

Deliberazione n. 68/2023/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

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

*in collegamento da remoto

Adunanza del 10 maggio 2023

Comune di Montecreto (MO)

Rendiconto 2021 e Preventivo 2022-2024

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 L. 14 gennaio 1994, n. 20;

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

visto il D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;

vista la L. 5 giugno 2003, n. 131;

vista la L. 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, c. 166 e ss.;

vista la L. 31 dicembre 2009, n. 196;

visto il D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118;

visto l'art. 148-*bis*, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), dell'art. 3, c. 1, D. L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 213 del 7 dicembre 2012;

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

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

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

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

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

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

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

viste le note in data 10 e 18 gennaio 2023 nonché del 23 marzo 2023 (prot. n. 109, n. 285 e n. 1249) con le quali il magistrato istruttore ha chiesto chiarimenti al suindicato Comune;

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

vista l'ordinanza del Presidente della Sezione di controllo mediante la quale il Collegio è stato convocato per l'odierna camera di consiglio;

udito il relatore, Ref. Ilaria Pais Greco;

RITENUTO IN FATTO

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

particolare:

- le relazioni dell'Organo di revisione sul rendiconto per l'esercizio 2021 e sul bilancio di previsione per gli esercizi 2022-2024, inviate a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1, co. 166, L. 23 dicembre 2005, redatte in conformità alle linee guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti con deliberazione n. 2/SEZAUT/2022/INPR e n. 10/SEZAUT/2022/INPR, mediante la compilazione dei questionari ivi allegati (di seguito anche "questionari");
- le relazioni dell'Organo di revisione, prodotte ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., sulla proposta di bilancio di previsione 2022-2024 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2021;
- gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) relativi ai suddetti documenti contabili;
- l'ulteriore documentazione relativa al bilancio preventivo e al rendiconto pubblicata sul sito internet istituzionale del Comune di Montecreto.

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

EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2021
Equilibrio di parte corrente	€ 117.795,73
Equilibrio di parte capitale	€ 153.024,80
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 270.820,53

La costruzione degli equilibri nel 2021 rispetta quanto stabilito dal D. Lgs. 118/2011 e il Comune di Montecreto ha conseguito un risultato di competenza non negativo, in conformità all'art. 1, c. 821, della L. 30 dicembre 2018, n. 145.

RISULTATO D'AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2021	Rendiconto 2021
Fondo cassa	€ 281.458,79	€ 281.458,79
Residui attivi	€ 4.057.770,14	€ 4.057.770,14
Residui passivi	€ 1.385.281,06	€ 1.385.281,06
FPV per spese correnti	€ 22.734,35	€ 22.734,35
FPV per spese in conto capitale	€ 1.303.897,72	€ 1.303.897,72
Risultato di amministrazione	€1.627.315,80	€1.627.315,80
Totale accantonamenti	€ 128.454,00	€ 128.454,00
di cui: FCDE	€ 114.807,34	€ 114.807,34
Totale parte vincolata	€ 1.401.267,98	€ 1.330.689,06
Totale parte destinata agli investimenti	€ 7.135,38	€ 7.135,38
Parte disponibile	€ 90.458,44	€ 161.037,36

Da una verifica effettuata su BDAP è risultato che gli schemi di bilancio, trasmessi in data 15 maggio 2022, riportavano i dati inseriti nella seconda colonna della suindicata tabella (corrispondenti a quelli indicati nel questionario alla Sezione II – DATI CONTABILI – Risultati della gestione finanziaria). Con successiva trasmissione, sono risultati dai medesimi schemi dati differenti della parte vincolata (1.330.689,06 euro) e conseguentemente della parte disponibile (161.037,36 euro), come evidenziato nella terza colonna della stessa suindicata tabella.

Richiesto di motivare in ordine alla rilevata differenza di tali importi, il Comune ha riferito di aver provveduto ad inserire su BDAP i dati relativi al rendiconto 2021 in seguito all'approvazione dello stesso avvenuta il 27/04/2022, nel rispetto dei termini di legge, procedendo poi all'invio della certificazione dei fondi COVID entro la fine di maggio 2022. L'Ente ha così precisato che "tenuto conto dello sfasamento temporale dei tempi di approvazione del rendiconto e di trasmissione della certificazione e considerati i chiarimenti della RGS, si è pervenuti a una diversa quantificazione dei fondi COVID non utilizzati al

31/12/21”, evidenziando che dalla rideterminazione delle quote non utilizzate al termine dell’esercizio è derivata una diversa quantificazione della quota vincolata e della parte libera del risultato di amministrazione, rimasto – quest’ultimo - nel suo complesso inalterato.

Il Comune ha quindi allegato la determina del 28/07/2022 avente ad oggetto *“Rideterminazione delle quote vincolate COVID del risultato di amministrazione del rendiconto dell’esercizio 2021 ai sensi dell’art. 37-bis del d.l. 21/2022 (conv. in legge n. 51/2022)”* e la DCC n. 36 del 28/07/2022 relativa all’assestamento generale e alla salvaguardia degli equilibri del bilancio di previsione 2022/2024, precisando di aver inviato nuovamente gli schemi di bilancio su BDAP.

Del fondo crediti di dubbia esigibilità, come precisato dall’Ente, l’Organo di revisione ha verificato la regolarità della metodologia di calcolo, riferendo di aver provveduto al relativo accantonamento previsto al punto 3.3. del principio contabile applicato di cui all’allegato 4.2 al D. Lgs. 118/2011.

Il Comune ha chiarito di non essersi “avvalso della facoltà di cui all’art. 107 bis del D. L. 18/2020, come modificato dall’art. 30 bis del D. L. n. 41/2021, che consente, nella quantificazione del FCDE da accantonare nel risultato di amministrazione 2021, di calcolare la percentuale di riscossione del quinquennio precedente con i dati del 2019 in luogo di quelli 2020 e 2021”. Dal prospetto sulla modalità di calcolo trasmesso dall’Ente risulta infatti che il quinquennio preso a riferimento è dal 2021 al 2017.

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

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

La capacità di riscossione delle entrate proprie dell’ente mostra, in particolare, una buona tendenza relativamente ai titoli 1 e 3 in competenza, meno positiva nella riscossione a residuo, come sintetizzato nella seguente tabella.

	Rendiconto 2021 Accertamenti (a)	Rendiconto 2021 Riscossioni (b)	% (b/a)
Tit.1 residui (iniziali +riaccertati)	€ 137.073,21	€ 51.669,46	37,69%

Tit.1 competenza	€ 1.104.502,11	€ 1.033.254,91	93,55%
Tit.3 residui (iniziali +riaccertati)	€ 137.693,96	€ 94.417,04	68,57%
Tit.3 competenza	€ 485.200,24	€ 436.476,39	89,96%

L'attività di contrasto dell'evasione tributaria, dal questionario sul rendiconto 2021, registra accertamenti per IMU/TASI pari a 75.000 euro e incassi per 60.495,12 euro con accantonamento a FCDE in conto competenza per 4.423,40 euro e a rendiconto per 53.185,94 euro.

Dal conto del bilancio - gestione delle entrate, allegato 10, sono stati rilevati residui attivi per 3.634.304,11 euro al titolo 4 "entrate in conto capitale" dei quali 2.771.218,62 euro si riferiscono alla gestione dei residui vetusti.

Dall'allegato I) al Rendiconto - Parametri comuni, risulta inoltre lo sfioramento dell'indicatore di bilancio P8 concernente la capacità di riscossione.

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2021
Fondo cassa finale	€ 281.458,79
Anticipazione di tesoreria	---
Cassa vincolata	€ 0,00
Tempestività dei pagamenti	- 0,66 giorni

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

L'indicatore di tempestività dei pagamenti è negativo per cui, nella relazione sul rendiconto 2021, l'Organo di revisione dichiara l'insussistenza dell'obbligo di accantonamento al fondo di garanzia dei debiti commerciali.

In ordine alla mancanza di cassa vincolata il Comune ha riferito che la maggior parte delle entrate si realizzano in una fase successiva rispetto all'effettuazione della spesa, precisando che "si sta comunque attivando per

attenersi alla normativa vigente e adottare una gestione contabile e extra-contabile della cassa per salvaguardare gli equilibri di bilancio”.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2020	Rendiconto 2021
Debito complessivo a fine anno	€ 2.476.046,00	€ 2.322.462,03

L'Ente ha rispettato il limite all'indebitamento disposto dall'art. 204 del T.U.E.L. incidendo esso per il 3,63% sul totale dei primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente a quello di assunzione dei mutui.

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

2.1. Dalla documentazione in atti per l'esercizio 2021 risulta confermato che:

- dalle domande preliminari del questionario non si rilevano elementi di criticità;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nel rendiconto 2021 anche se il medesimo fondo è reimputato a un solo esercizio;
- il rendiconto 2021 è stato approvato nel termine di legge con deliberazione di Consiglio comunale n. 12 del 27 aprile 2022;
- la trasmissione a BDAP dello schema di bilancio 2021 approvato dal Consiglio comunale risulta avvenuta nei termini;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli artt. 203, 204 e 207 del TUEL;
- risultano rispettati tutti i parametri obiettivi stabiliti per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di deficitarietà strutturale, eccetto il parametro P8, indicatore dell'effettiva capacità di riscossione delle entrate (riferito al totale delle entrate), minore del 47%;
- durante l'esercizio in esame non sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio;
- sono stati rispettati i vincoli di spesa per il personale;
- quanto agli effetti sulla gestione finanziaria derivanti dall'emergenza sanitaria da Covid-19, l'ente ha trasmesso alla RGS, entro il 31 maggio 2022, la certificazione della perdita di gettito nell'esercizio, fornendo il dettaglio delle

somme confluite nell'avanzo vincolato, tra i vincoli di legge e i vincoli da trasferimenti, e riferendo che i dati corretti sono indicati nell'allegato a2 rideterminato a seguito della delibera n. 16/18 del 28/07/2022;

- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il relativo principio contabile;

- l'Ente si è avvalso delle facoltà di redigere la situazione patrimoniale semplificata secondo le disposizioni del DM 10/11/2020;

- nel questionario l'organo di revisione dichiara che i prospetti dimostrativi per la rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l'ente e gli organismi partecipati, di cui all'art. 11, c. 6, lett. j, del D. Lgs. n. 118/2011, hanno riguardato la totalità delle partecipazioni - dirette, indirette o di controllo - rilevanti ai fini del predetto adempimento ma che la nota informativa allegata al rendiconto non risulta corredata della doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo, secondo quanto statuito fra l'altro dalla Sezione delle autonomie nella deliberazione SEZAUT/2/2016/QMIG, pur non essendosi verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati;

3. Il bilancio di previsione per il triennio 2022-2024 è stato approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 5 del 23 marzo 2022, ricevuto il parere favorevole dell'Organo di revisione ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L.;

4. Si rammenta, infine, che il Comune di Montecreto è stato destinatario di pronuncia inerente al bilancio di previsione 2011 (deliberazione n. 310/2011/PRSE) nella quale non sono state rilevate gravi irregolarità contabili suscettibili di pronuncia specifica ai sensi dell'art. 1, c. 168, della L. 23 dicembre 2005 n. 266;

5. Sugli elementi di potenziale criticità emersi, il magistrato istruttore ha esperito istruttoria chiedendo al Comune, con note del 10 e 18 gennaio nonché del 23 marzo 2023 (prot. n. 109, n. 285, n. 1249), di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE);
- fondo pluriennale vincolato (FPV) e cronoprogrammi di spesa;
- aumento dei costi delle utenze in relazione alla crisi energetica;
- applicazione o meno delle disposizioni di cui all'art. 1, commi 227 e 228, della L. 29 dicembre 2022 n. 197, relative all'annullamento di cartelle esattoriali di importo fino a mille euro.
- trasmissione degli schemi di bilancio su BDAP;
- residui attivi;

- accantonamenti per rinnovi contrattuali;
- risorse confluite nell'avanzo vincolato;
- cassa vincolata uguale a zero;
- debiti fuori bilancio;
- PNRR

5.1. Alle predette richieste istruttorie, il Comune ha dato riscontro con note del 30 gennaio (prot. C.d.c. n. 537, n. 577, n. 578) e del 12 aprile 2023 (prot. Cdc n. 1.429), fornendo e producendo i seguenti chiarimenti e documenti.

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

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

5.1.2. Per motivare l'imputazione a un solo esercizio del FPV di parte capitale, l'Ente ha fornito un elenco di interventi per i quali l'esigibilità della spesa era prevista al 31/12/2021, riferendo per ciascuno di essi che la reimputazione per i lavori parzialmente eseguiti è dovuta a vari fattori (impossibilità di ultimare i lavori a causa di condizioni metereologiche, ritardi nelle procedure, protrarsi dei lavori o altro).

Per i richiamati interventi, di modeste dimensioni, e per gli appalti di servizi, il Comune ha precisato che il cronoprogramma è stato adottato contestualmente alla determina di affidamento dei lavori dal responsabile del settore tecnico. "Con il riaccertamento dei residui in sede di rendiconto 2021, a seguito richiesta del responsabile di area, è stata effettuata la variazione di esigibilità sull'anno 2022 tramite costituzione di FPV in quanto si prevedeva di finire l'opera nel 2022."

Relativamente a un intervento di importo pari a 718.224,35 euro per la costruzione di una nuova seggiovia, il Comune ha riferito che l'esecuzione dei lavori è terminata e si attende il collaudo finale, per cui la reimputazione al 2022 è apparsa plausibile con la fine dell'opera.

Infine, con riferimento all'intervento, per 45.579,20 euro, di potenziamento e adeguamento dell'impianto di innevamento e costruzione o aumento della capacità idrica degli invasi, è stato sostenuto che la reimputazione al solo 2022 era plausibile ma che, in seguito al decesso del progettista, l'Ente provvederà a una nuova programmazione.

5.1.3. Sulle maggiori spese derivanti dall'aumento dei costi energetici, l'Ente ha riferito che lo stanziamento iniziale ammontava a 166.000,00 euro e quello finale è pari a 238.200,00 euro ritenendo "tale stanziamento [...] sufficiente a garantire il regolare pagamento delle utenze di competenza nel suo complesso".

Per le relative variazioni di bilancio intervenute nell'anno 2022 sui capitoli di utenze per luce e gas, pari complessivamente a 72.200,00 euro, il Comune ha precisato che sono stati utilizzati fondi statali per 32.750,26 euro e di aver provveduto per la differenza "con economie su capitoli di spesa, maggiori entrate realizzate su altri capitoli di bilancio e destinazione di avanzo di amministrazione libero applicato al bilancio 2022 in sede di salvaguardia". Non sono state utilizzate risorse derivanti da avanzo vincolato (da cd. "Fondone" per il Covid) né proventi delle sanzioni amministrative, dei parcheggi o delle concessioni edilizie.

5.1.4. Il Comune di Montecreto ha inoltre allegato la DCC n. 1 del 27 gennaio 2023 con cui si è avvalso della facoltà, prevista dal comma 229 dell'art. 1 della L. 29 dicembre 2022, n. 197, di non applicare le disposizioni del comma 227 e, conseguentemente, quelle del comma 228 dell'articolo 1 della medesima legge, relative allo stralcio parziale dei debiti fino a mille euro iscritti in carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2015.

Nella richiamata delibera l'Ente precisa che "non intende applicare la suddetta misura relativamente ai propri carichi affidati agli agenti della riscossione in considerazione del potenziale impatto negativo che potrebbe produrre sulle risultanze dell'incasso annullando titoli non ancora prescritti" evidenziando che la misura determinerebbe un pregiudizio agli equilibri finanziari ed effetti negativi sul risultato di amministrazione.

5.1.5 Dalla risposta dell'Ente alla richiesta se abbia valutato la compatibilità della modalità di contabilizzazione dei contributi a valere sul PNRR e sul PNC con il rispetto dei tempi di attuazione dei relativi interventi in base al cronoprogramma fisico (31/12/2023) - avendo il medesimo Ente dichiarato nella Sezione V del questionario sul bilancio di previsione 2022-2024 di non essersi avvalso della facoltà di accertamento dei contributi PNRR e PNC sulla base della formale deliberazione di assegnazione degli stessi -, si rileva come le domande del questionario sul punto non siano state evidentemente interpretate in modo corretto.

L'Ente ha infatti in sede istruttoria confermato che "già nel bilancio di previsione 2022/2024 gli interventi oggetto di finanziamento da fondi PNRR erano stati contabilizzati sulla base della formale deliberazione di riparto o assegnazione del contributo con imputazione agli esercizi di esigibilità ivi previsti senza

attendere l'impegno dell'amministrazione erogante". La stessa modalità di contabilizzazione in base alla delibera di assegnazione delle risorse con imputazione agli esercizi di esigibilità ivi previsti è stata osservata – secondo quanto affermato dal Comune - anche per il progetto di rigenerazione culturale e sociale dei piccoli borghi storici (CUP J17H2200010006), per 1.582.150,00 euro.

Il Comune ha conclusivamente dichiarato di aver "valutato la compatibilità della contabilizzazione delle risorse per interventi correlati al PNRR con il rispetto dei tempi di attuazione dei medesimi interventi in base al cronoprogramma", infine evidenziando di non essere risultato assegnatario delle risorse per la manutenzione straordinaria della scuola materna e per interventi vari di tutela ambientale, per i quali non ha quindi accertato alcuna entrata.

5.1.6 I residui attivi totali ammontano a euro 4.057.770,14 di cui euro 2.908.470,22 si riferiscono a residui vetusti. Dagli schemi di bilancio è stato rilevato che 3.634.304,11 euro sono residui attivi relativi al titolo 4 "Entrate in conto capitale" (dei quali 2.771.218,62 euro derivano dalla gestione dei residui vetusti e 863.085,49 euro dalla gestione di competenza).

La Sezione ha chiesto al Comune di fornire aggiornamenti sulle iniziative intraprese per incrementare la percentuale di riscossione dei residui, di illustrare le principali voci conservate a residuo nonché di indicare la tipologia di entrata da cui i residui del titolo 4 derivano invitandolo a specificare se si tratti di contributi a rendicontazione e la modalità di loro contabilizzazione.

In ordine alle iniziative intraprese per il potenziamento della riscossione, il Comune ha evidenziato che, relativamente alle entrate correnti, nel corso del 2022 è stata realizzata una buona percentuale di incasso pari rispettivamente al 66,05% per il titolo 1, al 62,63% per il titolo 2 e al 46,11% per il titolo 3.

Quanto alla composizione dei residui, relativamente a quest'ultimo titolo – il n. 3 -, secondo quanto riferito dal Comune, la voce conservata a residuo di maggiore entità riguarda i proventi da bacino imbrifero montano del Panaro, per i quali l'Ente svolge un ruolo di capo-fila per conto di diversi comuni dell'area, e per i residui pendenti "sono state intraprese tutte le iniziative per potere recuperare le somme e salvaguardare gli equilibri di bilancio".

Dei residui di cui al titolo 6 "Entrate da accensione prestiti", l'Ente ha evidenziato che l'importo pari a 130.000,00 euro si riferisce a un mutuo contratto con Cassa Depositi e Prestiti per lavori che non sono ancora terminati.

Con particolare riferimento infine ai residui di cui al titolo 4, l'Ente ha inoltre dato evidenza sia di quelli provenienti dagli esercizi pregressi sia di quelli relativi alla gestione di competenza restituendo un quadro piuttosto articolato.

Nel caso dei residui vetusti relativi alle entrate in conto capitale del titolo 4, pari a 2.771.218,62 euro, il Comune attesta di aver incassato 676.904,81 euro nel 2022 e 20.000 euro nel corso del corrente esercizio (2023) che si riferiscono a un "contributo protezione civile per manutenzione straordinaria strade".

L'Ente, d'altro canto, ha dato conto di una serie di residui vetusti non riscossi alcuni dei quali - di importo non rilevante - relativi a contributi dello Stato, della Regione, della Fondazione Cassa di Risparmio di Modena.

Altri importi non riscossi, più importanti, sempre relativi ai residui vetusti di cui al titolo 4 si riferiscono invece a contributi a rendicontazione fra cui:

1) 1.000.000,00 euro per "potenziamento e adeguamento tecnico impianti di innevamento della stazione invernale del Cimone e costruzione o adeguamento della capacità idrica degli invasi", per cui il Comune di Montecreto è comune capofila, per un ammontare pari a 1.730.200,00 oltre ad iva a carico di diversi enti (Sestola, Fanano, Riolunato). Sul punto il Comune ha precisato che il contributo è stato contabilizzato "secondo il cronoprogramma determinato in fase iniziale ma l'andamento dei lavori, non ancora completati, ha reso necessario un aggiornamento del cronoprogramma, cui non è seguito un aggiornamento della procedura di contabilità finanziaria, soprattutto dei valori iniziali". L'Ente ha pertanto riconosciuto l'errata contabilizzazione dei contributi e che "intende procedere ad un suo aggiornamento in fase di predisposizione del rendiconto 2022".

2) 654.933,59 euro per l'intervento di "sostituzione seggiovia Cervarola", finanziati tramite un contributo della Regione Emilia-Romagna per il complessivo importo di 1.400.000,00 euro oltre a iva finanziata con risorse proprie, in merito al quale l'Ente ha riferito di avere quasi interamente ultimato i lavori.

Relativamente, per contro, ai residui del titolo 4 relativi alla gestione di competenza, pari a 863.085,49 euro, il Comune ha affermato di aver incassato 160.978,20 euro nel 2022 ed ha altresì fornito una dettagliata descrizione della provenienza dei medesimi residui.

Il Comune ha così evidenziato che:

1) 46.166,50 euro si riferiscono sempre a contributi per l'adeguamento tecnico degli impianti di innevamento del Cimone e per l'adeguamento della capacità idrica degli invasi, per la cui corretta contabilizzazione l'Ente ha dichiarato di essersi adoperato, negli esercizi successivi alla prima errata registrazione, in base all'effettivo andamento dei lavori talché l'accertamento di tale importo (46.166,50 euro) nel 2021 corrisponde all'effettivo cronoprogramma;

2) 88.417,52 euro per la sostituzione della seggiovia Cervarola, di cui si è già dato conto (finanziati per complessivi 1.400.000,00 euro dalla Regione Emilia-Romagna) e che il Comune ha dichiarato di avere correttamente contabilizzato coerentemente all'aggiornamento del cronoprogramma.

Vi è da dire che l'Ente ha ammesso, in merito ai residui relativi a contributi a rendicontazione, di essere consapevole del fatto che la redazione dei cronoprogrammi di spesa e le conseguenti registrazioni contabili non sono ancora del tutto coerenti con i principi dell'armonizzazione, evidenziando che le ridotte dimensioni dell'Ente e la sua limitata struttura organizzativa (composta di sole sei unità di personale) hanno reso difficoltoso il recepimento della nuova disciplina. A tal proposito il Comune ha dichiarato che "si intende avviare un percorso di aggiornamento e formazione del personale, con il coinvolgimento dell'ufficio tecnico e degli amministratori finalizzato a recepire in maniera più pervasiva ed efficace le regole contabili armonizzate e la redazione dei cronoprogrammi".

Infine, il Comune ha assicurato di essere impegnato, nell'interesse primario della salvaguardia degli equilibri del bilancio, ad incrementare la riscossione delle somme ancora rimaste a residuo.

6. Il Magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'ente si è instaurato in via cartolare e che le criticità emerse trovano riscontro documentale, ha chiesto al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul Comune di Montecreto all'esame del Collegio.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. In seguito alla riforma del Titolo V Parte II della Costituzione, la L. 5 giugno 2003, n. 131, concernente *"Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3"* ha previsto in capo alla Corte dei conti 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 osservanza dei vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (art. 117 Cost.).

La successiva 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 e sul rendiconto dell'esercizio di competenza,

in base a 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, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, u. c., della Costituzione nonché di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alla quale l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'Organo di revisione.

Chiamata a pronunciarsi sulle citate 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), e 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 e imparziale, dovendosi quindi intendere il controllo sulla gestione del bilancio dello Stato esteso, alla luce del mutato quadro costituzionale di riferimento, ai bilanci di tutti gli enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, la finanza pubblica allargata (art. 97, C. 1, Cost.).

1.1. L'art. 3, c. 1, lett. e), del D.L. n. 174/2012, convertito con modificazioni nella L. n. 213/2012, ha introdotto nel D.Lgs. n. 267/2000 l'art. 148-bis (*"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 esaminino i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, nonché della sostenibilità dello stesso, 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, c. 3, del D.Lgs. n. 267/2000, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza *"di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il Patto di stabilità interno"*, gli enti locali

interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, *"i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio"* nonché a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati, in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi siano idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o di esito negativo della valutazione, *"è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*.

Sulle disposizioni normative appena esaminate la Corte costituzionale (sent. n. 60/2013) ha evidenziato come l'art. 1, c. 166-172, L. n. 266/2005 e l'art. 148-*bis* del TUEL abbiano istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali, finalizzate a evitare e prevenire situazioni di pregiudizio irreparabile agli equilibri di bilancio.

Pertanto tali forme di controllo si collocano su profili distinti rispetto al controllo sulla gestione amministrativa e sono compatibili con l'autonomia di regioni, province e comuni, in forza del supremo interesse alla legalità finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali funzioni di controllo attribuite alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, c. 1, della L. Cost. 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 ai sensi dell'art. 148 *bis*, c. 3, del TUEL, la Sezione regionale di controllo ritiene comunque necessario richiamare l'attenzione dell'Ente, in particolare degli organi politici e degli organi tecnici di controllo (responsabile dei servizi finanziari, revisore dei conti, segretario comunale), ognuno per la parte di propria competenza, affinché siano adottate le opportune misure di autocorrezione. In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata dal D. Lgs. n. 118/2011 che, in virtù della delega contenuta nella L. 42/2009 per l'attuazione del federalismo fiscale di cui all'art. 119 Cost., 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. Con riferimento alla fase di avvio del procedimento di controllo dei rendiconti da parte delle Sezioni regionali, la Sezione delle autonomie ha precisato che *"le Linee guida e il questionario costituiscono un supporto operativo fondamentale e propedeutico agli approfondimenti istruttori di cui le stesse ravvisino la necessità"* (del. n. 12/SEZAUT/2019/INPR, del 28 maggio 2019), sebbene debba ritenersi che l'interpretazione sistematica della vigente normativa, orientata dai principi costituzionali, non escluda la possibilità di estendere le verifiche contabili, in primo luogo al fine di accertare l'attualità degli equilibri economico-finanziari e la regolarità contabile.

Del resto, da lungo tempo la Corte costituzionale evidenzia che il controllo in esame si pone in una prospettiva non più statica (come, invece, il tradizionale controllo di legalità-regolarità) ma dinamica, in 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 (*ex multis*, sent. 7 giugno 2007, n. 179).

Ne consegue che l'attività di controllo deve consentire di rappresentare non solo le gravi irregolarità eventualmente riscontrate, ma anche l'effettiva situazione finanziaria che ne discende, a vantaggio della collettività interessata e degli organi elettivi degli enti controllati, affinché questi ultimi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive ritenute più appropriate (*ex plurimis*, Sez. contr. Calabria, del. 8 gennaio 2020, n. 4).

Coerentemente la Sezione delle autonomie raccomanda alle Sezioni territoriali di *"avvicinare le analisi sui documenti di bilancio all'esercizio finanziario più prossimo a quello in corso di gestione"*, al fine di consentire di *"collegare, nella migliore misura possibile, gli effetti delle pronunce delle Sezioni regionali alla formalizzazione delle decisioni di programmazione/rendicontazione/correzione di competenza dell'ente ed ampliare il concreto margine d'azione di queste ultime"*.

La verifica degli equilibri in chiave dinamica non può pertanto prescindere dalla generale considerazione circa l'effettiva e duratura tenuta degli stessi, come scrutinio del raggiungimento di una situazione stabile di equilibrio del bilancio (Corte cost. n. 18/2019), la quale non può essere condizionata da fattori contingenti. È utile sottolineare che, in relazione agli artt. 81 e 97, c. 1, Cost. sotto l'aspetto della garanzia della sana ed equilibrata gestione finanziaria, il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde al formale pareggio contabile coincidendo piuttosto con la continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata.

1.3. In continuità con il percorso già intrapreso in passato e conformemente alla ormai consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale, anche per l'esercizio in esame il controllo ha privilegiato l'analisi degli aspetti principali della gestione, ossia la gestione finanziaria, il risultato di amministrazione, l'indebitamento.

1.3.1 La Sezione ricorda 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 8.5 del considerato in diritto) e che l'elevata tecnicità degli allegati di bilancio e il conseguente deficit in termini di chiarezza devono essere necessariamente compensati, nel testo della legge di approvazione del rendiconto, da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge (in termini Corte cost., sent. n. 274/2017, punto 4.4 del considerato in diritto).

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, il risultato di amministrazione è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 del TUEL quale somma del fondo cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio nonché del fondo pluriennale vincolato in uscita. La disciplina dell'istituto trova una più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del TUEL che, al c. 1, dispone: *"Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188"*.

Appare quindi chiaro che il risultato contabile di amministrazione

costituisce il dato fondamentale di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'ente, dal momento che ne rappresenta, come detto, il coefficiente necessario ai fini dell'equilibrio di bilancio (Corte cost., sent. n. 18/2019). Oltre che nelle citate previsioni (artt. 186 e 187 del TUEL), esso trova indiretta declinazione nell'art. 162 del TUEL per cui deve essere garantito il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in conto capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, c. 6, del TUEL). Il D.Lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi e i prospetti ai quali gli enti locali sono tenuti ad attenersi nella raffigurazione dei dati contabili: in particolare, l'allegato 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

La ricerca di un equilibrio stabile consente all'ente di mantenersi, in prospettiva, in una situazione di avanzo di amministrazione e di sostenibilità dell'indebitamento. È per questa ragione che il legislatore, oltre a delineare nei termini sopra illustrati il principio dell'equilibrio di bilancio, ha previsto anche vincoli ben precisi alla crescita dell'indebitamento: uno di carattere qualitativo, relativo alla destinazione delle risorse in tal modo acquisite, l'altro di carattere quantitativo, relativo alla sostenibilità degli oneri annuali che discendono dall'indebitamento.

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

La riforma che ha costituzionalizzato il principio del pareggio di bilancio ha dunque inteso rafforzare il divieto già affermato dall'art. 119, c. 6, della Costituzione nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione ordinaria dall'art. 3, c. 16, della L. 350/2003.

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 essi essere pari a una determinata percentuale delle entrate correnti dell'ente.

1.4. La Sezione autonomie, con del. n. 10/2022/INPR, nell'approvare le linee guida per la relazione dell'Organo di revisione economico-finanziaria dei Comuni, delle Città metropolitane e delle Province, sul rendiconto 2021, per l'attuazione dell'art. 1, c. 166 e ss. della L. 23 dicembre 2005 n. 266, ha evidenziato la necessità di verifica, da parte degli organi interni di revisione e delle Sezioni regionali, della sana gestione degli enti, focalizzando l'analisi sull'esigenza di ripristinare i parametri finanziari di carattere ordinario e sui principali aspetti strutturali a presidio dell'equilibrio di bilancio. Al fine di neutralizzare e/o evidenziare per tempo gli effetti negativi del trascinarsi di componenti finanziarie positive "non ordinarie", annidate nei resti di amministrazione, e il conseguente "mascheramento" di potenziali criticità strutturali di bilancio, si è reso necessario focalizzare l'attenzione sui trasferimenti statali ricevuti nel corso del biennio 2020/2021, chiedendo conto del rispetto degli obblighi di certificazione previsti dall'art. 39, c. 2, del D.L. n. 104/2020 e dall'art. 1, c. 827, della L. n. 178/2020 e della concordanza dei dati oggetto di certificazione con quelli esposti nel conto consuntivo.

La L. 29 dicembre 2022 n. 197 (Legge di bilancio per il 2023), al comma 785, ha fornito disposizioni sul conguaglio finale dei ristori Covid modificando l'articolo 106, c. 1, del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, e prevedendo che «con decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro il 31 ottobre 2023, previa intesa in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sono individuati i criteri e le modalità per la verifica a consuntivo della perdita di gettito e dell'andamento delle spese, provvedendo all'eventuale regolazione dei rapporti finanziari tra comuni e tra province e città metropolitane, ovvero tra i due predetti comparti, mediante apposita rimodulazione dell'importo assegnato nel biennio 2020 e 2021. Le eventuali risorse ricevute in eccesso sono versate all'entrata del bilancio dello Stato».

1.5. Del pari la L. 197/2022 ha introdotto una serie di disposizioni rilevanti per i Comuni in termini di nuove o riconfermate risorse a finanziamento di fondi dedicati e di agevolazioni gestionali previste in via eccezionale per l'anno 2023. La stessa legge ha inoltre introdotto rilevanti disposizioni per i Comuni in materia di entrate proprie tra cui l'annullamento automatico di carichi affidati all'Agente

della riscossione, salva la decisione dell'ente di non farvi ricorso da adottare con delibera entro il termine prorogato al 31 marzo 2023 dal D.L. 198/2022.

In fatto di entrate risultano di particolare rilievo i temi dell'evasione fiscale e dell'omissione di versamenti dovuti che hanno una notevole incidenza sui bilanci dal momento che le imposte comunali (Imu e addizionale comunale all'Irpef) rappresentano entrate ricorrenti idonee a sostenere indistintamente la parte corrente della spesa e a garantire il mantenimento degli equilibri finanziari nel tempo. L'ottimizzazione della riscossione incide positivamente non solo sugli equilibri correnti di competenza attraverso una riduzione nel tempo del Fondo crediti dubbia esigibilità ma anche sugli equilibri di cassa. E' di immediata evidenza, infatti, che una migliore e più efficiente riscossione consente di poter disporre di maggiore liquidità per far fronte in modo tempestivo ai pagamenti dell'ente evitando di effettuare accantonamenti al Fondo di garanzia dei debiti commerciali che, irrigidendo la spesa, rende difficoltosa la garanzia di servizi di buona qualità.

1.6. La situazione finanziaria dell'esercizio in esame potrebbe subire una variazione sul versante dinamico dovuta a fattori di carattere contingente. L'equilibrio di bilancio potrebbe essere inciso, in altri termini, dai costi dell'energia che impattano sulla tenuta finanziaria dei documenti contabili dell'Ente, segnatamente dell'esercizio in corso. Il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, infatti, *«impone all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio»* (Corte cost., sent. n. 250/2013): di talché, al di là degli interventi di carattere *una tantum* disciplinati dal legislatore in soccorso degli enti locali, diviene doveroso da parte del Comune apprestare i necessari strumenti per garantire l'indispensabile flessibilità del bilancio quali *«appropriate variazioni del bilancio di previsione, in ordine alla cui concreta configurazione permane la discrezionalità dell'amministrazione»* (Corte cost., sent. n. 266/2013).

2. Per l'esame del rendiconto relativo all'esercizio 2021 e al bilancio di previsione 2022-2024 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 190/2022/INPR del 16 dicembre 2022) e precisamente:

- 1) Comuni per i quali la differenza tra i residui attivi e il fondo crediti di dubbia esigibilità, rapportata alla propria popolazione, è maggiore di 2,5 volte del dato medio regionale;

- 2) Comuni con parte disponibile del risultato d'amministrazione negativa;
- 3) Enti non ricompresi nei criteri precedenti, per i quali si ritengano necessari specifici approfondimenti in ordine a profili di carattere contabile e gestionale.

3. All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Montecreto, selezionato in base al criterio n. 1, sono stati rilevati i seguenti profili di criticità, in parte superati dalle deduzioni dell'Ente.

3.1. Fondo pluriennale vincolato (FPV), reimputazione a un solo esercizio.

Dall'esame del rendiconto 2021 del Comune di Montecreto si osserva che il fondo pluriennale vincolato 2021 è reimputato a un solo esercizio (2022).

La Sezione prende atto delle motivazioni addotte dall'Ente in merito alla necessaria reimputazione al 2022, dovuta a diversi fattori (impossibilità di ultimare i lavori a causa di condizioni metereologiche, ritardi nelle procedure, protrarsi dei lavori), di interventi per i quali l'esigibilità della spesa era originariamente prevista al 31/12/2021.

Al netto della spesa per quegli interventi la cui reimputazione al 2022 è stata effettuata dall'Ente in quanto ritenutane plausibile la conclusione in tale esercizio – conclusione di cui peraltro l'Ente, in sede istruttoria, non ha dato conferma per tutti gli interventi indicati –, la Sezione rileva che una corretta imputazione al fondo pluriennale vincolato della spesa in conto capitale si basa su un'attendibile programmazione dei relativi interventi il più possibile aderente all'esigibilità della relative obbligazioni.

Preme ribadire quindi l'importanza di una scrupolosa e rigorosa programmazione della spesa di investimento, in coerenza con i relativi cronoprogrammi fisici che devono essere costantemente aggiornati, e del corretto impiego del FPV, strumento essenziale al fine correggere i potenziali e sia pure apparenti fattori di squilibrio - derivanti dall'obbligo di dare immediata copertura finanziaria alle spese per il finanziamento dell'opera con risorse accertate in un determinato esercizio -, tramite l'imputazione delle stesse spese su più esercizi successivi secondo la cadenza della realizzazione dell'opera e la maturazione delle relative obbligazioni passive.

L'articolo 183, c. 3, del T.U.E.L. stabilisce che possono essere finanziate con il fondo pluriennale vincolato tutte le spese degli esercizi successivi relative a investimenti per lavori pubblici a condizione che la gara sia stata formalmente indetta, con aggiudicazione definitiva entro l'esercizio successivo. In difetto, fatte salve alcune eccezioni di legge (cfr., in particolare, all. 4/1, p. 5.4. D. Lgs. n.

118/2011), l'entrata accertata confluisce nel risultato di amministrazione, sottraendosi al finanziamento del quadro economico di spesa programmato. Come precisato sul punto dalla Sezione delle autonomie, l'ente locale deve impegnare le sole spese (escluse quelle di progettazione) per le quali possa "(..) dimostrare di avere effettivamente e concretamente avviato il procedimento di impiego delle risorse per la realizzazione del lavoro pubblico" (cfr. del. n. 23/SEZAUT/2015 e n. 32/SEZAUT/2015).

Sotto tale profilo, la Sezione delle autonomie richiama pertanto gli enti locali a impegnare la spesa di investimento in coerenza con i cronoprogrammi e a impiegare correttamente il fondo pluriennale vincolato che deve sempre costituire uno strumento di regolazione della diacronia esistente tra acquisizione di risorse e relativo impiego.

Questa Sezione esorta pertanto l'Ente a perseverare lungo il giusto percorso della predisposizione e dell'aggiornamento di cronoprogrammi di spesa fisici e finanziari e, parallelamente, della corretta valorizzazione del FPV.

3.2. Mancanza della doppia asseverazione dei prospetti dimostrativi dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società partecipate

L'Organo di revisione ha dichiarato, nel questionario sul rendiconto, che i prospetti dimostrativi per la rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati, di cui all'art. 11, c. 6 lett. J, del D. Lgs. 118/2011, hanno riguardato la totalità delle partecipazioni rilevanti ai fini dell'adempimento ma che non tutti recano la doppia asseverazione degli organi di revisione.

La Sezione richiama l'Ente e i suoi organismi partecipati, e per esso i rispettivi organi di revisione, a tale essenziale adempimento nella verifica dei debiti e dei crediti, necessario al fine di evitare eventuali incongruenze e garantire piena attendibilità dei dati.

Secondo quanto affermato dalla Sezione delle autonomie (deliberazione 2/SEZAUT/2016/QMIG), *"l'asseverazione da parte dell'organo di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate è sempre necessaria, a nulla rilevando che dal bilancio societario sia possibile individuare in modo analitico i singoli rapporti debitori e creditorie esistenti nei confronti dell'ente socio, senza previsione di compensi aggiuntivi. In caso di inerzia da parte degli organi di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate, il soggetto incaricato della revisione dell'ente territoriale segnala tale inadempimento all'organo esecutivo dell'ente territoriale che assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i*

provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie (art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011)".

3.3. Ingente mole di residui attivi, in specie relativi a contributi a rendicontazione di cui al titolo 4

Dell'ingente mole di residui attivi (4.057.770,14) il Comune ha fornito dettagliata indicazione con evidenza degli importi e della relativa fonte da cui traggono origine. Fatta eccezione per importi di relativa entità, i residui maggiormente incidenti sul bilancio sono ascrivibili al titolo 4 e, in particolare, imputabili a contributi a rendicontazione non riscossi.

In linea generale l'Ente ha ammesso, in merito a tali contributi, che la redazione dei cronoprogrammi di spesa e le conseguenti registrazioni contabili non sono ancora del tutto coerenti con i principi dell'armonizzazione, evidenziando che le ridotte dimensioni dell'Ente e la sua limitata struttura organizzativa (composta di sole sei unità di personale) hanno reso difficoltoso il recepimento della nuova disciplina. Ad ogni buon conto il Comune ha assicurato che "intende avviare un percorso di aggiornamento e formazione del personale, con il coinvolgimento dell'ufficio tecnico e degli amministratori finalizzato a recepire in maniera più pervasiva ed efficace le regole contabili armonizzate e la redazione dei cronoprogrammi".

La Sezione rammenta che, nella contabilizzazione di tali tipi di contributi, al fine di garantire l'esatta corrispondenza dell'imputazione nei bilanci dell'amministrazione erogante e di quella beneficiaria, la prima deve impegnare l'intera spesa prevista nella delibera che dispone il contributo, con imputazione ai successivi esercizi in cui è prevista la realizzazione delle spese da parte della seconda, e quest'ultima ha titolo ad accertare le entrate con imputazione ai medesimi esercizi in cui sono stati registrati gli impegni.

Essenziale allo scopo si rivela ancora una volta il cronoprogramma predisposto dal beneficiario e presentato al finanziatore al punto che, per garantire l'armonizzazione dei bilanci dell'uno e dell'altro, nel caso si realizzino - come è probabile che accada - scostamenti dell'andamento della spesa da quella programmata, occorre che il beneficiario dia tempestiva comunicazione all'ente erogante in occasione delle rendicontazioni, aggiornando il cronoprogramma della spesa. Entrambi gli enti dovrebbero così provvedere alle necessarie variazioni degli stanziamenti del bilancio di previsione e alla reimputazione degli accertamenti e degli impegni agli esercizi in cui le entrate e le spese sono esigibili. La Sezione, accogliendo con favore i propositi del Comune di recepire in maniera più pervasiva ed efficace le regole contabili armonizzate e la redazione dei

cronoprogrammi di spesa, invita l'ente a mettere in atto tale intendimento conformandosi, nella contabilizzazione dei contributi a rendicontazione, ai principi sopra richiamati e riportati al punto 3.6. dell'allegato 4/2 al D. Lgs. 118/2011.

Come già in passato affermato dalla Sezione "diversamente operando - vale a dire iscrivendo in entrata i contributi a rendicontazione prima del verificarsi della condizione legittimante il maturare del credito nei confronti del soggetto erogante - l'ente andrebbe a sovrastimare le entrate relative all'esercizio in cui esse vengono in tal modo anticipatamente imputate, con conseguente rischio per i complessi equilibri del bilancio attraverso una dilatazione della capacità di spesa" (Del. SRCER 144/2022/PRSE).

3.4 Superamento del parametro P8 del DM del Ministero degli Interni e del MEF del 28 dicembre 2018

Il Comune ha superato nel 2021 il parametro obiettivo P8 che rappresenta un indicatore dell'effettiva capacità di riscossione del totale delle entrate (incluso il titolo 9 in cui sono contabilizzate le entrate in conto terzi e le partite di giro che rappresentano però poste figurative del bilancio) e al quale è stata posta particolare attenzione nel processo di revisione del sistema degli indicatori di cui all'attuale impianto parametrico allegato al decreto del Ministero degli Interni e del MEF del 28 dicembre 2018 per l'individuazione dei deficit strutturali di bilancio degli enti locali.

La Sezione invita l'ente a monitorare l'andamento di tale indicatore anche alla luce dell'imputazione a bilancio dei contributi a rendicontazione rispettosa del relativo principio contabile applicato (punto 3.6. dell'allegato 4/2 al D. Lgs. 118/2011) di cui si è già fatto cenno al precedente paragrafo 3.3. della presente delibera e per la cui corretta applicazione l'Organo di revisione è chiamato a fornire il proprio necessario apporto all'Ente.

3.5 Assenza di cassa vincolata

Dal questionario sul rendiconto emerge che, al 31/12/2021, la cassa vincolata è pari a zero. A seguito di richiesta istruttoria sulla mancata valorizzazione della stessa, il Comune ha dichiarato che la maggior parte delle entrate si realizza in una fase successiva rispetto all'effettuazione della spesa precisando tuttavia che "si sta comunque attivando per attenersi alla normativa vigente e adottare una gestione contabile ed extracontabile per salvaguardare gli equilibri di bilancio".

La Sezione, condividendo la volontà dell'Ente di conformarsi in prospettiva alla disciplina vigente in materia di cassa vincolata, ricorda che, a differenza dell'entrata vincolata di competenza, avente una generica destinazione ad una categoria di spese e destinata a finanziare un insieme di possibili destinazioni la

cui scelta è rimessa alla discrezionalità dell'ente, il vincolo di cassa sussiste nel caso in cui le entrate abbiano un vincolo specifico, e non generico, di destinazione e per le quali la riscossione precede necessariamente il pagamento: in tali ipotesi è da escludere qualsiasi scelta da parte dell'ente in ordine alla spesa. In sostanza vale il criterio per cui la cassa vincolata è alimentata dalle entrate che abbiano un vincolo specifico ad una determinata spesa stabilito per legge, per trasferimenti o per prestiti e solo in tali limiti si può formare il vincolo, fermo il principio generale dell'unità di bilancio che rimane prevalente in tutta le fasi di programmazione, gestione e rendicontazione del settore pubblico.

La Sezione invita, pertanto, l'Ente ad attenersi al regime vincolistico della gestione di cassa nelle ipotesi tipiche indicate agli artt. 180, c. 3, lett. d) e 185, c. 2, lett. i) del T.U.E.L. (cfr. Sez. Autonomie, del. n. 31/2015¹).

PQM

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

- raccomanda all'Ente l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli artt. 81 e 97 Cost. nonché dalla L. n. 243/2012, che possono essere vulnerati in ragione delle criticità, di cui in parte motiva, emerse nella gestione oggetto di esame, svolto da questa Sezione tramite la documentazione inerente al rendiconto per l'esercizio 2021 e al bilancio di previsione 2022-2024;

- raccomanda altresì al Comune, in ossequio al rispetto del precetto dinamico della gestione finanziaria, di continuare ad apprestare in corso di esercizio i necessari strumenti di flessibilità del bilancio, al fine di dare adeguata copertura alle situazioni emergenziali in particolare alle spese dell'energia;

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

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

Così deliberato in Bologna, nella Camera di consiglio del 10 maggio 2023.

¹ Come precisato dalla Sezione delle autonomie (del. 31/SEZAUT/2015/INPR) concernente le linee di indirizzo in tema di gestione di cassa delle entrate vincolate e destinate alla luce della disciplina dettata dal Tuel e del d.lgs. 118/2011, il vincolo di cassa opera esclusivamente per le "entrate vincolate a destinazione specifica individuate dall'art. 180, c. 3, del TUEL" restando conseguentemente escluse dall'obbligo sia le entrate di cui all'art. 187, comma 3-ter, lett. d, del T.U.E.L. sia le "entrate con vincolo di destinazione generica".

il Presidente
Marcovalerio Pozzato
(firmato digitalmente)

il Relatore
Ilaria Pais Greco
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 17 maggio 2023

Il Funzionario preposto
Roberto Iovinelli
(firmato digitalmente)