

Deliberazione n. 97/2022/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

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

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza del 29 giugno 2022

Comune di Borgonovo Val Tidone (FC)

Rendiconto 2020 e Preventivo 2021-23

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 2020, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 7/2021/INPR;

CONSIDERATO che dette linee guida ed i relativi questionari sono stati portati a conoscenza degli enti locali dell'Emilia-Romagna con lettera di questa Sezione regionale di controllo prot. n. 8713 del 9 settembre 2021;

VISTA la deliberazione n. 2/SEZAUT/2021/INPR con la quale la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ha approvato le "Linee di indirizzo" cui devono attenersi gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul bilancio di previsione 2021-2023, non procedendo all'adozione del relativo questionario;

CONSIDERATO che con lettera di questa Sezione regionale di controllo prot. n. 6445 del 24 giugno 2021 si è chiesto agli enti locali dell'Emilia-Romagna la trasmissione della deliberazione di approvazione del bilancio di previsione 2021-2023 e del relativo parere dell'Organo di revisione;

VISTA la deliberazione n. 11/2022/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2022;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 243/2021/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 2020 e sul bilancio preventivo 2021-23 redatte dall'Organo di Revisione del Comune Borgonovo Val Tidone (PC);

VISTA la nota prot. n. 1092 in data 16 marzo 2022, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire con nota del 7 aprile 2022 e del 30 maggio 2022 a firma del Sindaco e dell'Organo di revisione;

VISTA l'ordinanza presidenziale con la quale la Sezione è stata convocata per l'odierna camera di consiglio;

UDITO il relatore, cons. Tiziano Tessaro;

FATTO

1. Preliminarmente, si rammenta che il Comune di Borgonovo Val Tidone ha positivamente completato la realizzazione del Piano di riequilibrio finanziario

pluriennale, approvato da questa Sezione regionale di controllo, ai sensi dell'art. 243-quater comma 3 del T.U.E.L, con deliberazione n. 104/2017/PRSP del 6 giugno 2017; il Comune, che aveva deciso di far ricorso alla suddetta procedura in esito al riconoscimento di debiti fuori bilancio ai sensi dell'art.194, comma 1 lett. b) del T.U.E.L. per gli importi relativi alle perdite dell'ASP "Azalea" degli esercizi 2015 (euro 351.886,23) e 2010-2013 (euro 675.627,02), ha realizzato l'obiettivo di ripiano nell'arco temporale quadriennale previsto (2016-2019), come riconosciuto da questa Sezione con delibera n. 219/2020/PRSE, adottata nell'ambito dei controlli finanziari sugli esercizi 2018 e 2019.

Poiché l'Ente ha fatto ricorso all'anticipazione a valere sul Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli Enti Locali ex art. 243-ter del T.U.E.L., prosegue la restituzione delle relative quote annuali di importo pari ad euro 165.113,22, mentre risulta raggiunto l'obiettivo dei tagli alle spese da realizzarsi entro un quinquennio dall'accesso alla procedura del piano di riequilibrio.

2. La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2022, ha esaminato la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2021/23 ed al rendiconto per l'esercizio 2020 del Comune di Borgonovo Val Tidone, ed in particolare:

- la relazione dell'organo di revisione sul rendiconto per l'esercizio 2020, inviata a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1 co. 166, l. 266/2005 cit., redatta in conformità alle linee-guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti con deliberazione n. 7/SEZAUT/2021/INPR, mediante la compilazione del questionario ivi allegato;
- le relazioni dell'Organo di revisione, prodotte ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., sulla proposta di bilancio di previsione 2021-23 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2020;
- 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 presente sul sito internet istituzionale del Comune di Borgonovo Val Tidone.

2. Dall'esame della predetta documentazione, emerge la situazione contabile e finanziaria compendiate dalle seguenti tabelle relative al rendiconto 2020.

EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2020
Equilibrio di parte corrente	980.959,93
Equilibrio di parte capitale	88.296,79
Saldo delle partite finanziarie	-
Equilibrio finale	1.069.255,72

La costruzione degli equilibri nel 2020 rispetta quanto stabilito dal d.lgs. 118/2011 e il Comune di Borgonovo Val Tidone ha conseguito un risultato di competenza non negativo, così come prescritto dall'art. 1 comma 821 della legge n. 145/2018.

RISULTATO D'AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2020
Fondo cassa	3.380.604,17
Residui attivi	3.281.720,17
Residui passivi	1.751.512,10
FPV per spese correnti	50.666,32
FPV per spese in conto capitale	1.575.383,82
Risultato di amministrazione	3.284.762,10
Totale accantonamenti	1.751.389,18
di cui: FCDE	1.144.855,18
Totale parte vincolata	1.040.926,01
Totale parte destinata agli investimenti	97.097,72
Totale parte disponibile	395.349,19

Sul fronte dei residui, emerge una significativa riduzione dei residui attivi, determinata principalmente dalla cancellazione per euro 1.026.155,20 di residui dichiarati inesigibili e conservati allo stato patrimoniale. Nella relazione di Giunta al rendiconto, pag. 23, si afferma che lo stralcio è stato realizzato in applicazione del principio contabile al punto 9.1 dell'allegato 4/2 al D.Lgs 118/2001,

ritenendo detti crediti di dubbia e difficile esazione e che i residui "saranno gestiti avviando tutte le attività necessarie per il loro recupero extra-contabilmente".

Oltre al fondo crediti di dubbia esigibilità, pari ad euro 1.144.855,18 e calcolato con metodo ordinario, risultano accantonamenti al fondo anticipazioni liquidità (FAL) di cui all'art. 1, comma 11, del d.l. n. 35/2013 euro 140.000,00, importo coerente con le quote già restituite nelle annualità precedenti (l'anticipazione, di importo pari ad euro 200.000 è stata concessa nell'annualità 2017 e il piano di ammortamento prevede 10 rate annuali da 20.000) .

Inoltre, sono stati costituiti: un fondo contenzioso di euro 130.878,00 che, stando a quanto dichiarato dall'organo di revisione nella relazione al rendiconto, "è determinato secondo le modalità previste dal principio applicato alla contabilità finanziaria al punto 5.2 lettera h) per il pagamento di potenziali contenziosi in essere al 31.12.2020" e si di riferisce in particolare "al bando per i lavori di messa in sicurezza delle scuole"; un fondo spese per mandato elettivo di euro 15.656,00.

In relazione agli ulteriori accantonamenti, dall'elenco analitico delle risorse accantonate nel Rda, allegato a/1 al rendiconto 2020 risulta un accantonamento di euro 320.000,00 "per perdite reiterate negli organismi partecipati" (di cui si tratterà di seguito, al punto 5.1.1.) mentre nella relazione del revisore si citano un fondo per indennità di fine mandato (euro 9.213,00) e un fondo rinnovi contrattuali (euro 42.218,00) che, in sede istruttoria, il Comune ha chiarito trattarsi di poste inserite nella quota vincolata del Risultato di amministrazione.

L'accordo decentrato integrativo è stato sottoscritto, con parere positivo dell'Organo di revisione, e il fondo per il salario accessorio è stato costituito, anch'esso con parere positivo del Revisore.

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

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

	Rendiconto 2020 Accertamenti (a)	Rendiconto 2020 Riscossioni (b)	% (b/a)
Tit.1 residui (iniziali +riaccertati)	1.521.977,33	835.444,57	54,89
Tit.1 competenza	3.854.039,57	3.287.047,64	85,29

Tit.3 residui (iniziali +riaccertati)	389.520,81	263.518,91	67,65
Tit.3 competenza	838.469,16	567.468,39	67,68

L'ente mostra una discreta capacità di riscossione relativamente al titolo 1 in competenza e una più modesta capacità a residuo, sia del titolo 1 che del titolo 3, pur in leggero miglioramento rispetto all'annualità precedente.

In merito all'attività di contrasto all'evasione tributaria, dal questionario sul rendiconto 2020 risultano accertamenti esclusivamente per recupero evasione Imu per euro 139.880,50, incassati al 20,85%; l'accantonamento a FCDE a rendiconto ammonta ad euro 607.440,92 e copre l'intero importo dei residui da recupero evasione Imu; nessuna attività risulta registrata per Tari/tasi o altri tributi

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2020
Fondo cassa finale	3.380.604,17
Anticipazione di tesoreria	-
Cassa vincolata	576.497,73
Tempestività dei pagamenti	-9,37

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

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2019	Rendiconto 2020
Debito complessivo a fine anno	2.638.107,17	2.625.321,04

Il debito complessivo è in costante diminuzione; nessun nuovo prestito è stato acceso nel 2020. Nel questionario l'organo di revisione dichiara che non sono state utilizzate risorse da sospensione mutui (gestione Mef) ex art 112 dl 18/2020, ma che l'ente ha correttamente contabilizzato e utilizzato risorse da sospensioni di altri mutui; l'ente dichiara inoltre di non avere in essere né garanzie

né altre forme di finanziamento a favore di altri soggetti e/o dei propri organismi partecipati, né strumenti di finanza derivata.

2.1. Dalla documentazione versata in atti per l'esercizio 2020 risulta inoltre quanto segue:

- nelle domande preliminari dei questionari non sono segnalati elementi di criticità;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto in entrata a rendiconto 2020, con quanto registrato sul fronte spesa a rendiconto 2019; l'imputazione del FPV appare ancora una volta integralmente effettuata sulla prima annualità successiva; la quota in conto capitale derivante dall'esercizio 2019 risulta impegnata in minima parte e re-imputata alle annualità successive nonostante l'ente avesse dichiarato in sede istruttoria sul consuntivo 2019 che riguardava la realizzazione di "due opere i cui cronoprogrammi prevedono la conclusione entro il 31 dicembre 2020".
 - il rendiconto 2020 è stato approvato nei termini di legge;
 - la trasmissione a BDAP dello schema di bilancio 2020 approvato dal Consiglio comunale risulta avvenuta nei termini;
 - l'ente non ha ricevuto anticipazioni di liquidità nel 2020;
 - l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL, nonché la soglia stabilita dal relativo parametro di deficitarietà;
 - a rendiconto 2020 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;
 - dall'analisi del questionario sui debiti fuori bilancio relativi all'esercizio 2020 è emerso che il Comune non ha debiti fuori bilancio, né riconosciuti né da riconoscere;
 - dalla relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2020 si evince che la spesa per il personale rispetta i vincoli sanciti dalla normativa vigente;
 - nel corso dell'esercizio 2020 l'ente ha modificato la programmazione del personale dopo il 20 aprile 2020, alla luce dell'art. 33, co. 2, d.l. n. 34/2019 e del successivo D.P.C.M. 17/03/2020 e l'aumento di spesa, nel limite del valore soglia di riferimento, ammonta ad una percentuale del 3,30%;
 - la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;
 - l'Ente ha provveduto alla tenuta dell'inventario e della contabilità economico-patrimoniale anche se ribadisce, anche per l'annualità 2020, di non aver effettuato politiche di valorizzazione del proprio patrimonio e di non aver

provveduto a completare la valutazione dei beni patrimoniali. L'ente sta mantenendo la valutazione dei beni patrimoniali al costo storico e secondo i criteri previgenti, poiché, dichiara di non disporre di personale idoneo allo svolgimento di detta attività, né delle risorse necessarie per acquisirne;

- nel questionario sul rendiconto 2020 l'ente dichiara che il sistema informativo consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'ente e le sue società partecipate;

- 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, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 hanno riguardo la totalità delle partecipazioni rilevanti ai fini del predetto adempimento, dirette, indirette o di controllo, che la nota informativa allegata al rendiconto risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo e che non si sono 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 2021-23 risulta approvato nei termini di legge e correttamente inviato a Bdap.

Nella relazione dell'Organo di revisione, prodotta ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., sulla proposta di bilancio di previsione 2021-23, viene evidenziato, in particolare, che l'Ente risulta inadempiente, con riferimento alla costituzione del Fondo garanzia debiti commerciali ex comma 854, l 160/2019, alla pubblicazione sul sito web dell'ente dell'ammontare complessivo del debito commerciale residuo, nonché alla trasmissione alla Piattaforma Crediti Commerciali dell'ammontare complessivo dello stock dei debiti commerciali residui scaduti e non pagati alla fine dell'esercizio precedente.

Si legge, inoltre, che "nei primi mesi dell'anno, quando l'Ente avrà a disposizione i dati riferiti al 31/12/2020, il servizio economico finanziario valuterà l'eventuale necessità di creare detto fondo e, se del caso, sarà prevista idonea variazione di bilancio per la creazione del Fondo di garanzia dei debiti commerciali entro il 28 febbraio 2021". Peraltro, l'indicatore relativo al ritardo medio dei pagamenti è negativo.

4. Si rammenta infine che il Comune di Borgonovo Val Tidone (PC) era stato destinatario, da ultimo, di pronuncia inerente ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 (deliberazione n. 219/2021/PRSE), con cui la Sezione aveva rilevato irregolarità relative a: mancata riconciliazione delle partite debitorie e creditorie

con le società partecipate e con l'ASP Azalea; scarsa percentuale di riscossione delle entrate proprie.

5. In esito agli elementi di potenziale criticità il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 1092 del 16 marzo 2022, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- Aggiornamenti in relazione ai rapporti debitori/creditori con l'Asp Azalea, nonché sulla situazione finanziaria dell'Asp;
- modeste riscossioni per recupero evasione tributaria;
- cancellazione di ingente mole di residui attivi;
- accantonamenti per oneri da contenzioso;
- fondo pluriennale vincolato;
- fondo di garanzia dei debiti commerciali a bilancio di previsione 2021.

Con la medesima nota istruttoria, è stato altresì chiesto di fornire informazioni in merito alla determinazione e all'utilizzo delle risorse a valere sul Fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali e/o assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

5.1. In risposta alla predetta nota istruttoria, il Comune, con nota del 7 aprile 2022, successivamente integrata con nota del 30 maggio 2022 ha fornito i seguenti chiarimenti.

5.1.1. In merito ai rapporti creditori/debitori con l'ASP Azalea il comune ha prodotto la seguente tabella:

	<i>Rendiconto del Comune</i>	<i>Contabilità della società</i>
Credito Comune al 31/12/2020	102.598,63	102.598,63
Debito Comune al 31/12/2020	193.843,71	0

Il disallineamento di euro 193.843,71, riferibile a somme dovute a vario titolo dal Comune, è stato motivato dalla diversa contabilità in uso, per cui Asp ha richiesto le somme dovute nel 2021 e il Comune ha regolarmente provveduto

ai pagamenti, ad eccezione di un importo di euro 68.000, corrispondente alla quota di spettanza dei contributi previsti a carico dei comuni soci nel bilancio di previsione 20-22 di Asp Azalea, che in sede di consuntivo l'Azienda ha azzerato.

In merito alla situazione finanziaria dell'Asp e ai riflessi sulla contabilità del Comune, l'Ente ha riferito che "il bilancio consuntivo dell'esercizio 2020 di ASP Azalea si chiude con una perdita di euro 158.963,77 che è stata ripianata con l'utilizzo di utili degli anni precedenti, e nulla è stato richiesto ai Comuni soci per ripiano perdite. Nella stessa data ASP Azalea ha approvato il bilancio di previsione 2021/2023 con il quale si prevede il raggiungimento del pareggio di bilancio".

Il Comune ha previsto nel bilancio 2021/2023 gli stanziamenti necessari per la rifusione dei contributi richiesti ai Comuni soci per quota parte di quanto indicato nel bilancio pluriennale di ASP Azalea, oltre che accantonare prudenzialmente l'importo di euro 320.000 nella voce "altri accantonamenti" del rendiconto 2020 per il ripiano di eventuali perdite di ASP Azalea, ad oggi, peraltro, non ipotizzabili.

Riguardo al richiesto riscontro sull'attività svolta dal Nucleo di controllo, costituito in data 19 ottobre 2017 con Regolamento approvato dal Consiglio comunale, nonché della avvenuta "definizione di controlli ex-ante, contestuali ed ex-post per consentire all'ente di vigilare per quanto possibile sull'attività dell'organismo partecipato e sui riflessi di questa sul bilancio dell'ente", l'Ente ha risposto in termini generali, rammentato le attribuzioni del suddetto organismo di controllo e, allegando, a seguito di richiesta integrativa, documentazione varia a dimostrazione dei controlli svolti, dalla quale, peraltro, non emergono elementi di criticità.

5.1.2. In merito ai modesti risultati ottenuti, sul fronte della riscossione dei tributi, con particolare riguardo al recupero evasione tributaria, l'Ente ha riferito che l'esercizio 2020 rappresenta il primo anno di piena operatività dell'applicativo Tributi quale conseguenza della scelta di re-internalizzazione dell'attività di accertamento riferibile sia all'IMU che alla TARI e che, per entrambi i tributi, l'attività di verifica ha riguardato l'anno d'imposta 2015 tramite l'emissione e la notifica di avvisi di accertamento esecutivi.

Per quanto concerne l'IMU, nel corso del 2020, si è provveduto ad emettere avvisi di accertamento in due *tranche* successive:

- la prima ha riguardato l'emissione di n. 32 avvisi di accertamento esecutivi per un importo di euro 29.572, come conseguenza di specifiche istanze di regolarizzazione pervenute dai contribuenti in conseguenza

dell'attività di accertamento svolta precedentemente. La percentuale di incasso rispetto a tale emissione è del 100%;

- la seconda tranche ha consistito nell'emissione d'ufficio di n. 184 avvisi per un importo complessivo di euro 117.343, comprensivi di sanzioni, interessi e rimborso spese. Ad oggi il numero di avvisi saldati è pari a 72 per un importo di euro 40.696. Ciò corrisponde al 39,13% del numero di avvisi emessi e al 34,68% del totale emesso.

In sintesi, con riferimento all'attività di accertamento IMU anno d'imposta 2015 condotta nel 2020, si è rilevato a tutt'oggi un incasso complessivo di euro 70.278, pari al 48% dell'importo totale degli avvisi emessi.

In merito alla TARI, gli avvisi di accertamento relativi all'anno d'imposta 2015, benché emessi con Determinazione nell'anno 2020, sono stati notificati nei primi mesi del 2021 (entro il 26/03/2021 come da normativa vigente) in ragione della sospensione dei termini prevista dai commi 1 e 4 dell'articolo 67 del D.L. 18/2020. Il numero degli avvisi emessi è pari a 303, cui corrisponde un importo totale di euro 159.003, comprensivi di sanzioni, interessi e rimborso spese.

Sino ad oggi sono stati saldati n. 38 avvisi (pari al 12,54% degli atti emessi) per complessivi euro 18.263,43, vale a dire l'11,49% del totale. L'Ente segnala, per quanto concerne la TARI, che l'elemento di maggiore criticità ha riguardato le casistiche di mancato recapito degli avvisi, pur a fronte di un indirizzario aggiornato dal servizio anagrafe e in linea con le informazioni reperite da Punto Fisco.

Per quanto riguarda l'attività di riscossione coattiva, il Comune sottolinea che anche in questo caso il ritardo nelle attività è stato fortemente influenzato, per tutto il 2020 e sino al 31 agosto 2021, dalla intervenuta sospensione dei relativi termini che ha determinato la proroga di due anni per la notifica delle ingiunzioni in scadenza nei due anni considerati, vale a dire quelle susseguenti ad atti di accertamento divenuti esecutivi negli anni 2017, 2018 e 2019.

5.1.3. In merito ai chiarimenti richiesti sulla riscontrata cancellazione, in sede di riaccertamento ordinario 2020, di un importo considerevole di residui attivi ritenuti inesigibili e mantenuti nella contabilità economico-patrimoniale, il comune di Borgonovo Val Tidone ha comunicato che i residui cancellati si riferiscono, più precisamente, per euro 194.268,15, a residui riconosciuti assolutamente inesigibili e per euro 1.026.155,20 a residui di dubbia e difficile esazione per i quali, essendo trascorsi più di tre anni dalla scadenza e vista l'irrilevanza delle somme effettivamente riscosse negli ultimi anni, il responsabile del servizio competente ha ritenuto di dover effettuare lo stralcio dal conto del

bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato d'amministrazione, secondo quanto stabilito dall'all. n. 4/2 al D. Lgs. n.118/2011 e s.m.i.

In merito alle attività propedeutiche al loro eventuale recupero su cui si era chiesto di relazionare, l'Ente ha operato una distinzione tra i crediti per i quali sono già state intraprese azioni di riscossione coattiva e quelli che si collocano in fasi precedenti del processo.

I primi sono stati affidati ad Agenzia delle Entrate sino al 2016; dall'anno successivo l'Ente, pur confermando la scelta di esternalizzare tali attività, ha ritenuto opportuno avvalersi di un soggetto privato che opera mediante emissione di ingiunzioni fiscali e azioni esecutive di recupero. Complessivamente, i crediti di dubbia e difficile esazione collocabili nella fase della riscossione coattiva ammontano a euro 612.013,18.

Per quanto riguarda gli ulteriori crediti di dubbia e difficile esazione di cui trattasi l'Ente ha proseguito nel 2021 l'attività di accertamento e recupero, emettendo gli avvisi di accertamento riferibili a residui TARI anno d'imposta 2016 per euro 119.534 (oltre a sanzioni ed interessi), di cui euro 18.263,43 successivamente incassati. Inoltre, sono stati avviati alla riscossione coattiva residui attivi per euro 8.034 afferenti al settore della Polizia locale.

Il Comune assicura, conclusivamente, che "gli ulteriori residui attivi di dubbia e difficile esazione costituiranno oggetto di analisi, verifica e conseguente attività accertativa entro i termini di sospensione/decadenza previsti dalla vigente normativa".

5.1.4. In merito agli accantonamenti per oneri da contenzioso, quantificati nel Risultato di amministrazione 2020 in euro 130.878, il Comune ha chiarito trattarsi di:

- per euro 110.381, accantonamenti relativi a lavori di messa in sicurezza di parte della scuola primaria e secondaria di primo grado di Borgonovo Val Tidone; la vicenda, relativa al crollo di una struttura, ha portato alla risoluzione del contratto per gravi inadempimenti dell'appaltatore con Determinazione del Responsabile del Settore III – Politiche del territorio – n.631 del 7 dicembre 2020 e deliberazione della Giunta Comunale n.108 del 11/12/2020. In previsione di un probabile contenzioso e nel caso che esso dovesse risolversi con l'attribuzione della responsabilità del crollo ad un soggetto terzo piuttosto che all'appaltatore, non essendo ancora chiare all'epoca le cause dello stesso e, conseguentemente, la sua sicura riconducibilità, l'Ente ha provveduto, tenuto conto delle osservazioni del

legale esterno incaricato, al prudenziale accantonamento dell'intero valore della causa (stimato in base al valore di ricostruzione della parte danneggiata);

- per euro 5.100, accantonamenti relativi ad opposizione al decreto ingiuntivo notificato al Comune da Banca Sistema Spa: ritenendo che il rischio di soccombenza fosse molto probabile si è accantonato l'intero importo;

- per euro 9.333, accantonamenti relativi a istanza motivata rivolta alla rifusione delle spese sostenute per deposito e custodia di cadavere al Ministero di Grazia e Giustizia: il rischio di soccombenza è stato valutato come probabile e si è accantonato il 51% dell'importo richiesto;

- per euro 6.064, accantonamenti relativi alle spese legali per costituzione in giudizio presso la Commissione tributaria provinciale di Piacenza avverso n.7 ricorsi IMU.

Con riguardo all'attestazione dell'organo di revisione in merito alla corretta quantificazione del fondo rischi l'Ente fa generico riferimento a quanto riportato nel "parere complessivo sul rendiconto 2020".

5.1.5. In merito all'utilizzo della quota di parte capitale del Fondo pluriennale vincolato 2019 pari ad euro 1.589.709,82 , imputata integralmente al 2020 e che risulta solo in minima parte impegnata nell'esercizio, nonostante quanto dichiarato in sede istruttoria sul consuntivo 2019, con cui si faceva riferimento alla realizzazione di "due opere i cui cronoprogrammi prevedono la conclusione entro il 31 dicembre 2020", il Comune ha chiarito che le due opere citate, riguardano "Manutenzione straordinaria strade" per euro 102.500, conclusa nel 2020 e "Messa in sicurezza di parte della scuola primaria e secondaria di primo grado di Borgonovo Val Tidone per euro 1.487.209,82", opera per la quale non è stato possibile rispettare il cronoprogramma delle opere che si prevedeva di completare entro il 2020 a causa di gravi inadempimenti dell'appaltatore (come riferito al precedente punto 5.1.4).

5.1.6. In merito alla necessità di costituire il FGDC nel bilancio di previsione 21-23 il comune ha dichiarato di aver ottemperato, entro il termine del 28 febbraio 2021, valutando l'eventuale ricorrenza dei presupposti previsti dalla normativa. Alla luce degli indicatori certificati dalla Piattaforma Crediti Commerciali e degli obblighi di comunicazione, "l'Ente non era tenuto ad effettuare alcun accantonamento al FGDC per l'anno 2021, come da deliberazione della Giunta Comunale n.22 del 24 febbraio 2021".

5.1.7 In relazione alla determinazione e all'utilizzo delle risorse a valere sul Fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali e/o assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, in risposta a specifica richiesta istruttoria, l'Ente:

a) ha comunicato l'ammontare delle risorse ricevute a valere sul Fondo di cui all'art. 106 del citato decreto-legge n. 34/2020 e successive integrazioni (euro 438.870,88 nel 2020, euro 38.289,57 per il 2021) e delle somme assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19 (euro 659.670 nel 2020 ed euro 204.062 nel 2021).

b) ha trasmesso copia della certificazione relativa all'esercizio 2020 della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da Covid-19, che ha evidenziato un saldo complessivo positivo pari ad euro 207.696 ed una quota relativa ai ristori specifici di spesa non utilizzati e da vincolare nell'avanzo di amministrazione, pari ad euro 259.386;

c) ha comunicato che la suddetta certificazione è stata inviata entro i termini previsti, in data 25 maggio 2021;

d) ha precisato che, pur avendo approvato il rendiconto in anticipo rispetto alla scadenza per l'invio della certificazione citata al punto precedente, non si è trovato nella necessità di rettificare gli allegati del rendiconto 2020 concernenti il risultato di amministrazione (allegato a) e l'elenco analitico delle risorse vincolate nel risultato di amministrazione (allegato (a/2) al fine di apportare eventuali modifiche, trovando conferma i dati già inseriti a rendiconto.

Le somme definitivamente vincolate nel risultato di amministrazione per l'esercizio 2020, collegate all'emergenza pandemica, ammontano ad euro 692.655, di cui euro 433.269 per Fondo funzioni fondamentali - art 106 dl 34/2020 ed euro 259.386 relativi ristori specifici di spesa, integralmente allocate nell'all. a/2 nei vincoli da trasferimenti, come di seguito riportato:

vincoli derivanti da legge		vincoli derivanti da trasferimenti	
		Fondo funzioni fondamentali - art 106 dl 34/2020	433.269
		Fondo emergenza sanitaria Covid-19- art. 112 dl 34/2020	211.162

		Solidarietà alimentare (art 19-decies dl 137/2020)	44.135
		Contributo per sanificazione degli ambienti (art.114 dl 18/2020)	4.089

L'importo vincolato relativo alla sanificazione degli ambienti iscritto nell'all. a2) del risultato di amministrazione in realtà ammonta ad euro 8.653,09; l'Ente ha chiarito in sede istruttoria di aver inserito nello stesso capitolo anche euro 4.564 erogati per sanificazione seggi elettorali, voce che non andava considerata ai fini della certificazione COVID-19; non avendo utilizzato tale somma, "in avanzo al 31/12/2020 sono stati vincolati euro 8.653 derivanti dalla somma di euro 4.089 + euro 4.564, dei quali solo euro 4.089 soggetti a certificazione COVID-19".

e) ha confermato di non aver ricevuto segnalazioni e/o richieste di modifiche della certificazione Covid per i fondi 2020 da parte della Ragioneria generale dello Stato;

f) ha comunicato di non aver proceduto, in sede di rendiconto, allo svincolo di quote dell'avanzo vincolato di amministrazione, secondo le modalità e per le finalità stabilite, per le annualità 2020 e 2021, dall'art. 109, comma 1-ter del citato decreto-legge n. 18/2020, successivamente prorogate all'anno 2022 dall'art. 3, comma 5-sexies del decreto-legge 30 dicembre 2021, n. 228, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 febbraio 2022, n. 15.

6. 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 Borgonovo Val Tidone (PC) all'esame del Collegio.

DIRITTO

1. Dopo la riforma del Titolo V Parte II della Costituzione, la legge 5 giugno 2003, n. 131, concernente "*Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*" ha introdotto forme di controllo cd. "*collaborativo*" nei confronti di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni (art. 114 Cost.), finalizzate alla verifica del rispetto degli equilibri di bilancio da parte delle Autonomie territoriali, in relazione ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (art. 117 Cost.).

La legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) ha poi previsto, per gli Organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, l'obbligo di trasmissione alle competenti sezioni regionali di controllo di una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, sulla base di criteri e linee guida definiti dalla Corte dei conti. Nelle intenzioni del legislatore, tale adempimento deve dare conto, in particolare, del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno e dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, nonché di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'Organo di revisione.

Chiamata a pronunciarsi su dette disposizioni, la Corte costituzionale ha affermato che tale forma di controllo esterno è da ritenere *"ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità"* concorrendo *"alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno"* (ex multis, sent. n. 179 del 2007), affermando altresì che tale nuova attribuzione trova diretto fondamento nell'art. 100 Cost., il quale - come noto - assegna alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio, come controllo esterno ed imparziale, dovendosi quindi intendere il controllo *"sulla gestione del bilancio dello Stato"*, esteso, alla luce del mutato quadro costituzionale di riferimento, ai bilanci di tutti gli enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, la finanza pubblica allargata (art. 97, primo comma, Cost.).

1.1. L'art. 3, comma 1, lett. e), del decreto-legge n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213 del 2012, ha introdotto nel d.lgs. n. 267 del 2000 l'art. 148-bis (intitolato *"Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali"*), il quale prevede che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.

Ai fini della verifica in questione, la Sezione regionale di controllo deve accertare che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici locali e di servizi strumentali.

In conformità alla disposizione dell'art. 148-*bis*, comma 3, del d.lgs. n. 267 del 2000, qualora le Sezioni regionali della Corte accertano la sussistenza "*di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il Patto di stabilità interno*", gli enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, "*i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio*", nonché a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati, in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi siano idonei a rimuovere le irregolarità ed a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi, o di esito negativo della valutazione, "*è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria*".

Sulle disposizioni normative appena esaminate, la Corte costituzionale (sent. n. 60/2013) ha evidenziato come l'art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-*bis* del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del decreto-legge n. 174 del 2012, abbiano istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali, finalizzate ad evitare e prevenire situazioni di pregiudizio irreparabile agli equilibri di bilancio.

Pertanto, tali controlli si collocano su profili distinti rispetto al controllo sulla gestione amministrativa e sono compatibili con l'autonomia di regioni, province e comuni, in forza del supremo interesse alla legalità finanziaria ed alla tutela dell'unità economica della Repubblica (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali funzioni di controllo attribuite alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che, nel comma introdotto a modifica dell'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea.

Qualora le riscontrate irregolarità non integrino fattispecie di irregolarità sanzionabili, nei termini di cui al comma terzo dell'art. 148-*bis* T.U.E.L., la Sezione regionale di controllo rinviene comunque la necessità di richiamare l'attenzione dell'Ente, in particolare degli organi politici e degli organi tecnici di controllo (responsabile dei servizi finanziari, revisori dei conti, segretario comunale), ognuno per la parte di competenza, affinché possano essere adottate le opportune misure di autocorrezione. In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata

dal d.lgs. n. 118 /2011 che, in attuazione della delega contenuta nella legge 5 maggio 2009, n. 42, di attuazione del federalismo fiscale di cui all'art. 119 della Costituzione, ha intrapreso il processo di armonizzazione dei sistemi contabili degli enti territoriali e dei loro organismi partecipati, in quanto dalla leggibilità e confrontabilità dei bilanci pubblici dipende la corretta valutazione degli andamenti della finanza territoriale, i cui esiti si riflettono sui conti pubblici nazionali nei termini già descritti.

1.2. 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 ed il questionario costituiscono un supporto operativo fondamentale e propedeutico agli approfondimenti istruttori di cui le stesse ravvisino la necessità"* (deliberazione 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 multis*, Sezione regionale di controllo per la Calabria, deliberazione 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 Sezione delle autonomie ha in particolare evidenziato che, nel perseguimento dell'obiettivo di ridurre *"quanto più possibile il*

disallineamento temporale tra l'esercizio in corso di gestione e le verifiche operate dalle Sezioni regionali di controllo", tra le metodologie di controllo adottabili si colloca la possibilità di esaminare "congiuntamente più annualità, a partire dall'ultimo rendiconto disponibile, qualora non sia stato possibile, per gli esercizi precedenti, portare a completamento l'esame dei documenti contabili di tutti gli enti territoriali di competenza di una Sezione regionale di controllo. Siffatta modalità consente di eliminare il divario temporale di cui si è fatto cenno e di avvicinare le analisi all'attualità nel quadro del ciclo di bilancio (previsione-rendiconto-previsione) e in conformità ai principi contabili e alla giurisprudenza della Corte costituzionale in precedenza richiamati" (deliberazione n. 3/SEZAUT/2019/INPR, del 4 febbraio 2019).

La verifica degli equilibri in chiave dinamica non può pertanto prescindere dalla generale considerazione circa l'effettiva e duratura tenuta degli stessi, come momento di 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 come, in relazione agli artt. 81 e 97, primo comma, Cost. sotto l'aspetto della garanzia della sana ed equilibrata gestione finanziaria, il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata, nell'ambito della quale la responsabilità politica del mandato elettorale si esercita, non solo attraverso il rendiconto del realizzato, ma anche in relazione al consumo delle risorse impiegate. È noto, infatti, che la Consulta ha valorizzato la *«articolazione teleologica del precetto costituzionale»*, traducibile, *«sotto il profilo dinamico, nella continua ricerca degli equilibri»*, così che il valore preservato non può in quanto tale essere sottoposto *"a una notevole quantità di variabili che non consentono, se non casualmente, il raggiungimento e il mantenimento di una situazione stabile e definitiva"*.

Pertanto, un'analisi fondata su una visione dinamica nei termini sopra descritti non può in ogni caso prescindere da una positiva valutazione sulla veridicità e sull'attendibilità dei dati contabili indicati nei documenti contabili dell'ente.

In concreto, *«la copertura finanziaria delle spese deve indefettibilmente avere un fondamento giuridico, dal momento che, diversamente opinando, sarebbe sufficiente inserire qualsiasi numero [nel bilancio] per realizzare nuove e maggiori spese»* (Corte costituzionale n. 197/2019): occorre cioè una stima attendibile delle espressioni numeriche, che sia assicurata la coerenza con i

presupposti economici e giuridici della loro quantificazione (Corte costituzionale, sentenza n. 227/2019), che garantisca il raggiungimento di un equilibrio stabile e duraturo.

Il criterio della dinamicità dei profili contabili che sostengono il bilancio non deve limitarsi a valutare le variazioni, dovute anche a eventi straordinari, della situazione di squilibrio originariamente rappresentata dall'Ente ma deve anche tener conto di eventuali errori o mutamenti esogeni nella previsione.

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, dal momento che ne rappresenta, come detto, il coefficiente necessario (Corte cost.18/2019). Oltre che nelle previsioni dei citati artt. 186 e 187 del Tuel, esso trova quindi un concreto momento di declinazione nella previsione dell'art. 162 del TUEL: 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: ciò, sia in relazione al parametro del controllo (ovverosia "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"), sia ai fini degli esiti del controllo stesso contemplati dall'art. 148 bis, comma 3, del Tuel (secondo cui il vaglio della Corte, ove si sia concluso con esito negativo, comporta la preclusione dell'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria").

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, 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 dimensioni fondamentali della gestione, correlate al rispetto degli equilibri di bilancio (compendiati nel risultato contabile di amministrazione) e alla sostenibilità dell'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, proprio perché su di esse si concentra il controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti, in chiave necessariamente dinamica (Corte cost., n.250/2013).

1.4. A tale ultimo riguardo, va peraltro sottolineato che nell'anno 2020, numerosi provvedimenti hanno destinato risorse agli enti locali al fine di contrastare gli effetti dell'emergenza epidemiologica. Tra i primi in tal senso si rammentano: gli artt. 114 e 115 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, c.d. «cura Italia», istitutivi del fondo per la sanificazione degli ambienti e fondo per lo straordinario della polizia locale, l'ordinanza del capo del dipartimento della Protezione civile n. 658 del 29 marzo 2020, relativo al fondo di solidarietà alimentare, gli artt. 112-bis e 177 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, rispettivamente dedicati ai fondi comuni particolarmente danneggiati dall'emergenza sanitaria ed ai ristori a fronte delle minori entrate da IMU.

L'iniziale logica d'intervento settoriale è stata quindi superata, dal punto di vista della provvista di risorse finanziarie a favore degli enti locali, dall'art. 106 del d.l. 34/2020 citato, il quale ha istituito un fondo finalizzato a garantire

l'espletamento delle funzioni fondamentali, anche in relazione alla possibile perdita di entrate connessa all'emergenza (il cd. "fondone"). Successivamente, l'art. 39 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, ha incrementato il fondo in esame, finalizzato a ristorare la perdita di gettito, da considerare al netto delle minori spese e delle risorse già assegnate dallo Stato a compensazione delle minori entrate e delle maggiori spese.

Ai sensi dell'articolo 1, comma 827, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, gli enti locali beneficiari delle risorse in esame sono stati chiamati a trasmettere, entro il termine perentorio del 31 maggio 2021, utilizzando l'apposito applicativo sul portale del Ministero dell'economia e finanze, una certificazione volta a documentare la suddetta «perdita di gettito».

La legge in esame (nel disporre un ulteriore incremento, per l'anno 2021, del fondo funzioni fondamentali: art. 1 co. 822) ha disposto, al comma 823, che «le risorse non utilizzate alla fine di ciascun esercizio confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione e non possono essere svincolate ai sensi dell'articolo 109, comma 1-ter, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18».

Successivamente, l'articolo 13 del decreto-legge 27 gennaio 2022, n. 4 (c.d. «sostegni-ter») ha stabilito che le risorse del fondo di cui all'articolo 1, comma 822, della legge 178/2020 sono utilizzabili anche nel 2022 per le medesime finalità. Di conseguenza, è stato differito al 31 ottobre 2023 il termine entro cui il Ministero provvederà alla definitiva verifica della perdita di gettito degli enti e sarà quindi effettuato il conguaglio finale, considerando le risorse del fondo funzioni fondamentali 2020 e 2021 non utilizzate alla data del 31 dicembre 2022, unitamente alle risorse assegnate a ristoro di specifiche minori entrate, assegnate e non utilizzate nel triennio 2020-2022.

In questo senso, già le Linee guida sui bilanci di previsione 2021-2023 avevano avuto modo di sottolineare come "All'adempimento degli obblighi di certificazione della perdita di gettito sono correlati significativi effetti sostanziali che incidono sulla gestione, per cui è necessario procedervi con particolare attenzione.

In conseguenza di ciò, la possibilità di utilizzare il surplus delle risorse del c.d. «Fondone» nel 2021, anche tramite l'applicazione dell'avanzo presunto al bilancio di previsione 2021-2023, passa attraverso un'oculata rendicontazione delle minori entrate e delle maggiori spese dovute alla crisi pandemica indicate nell'apposita certificazione in scadenza al 31 maggio 2021". Parimenti, "la previsione delle entrate correnti deve tenere conto, da un lato, delle rinnovate esenzioni da imposte e da altri obblighi tributari, evenienze determinate dalla

normativa emergenziale e, dall'altro, recepire gli effetti della ripresa dell'attività degli uffici tributari".

Alla luce delle premesse sin qui svolte, l'obiettivo fondamentale della verifica della Sezione è pertanto volto alla tenuta effettiva dei bilanci degli enti locali, dal momento che, come sottolineato dalle Linee guida, "Nell'impiego di questi fondi non deve mai essere trascurato il fine di mettere in sicurezza i bilanci degli enti, che dovranno adottare le misure di sostegno della propria comunità garantendo la tenuta degli equilibri gestionali e finanziari (...).

In virtù di questa cautela nella programmazione 2021-2023, dovrà essere considerata l'ordinaria composizione delle entrate correnti al netto degli effetti dei ristori che, pur incidendo sul risultato di competenza, hanno natura di entrata straordinaria."

Del resto, la copertura finanziaria di una spesa e l'equilibrio del bilancio non possono essere assicurati solamente dall'armonia numerica degli stanziamenti in parte entrata e spesa (*ex plurimis*, sentenze n. 197 e n. 6 del 2019), ma devono fondarsi anche sulla ragionevolezza dei presupposti giuridici ed economici che ne sorreggono l'iscrizione in bilancio (Corte Cost., sentenza n. 250/ 2013). La "necessaria" «contestualità [...] dei presupposti che giustificano le previsioni di spesa con quelli posti a fondamento delle previsioni di entrata necessarie per la copertura finanziaria delle prime»). (Corte Cost. n. 213/2008) implica quindi la doverosa disamina di tutte le poste di carattere straordinario, richiedendo un necessario approfondimento istruttorio.

L'attenzione della Sezione si è pertanto concentrata, *inter alios*, sulle certificazioni rese dagli organi di revisione le quali "devono trovare piena coerenza con l'evidenza della parte vincolata del risultato di amministrazione 2020, anche tenendo conto, distintamente, di eventuali vincoli per ristori specifici di spesa. La stessa avvertenza riguarda gli ulteriori fondi messi a disposizione per la medesima finalità dall'art. 1, comma 822, della «Legge di Bilancio» 2021 (legge n. 178/2020), come integrati dalle ulteriori misure adottate dal decreto «sostegni» che saranno oggetto di un'analogha certificazione riferita al 2021, da trasmettere entro il 31 maggio 2022. In tali termini la rendicontazione dei fondi Covid-19 (2020-2021) ha carattere biennale e l'eventuale obbligo di restituzione delle somme non utilizzate viene posticipato agli esiti della certificazione 2021.

Nella prospettiva necessariamente dinamica che informa il controllo di cui ai sopra richiamati art. 1, co. 166, l. 255/2006 e 148-bis del T.U.E.L., l'istruttoria svolta dalla Sezione ha pertanto preso in esame la certificazione Covid trasmessa dall'Ente, a fini di verifica della corretta appostazione contabile delle risorse

assegnate al Comune e non ancora spese al termine dell'esercizio finanziario per il 2020.

1.5. L'anzidetta rilevazione della situazione finanziaria dell'esercizio oggetto della presente analisi potrebbe verosimilmente subire una intuibile variazione sul versante dinamico dovuta a una serie di fattori esogeni di carattere contingente. L'equilibrio di bilancio così risultante potrebbe essere inciso, in altri termini, nella attuale situazione emergenziale, dall'aumento dei costi dell'energia che impattano sulla tenuta finanziaria dei documenti contabili dell'Ente e, segnatamente, di quello 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 la indispensabile flessibilità del bilancio. A presidiare il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio (cfr., *ex plurimis*, Corte cost., sent. n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966), che *«consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche»* (Corte cost., sent. n. 250/2013), è pertanto funzionalmente astretta la doverosità dell'adozione di *«appropriate variazioni del bilancio di previsione, in ordine alla cui concreta configurazione permane la discrezionalità dell'amministrazione»* (Corte cost., sent. n. 266/2013).

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 all'esercizio 2020 e al bilancio di previsione 2021-23 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 243/2021/INPR del 30 novembre 2021) e precisamente:

- 1) Enti che non hanno inviato il rendiconto 2020 a BDAP e Comuni destinatari di deliberazione per inadempienza all'invio del questionario sul rendiconto 2020;

- 2) Enti oggetto di segnalazione di gravi criticità da parte degli Organi di revisione;
- 3) Enti con verifiche ispettive del MEF in corso di istruttoria;
- 4) Enti destinatari di pronunce con significative criticità nell'esercizio 2020;
- 5) Comuni capoluogo di provincia;
- 6) Comuni con "FAL" valorizzato, e cioè riportato con valore superiore a zero nel risultato di amministrazione;
- 7) Comuni con fondo cassa a zero al 31 dicembre 2020;
- 8) Comuni con "FCDE" uguale a zero;
- 9) Comuni con parte disponibile del risultato d'amministrazione minore o uguale a zero;
- 10) Comuni con "FPV in c/capitale" uguale a zero e con popolazione superiore a 5.000 abitanti;
- 11) Comuni con giorni di utilizzo dell'anticipazione di tesoreria maggiore di 200;
- 12) Comuni per i quali la differenza tra i residui attivi e il fondo crediti di dubbia esigibilità, in rapporto ai residui passivi, è maggiore del 200%;
- 13) Comuni non in Unione con popolazione inferiore a 5.000 abitanti;
- 14) Comuni critici estratti da *open civitas* (revisione della spesa - quadranti 1, 2 e 3);
- 15) Comuni non assoggettati ai controlli finanziari negli ultimi cinque anni, con popolazione superiore a 15.000 abitanti;
- 16) Comuni con fondo perdite partecipate valorizzato, e cioè riportato con valore superiore a zero e popolazione superiore a 20.000 abitanti;
- 17) 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 Borgonovo Val Tidone, selezionato in base ai criteri n. 4, si rilevano i seguenti profili di criticità.

3.1. Criticità relative alla composizione del risultato di amministrazione ai sensi dell'articolo 186 del Tuel.

In primo luogo, dalla documentazione versata in atti, emergono dei profili che attengono all'esistenza di criticità che riguardano le singole poste che

compongono il risultato di amministrazione ai sensi dell'art. 186 del Tuel e la cui non corretta determinazione potrebbe essere fonte di potenziale squilibrio.

In particolare, pur prendendo atto di quanto rappresentato dall'ente, nondimeno permangono criticità, di seguito illustrate, che si pongono in conflitto con la corretta applicazione dei principi dell'armonizzazione contabile nella loro declinazione funzionale al fondamentale rispetto dei canoni costituzionali anzidetti e si inscrivono pertanto nel novero dei fattori di possibile perturbazione degli equilibri di bilancio (Corte cost., sent. n. 70/2012) in riferimento ai profili teste' evidenziati.

Dall'esame della documentazione istruttoria emerge, in particolare, quanto di seguito illustrato.

3.1.1. Fondo Pluriennale Vincolato (FPV) e cronoprogrammi di spesa

(cfr. Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 47/2021/PRSE)

3.1.1.1. L'allegato al rendiconto 2020 relativo alla composizione per missioni e programmi del FPV del Comune di Borgonovo Val Tidone evidenzia, da un lato, che il fondo in questione è stato re-imputato su un solo esercizio e, dall'altro, che una consistente quota del fondo pluriennale vincolato ad inizio anno, imputata al 2020, è stata rinviata all'esercizio 2021 e successivi; a seguito alla richiesta di chiarimenti istruttori l'Ente ha precisato che, nel caso dell'ingente quota iscritta a FPV al primo gennaio e non impegnata nel 2020, ciò è dipeso da ritardi nell'esecuzione di un'opera che non hanno consentito il rispetto del cronoprogramma, che ne prevedeva il completamento in una annualità, a causa di gravi inadempimenti dell'appaltatore; pur prendendo atto dell'imprevedibilità di tale circostanza sopravvenuta, la Sezione rileva che la prassi di imputare ad una sola annualità il FPV risulta reiterata per tutte le spese coperte da FPV, anche nelle annualità precedenti.

3.1.1.2. La Sezione evidenzia: a) che la puntuale applicazione della normativa e dei principi contabili in tema di fondo pluriennale vincolato costituisce garanzia di una corretta pianificazione degli interventi, anche per consentire in itinere ed ex post un'analisi delle ragioni di eventuali scostamenti tra risultati e obiettivi; b) che per la redazione del cronoprogramma, che connota il FPV è necessaria un'attenta regolamentazione dell'attività amministrativa dell'Ente; c) che la non veritiera rappresentazione dell'imputazione alle annualità del fondo pluriennale vincolato (FPV) costituisce elemento di criticità; d) che compete al

revisore, nel rinnovato contesto dell'armonizzazione contabile, l'attendibilità e congruenza di tutti i dati contabili rappresentati a rendiconto.

In particolare, la Sezione, sottolinea che il principio della competenza potenziata prevede che il fondo pluriennale vincolato sia uno strumento di rappresentazione delle spese pubbliche territoriali che evidenzia, con trasparenza ed attendibilità, il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo utilizzo; in quest'ottica, ai fini di una verifica della congruità della formazione del fondo pluriennale, assume valore strategico la sussistenza e l'aggiornamento del cronoprogramma della spesa che indichi gli esercizi in cui l'obbligazione giuridica andrà a scadere e diverrà esigibile. Va inoltre ricordato che lo scopo del fondo pluriennale vincolato - come risultante dal d.lgs. n. 118/2011 - è di offrire copertura alle obbligazioni e agli impegni legittimamente assunti dall'ente territoriale e pertanto il vincolo pluriennale è rivolto alla conservazione delle risorse necessarie per onorare le relative scadenze finanziarie (Corte costituzionale, sentenza n. 247 del 2017, punto 9 del Considerato diritto).

La logica del nuovo sistema, introdotto dal d.lgs. n. 118/2011, è quella infatti di dare evidenza contabile e rilevanza giuridica ad alcune diacronie intercorrenti tra la realizzazione delle entrate e l'erogazione delle spese (allegato 4/1, punto 9.8, del d.lgs. n. 118 del 2011) (Corte cost., sent. n. 6/2017).

3.1.1.3. Alla luce di quanto precede, l'Ente, anche con il fisiologico ausilio dell'Organo di revisione, è chiamato a conformarsi con puntualità ai richiamati principi che costituiscono il presupposto della corretta iscrizione in bilancio del FPV: esso non può, per le caratteristiche che lo connotano, avere una proiezione meramente annuale.

3.2. Criticità relative alla composizione del risultato d'amministrazione ai sensi dell'art. 187 del Tuel.

L'approfondimento svolto sui contenuti del questionario conferma il delineato quadro istruttorio, in relazione alla circostanza che il risultato di amministrazione deve essere, innanzi tutto, «coerente con i profili giuridici inerenti alle partite creditorie e debitorie» e la distinzione in «fondi liberi, accantonati, destinati agli investimenti e vincolati, non fa altro che conferire codificazione a principi enunciati da questa Corte [...] senza intaccare la natura "mista", finanziaria e giuridica, delle componenti del risultato di amministrazione» (Corte cost., sent. n. 274/2017, punto 3 del *Considerato diritto*).

La Sezione rileva come la nuova disciplina preveda una separata evidenza

per le quote vincolate e accantonate (...): tali partite, infatti, necessitano di essere garantite da adeguate risorse loro specificamente destinate in conformità ai principi della copertura economica (Corte costituzionale 274/2017): in termini generali ed astratti, una loro eventuale sottostima, ove disvelata, integrerebbe fenomeni di non sana gestione, contribuendo a un miglioramento in modo fittizio del risultato di amministrazione (e in tal modo provocando un indebito incremento della capacità di spesa dell'ente locale (Corte cost. 4/2020) violando cioè l'equilibrio strutturale del bilancio).

«La corretta valorizzazione dei fondi vincolati, accantonati e destinati non è, quindi, "libera" nei presupposti e negli effetti, ma deve rispondere a precise prescrizioni di legge e dell'Ordinamento contabile, e ciò per due ordini di ragioni. La prima è che i "vincoli" sulle risorse rappresentano una deroga al principio di unità del bilancio che, "insieme a quelli di integrità ed universalità, costituisce profilo attuativo dell'art. 81 della Costituzione" (cfr. Corte cost., sent. n. 184 del 2016). La seconda è che la loro corretta valorizzazione, essendo parte integrante del risultato di amministrazione, ridonda inevitabilmente sulla sua corretta rappresentazione e, in particolare, su quella funzionale a dare conto della capacità di spesa effettiva dell'Ente (risultato di amministrazione di cui alla lett. E del prospetto dimostrativo). Come evidenziato dal Giudice delle leggi «[...] il carattere finalistico della deroga non consente interpretazioni o distinzioni di sorta all'interno della contabilità regionale, poiché «la natura esclusiva del vincolo di destinazione delle risorse [...] e la sua precipua funzionalizzazione alla realizzazione di un programma [costituisce] scelta finanziaria di fondo della previsione statale [...], senza che a tali fini siano necessarie altre spiegazioni» (cfr. Corte cost., sent. n.38 del 2016). Questa eccezione è riconducibile alla clausola generale in materia contabile che garantisce l'esatto impiego delle risorse stanziare per specifiche finalità di legge (cfr. Corte cost., sent. n. 70 del 2012). La corretta perimetrazione della fattispecie derogatoria risponde proprio all'obiettivo di non alterare l'equilibrio del bilancio (cfr. Corte cost. sent. n. 279 del 2016)». La circostanza che «il risultato di amministrazione debba riportare nella parte vincolata i vincoli di specifica destinazione dell'entrata alla spesa previsti dalla norma nazionale non costituisce un'opzione, rimessa alla volontà del decisore politico, nell'ambito della dialettica con la collettività, ma uno specifico obbligo a cui attenersi ai fini di predisporre un bilancio "legittimo". L'alterazione – per difetto – del risultato di amministrazione nella parte in cui non contabilizza – tra i vincoli – il corretto ammontare di fondi, rientra nel fulcro dell'attività di riscontro». (Corte dei conti, Sez. Riunite in s.c. n. 7/2022/DELIC).

Le criticità di seguito illustrate si pongono in conflitto con la corretta applicazione dei principi dell'armonizzazione contabile nella loro declinazione funzionale al fondamentale rispetto dei canoni costituzionali anzidetti (Corte cost., sent. n. 279/2016) in riferimento ai profili testé evidenziati.

3.2.1. Accantonamenti a fondo rischi e contenzioso

(Cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazioni n. 254/2021/PRSE e n. 229/2021/PRSE)

3.2.1.1. Dalle risultanze istruttorie emerge che l'Ente ha operato nel 2020 accantonamenti per contenzioso pendente pari ad euro 130.878,00, fornendone, in istruttoria, puntuale riscontro. Il Comune non ha peraltro offerto alcuna indicazione sull'attività eventualmente svolta, più in generale e in particolar modo dall'organo di revisione, al fine di operare una costante ricognizione e aggiornamento del contenzioso formatosi o potenziale, e, in conseguenza, attestare la correttezza degli accantonamenti, limitandosi ad individuare nell'ambito del "parere complessivo sul rendiconto 2020" le generiche verifiche attuate da quest'ultimo.

3.2.1.2. In proposito, la Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 14/2017/INPR, contenente "Linee di indirizzo per la relazione dei revisori dei conti dei comuni, delle città metropolitane e delle province sui bilanci di previsione 2017-2019 per l'attuazione dell'art. 1 comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266", volte a fornire agli enti utili indicazioni di principio e operative su alcuni profili di particolare rilevanza per la corretta programmazione e gestione del bilancio di previsione 2017-2019, ha avuto modo di sottolineare che "particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà l'eventuale soccombenza".

La quota accantonata a consuntivo nel risultato di amministrazione per "fondo rischi e spese", ai sensi del d.lgs. n. 118/2011, All. 4/2, punto 9.2, è determinata, tra l'altro, da «accantonamenti per le passività potenziali».

La lettura di detti principi conferma quindi sia gli obblighi dell'ente, il quale è tenuto a una attenta ricognizione delle cause pendenti, da formalizzare in un apposito atto deliberativo, sia gli obblighi dell'organo di revisione che attesterà la congruità dei relativi accantonamenti, in particolare nel risultato di amministrazione a rendiconto, secondo quanto indicato dalla delibera di Sezione Autonomie n. 14/2017/INPR.

Ciò in quanto, la finalità è quella di non fare trovare l'ente sguarnito nel momento in cui l'evento negativo che si è ritenuto probabile dovesse realizzarsi e comportare il pagamento di spese, sia legali che risarcitorie: la finalità è altresì quella di preservare gli equilibri di bilancio e richiederà quindi uno sforzo supplementare sul versante gestionale da parte dell'ente volto a declinare in modo appropriato le esigenze sottese alla corretta applicazione dei principi contabili.

3.2.1.3. In particolare, le verificazioni effettuate dall'organo di revisione, attinenti l'entità delle quote accantonate al fondo rischi, "debbono verosimilmente considerarsi atti dichiarativi ascrivibili alla categoria degli accertamenti, ovvero sia acquisizioni di scienza, concernenti l'esistenza, la misurazione e l'analisi tecnica o amministrativa dei dati fattuali [...] la cui indiscutibile esigenza di determinazione matematica non può risolversi nell'enunciazione di un mero giudizio valutativo, ma richiede al contrario un procedimento di apprendimento, frutto cioè di una ricognizione puntuale del contenzioso (secondo quanto indicato dal principio contabile e dalla citata delibera della Sezione Autonomie), che si risolve nella formulazione di una vera e propria attestazione con valore di certezza (cfr. delib. Sezione di controllo per l'Emilia-Romagna n. 229/2021/PRSE).

3.2.1.4. Si ribadisce, conclusivamente, che la situazione di possibili contenziosi, anche potenziali, deve essere specificamente e puntualmente fatta oggetto di ricognizione analitica e completa da parte dell'Ente e monitorata dall'Organo di revisione, al quale incombe l'onere di attestarne la congruità.

3.2.2. Parte vincolata del risultato d'amministrazione per fondi Covid.

L'analisi specifica sulla posta maggiormente rilevante - alla luce di quanto rappresentato in premessa - per la tenuta degli equilibri di bilancio, costituita in epoca emergenziale dal trasferimento e successiva erogazione dei fondi sostitutivi delle entrate proprie del Comune, determina di fatto la trasformazione della situazione del bilancio dell'ente locale in termini di finanza derivata,

condizionandola quanto alla corretta iscrizione delle poste e della verifica dei relativi vincoli.

3.2.2.1. Dall'esame della documentazione in atti, emerge che il Comune di Borgonovo Val Tidone ha rappresentato le risorse vincolate non utilizzate del fondo per le funzioni ex art 106 del d.l. n. 34/2020, nella parte vincolata del risultato d'amministrazione, nei vincoli derivanti da trasferimenti.

3.2.2.2. Sul punto, assume specifico rilievo quanto sottolineato nella faq n. 38 di Arconet la quale con ultimo aggiornamento 8 aprile 2021 chiarisce che *"Le risorse vincolate non utilizzate del fondo per le funzioni ex art 106 del DL 34/2020, sono rappresentate tra i "Vincoli da legge", unitamente alla quota 2021 dei contratti di servizio continuativo oggetto di certificazione e alla quota riconosciuta e non utilizzata per TARI-TARI-Corrispettivo e TEFA, di cui rispettivamente alle Tabelle 1 e 2 del decreto certificazione. I ristori specifici di spesa, non utilizzati, incrementano la quota vincolata e devono essere rappresentati, separatamente per ciascuna tipologia di ristoro, tra i "Vincoli da trasferimenti". Le risorse vincolate derivanti dai ristori specifici di entrata relativi all'IMU-IMI-IMIS ex articolo 177, comma 2 del decreto-legge n. 34 del 2012 (IMU settore turistico) ed ex articolo 9, comma 3, articolo 9 bis, comma 2 e articolo 13-duodecies del decreto-legge n. 137 del 2020, TOSAP-COSAP ex articolo 181, commi 1-quater e 5 del decreto-legge n. 34 del 2020 ed ex articolo 109, comma 2, del decreto-legge 104 del 2020, per i quali non si sono registrate minori entrate, devono essere rappresentate tra i "Vincoli da legge", congiuntamente a quelle del Fondo per le funzioni ex articolo 106 del DL 34/2020. I ristori specifici di entrata per la riduzione dell'imposta di soggiorno, del contributo di soggiorno e del contributo di sbarco ex articolo 40 del decreto-legge n. 104 del 2020, per i quali non si sono registrate minori entrate, devono essere rappresentati distintamente e specificamente nei "Vincoli di legge". In questo caso, nel prospetto a2) si procede ad iscrivere nella colonna c) "Entrate vincolate accertate nell'esercizio N" sia la quota accertata dal Comune sia il ristoro da parte dello Stato. Nella colonna d) "Impegni eserc. N finanziati da entrate vincolate accertate nell'esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione" si riporteranno gli impegni di spesa finanziati con i proventi dell'imposta di soggiorno."*

3.2.2.3. All'esito di ciò, la Sezione rileva la non corretta apposizione dei vincoli relativi al fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali ex art 106 del DL 34/2020 nell'allegato a/2 del risultato d'amministrazione del d.lgs. n. 118/2011, che avrebbero dovuto essere rappresentate tra i "vincoli da legge", anziché tra i "vincoli da trasferimenti" .

Il Collegio richiama pertanto l'Ente al rispetto di quanto sopra rappresentato sottolineando l'importanza della "trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge" (Corte cost., sent. n. 274/2017), al fine di permettere il controllo sul rispetto dei principi dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio. Del puntuale rispetto di detti principi, l'Ente è chiamato a dare dimostrazione in occasione della prossima rappresentazione, nel rendiconto 2021, del risultato d'amministrazione, segnatamente per i fondi Covid.

PQM

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna, nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al bilancio di previsione 2021-23 e al rendiconto per l'esercizio 2020 del Comune di Borgonovo Val Tidone:

- accerta la persistenza di elementi di criticità, attinenti, in particolare, alla corretta adozione dei cronoprogrammi di spesa al fine della precisa imputazione delle spese coperte da FPV, al monitoraggio e conseguente attestazione di congruità, anche da parte dell'Organo di revisione, degli accantonamenti a fondo contenzioso; alla esatta allocazione delle poste vincolate per fondi Covid-19 nel risultato di amministrazione e, pertanto, raccomanda all'Ente l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli articoli 81 e 97 Cost., nonché dalla legge rinforzata n. 243 del 2012;

- invita l'Organo di revisione, con particolare riferimento 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;

- raccomanda infine al Comune, in ossequio al rispetto del precetto dinamico della gestione finanziaria, di apprestare in corso di esercizio i necessari strumenti di flessibilità del bilancio, al fine di dare adeguata copertura alle vicende emergenziali in particolare di aumento delle spese dell'energia, nonché in relazione alla diminuzione delle entrate;

- 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 Borgonovo Val Tidone.

Così deliberato nella camera di consiglio del 29 giugno 2022.

Il presidente
Marco Pieroni
(firmato digitalmente)

Il relatore
Tiziano Tessaro
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 7 luglio 2022

Il Funzionario preposto
Roberto Iovinelli
(firmato digitalmente)