorso a nuovo indebitamento, mentre da rendiconto risultano accertati e conservati a residuo al tit 6 - accensione di prestiti euro 393.232,91. Nel 2019 dichiara nuovi prestiti per euro 280.000 e dalle scritture contabili si rileva un importo di euro 116.767,09.

2.1. Inoltre, dalla documentazione versata in atti per gli esercizi 2018 e 2019 risulta, in particolare, quanto segue:

- nelle domande preliminari dei questionari non sono segnalati elementi di criticità;
- entrambi i rendiconti sono stati approvati nei termini di legge;
- la trasmissione degli schemi di bilancio nonché degli allegati di cui all'art. 11, comma 4 del d.lgs. 118/2011 è avvenuta nei termini;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nei bilanci degli esercizi 2017-2018-2019, anche i relativi importi risultano imputati ad una sola annualità e il FPV 2018 di parte capitale non risulta valorizzato;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del T.U.E.L.;
- nell'esercizio 2018 non risultano rispettati i seguenti parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario, di cui al d.m. 28 dicembre 2018: P3 (indicatore 3.2, relativo alle anticipazioni chiuse solo contabilmente) e P4 (indicatore 10.3 sulla

sostenibilità dei debiti finanziari); nel 2019 l'Ente certifica il rispetto di tutti i parametri.

- 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;
- dai questionari sul rendiconto 2018 e sul rendiconto 2019 emerge che il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'ente e le sue società partecipate, ma il comune di Toano ha meno di 15.000 abitanti;
- 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. Il Comune dichiara però (punto 13.2 sez. IV del questionario) che la nota informativa allegata al rendiconto non è corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di revisione. Non si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati.

2.2. Si rammenta infine che il Comune di Toano (RE) è stato destinatario di pronuncia inerente al rendiconto per l'esercizio 2017 (deliberazione n. 3/2020/PRSE) con cui la Sezione ha evidenziato le seguenti criticità: carenza dei dati e dei documenti pubblicati sul sito istituzionale dell'Ente, sezione "Amministrazione trasparente", invio incompleto dei documenti contabili alla BDAP; non corretta applicazione dei principi dell'armonizzazione contabile: fondo pluriennale vincolato di parte capitale uguale a zero, mancati accantonamenti nel RdA per indennità di fine mandato e per il finanziamento degli arretrati da erogare a seguito di definitiva sottoscrizione del CCNL conservati a residuo o via via riaccertati, accertamenti per cassa delle entrate tributarie e dei proventi da recupero evasione tributaria.

2.3. Sugli elementi di potenziale criticità il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, con nota prot. n. 4282 del 22 aprile 2021, cui ha fatto seguito ulteriore richiesta di chiarimenti per le vie brevi in merito ai seguenti punti:

- incongruenze, in merito agli importi relativi a nuovo indebitamento contratto nelle annualità di riferimento, fra quanto indicato nei questionari e quanto riscontrabile nei documenti di bilancio;
- mancata doppia asseverazione della nota informativa di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n.118/2011, con particolare riferimento alla società Iren spa; notizie sulla riconciliazione dei crediti e debiti reciproci con l'Unione Montana Comuni Appennino Reggiano e con l'Asp Don Cavalletti;
- inconciliabilità del dato relativo all'avanzo 2017 applicato all'esercizio 2018, parte disponibile, indicato nel questionario per un importo eccedente la capienza;
- cassa vincolata non valorizzata al 31 dicembre e non movimentata nel corso della gestione degli esercizi di riferimento; incongruenza fra l'ammontare indicato al 31 dicembre 2017 e quello indicato a 1 gennaio dell'anno successivo;
- approfondimenti, per l'esercizio 2018, in merito a quanto affermato dall'Organo di revisione circa il presunto disallineamento fra le scritture contabili dell'Ente e quelle del Tesoriere con riferimento alla giacenza di cassa vincolata, nonché in merito alla presenza di anticipazioni di cassa inestinte al 31 dicembre;
- aggiornamenti in ordine alla riscontrata prassi di accertare per cassa le entrate del tit. 1, ancora in uso per l'esercizio 2018 e in parte superata nel 2019, nonché in ordine alle attività di recupero dell'evasione tributaria e al relativo accantonamento a FCDE per importo coincidente con le entrate non riscosse;
- mancato accantonamento a FCDE nel RdA 2018; chiarimenti sulle modalità di calcolo del FCDE a rendiconto 2019;
- nessun accantonamento a fondo contenzioso in entrambe le annualità;
- pur in assenza di sottoscrizione del relativo accordo integrativo decentrato, il fondo risorse decentrate non risulta valorizzato;
- FPV di parte capitale a rendiconto 2018 uguale a zero;
- sforamento nell'esercizio 2018 dei parametri di deficitarietà P3 (indicatore 3.2 anticipazioni chiuse solo contabilmente) e P4 (indicatore 10.3 sostenibilità debiti finanziari);
- in materia di controllo successivo di regolarità amministrativa, esiti dei controlli effettuati dal Segretario comunale ex art. 147-*bis* del T.U.E.L., e conseguenti eventuali valutazioni e verifiche effettuate dall'Organo di revisione in base a tali risultanze, nell'ambito dell'attività di vigilanza ad esso demandata ai

sensi dell'art. 239, comma 1, lett. c) del T.U.E.L.

2.4. In riscontro alle predette note istruttorie, il Comune - con nota del 13 maggio 2021, integrata con successiva nota del 26 maggio 2021 - ha fornito i chiarimenti di seguito riportati.

2.4.1. In merito ai rilevati disallineamenti fra quanto indicato nei questionari e quanto riscontrabile nei documenti di bilancio, negli importi relativi a nuovo indebitamento contratto nelle annualità di riferimento (dai questionari emerge, per il 2018, che l'Ente non ha fatto ricorso a nuovo indebitamento, mentre da rendiconto risultano accertati e conservati a residuo euro 393.232,91, al tit 6 - accensione di prestiti e, analogamente, per il 2019, che l'Ente ha sottoscritto nuovi mutui per euro 280.000, mentre dalle scritture contabili si rileva un importo di euro 116.767,09), il Comune di Toano afferma, in primo luogo, di aver erroneamente indicato nel questionario 2019 come nuovo indebitamento il mutuo di euro 280.000, relativo ad interventi straordinari sulla palestra comunale, effettivamente contratto nel 2018 con l'Istituto per il Credito sportivo e di voler procedere alla rettifica delle relative tabelle.

Sul mutuo in argomento precisa, inoltre, che si tratta di un mutuo "non a rendicontazione" e che, tuttavia, nel 2018 la somma, sia in entrata che in uscita, è stata mantenuta a residuo. La parte in entrata è stata incassata integralmente nel corso dell'anno 2019, mentre del residuo passivo, sono stati pagati, nel 2019, euro 400,00 a titolo di spesa pratica sismica, mentre la restante somma, pari ad euro 279.600,00 è tuttora conservata a residuo; poiché all'inizio del 2021 i lavori sono stati appaltati, il Comune ritiene "probabile" che i pagamenti verranno effettuati entro la fine dell'anno in corso.

In relazione ad un ulteriore finanziamento, il Comune fa presente quanto segue: "Nel 2017 è stato acceso un mutuo per costruzione Casa della Salute per un totale di C. 230.000,00 che è stato re-imputato sia in entrata che in uscita sul 2018. La re-imputazione tanto in entrata che in uscita non ha prodotto la costituzione di FPV che rimane, per queste somme, uguale a zero, dato che per le spese di investimento a stato di avanzamento, il diritto di accertare l'entrata è dato dallo stato di avanzamento della spesa. Nel 2018 una parte del mutuo di cui sopra, pari ad € 113.232,91, è stata pagata. La corrispondente entrata di 113.232,91 è stata tenuta a residuo-competenza 2018 ed è stata regolarmente incassata nel 2019. Non risultano pertanto nuovi prestiti per questa somma in quanto il prestito complessivo di € 230.000,00 era stato contratto nel 2017 e fa parte del debito complessivo alla fine dell'anno 2017. Sempre nel 2018, la

restante somma di € 116.769,09 è stata re-imputata sia in entrata che in uscita nell'esercizio 2019. Anche in questo caso, per le argomentazioni di cui sopra, la re-imputazione tanto in entrata che in uscita non ha prodotto FPV, che rimane per queste somme uguale a zero. Non risultano pertanto nuovi prestiti 2018 per questa somma in quanto il prestito complessivo di C. 230.000,00 era stato contratto nel 2017 e faceva parte del debito complessivo di quell'anno. Nel 2019 la somma riportata a competenza dal 2018 (re-imputata sul 2019) di € 116.767,09 è stata pagata quanto ad € 100.760,00 nell'anno 2019 mentre il residuo di € 16.007,09 è stato pagato ad inizio anno 2020. Nello stesso anno 2019 è stata regolarmente incassata la corrispondente somma (€ 116.767,09) in entrata". Il Comune, inoltre, allega - a supporto di quanto rappresentato - le stampe dei capitoli di entrata e di uscita relativi ai movimenti effettuati per il mutuo per la costruzione della Casa della Salute descritti in precedenza a partire dall'anno 2017 fino all'anno 2019 e conferma, nella risposta a successiva richiesta di chiarimenti, di averlo considerato un mutuo "a rendicontazione" e che "per tale motivo non è stato attivato il FPV".

2.4.2. In merito alla mancata doppia asseverazione della nota informativa di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n.118/2011, il Comune conferma senza fornire ulteriori indicazioni in argomento.

Con riferimento alla società Iren spa, precisa che, pur non avendo quest'ultima prodotto l'elenco dei rapporti crediti/debiti con il Comune, "ha emesso per gli anni in questione fatture relative a dicembre, precisamente € 54.920,80 per l'anno 2018 ed € 54.668,51 per l'anno 2019, regolarmente tenute a residuo da parte del Comune e pagate entro i termini a gennaio, rispettivamente anni 2019 e 2020", riferite a crediti maturati nell'ambito di apposita Convenzione stipulata con la stessa società per il servizio di igiene ambientale. Il Comune attesta la coincidenza di questi importi a credito con le correlate poste debitorie del Comune, regolarmente iscritte nei documenti contabili.

2.4.3. Sui rapporti creditori/debitori con l'Unione Montana Comuni Appennino Reggiano, l'Ente illustra le posizioni pendenti nelle annualità in esame, chiarendo che gli importi relativi ai debiti del Comune nei confronti dell'Unione ammontano a complessivi euro 197.603,91 nel 2018 ed euro 160.017,09 nel 2019, sono riferibili ad oneri collegati al trasferimento alla gestione associata dei servizi sociali e scolastici e sono stati regolarmente pagati nell'annualità successiva. Per le poste creditorie (complessivamente, euro 15.097,96 con riguardo all'annualità 2018 ed euro 41.382,83 per il 2019, cui si aggiungono i

proventi da sanzione per violazione del Codice della strada, non quantificati, ma che l'Ente dichiara aver regolarmente incassato nell'annualità successiva), invece, risultano ancora da riscuotere le somme, riferite sia al 2018 che al 2019, derivanti dalla concessione dei locali per i centri socio-riabilitativi (per un totale di euro 22.920,00); per tutti i rapporti descritti, l'Ente dichiara la piena corrispondenza con le risultanze contabili del Comune.

Nessun rapporto creditorio/debitorio risulta, invece, in essere con l'ASP Don Cavalletti poiché, secondo quanto comunicato dal Comune, con decorrenza dall'anno 2012 è stato revocato l'unico conferimento di servizi, attivato in precedenza per l'assistenza domiciliare.

2.4.4. Con riferimento alla rilevata incongruenza in merito all'importo di euro 527.904,46 indicato nel questionario sul consuntivo 2018 quale quota dell'avanzo 2017, parte disponibile, applicato all'esercizio 2018, a fronte di una capienza di euro 96.598,00, l'Organo di revisione dichiara che trattasi di un errore nella compilazione del questionario e che provvederà a rettificare i dati, riallineandoli con le risultanze dei documenti contabili.

2.4.5. In merito all'assenza di giacenze di cassa vincolate al 31 dicembre di entrambe le annualità 2018 e 2019 il Comune, che non si è dotato di un sistema contabile atto alla corretta rilevazione delle poste vincolate, dichiara di non aver calcolato l'ammontare della cassa vincolata in quanto, per errore, ha ritenuto che "la conservazione dei residui, in particolare per spese in conto capitale, fosse già essa stessa un vincolo; somme che progressivamente, sulla base di stati di avanzamento, sono state regolarmente pagate negli esercizi successivi. Si è ritenuto, dunque, che i residui fossero già vincoli per il Comune. Per l'anno 2021 si provvederà a calcolare la cassa vincolata con comunicazione al Tesoriere. Nel frattempo, nel corso dell'anno corrente, l'ente sta cercando, insieme alla ditta fornitrice del software di contabilità, di dotare il Comune di un sistema contabile atto alla corretta rilevazione delle poste vincolate, anche se da un primo sondaggio effettuato, la stessa ditta che segue il gestionale non sembra essere ancora predisposta per questo adempimento".

Sulla rilevata discordanza fra l'ammontare della giacenza vincolata indicato nel questionario al 31 dicembre 2017 (euro 52.883,12) e quello indicato a 1 gennaio dell'anno successivo (euro 0,00) il Comune chiarisce che trattasi di errore di compilazione del questionario sul consuntivo 2017: l'importo di cassa vincolata, proveniente dall'esercizio precedente, è stato utilizzato e chiuso nel corso dell'anno 2017 e pertanto la giacenza vincolata al 31 dicembre 2017 è pari

a zero e coincidente con quanto risultante dalle scritture contabili al 1 gennaio 2018.

Sul punto il Revisore in carica dichiara che anche quanto affermato nella relazione dell'Organo di revisione al rendiconto 2018 circa il presunto disallineamento fra le scritture contabili dell'Ente e quelle del Tesoriere della giacenza di cassa vincolata, "non è corretto in quanto, è sì vero che il comune non ha provveduto all'accertamento della consistenza della cassa vincolata al 31.12.2018, ma l'importo a zero della cassa vincolata risultante dalle scritture dell'ente corrisponde a quello risultante dal conto del Tesoriere. A questo riguardo, pertanto non vi è alcuna discrepanza tra conto del comune e conto del Tesoriere". Dichiara, inoltre, che "l'affermazione del precedente revisore dei conti circa l'eventuale presenza di anticipazioni di cassa inestinte al 31.12 non risulta fondata allo stato attuale dei fatti", così confermando che le anticipazioni di tesoreria utilizzate nel 2016 e nel 2017 dal Comune sono state regolarmente contabilizzate e restituite alla fine degli esercizi in questione, come peraltro risulta dai documenti contabili dell'Ente.

2.4.6. Con riferimento agli adeguamenti richiesti dalla Sezione con la citata deliberazione n. 3/2020/PRSE, nell'ambito dei controlli sul consuntivo 2017, in merito alla riscontrata prassi di riscuotere per cassa le entrate del tit. 1, che risulta ancora in uso per l'esercizio 2018 e in parte superata nel 2019, il Comune conferma che per l'esercizio 2018 il richiamo della Sezione non ha avuto effetto essendo l'esercizio in questione già chiuso. Assicura che nel 2019 e 2020 (e per gli anni successivi) gli incassi relativi alla TARI, IMU, TASI e recupero evasione tributaria sono stati accertati non più per cassa ma per competenza, nel rispetto dei principi contabili vigenti, fornendo un prospetto sull'andamento di accertamenti e riscossioni per l'anno 2020.

2.4.7. Sulla questione dell'attività di recupero evasione tributaria e del relativo accantonamento a FCDE il Comune dichiara che "per l'anno 2019 sono stati effettuati dall'ufficio tributi (nel frattempo potenziato a livello di organico) approfonditi accertamenti per recupero evasione tributaria TARI, TASI e TARI relativi agli anni 2018 e precedenti (confluiti come maggiori entrate nel capitolo relativo al Recupero evasione tributaria) e relativi agli anni 2019. Queste somme sono state contabilizzate come maggiori entrate - anno 2019, visto che negli anni precedenti non esistevano residui in contabilità [ndr: giacché, anche per il recupero evasione tributaria, l'ente accertava per cassa]. La somma totale accertata è pari ad € 427.828,43. A fine anno sono stati contabilizzati incassi per

un totale di € 173.935,65”.

Per quanto riguarda la tabella 2.1- *Efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria*, del questionario 2019, il Comune procede alla ricompilazione dichiarando che, per errore di interpretazione, i dati inseriti non corrispondevano a quanto richiesto: in particolare, gli importi inseriti con riguardo al FCDE accantonato in competenza riguardavano “le somme residuali tra accertamenti e riscossioni, mentre vanno inseriti gli importi originariamente previsti in sede di approvazione del bilancio di previsione 2019”.

2.4.8. Con riferimento al mancato accantonamento a FCDE nel RdA 2018 il Comune conferma che, come per il 2017, non sono state accantonate somme per FCDE a rendiconto 2018, a causa della consuetudine di accertare per cassa le entrate del titolo 1, cui consegue la mancata creazione di residui; per ciò che riguarda il titolo 3, per cui era stata rilevata la presenza di residui attivi per euro 120.356,90 ed erano state chieste delucidazioni, l'Ente dichiara che si tratta principalmente (per euro 106.369,58) di residui derivanti “dal rimborso spesa da A.S.T. Toano Unipersonale, cioè la partecipata del Comune al 100% per il servizio idrico integrato, credito certificato dalla stessa Azienda con nota del 28.03.2019, prot.n.0020/19, sulla base di un contratto di affitto locali, convenzione per manutenzione strade e informazione agli utenti, importi previsti a rimborso dall'Agenzia territoriale di Bologna e rimborso quota interessi e capitale mutui garantiti dal comune e rimborsati dall'Azienda”. Il Comune afferma di aver considerato tali somme (così come i restanti euro 13.987,32) quali crediti certi ed esigibili, tanto che sono state integralmente incassate nel corso dell'esercizio 2020.

In merito ai chiarimenti richiesti sulla modalità di calcolo del FCDE utilizzata a rendiconto 2019, il Comune di Toano ha precisato di aver optato, ritenendolo prudenziale, per un accantonamento pari al 95% dei residui attivi conservati al 31 dicembre “sulla base di accertamenti effettuati dall'ufficio tributi nel corso dell'anno 2019, dato che negli anni precedenti per queste poste non esistevano residui (per la consuetudine di incassare tutto a competenza descritta in precedenza). Pertanto, il FCDE per gli esercizi 2018 e 2019 non poteva essere calcolato su residui, dato che non esistevano”.

Inoltre, in merito a quanto riportato nell'allegato C – Composizione dell'accantonamento a FCDE a rendiconto, da cui si evince che l'accantonamento disposto (pari ad euro 241.198,60) risulterebbe inferiore al minimo (indicato in euro 253.892,78) e su cui la Sezione ha chiesto spiegazioni, il Comune ha dichiarato che trattasi, ancora una volta, di un errore di compilazione: l'importo

di euro 253.892,78 rappresenta in realtà "il totale dei residui finali, da cui è stato calcolato, per singole voci di entrata per IMU, TARI e Recupero tasse comunali, il 95% a FCDE", come sopra descritto. L'Ente fornisce, a supporto, documentazione giustificativa, precisando che "lo stesso tipo di errore materiale di inserimento è stato effettuato con la composizione del FCDE anno 2020. Per l'anno 2021 l'Ente eviterà di ripetere tale errore, in modo che l'inserimento dell'importo minimo del Fondo (colonna d) non sia superiore all'importo del FCDE (colonna e). Si evidenzia, inoltre, che il metodo di calcolo del FCDE a Rendiconto 2021, vista l'esistenza dei residui anni precedenti, potrà essere in linea con quanto stabilito tassativamente per legge".

2.4.9. In merito alla mancata valorizzazione nel RdA del fondo contenzioso in entrambe le annualità, l'Ente dichiara di aver "valutato con attenzione, sia nel 2018 che nel 2019, l'inesistenza di posizioni debitorie...". Riferisce che è prassi del Responsabile finanziario acquisire dai vari Responsabili di servizio, in sede di salvaguardia degli equilibri, relazione circa l'esistenza di situazioni, fatti o atti tali da pregiudicare l'equilibrio del bilancio od eventuali debiti fuori bilancio. Negli anni in questione, è stata certificata l'inesistenza di debiti fuori bilancio e di situazioni pregiudicanti gli equilibri di bilancio, mediante "un'attenta valutazione delle passività potenziali e non sono risultate nel triennio 2018-2020 situazioni di contenzioso pendente, né probabili, né possibili, né derivanti da evento remoto e dunque non è stato a questo riguardo istituito alcun Fondo passività potenziali e contenzioso".

2.4.10. Sull'assenza del fondo risorse decentrate, pur se il relativo accordo integrativo decentrato nell'annualità 2018 non risulta sottoscritto, il Comune di Toano chiarisce che le relative somme "sono state mantenute a residuo a rendiconto 2018 e non sono state inserite nell'Avanzo di Amministrazione-parte vincolata 2018 (come invece è avvenuto nel 2019 e nel 2020, in ottemperanza a quanto stabilito dai principi contabili). Una volta sottoscritto il contratto ad inizio anno 2019, tali somme sono state immediatamente pagate".

2.4.11. Alle richieste del magistrato istruttore volte a conoscere le ragioni della mancata valorizzazione del FPV di parte capitale a consuntivo 2018, problematica peraltro già evidenziata nell'ambito delle attività di verifica svolte sul consuntivo 2017 (delib. n. 3/2020), il Comune di Toano ha rappresentato che le raccomandazioni della Sezione sono intervenute in un momento successivo alla chiusura dell'esercizio in questione e che "i pochi investimenti fatti nel 2018 sono

stati tenuti a residuo, soprattutto per quanto riguarda l'entrata, in quanto per l'uscita si è provveduto a pagare alcuni stati di avanzamento lavori". Dichiara infine che a partire dall'anno 2019 e successivi ha proceduto alla valorizzazione del Fondo Pluriennale Vincolato di parte capitale.

2.4.12. In merito allo sfioramento nell'esercizio 2018 del parametro di deficitarietà P3 (indicatore 3.2 - anticipazioni chiuse solo contabilmente) l'Ente risponde che, a fronte dello stanziamento iniziale di bilancio 2018 di entrata e di uscita pari ad € 900.000,00, non sono state né accertate né impegnate somme e, pertanto non esistono anticipazioni di tesoreria da restituire al 31 dicembre 2018. Per tale motivo "il parametro doveva essere negativo (e non positivo). Invece, il calcolo della procedura informatica di contabilità è stato effettuato nel seguente modo:

$$\begin{aligned} & \underline{[\text{anticipazioni di tesoreria all'inizio dell'es. successivo}] \text{ € } 900.000,00*} \\ & \quad \quad \quad [\text{max consentito dalla norma}] \text{ € } 838.584,17 \\ & \quad \quad \quad = \text{ indicatore pari a } 1,0732 \text{ (superiore a zero)."} \end{aligned}$$

*trattasi dello stanziamento nel bilancio di previsione 2019, non dell'anticipazione 2018 non restituita al 1 genn.2019 [ndr]

Il Comune segnala, infine, che nelle annualità successive il parametro risulta sempre rispettato.

Per lo sfioramento del parametro P4 (indicatore 10.3- sostenibilità debiti finanziari), nel precisare che la soglia è stata superata per una percentuale minima (16,65% a fronte di un limite del 16%), il Comune dichiara che "Tale situazione è stata sanata negli esercizi successivi sia limitando l'assunzione di nuovi mutui sia per effetto del fine ammortamento delle rate di alcuni mutui precedenti, con conseguente riduzione degli impegni per interessi passivi...".

2.4.13. In materia di controllo successivo di regolarità amministrativa, con particolare riferimento agli esiti dei controlli effettuati dal Segretario comunale ex art. 147-*bis* T.U.E.L., e conseguenti eventuali valutazioni e verifiche effettuate dall'Organo di revisione in base a tali risultanze, nell'ambito dell'attività di vigilanza ad esso demandata ai sensi dell'art. 239, co. 1, lett. c), T.U.E.L., l'Ente ha comunicato che, con deliberazioni di Giunta Comunale relative a periodi quadrimestrali, sono state trasmesse le risultanze di questi controlli all'Organo di revisione e che non emergono conseguenti valutazioni e verifiche da parte dell'Organo di revisione.

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 Toano (RE) 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 T.U.E.L. quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell'istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del T.U.E.L., che al comma 1 dispone 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 T.U.E.L., 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 T.U.E.L.). 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 T.U.E.L. detta regole per la contrazione di nuovo indebitamento tali da assicurare che i connessi oneri non assumano dimensioni tali da vulnerare la stabilità finanziaria dell'ente, dovendo 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 Toano, selezionato in base al criterio n. 1, si rilevano i seguenti profili di criticità.

3.1. Indebitamento e Fondo pluriennale vincolato

Dalla ricostruzione fornita dall'Ente in sede istruttoria, per quanto carente, in merito ai due mutui contratti, rispettivamente, nel 2017, con la Cassa Depositi e Prestiti per euro 230.000 e nel 2018, con il Credito Sportivo, per euro 280.000, sembra emergere che:

- il mutuo contratto con la Cassa Depositi e Prestiti, che il Comune definisce "a rendicontazione", sia riconducibile ad una forma di finanziamento flessibile il cui contratto, secondo la definizione fornita al punto 5.3.4 dell'allegato 4/2 - principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria al d.lgs. 118/2011, consente "l'acquisizione di risorse in misura correlata alle necessità dell'investimento (da preferire rispetto al mutuo tradizionale, in quanto comporta minori oneri finanziari)";

- il prestito erogato dal Credito sportivo, definito dal Comune "non a rendicontazione", derivi, invece, da un mutuo tradizionale il cui contratto "prevede l'erogazione delle risorse in un'unica soluzione, prima della realizzazione dell'investimento, dando luogo ad accantonamenti al fondo pluriennale vincolato" (punto 5.3.4 citato).

3.1.1. In relazione al primo caso (mutuo contratto con la Cassa Depositi

e Prestiti), l'Ente ha ritenuto di non fare ricorso alla costituzione del fondo pluriennale vincolato, trattandosi di ipotesi che l'ente ha ritenuto riconducibile a quella illustrata nell'Appendice tecnica al citato allegato 4/2, Esempio n. 1 - registrazione di spese di investimento finanziate con forme di finanziamento flessibili. Nella misura in cui il contratto di finanziamento utilizzato nel caso di specie sia assimilabile ai contributi a rendicontazione, infatti, l'Ente non è tenuto, a differenza del caso del mutuo tradizionale, all'accertamento dell'entrata nel momento della firma del contratto e all'imputazione della stessa nel medesimo anno, ma ha titolo ad accertare l'entrata con imputazione agli esercizi in cui è prevista la realizzazione delle spese sulla base del cronoprogramma, come stabilito al punto 3.6 del medesimo allegato 4/2. In questo caso, quindi, non si costituisce il fondo pluriennale vincolato in quanto l'entrata finanzia per lo stesso importo la spesa vincolata esigibile nel medesimo esercizio. La Sezione, nel riservarsi ogni ulteriore istruttoria in occasione dell'esame dei rendiconti degli esercizi successivi, prende atto dell'applicazione da parte del Comune del suddetto principio contabile in relazione alla descritta operazione.

3.1.2. Per quanto riguarda, invece, il mutuo contratto nel 2018 con il Credito sportivo, il Comune non fornisce alcuna giustificazione in merito alla mancata costituzione del fondo pluriennale vincolato. A tal proposito, la Sezione rileva la non corretta applicazione delle regole dell'armonizzazione contabile introdotte dal decreto legislativo n. 118/2011 in materia di gestione e contabilizzazione dei finanziamenti e di utilizzo dello strumento del fondo pluriennale vincolato, quale rappresentazione contabile delle risorse accertate, destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'Ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi.

Si richiama, pertanto quanto stabilito al punto 3.18 dell'allegato 4/2 - principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria al d.lgs. 118/2011 secondo cui *"Un'entrata derivante dall'assunzione di prestiti è accertata nel momento in cui è stipulato il contratto di mutuo o prestito (anche obbligazionario, ove consentito dall'ordinamento) o, se disciplinata dalla legge, a seguito del provvedimento di concessione del prestito. L'accertamento è imputato all'esercizio nel quale la somma oggetto del prestito è esigibile (quando il soggetto finanziatore rende disponibile le somme oggetto del finanziamento). Generalmente, nei mutui tradizionali la somma è esigibile al momento della stipula del contratto o dell'emanazione del provvedimento. Considerato che, nel rispetto del principio della competenza finanziaria, i correlati impegni relativi alle spese di investimento sono imputati all'esercizio in cui le relative obbligazioni*

sono esigibili, l'inerenza tra l'entrata accertata a titolo di indebitamento e la relativa spesa finanziata è realizzata attraverso appositi accantonamenti al fondo pluriennale vincolato (rinvio al principio di cui al punto 5.4)."

Al riguardo deve evidenziarsi che, come ricordato di recente dalla giurisprudenza contabile (cfr. Sezione regionale di controllo per il Molise, delib. n. 26/2021/PRSP), condizione indispensabile per il raggiungimento degli obiettivi di una trasparente rappresentazione dei dati contabili e di un progressivo avvicinamento del momento della competenza a quello della cassa, a fondamento della c.d. "contabilità armonizzata" introdotta dal decreto legislativo n. 118/2011, è la stima puntuale e veritiera di nuove grandezze introdotte dalla riforma (il fondo pluriennale vincolato e il fondo crediti di dubbia esigibilità), le quali incidono in via immediata e diretta sulla quantificazione e rappresentazione del risultato di amministrazione. In particolare, in presenza di uno scostamento temporale tra l'accertamento dell'entrata e l'imputazione della spesa ad essa correlata, che è esigibile solo in esercizi successivi a quello in cui è stata accertata l'entrata, è possibile garantire la copertura finanziaria delle spese future attraverso l'istituto del "fondo pluriennale vincolato". Tale fondo è alimentato dall'accertamento di entrate, di competenza finanziaria di un esercizio, destinate a dare copertura a spese impegnate nel medesimo esercizio in cui è stato effettuato l'accertamento ma imputate negli esercizi successivi: quindi, per la corretta determinazione del fondo, è oggi fondamentale poter disporre dei "cronoprogrammi" che regoleranno le spese di investimento. Anche la Sezione delle Autonomie è più volte intervenuta sull'istituto in esame, tra l'altro ribadendo (cfr., in particolare, deliberazioni n. 4/SEZAUT/2015, n. 9/SEZAUT/2016 e n. 14/SEZAUT/2017) che il fondo pluriennale vincolato è uno strumento fondamentale per il rafforzamento della funzione programmatica: per tali motivi risulta indispensabile che esso sia finanziato da entrate regolarmente accertate e imputate in applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata.

Ciò premesso, si evidenzia che, in presenza di una distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego delle risorse che si verifica nel caso di risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata, si rende necessaria, come prevedono i punti 3.18 e 5.4 dell'allegato 4/2 - principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria al d.lgs. 118/2011, la costituzione del fondo pluriennale vincolato per la copertura delle spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, quale strumento idoneo a prevenire squilibri di bilancio. Pertanto, la

Sezione, riservandosi di effettuare ulteriori controlli in occasione dell'esercizio delle proprie funzioni sui successivi esercizi finanziari, ammonisce l'Ente a conformarsi alle richiamate regole dell'armonizzazione contabile in materia di fondo pluriennale vincolato.

3.2. Mancata asseverazione dei dati relativi rapporti crediti/debiti con alcune società partecipate

(cfr. Corte dei conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 47/2021/PRSE e n.52/2021/PRSE)

L'Ente ha rappresentato, fornendo risposta negativa a specifica richiesta presente nei questionari di entrambe le annualità, di non aver acquisito l'asseverazione, da parte dell'Organo di revisione societario, del dato relativo ai reciproci rapporti debitori/creditori di alcune società partecipate, senza fornire, in sede istruttoria, ulteriori informazioni in merito alle ragioni nonché alle azioni poste in essere per acquisire l'asseverazione. In particolare, con riguardo alla società Iren spa, quest'ultima non avrebbe nemmeno prodotto l'elenco dei rapporti intercorrenti con il Comune e, di conseguenza, la nota informativa di cui dell'art. 11, comma 6, lett. j) del d.lgs. n. 118/2011 è stata compilata sulla base delle risultanze del Comune, peraltro coincidenti con gli importi delle fatture emesse dalla Società.

La Sezione, in proposito, ribadisce che l'adempimento di cui all'art. 11, comma 6, lett. j) del d.lgs. n. 118/2011 riguarda i rapporti con tutti gli enti strumentali e le società controllate e partecipate dal Comune e va esteso anche alle società quotate nei mercati regolamentati; l'attendibilità delle risultanze contabili è condizionata dal positivo esito di tali adempimenti, funzionali alla verifica degli equilibri di bilancio. La necessità della doppia asseverazione dei debiti e dei crediti da parte dell'Organo di revisione dell'ente territoriale e di quelli degli organismi partecipati risulta necessaria, pertanto, al fine di evitare eventuali incongruenze e per garantire la piena attendibilità dei dati.

Si invita, pertanto, l'Amministrazione comunale a monitorare con la massima attenzione eventuali casi di omissione (nella comunicazione dei dati e/o nell'asseverazione dell'Organo di revisione) riferibili ai propri organismi partecipati e ad attivarsi tempestivamente al fine di garantire che i dati asseverati siano resi tempestivamente disponibili nei successivi esercizi, rinnovando la richiesta e ribadendo l'obbligo.

3.3. Vincoli di cassa

(cfr. Corte dei conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 69/2021/PRSE e n. 82/2020/PRSE).

La giacenza vincolata di cassa al 31 dicembre è costantemente uguale a zero sia nella annualità 2018 che nell'annualità 2019; inoltre, l'Ente non si è dotato di un sistema contabile atto alla corretta rilevazione delle poste vincolate, per quanto, nell'ammettere l'errore, il Comune dichiara che provvederà alla corretta gestione delle poste vincolate a partire dall'esercizio 2021.

La Sezione, nel prendere atto di quanto dichiarato dall'Ente, rammenta e sottolinea l'importanza, 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 d.lgs. n. 126/2014, 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 (si rinvia, per approfondimenti, alla citata deliberazione della Sezione delle autonomie 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"*.

La Sezione delle autonomie, con la deliberazione n. 31/2015, ha avuto modo di precisare che il vincolo di cassa opera esclusivamente per le "entrate vincolate a destinazione specifica individuate dall'art. 180, comma 3, del T.U.E.L." restando conseguentemente escluse dall'obbligo sia le entrate di cui all'art. 187, comma 3-ter, lett. d) del T.U.E.L. che le "entrate con vincolo di destinazione generica".

Inoltre, la determinazione della giacenza di cassa vincolata al momento dell'avvio della nuova contabilità armonizzata, disciplinata dal d.lgs. n. 118 del 2011, è stata oggetto di apposita disciplina in un punto (il 10.6) del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (allegato 4/2 al d.lgs. n.

118/2011), le cui indicazioni, alle quali si fa rinvio, risultano funzionali sia al corretto avvio, anche sotto il profilo della cassa (oltre che della competenza) del nuovo sistema contabile sia alla riferita attenuazione dei rischi di successiva emersione di carenza di risorse per il finanziamento delle spese a cui le entrate vincolate erano destinate.

A tal fine, la Sezione raccomanda una scrupolosa attenzione circa il rispetto dei principi contabili per tutte le entrate vincolate ai sensi dell'art. 180, comma 3 del T.U.E.L.

3.4. Controlli interni.

(cfr. Corte dei conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 92/2021/PRSE; delib. n. 73/2021/VSGC)

In materia di controllo successivo di regolarità amministrativa, con particolare riferimento agli esiti dei controlli effettuati dal Segretario comunale ai sensi dell'art. 147-*bis* del T.U.E.L. ed alle conseguenti valutazioni e verifiche effettuate dall'Organo di revisione, l'Ente ha riferito che, con deliberazioni di Giunta Comunale relative a periodi quadrimestrali, le risultanze di questi controlli sono state trasmesse all'Organo di revisione ma che non emergono conseguenti valutazioni e verifiche.

In proposito giova rammentare che, rappresentando tale tipologia di controllo un presidio indispensabile ai fini della verifica della regolarità dell'azione amministrativa, la suddetta trasmissione da parte del segretario all'Organo di revisione è finalizzata a consentire tutte le opportune verifiche nell'ambito dell'attività di vigilanza a quest'ultimo demandata dall'art. 239, co. 1, lett. c) del T.U.E.L. Ed infatti, come previsto dalla citata disposizione del T.U.E.L., l'Organo di revisione deve vigilare sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione, ivi compresa l'attività contrattuale dell'ente e, quindi, sulla verifica del rispetto delle procedure di legge previste per gli appalti pubblici, per la gestione dei beni, sul rispetto degli adempimenti fiscali, utilizzando a tal fine anche tecniche motivate di campionamento.

Ciò premesso, in considerazione del fatto che l'eventuale mancata vigilanza da parte dell'Organo di revisione assume rilevanza non sono in ordine alla verifica dell'adeguatezza dei controlli interni ma anche sotto il profilo della lesione dell'equilibrio finanziario dell'Ente e delle connesse responsabilità indotte dalle omissioni dei soggetti responsabili dei controlli, la Sezione si riserva di svolgere ulteriori approfondimenti e controlli in occasione dell'esercizio delle proprie funzioni sui successivi esercizi finanziari.

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 Toano:

- 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 T.U.E.L., di attestazione di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

- richiama, altresì, l'Organo di revisione ai poteri-doveri di vigilanza di cui all'art. 239, comma 1, lett. c) del T.U.E.L. ivi comprese eventuali valutazioni e verifiche da effettuare in base agli esiti dei controlli effettuati dal Segretario comunale ai sensi dell'art. 147-*bis* 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 Toano.

Così deliberato nella camera di consiglio del 25 giugno 2021.

Il presidente
Marco Pieroni
(*firmato digitalmente*)

Il relatore
Elisa Borelli
(*firmato digitalmente*)

Depositata in segreteria in data 30 giugno 2021

Il Funzionario preposto

Roberto Iovinelli

(firmato digitalmente)