

Deliberazione n. 108/2021/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 30 giugno 2021
Comune di Castel Maggiore (BO)
Rendiconti 2018 e 2019

VISTI gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

VISTA la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

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

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al bilancio preventivo e rendiconto dell'esercizio 2018, approvate dalla Sezione delle autonomie, rispettivamente, con deliberazione n. SEZAUT/8/2018/INPR e n. SEZAUT/12/2019/INPR;

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

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

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

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

ESAMINATE le relazioni sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2018 e 2019 e sul bilancio preventivo 2018-2020 redatte dall'Organo di Revisione del **Comune di Castel Maggiore (BO)**;

VISTA la nota prot. n. 5248 in data 21 maggio 2021, con la quale il magistrato istruttore ha chiesto notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire a firma del Sindaco e dell'Organo di revisione con nota del 9 giugno 2021;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 78 del 29 giugno 2021 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 30 giugno 2021;

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 Castel Maggiore 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 Castel Maggiore.

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	€ 2.220.133,30	€ 2.592.851,57
Equilibrio di parte capitale	€ 1.186.134,88	€ 997.466,06
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 3.406.268,18	€ 3.590.317,63

L'Ente rispetta il saldo-obiettivo di finanza pubblica a rendiconto 2018 e gli equilibri di bilancio ai sensi dell'articolo 1, commi da 819 a 830, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (Legge di bilancio 2019) a rendiconto 2019. Per entrambi gli esercizi, il saldo-obiettivo e gli equilibri, nell'ambito della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, risultano rispettati anche in sede previsionale.

Nell'esercizio 2018 il Comune ha applicato avanzo per complessivi euro 3.381.134,25 e nel 2019 ha applicato avanzo per euro 974.536,96.

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa	€ 13.984.405,17	€ 15.743.109,48

Residui attivi	€ 6.714.994,71	€ 9.299.330,60
Residui passivi	€ 1.868.713,71	€ 2.771.807,76
FPV per spese correnti	€ 263.111,36	€ 277.288,34
FPV per spese in conto capitale	€ 7.695.735,72	€ 8.692.302,04
Risultato di amministrazione	€ 10.871.833,09	€ 13.301.041,94
Totale accantonamenti	€ 5.645.985,48	€ 6.998.855,49
di cui: FCDE	€ 5.026.591,41	€ 6.385.126,24
Totale parte vincolata	€ 495.667,72	€ 376.723,52
Totale parte destinata agli investimenti	€ 1.330.445,43	€ 1.680.111,82
Totale parte disponibile	€ 3.399.734,46	€ 4.245.351,11

Si rileva un considerevole aumento dei residui attivi conservati a fine esercizio. Si osserva che, tra gli "altri accantonamenti", sia con riferimento al rendiconto 2018 che 2019, l'Ente dichiara di aver costituito sia il fondo per l'indennità di fine mandato che il fondo contenzioso. Con riferimento al mancato accantonamento nel fondo perdite società partecipate, il questionario riporta la risposta "non ricorre la fattispecie", in entrambi gli esercizi. Sul punto l'Ente ha successivamente riferito che le società partecipate del Comune non hanno conseguito perdite.

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

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

	Rendiconto 2018 Accertamenti (a)	Rendiconto 2018 Riscossioni (b)	% (b/a)	Rendiconto 2019 Accertamenti (c)	Rendiconto 2019 Riscossioni (d)	% (d/c)
Tit.1 residui (iniziali + riaccertati)	€ 7.309.145,96	€ 4.857.224,08	66,45%	€ 4.585.560,88	€ 1.473.594,00	32,14%
Tit.1 competenza	€ 12.195.814,87	€ 9.864.193,81	80,88%	€ 12.778.686,29	€ 10.117.902,86	79,18%
Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	€ 1.081.705,21	€ 266.210,46	24,61%	€ 1.467.759,47	€ 180.889,88	12,32%
Tit.3 competenza	€ 2.073.348,09	€ 1.369.052,40	66,03%	€ 2.416.605,60	€ 1.317.161,30	54,50%

L'Ente dichiara che l'attività di contrasto all'evasione tributaria "viene effettuata con costanza e sistematicità".

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa finale	€ 13.984.405,17	€ 15.743.109,48
Anticipazione di tesoreria	--	--
Cassa vincolata	€ 62.199,33	€ 70.733,52
Tempestività dei pagamenti	- 29 giorni	-43 giorni

L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'Ente e quelle del tesoriere e non rileva problematiche relative alla tempestività dei pagamenti.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Debito complessivo a fine anno	€ 0,00	€ 0,00

Con riferimento ai rendiconti 2018 e 2019, l'Ente dichiara di non avere in essere né garanzie né altre forme di finanziamento a favore dei propri organismi partecipati o di altri soggetti, né strumenti di finanza derivata.

2.1. Dalla documentazione versata in atti per gli esercizi 2018 e 2019 risulta inoltre in particolare quanto segue:

- nelle domande preliminari dei questionari non sono segnalati elementi di criticità;
- i rendiconti 2018 e 2019 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 n. 118/2011 è avvenuta nei termini;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nei bilanci degli esercizi 2017-2018-2019; le spese impegnate a rendiconto 2018, coperte da FPV, sono imputate ad un solo esercizio;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL;
- a rendiconto 2018 e 2019 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;
- dai documenti di rendiconto non risultano passività potenziali non coperte da apposito accantonamento di avanzo;
- non sono segnalati debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento;

- l'Organo di revisione attesta che la spesa per il personale rispetta i vincoli sanciti dalla normativa vigente;
- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;
- l'Ente ha provveduto alla tenuta dell'inventario e della contabilità economico-patrimoniale;
- dai questionari sui rendiconti 2018 e 2019 emerge che il sistema informativo consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'ente e le sue società partecipate;
- nei questionari relativi ad entrambi gli esercizi l'Organo di revisione dichiara che i prospetti dimostrativi di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati recano la doppia asseverazione degli organi di revisione e che 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 Castel Maggiore (BO) era stato destinatario di pronuncia inerente al rendiconto per l'esercizio 2011 (deliberazione n. 85/2014/PRSE) con cui la Sezione aveva rilevato: una differenza di parte corrente negativa; elevata mole dei residui attivi relativi ai Titoli I e III; avanzo di amministrazione composto da residui vetusti o scarsamente esigibili; conto economico con risultato negativo nell'esercizio.

2.3. In esito agli elementi di potenziale criticità il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 5248 del 21 maggio 2021, di fornire chiarimenti in merito, in particolare, ai seguenti punti:

- informazioni sulla riconciliazione dei crediti e debiti reciproci con l'Unione e l'ASP;
- precisazioni e aggiornamenti in merito alla quantificazione del fondo rischi;
- incremento della mole dei residui attivi tra le annualità 2018 e 2019;
- efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria;
- accertamenti per permessi di costruire.

2.4. In risposta alla predetta richiesta istruttoria, il Comune, con nota prot. CdC n. 5737 del 9 giugno 2021, ha fornito i seguenti chiarimenti.

2.4.1. Riconciliazione dei crediti e debiti reciproci con l'Unione Reno Galliera e con l'ASP Pianura Est.

Per quanto concerne l'**ASP Pianura Est**, l'Ente riferisce che dal 1° luglio 2014 i servizi alla persona del Comune di Castel Maggiore e con esse la

rappresentanza del Comune nell'ASP sono stati conferiti all'Unione Reno Galliera.

- Sono soci dell'ASP: l'Unione Reno Galliera (in rappresentanza di tutti i Comuni che hanno conferito all'Unione stessa i servizi alla persona, tra cui il Comune di Castel Maggiore) e altri Comuni;

- Non avendo quindi partecipazione diretta nell'ASP non si provvede alla relativa verifica dei debiti e crediti reciproci;

"Al 31 dicembre degli anni 2018, 2019 e 2020 non risultano né crediti né debiti nei confronti della sopradetta ASP."

Con riferimento alla riconciliazione con i crediti e debiti con l'**Unione Reno Galliera**, il Comune specifica anzitutto che i trasferimenti dovuti all'Unione "per la gestione ordinaria dei servizi sono stati interamente liquidati nell'anno di riferimento", non risultando pertanto debiti in capo all'Ente. Tra i residui passivi poi, "risultano quote di incentivi per l'attività dei dipendenti della Centrale Unica di Committenza presso l'Unione oltre ad una quota del 20% degli incentivi ex art. 113 del D.lgs 50/2016" destinata al "fondo innovazione e la cui gestione è prevista da parte dell'Unione, in particolare dal servizio informatico." Le richiamate somme saranno versate all'Unione secondo le regole previste per la realizzazione delle opere.

L'Ente ha poi trasmesso il dettaglio di crediti e debiti reciproci con l'Unione Reno Galliera (URG) al 31/12/2018, al 31/12/2019 e al 31/12/2020, con l'indicazione degli scostamenti e la correlata motivazione.

2.4.2. Considerevole aumento della mole dei residui attivi dal 2018 al 2019.

La mole dei residui attivi è aumentata considerevolmente fra le due annualità (euro 6.714.994,71 nel 2018 ed euro 9.229.330,60 nel 2019). È stato rilevato inoltre un aumento dei residui vetusti (euro 3.276.689,84 nel 2018 ed euro 4.762.348,32 nel 2019). Sul punto, la Sezione ha chiesto di fornire chiarimenti e di illustrare le principali voci conservate a residuo.

L'Ente ha precisato di essere stato beneficiario nel 2019:

- di contributi straordinari stanziati dalla Regione Emilia - Romagna a seguito di un evento alluvionale per euro 128.756,24. Tale somma è stata accertata nel bilancio 2019, ma incassata successivamente;

- di contributi in parte capitale da parte della Regione e dello Stato per euro 608.077,66 "che alla data del 31/12 non erano stati ancora liquidati dagli enti finanziatori";

L'Ente precisa, inoltre, che "per quanto concerne i residui delle entrate dei Titoli I e III l'incremento è principalmente dovuto alla costante attività di recupero

dell'evasione tributaria effettuata dal Comune di Castel Maggiore che in conformità con le regole di contabilizzazione di queste specifiche entrate accerta nel proprio bilancio gli importi corrispondenti agli avvisi di accertamento emessi".

Relativamente ai residui vetusti, il Comune dichiara che l'aumento del loro valore "è correlato ai residui attivi derivanti dall'accertamento di entrate per attività di recupero evasione tributaria in quanto tali entrate sono soggette ad una elevata difficoltà di incasso e pertanto si stratificano incrementando negli anni, il valore dei residui".

L'Ente, infine, precisa che, a tutela degli equilibri di bilancio ed uniformandosi ad una prudente gestione, "ha scelto di effettuare nei propri rendiconti l'accantonamento al Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità per un ammontare pari al 100% dei residui attivi dei titoli I e III, che il Responsabile dei Servizi Finanziari ha analiticamente individuato avere un profilo di rischio, e non incassati alla data di redazione del rendiconto".

2.4.3. Scarsa efficacia dell'attività di contrasto all'evasione tributaria.

Dalle tabelle compilate nei questionari relativi ai consuntivi 2018 e 2019, alla Sezione I.III – Gestione finanziaria – Entrate, è stato rilevato quanto segue:

Rendiconto 2018: a fronte di accertamenti per recupero evasione pari ad euro 796.127,42 risultano riscossioni per euro 76.802,14; l'accantonamento totale a FCDE sul rendiconto 2018 ammonta ad euro 719.325,28.

Rendiconto 2019: a fronte di accertamenti per recupero evasione pari ad euro 1.314.779,89 risultano riscossioni per euro 134.830,63; l'accantonamento totale a FCDE sul rendiconto 2018 ammonta ad euro 1.034.936,95.

Sul tema in argomento la Sezione ha chiesto all'Ente di illustrare le ragioni della bassa riscossione delle richiamate entrate, nonché di comunicare eventuali aggiornamenti sulle attività di riscossione successive al 31 dicembre 2019.

Sul punto l'Ente ha dichiarato che l'attività di "contrasto all'evasione tributaria viene effettuata con costanza e sistematicità soffrendo però la criticità relativa alla scarsa propensione del contribuente al pagamento di quanto dovuto. Questi generalmente si attiva solo al ricevimento dell'avviso coattivo, del quale peraltro chiede la rateizzazione."

Il Comune ha specificato di effettuare l'emissione dei ruoli coattivi con cadenza annuale, con unica battuta d'arresto nell'anno 2020 a causa dell'emergenza sanitaria dovuta al Covid-19.

Il Comune ha inoltre evidenziato che:

- nel biennio 2018/2019 la percentuale di riscossione si è attestata intorno al 10% per gli avvisi emessi nell'anno di competenza ed al 3% per la gestione dei

residui;

- nel 2020 si è registrato un incremento della percentuale di riscossioni che è stata pari al 31% per la gestione di competenza ed al 6% per la gestione residui.

Il Comune ha inoltre allegato una tabella relativa all'attività di riscossione nel 2020.

Dettaglio attività riscossione anno 2020

	Competenza 2020	Riscossioni 2020	% riscosso 2020
IMU/ICI	255.025,38	50.715,68	20%
TARI	23.935,11	4.108,81	17%
TASI	120.746,17	67.233,34	56%
TOTALE	399.706,66	122.057,83	31%
	Residui 2020	Riscossioni 2020	% riscosso 2020
IMU/ICI	2.148.528,14	97.993,08	5%
TARI	215.882,02	11.708,20	5%
TASI	559.139,00	76.406,14	14%
TOTALE	2.923.549,16	186.107,42	6%

2.4.4. Adeguatezza del fondo rischi per contenzioso.

Dagli allegati a) "risultato di amministrazione", risulta rispettivamente, per l'esercizio 2018, un accantonamento pari ad euro 226.413,18 e, per l'esercizio 2019, un accantonamento pari ad euro 291.469,00. L'Organo di revisione ha attestato la congruità dei richiamati fondi in entrambi gli esercizi.

Il Comune ha riferito che l'entità del fondo è costantemente monitorata, durante l'Esercizio ed in sede di rendiconto si procede alla ricognizione puntuale delle posizioni da cui si può rilevare un rischio di soccombenza per l'ente. L'accantonamento 2018 e 2019 è stato fatto valutando il rischio di soccombenza massimo per ogni singola posizione di cui si aveva notizia". Sul punto il Comune ha citato alcuni casi specifici.

L'Ente ha dichiarato infine che nel triennio 2018-2020 non sono state adottate deliberazioni di riconoscimento debiti fuori bilancio ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. a) del T.U.E.L.

2.4.5. Re-imputazione, nell'annualità 2018, ad un solo esercizio delle spese coperte dal fondo pluriennale vincolato - corretta gestione dei cronoprogrammi di spesa.

Alla richiesta della Sezione volta a conoscere le ragioni dell'imputazione delle spese coperte da FPV ad un solo esercizio, anziché su più annualità, il

Comune di Castel Maggiore ha risposto che la "re-imputazione delle spese finanziate da FPV è stata effettuata in coerenza con i relativi cronoprogrammi", fornendo alcune tabelle con un riscontro dei pagamenti intervenuti e delle relative re-imputazioni. Le principali motivazioni sono relative a re-imputazioni "sulla base del cronoprogramma" o a "spese legali procedimenti in corso".

2.4.6. Accertamenti per cassa dei contributi per permessi da costruire.

Da pag. 28 della relazione dell'Organo di revisione relativa al consuntivo 2019, è emerso che i contributi per permessi da costruire "sono accertati per cassa e riscossi". Sulla questione, la Sezione ha chiesto all'Ente se si fosse conformato alle disposizioni di cui ai punti 3.3 e 3.11 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (Allegato 4/2 al d.lgs 118/2011).

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 Castel Maggiore (BO) 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.

1.3. In continuità con il percorso già intrapreso per il passato ed in conformità alla ormai consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale, anche per gli esercizi in esame il controllo ha privilegiato l’analisi degli aspetti principali

della gestione, ossia: la gestione finanziaria, il risultato di amministrazione, l'indebitamento.

La Sezione evidenzia che "il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci" (Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 8.6 del *diritto*) e che la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (Corte cost., sent. n. 274/2017, punto 4 del *diritto*).

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

Appare quindi chiaro che il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato fondamentale di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'Ente.

Altro essenziale dato contabile per la verifica della gestione finanziaria è rappresentato dagli equilibri di bilancio che, a norma dell'art. 193 del TUEL, devono caratterizzare la gestione annuale. In particolare, deve essere garantito il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo

dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, comma 6, del TUEL). Il d.lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi ed i prospetti ai quali gli enti locali sono tenuti ad attenersi nella raffigurazione dei dati contabili: in particolare, l'allegato 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

Il mantenimento di un equilibrio stabile consente all'ente di mantenersi, in prospettiva, in una situazione di avanzo di amministrazione e di sostenibilità dell'indebitamento.

Con riferimento a tale ultimo parametro, va evidenziato che in un sistema di contabilità finanziaria il nuovo debito contratto rappresenta una entrata, capace dunque di migliorare il risultato contabile di amministrazione.

È per questa ragione che il legislatore ha previsto vincoli ben precisi alla crescita dell'indebitamento: uno di carattere qualitativo, relativo alla destinazione delle risorse in tal modo acquisite, l'altro di carattere quantitativo, relativo alla sostenibilità degli oneri annuali che discendono dall'indebitamento.

Rispetto al primo profilo (vincolo di carattere qualitativo della spesa), l'art. 119, comma 6, della Costituzione, stabilisce che gli enti territoriali possono indebitarsi per le sole spese di investimento.

La riforma che ha costituzionalizzato il principio del pareggio di bilancio ha, dunque, inteso rafforzare il divieto già affermato dall'art. 119, comma 6, della Costituzione nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione ordinaria dall'art. 3, comma 16, della legge 24 dicembre 2003, n. 350. Sotto il secondo profilo (vincolo quantitativo della spesa), l'art. 203 del TUEL detta regole per la contrazione di nuovo indebitamento tali da assicurare che i connessi oneri non assumano dimensioni tali da vulnerare la stabilità finanziaria dell'ente, dovendo tali oneri essere pari ad una percentuale predefinita delle entrate

correnti dell'ente.

Le tre dimensioni fondamentali della gestione (risultato contabile di amministrazione, equilibri di bilancio ed indebitamento) sono pertanto tra loro strettamente connesse; sicché, il governo della loro evoluzione è funzionale al mantenimento di una situazione di sana gestione finanziaria da parte dell'ente e su di esse si concentra il controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti.

2. La giurisprudenza di questa Sezione regionale di controllo ha formulato una serie di criteri campionari volti ad individuare le ipotesi di maggior rischio per la tenuta degli equilibri (deliberazione n. 43/2019/INPR del 14 giugno 2019, richiamata dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 9/2020/INPR di approvazione delle linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali). Anche per l'esame dei rendiconti relativi agli esercizi 2018 e 2019 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 92/2020/INPR del 14 ottobre 2020) e precisamente:

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

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

3) fondo crediti di dubbia esigibilità uguale a zero;

4) fondo anticipazioni liquidità maggiore di zero;

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

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

7) enti non ricompresi nei criteri precedenti, per i quali si ritengano necessari specifici approfondimenti in ordine a profili di carattere contabile e gestionale.

3. All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Castel Maggiore, selezionato in base al criterio n. 6, si rilevano i seguenti profili di criticità.

3.1 Ingente mole di residui attivi conservati a rendiconto con considerevole aumento nel 2019.

(cfr. Corte conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 101/2020/PRSP)

Dalle acquisizioni documentali emerge che il risultato di amministrazione del Comune di Castel Maggiore, negli esercizi 2018 e 2019, presenta una componente assai cospicua di residui attivi ancora da riscuotere, in aumento nell'annualità 2019.

Pur prendendo atto di quanto riferito dall'Ente e del mancato incasso di contributi da parte della Regione per l'importo complessivo di euro 128.756,24, pagati negli anni 2020 (per l'importo di euro 99.517,03) e 2021 (per l'importo di euro 29.232,11), e dei contributi da parte di Regione e Stato, per i quali, essendo per la maggior parte relativi ad investimenti, è ancora in corso la rendicontazione, il Collegio rammenta che la Sezione delle autonomie, nella deliberazione n. 9/SEZAUT/2016/INPR (Linee di indirizzo per la formazione del bilancio 2016-2018 e per l'attuazione della contabilità armonizzata negli Enti territoriali), ha rilevato che: "Il riaccertamento straordinario ha avuto, come più volte ribadito, lo scopo di adeguare i residui attivi e passivi, conservati al 31 dicembre 2014 in forza delle regole vigenti prima dell'entrata in vigore della riforma contabile, al principio della competenza finanziaria potenziata che, a far data dal 1° gennaio 2015, è divenuto la regola fondamentale da applicare alla gestione finanziaria degli enti e, quindi, anche alla gestione dei residui. (...) Per effetto della gestione ordinaria dei residui, che comporta ogni anno la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione di vecchi crediti, lo *stock* di residui attivi dovrebbe tendere ad una naturale stabilizzazione, mentre i residui passivi devono tendere verso una progressiva riduzione".

Si vuole qui sottolineare che il pericolo sotteso alla inosservanza dei principi del d.lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici, è quello di una indebita dilatazione della spesa, in palese conflitto con i precetti contenuti nell'art. 81 della Costituzione, in considerazione del fatto che detti principi contabili costituiscono attuazione del medesimo parametro costituzionale.

Pertanto, il mantenimento di residui attivi eventualmente inesigibili nel conto del bilancio incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione dell'avanzo di amministrazione che può risultare sussistente solo sotto il profilo contabile (art. 187 del T.U.E.L.).

In ogni caso, al fine di garantire gli equilibri della gestione finanziaria, in presenza di residui, risalenti anni indietro nel tempo e di dubbia sussistenza, occorre attivare per tempo idonee procedure di ricognizione e verifica delle singole posizioni creditorie/debitorie finalizzate al loro progressivo esaurimento.

La Sezione, pertanto, non può non richiamare l'attenzione sull'esigenza di operare una rigorosa ed attenta verifica delle voci classificate nei residui,

finalizzata a mantenere in bilancio solo quelle per le quali la riscossione/pagamento possa essere previsto con un ragionevole grado di certezza; infatti al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'Amministrazione locale, il legislatore ha stabilito che al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento in bilancio dei residui, l'Ente debba procedere ad una specifica operazione di riaccertamento tesa a verificare le posizioni creditorie/debitorie.

Considerata la finalità della norma, deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale. L'Ente, cioè, non può limitarsi a verificare la ragione, il titolo giuridico, la giustificazione delle singole poste, ma deve accertare l'effettivo obbligo di riscuotere il credito e pagare il debito, attraverso un prudente apprezzamento dell'esistenza dei requisiti essenziali previsti dall'ordinamento.

3.2 Efficacia del contrasto all'evasione tributaria.

(cfr. Corte conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 82/2020/PRSE; n. 96/2020/PRSE)

La Sezione, pur prendendo atto di quanto rappresentato dall'Ente, con riferimento al fatto che molti contribuenti versano solo a seguito del ricevimento dell'avviso coattivo, rammenta l'esigenza di imprimere il massimo impulso e di assicurare una rigorosa continuità alle attività di controllo e di riscossione coattiva dei tributi non spontaneamente versati dai contribuenti. Ed infatti una gestione discontinua dell'attività di accertamento tributario potrebbe danneggiare l'ente impositore quantomeno per il ritardo con il quale consegue le relative entrate e può compromettere l'esito della riscossione, allontanando temporalmente il momento in cui si determina il presupposto dell'imposta da quello in cui si concretizza l'azione di riscossione non spontanea. Inoltre, la Sezione evidenzia che un'azione discontinua nell'accertamento dei tributi determina la non corretta rappresentazione dei fenomeni contabili, pregiudicando l'obbligo della rendicontazione, il cui scopo principale è la piena accessibilità informativa per il cittadino ai dati della resa del conto, a garanzia del leale e trasparente rapporto dialettico che connota il mandato elettorale ed il correlato giudizio democratico circa l'*an*, il *quando* ed il *quomodo* della gestione delle pubbliche risorse in relazione alle pubbliche finalità (Corte cost., sent. n. 184/2016).

Sul piano generale, risulterebbe censurabile qualsiasi azione od omissione volta a ritardare il recupero dei tributi che, in quanto tali, vincolano a doveri ineludibili di solidarietà (art. 23 della Costituzione) e il cui mancato versamento determinerebbe inammissibili sperequazioni rispetto a chi adempie correttamente, nonché riflessi irrazionali sul piano della sana gestione.

La Sezione rammenta inoltre che, in ossequio al principio generale della indisponibilità dell'obbligazione tributaria riconducibile ai principi di capacità contributiva (art. 53, comma 1, Cost.) ed imparzialità nell'azione della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.), espressione entrambi del più generale principio di eguaglianza nell'ambito dei rapporti tributari si giunge alla considerazione che carenze nel recupero dell'evasione tributaria costituiscono un comportamento censurabile, antitetico rispetto ai parametri disegnati dalla Carta costituzionale e ai principi contabili ad essi sottesi. Dall'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, vincolata ed *ex lege*, si ricava quindi la conclusione circa l'irrinunciabilità della potestà impositiva, con i corollari della non prorogabilità del recupero delle somme a tale titolo dovute e della necessità che l'azione del Comune sia tempestivamente volta ad evitare la prescrizione del credito tributario. Pertanto, la Sezione richiama l'attenzione del Comune ad assicurare l'efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria.

3.3 Accertamenti per permesso di costruire.

(cfr. Corte conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 139/2017/PRSE)

Dalle risultanze istruttorie è emerso che in base all'organizzazione interna dell'ente "i permessi di costruire vengono rilasciati al soggetto richiedente previo pagamento degli oneri dovuti (oneri di urbanizzazione e costo di costruzione). Pertanto nella gestione dell'Ente, non si generano residui per permessi di costruire che risultano contestualmente accertati ed incassati".

Il nuovo principio applicato concernente la contabilità finanziaria contenuto nell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, al punto 3.3, ha previsto che: *sono accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi alla lotta all'evasione ecc.*"; inoltre, *"per i crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio è effettuato un accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione.*

Per quanto concerne, in particolare, l'obbligazione per i permessi di costruire, il punto 3.11 del citato principio contabile specifica che questa "è articolata in due quote. La prima (oneri di urbanizzazione), è immediatamente esigibile, la seconda (costo di costruzione) è esigibile nel corso dell'opera ed, in ogni caso, entro 60 giorni dalla conclusione dell'opera. Pertanto, la prima quota è accertata e imputata nell'esercizio in cui avviene il rilascio del permesso, la

seconda è accertata a seguito di comunicazione di avvio lavori e imputata all'esercizio in cui, in ragione delle modalità stabilite dall'ente, viene a scadenza la relativa quota".

La Sezione, riservandosi di effettuare il relativo riscontro in occasione dell'esame dei rendiconti degli esercizi successivi, raccomanda all'Ente di conformarsi al principio contabile sopra citato, individuando strumenti organizzativi idonei al fine di poter assicurare, per il futuro, il pieno adempimento all'obbligo normativo in argomento.

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 Castel Maggiore:

- raccomanda all'ente l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli articoli 81 e 97 Cost., nonché dalla legge rinforzata n. 243 del 2012, possono essere vulnerati, nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione inerente ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 svolti da questa Sezione, in relazione alle criticità sopra evidenziate;

- invita l'Organo di revisione, in relazione alle criticità riscontrate, ad una puntuale e attenta vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione dell'ente per il rispetto degli equilibri di bilancio e della normativa vigente, anche in riferimento ai doveri, compendati in termini generali dalla previsione dell'art. 147-*quinquies* del Tuel, di attestazione di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

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

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

Così deliberato nella camera di consiglio del 30 giugno 2021.

Il presidente
Marco Pieroni
(firmato digitalmente)

Il relatore
Elisa Borelli
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 1° luglio 2021

Il Funzionario preposto
Roberto Iovinelli
(firmato digitalmente)