Deliberazione n. 55/2025/PRSE

Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato	Presidente
dott. Alberto Rigoni	Consigliere
dott. Tiziano Tessaro	Consigliere
dott.ssa Ilaria Pais Greco	Primo referendario
dott. Antonino Carlo	Referendario (relatore)
dott. Massimo Galiero	Referendario
dott. Massimiliano Maitino	Referendario

Adunanza del 10 aprile 2025

Comune di Riolunato (MO)

Rendiconto 2023 e Preventivo 2024/26

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

Visto il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la L. 14 gennaio 1994, n. 20;

Visto il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione Regionale di Controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000 e successive modificazioni ed integrazioni;

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

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

Visto l'art. 1. C. 166 e segg. della L. 23 dicembre 2005, n. 266;

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

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

Visto l'art. 148-*bis*, c. 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e),

dell'art. 3, c. 1, D. L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 213 del 7 dicembre 2012;

Vista la deliberazione n. 7/SEZAUT/2024/INPR con la quale la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ha approvato le linee-guida per la relazione dell'Organo di revisione economico-finanziaria sul bilancio di previsione 2024-2026;

Viste le linee guida per la redazione delle relazioni inerenti al rendiconto dell'esercizio 2023, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 8/2024/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 del 28 agosto 2024 (prot. n. 3864);

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 120/2024/INPR del 20 novembre 2024, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

VISTA la deliberazione n.134/2024/INPR del 11 dicembre 2024 con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2025;

Visto il decreto n. 68/2024 del Presidente della Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna di ripartizione degli enti assoggettati al controllo;

Esaminata la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2024/26 ed al rendiconto per l'esercizio 2023 del Comune di Riolunato (MO);

Viste le deduzioni fatte pervenire dal Comune in risposta ai chiarimenti richiesti dal Magistrato istruttore;

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

Udito il relatore, Referendario Antonino Carlo.

RITENUTO IN FATTO

1. Questa Sezione regionale di controllo, con propria deliberazione n. 51/2023, aveva esaminato il rendiconto 2021 del Comune di Riolunato ed aveva rilevato criticità inerenti al fondo pluriennale vincolato (reimputato ad un solo esercizio), ai residui attivi conservati a rendiconto e all'efficacia del contrasto all'evasione tributaria.

2. La Sezione ha esaminato la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2024/26 ed al rendiconto per l'esercizio 2023 del Comune di Riolunato, in particolare:

- le relazioni dell'Organo di revisione sul bilancio di previsione per gli esercizi 2024/2026 e sul rendiconto per l'esercizio 2023, inviate a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1 c. 166, L. 266/2005, redatte in conformità alle linee-guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti con deliberazione n. 7/SEZAUT/2024/INPR e n. 8/SEZAUT/2024/INPR, mediante la compilazione dei questionari ivi allegati (di seguito anche "questionari");
- le relazioni dell'Organo di revisione, prodotte ai sensi dell'art. 239 del D.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 («Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali», di seguito TUEL), sulla proposta di bilancio di previsione 2024/2026 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2023;
- gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) relativi ai suddetti documenti contabili;
- l'ulteriore documentazione presente sul sito internet istituzionale del Comune di Riolunato.

Dall'esame della già menzionata documentazione emerge, quanto all'esercizio 2023, la situazione contabile e finanziaria compendiata dalle seguenti tabelle.

Equilibri di bilancio.

	Rendiconto 2023
Risultato di competenza di parte corrente	€ 148.054,51
Risultato di competenza in conto capitale	€ 124.140,27
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00
Risultato di competenza	**€ 272.194,78**

La costruzione degli equilibri nel 2023 rispetta quanto stabilito dal D.lgs. 23 giugno 2011, n. 118 e il Comune di Riolunato dichiara di aver conseguito un risultato di competenza non negativo, così come prescritto dall'art. 1 c. 821 della L. 30 dicembre 2018, n. 145.

Risultato di amministrazione.

	Rendiconto 2023
Fondo cassa al 31 dicembre 2021	€ 488.325,39
Residui attivi	€ 1.915.125,38
Residui passivi	€ 1.230.138,22
FPV per spese correnti	€ 39.517,13
FPV per spese in conto capitale	€ 341.708,43
Risultato di amministrazione	**€ 792.086,99**
Totale accantonamenti	€ 199.771,75
Di cui: FCDE	€ 149.972,72
Totale parte vincolata	€ 423.770,36
Totale parte destinata agli investimenti	€ 12.077,42
Totale parte libera	**€ 156.467,46**

Relativamente al fondo crediti di dubbia esigibilità **relativo al 2023,** l'Organo di revisione ha dichiarato di aver verificato la regolarità della metodologia di calcolo, e che il Comune non si è avvalso della facoltà di cui all'art. 107-*bis*, del D.L. 18/2020, come modificato dall'art. 30-*bis* del D.L. n. 41/2021 che prevede che per il calcolo del fondo siano utilizzati i dati dell'annualità 2019, in luogo di quelli degli anni 2020 e 2021.

Dall'allegato c) Fondo crediti di dubbia esigibilità risulta che l'importo accantonato (€ 149.972,72 – colonna e) è di poco superiore all'importo minimo da accantonare (€ 149.972,67– colonna d).

L'Ente ha dichiarato inoltre di aver costituito il fondo per indennità di fine mandato e il fondo per passività potenziali ma di non aver costituito il fondo perdite per le società partecipate, né il fondo rinnovi contrattuali in quanto non ricorrono le condizioni.

Ha dichiarato inoltre di non avere accantonamenti per fondo rischi contenzioso (ricognizione attestata con deliberazione di giunta comunale n. 86

del 22/12/23) in quanto non esistono contenziosi in essere e non si ravvisano possibili contenziosi futuri.

Capacità di riscossione.

La capacità di riscossione delle entrate proprie dell'Ente mostra una buona tendenza relativamente al titolo 1 in competenza, meno positiva la riscossione sul titolo 1 a residuo, e sul titolo 3.

La percentuale di riscossione sui titoli 1 e 3 a residuo risulta in aumento rispetto all'esercizio 2021, anno in cui era pari rispettivamente al 32,22% e al 32,96%.

	Rendiconto 2023 Accertamenti (a)	Rendiconto 2023 Riscossioni (b)	% (b/a)
Tit.1 residui (iniziali +riaccertati)	€ 112.368,47	€ 67.949,99	60,47%
Tit.1 competenza	€ 787.301,40	€ 661.596,38	84,03%
Tit.3 residui (iniziali +riaccertati)	€ 272.176,70	€ 182.990,13	67,23%
Tit.3 competenza	€ 665.614,35	€ 443.061,47	66,56%

In merito all'efficienza dell'attività di contrasto all'evasione, dal questionario sul rendiconto 2023, risultano accertamenti per recupero evasione pari a € 32.000,00, riscossioni per € 13.753,03 con accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità in conto competenza per € 12.609,44 e a rendiconto per € 25.307,46.

Situazione di cassa.

	Rendiconto 2023
Fondo cassa finale	€ 488.325,39
Anticipazione di tesoreria	--
Cassa vincolata	€ 293.625,63

Tempestività dei pagamenti	- 13 giorni

L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture del Comune e quelle del tesoriere.

Durante l'esercizio 2023 si rileva il mancato utilizzo dell'anticipazione di tesoreria. L'indicatore di tempestività è negativo e nella relazione sul rendiconto 2023, l'Organo di revisione dichiara che non ricorrono le condizioni previste dall'art.1, cc. 859 e ss., legge n. 145/2018 per l'accantonamento del Fondo garanzia debiti commerciali.

Indebitamento.

	Rendiconto 2022	**Rendiconto 2023**
Debito complessivo a fine anno	€ 1.827.213,56	€ 1.806.741,36

L'indebitamento è in diminuzione rispetto al 2022; durante l'esercizio 2023 sono stati effettuati rimborsi per € 83.672,20 e nuovi debiti per € 63.200,00.

L'Ente ha rispettato il limite all'indebitamento disposto dall'art. 204 del T.U.E.L con un'incidenza percentuale del 3,46. % sul totale dei primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente a quello di assunzione dei mutui.

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

Dalla documentazione versata in atti, per l'esercizio 2023 risulta inoltre, in particolare, quanto segue:

- il rendiconto è stato approvato in data 29/04/2024, entro i termini di legge;
- la trasmissione dei dati alla banca dati BDAP è avvenuta nei termini;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli artt. 203, 204 e 207 del TUEL;
- a rendiconto 2023 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;

- c’è coerenza nell’ammontare del fondo pluriennale vincolato iscritto nel rendiconto 2023, e si osserva che il FPV risulta imputato a esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio pluriennale;
- durante l’esercizio 2023 non sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio;
- nell'esercizio 2023, è stato rispettato il vincolo di spesa per il personale dettato dall’art.1, c. 557 e 562 della L. 296/2006;
- L’Ente non si è avvalso della facoltà di redigere la situazione patrimoniale semplificata secondo le disposizioni del DM 12/10/2021;
- il risultato del conto economico nel 2023 è negativo (€- 233.526,98);
- con riferimento ai crediti affidati a AdE-R dal 1/01/2010 al 31/12/2015, l’Ente ha disposto con proprio atto, adottato ai sensi dell’art.1 co. 229 della L. n. 197/2022 (entro il 31 gennaio ovvero entro il 31 marzo 2023) la non applicabilità dello stralcio parziale automatico dei carichi di importo fino a 1.000 euro previsto dall’art. 1 co 227 e co 228;
- sulla base delle risultanze finali di conguaglio di cui al DM 8 febbraio 2024 l’Ente risulta essere a saldo zero e dichiara di aver provveduto in sede di rendiconto 2023 a liberare le risorse non utilizzate ai sensi dell’art. 3 del richiamato DM vincolate nel 2022;
- nel corso dell’esercizio 2023, il Comune non ha proceduto ad assunzioni di personale a tempo indeterminato;
- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;
- nel questionario l’Organo di revisione dichiara che i prospetti dimostrativi per la rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l’Ente e gli organismi partecipati di cui all'art. 11, c. 6, lett. j, D. Lgs. n. 118/2011 hanno riguardato la totalità delle partecipazioni rilevanti ai fini del predetto adempimento, dirette, indirette o di controllo; l’organo di revisione dichiara inoltre che la nota informativa allegata al rendiconto risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo, così come rimarcato dalla Sezione delle autonomie con la deliberazione SEZAUT/2/2016/QMIG, 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 2024/26 del Comune di Riolunato è stato approvato con deliberazione n. 11 del 29 dicembre 2023. Dal relativo questionario emerge il rispetto degli equilibri nei termini previsti dall’art. 162 del TUEL, nonché il rispetto del saldo di competenza d'esercizio, non negativo, ai

sensi art. 1, c. 821, L. n. 145/2018, con riferimento ai prospetti degli equilibri di cui al DM 1° agosto 2019 e ss.mm;

Relativamente al PNRR, l'Organo di revisione, nella propria relazione sul bilancio di previsione dichiarava di aver verificato che l'Ente "sta gestendo le risorse dei progetti PNRR senza esserci dotato di particolari soluzioni organizzative e senza aver adeguato i regolamenti interni";

Sugli elementi di potenziale criticità emersi, il magistrato istruttore ha esperito istruttoria chiedendo al Comune, con nota prot. n. 837 del 28 febbraio 2025, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- fondo rinnovi contrattuali;
- impegni spese pro capite;
- fondo pluriennale vincolato;
- aumento dei residui attivi;
- aumento dei residui passivi;
- efficienza della riscossione;
- conto economico negativo;
- rapporti creditori e debitori con unione;
- interventi correlati al PNRR.

3.1. In esito alla ricezione della già menzionata nota istruttoria, il Comune, con nota prot. n. 1113 del 19 marzo 2025 ha fornito i seguenti chiarimenti:

3.1.1 Relativamente alla **mancanza del fondo per rinnovi contrattuali** l'Ente ha dichiarato la sottoscrizione del CCNL, sia per il personale non dirigente (per il quale nel 2023 è stato riconosciuto un emolumento una tantum), che dirigente, evidenziando di non avere dirigenti e che il segretario è in convenzione, pertanto, la quota da riconoscere è stata pagata dal comune capo - convenzione.

3.1.2 Con riferimento all'alto valore degli impegni relativi alle spese correnti pro-capite rispetto alla media regionale, per € 2.178,36 (dato risultante dagli impegni del titolo primo per € 1.444.255,70 ed il numero di abitanti, 663), l'Ente ha evidenziato di essere il più piccolo Comune della Provincia di Modena ma di avere un'estensione ampia di 45 kmq, registrando la più bassa densità abitativa della provincia, con circa 14 abitanti/kmq, precisando che nelle 10 frazioni in cui è articolato il territorio comunale, insistono diverse case sparse e la rete viaria si sviluppa per circa 87 km, di cui 67 km sono strade comunali e 20 km sono strade vicinali. Inoltre, Riolunato si trova sul versante Nord-Ovest del Monte Cimone e la sua superficie "ricade interamente in zona montana,

sviluppandosi da una quota minima di 640 mslm fino a 2165 mslm".

Il Comune ha poi dettagliato le spese che incidono sulla parte corrente che sono inerenti al mantenimento della percorribilità stradale, all'illuminazione pubblica, al Servizio di raccolta e smaltimento rifiuti e alla Gestione del Servizio idrico integrato.

L'Ente ha poi raggruppato i fattori correlati all'elevata spesa pro-capite di seguito:

- Bassissimo numero di persone residenti;
- Estensione territoriale elevata;
- Montuosità del territorio;
- Ridottissima densità abitativa;
- Anzianità della popolazione;
- Gestione servizio idrico integrato interna;
- Ampia rete stradale;
- Elevato numero di punti luce di pubblica illuminazione;
- Altre problematiche dovute ad eventi atmosferici.

3.1.3 Dalla prima colonna dell'allegato b) relativo al consuntivo 2023 (pubblicato sul sito dell'Ente e trasmesso tramite BDAP), il fondo pluriennale vincolato relativo al 31/12/2022 risultava essere pari a zero, mentre nell'ultima colonna dell'allegato b) relativo al rendiconto 2022 il richiamato fondo ammontava ad € 504.482,58 (importo che corrisponde al FPV al 01/01/23 inserito nella prima voce delle entrate e nel quadro generale riassuntivo).

Sentito sul punto, il Comune ha evidenziato che si è trattato di un mero errore materiale in quanto in sede di calcolo degli allegati a rendiconto 2023 "non si era provveduto a dare l'input di aggiornamento dell'allegato b) nel programma di contabilità: di conseguenza il fondo pluriennale vincolato risultava erroneamente pari a 0, mentre doveva risultare pari d € 504.482,58".

Provvedendo ad un aggiornamento, l'Ente ha fornito l'allegato corretto.

3.1.4 I residui attivi totali ammontano ad € 1.915.882,93 (in leggera riduzione rispetto al 2021 in cui ammontavano ad € 2.080.884,02).

Rilavati residui al titolo 4 per € 1.281.344,94, in diminuzione rispetto al 2021, anno in cui ammontavano ad € 1.350.565,16, la Sezione ha chiesto aggiornamenti in merito alla gestione dei contributi a rendicontazione (aggiornamenti dei cronoprogrammi, solleciti agli enti eroganti, pagamenti

anticipati dall'Ente) e sugli incassi successivi al 31/12/2023.

Nel merito il Comune ha riferito che ad oggi sono stati incassati residui per € 580.610,03 e con l'attività di riaccertamento dei residui 2024 saranno stralciati residui per € 57.209,03.

L'Ente ha fatto inoltre altre precisazioni evidenziando quanto segue:

- il residuo più anziano risale al 2014 ed è relativo ad un contributo statale e il responsabile dell'area tecnica ha provveduto a trasmettere svariati solleciti di cui l'ultimo nel 2025;
- gli altri residui sono stati regolarmente rendicontati e non sono state riscontrate anomalie nelle rendicontazioni;
- in merito al Bando di Rigenerazione Urbana PARCO DELLA LUNA, la Regione E.R. ha versato la somma di € 108.566,50 nella misura del 20% del contributo concesso a titolo di anticipazione.

Su quest'ultimo aspetto il Comune ha riferito che a seguito dell'aggiudicazione "si è provveduto a concordare con la Regione E.R. diversi aggiornamenti del cronoprogramma che hanno comportato modifiche nell'esigibilità della spesa", allegando l'ultima modifica concordata.

- In data 22/01/2025 l'Ente ha provveduto a richiedere alla Regione E.R. la liquidazione della seconda rata pari al 30% del contributo concesso, per € 162.849,75, successivamente avvenuta in data 06/03/25;

3.1.5 Relativamente alle principali voci conservate a residuo passivo, l'Ente ha riferito quanto segue:

"I residui passivi totali al 31/12/2023 corrispondono ad € 1.230.138,22 di cui residui passivi vetusti € 378.361,39 (fino all'anno 2022).

Nel corso dell'anno 2024 sono stati eseguiti pagamenti per residui (fino all'anno 2022) per € 109.332,44 e in sede di riaccertamento dei residui dopo attenta analisi e verifica coi fornitori/creditori, sono stati eliminati residui (fino all'anno 2022) per € 48.076,75 (economie sugli affidamenti).

Ad oggi le principali voci a residuo sono:

- <u>Lavori finanziati con contributo per efficientamento energetico</u> (piccole opere ex PNRR anni 2020/2021/2022): sono mantenute economie per valutazione riutilizzo somme per altri (Rif. Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) - Comunicato DAIT Direzione Centrale per la Finanza Locale del 16/10/2024 su utilizzo economie interventi Piccole Opere (L. 160/2019).

- "Progetti Neve" finanziati con contributo di cui all'accordo del 16/11/2017 tra Presidenza del Consiglio dei Ministri, Regione Emilia-Romagna e Regione Toscana ai fini del sostegno degli impianti sciistici: tale accordo ha trovato difficilissima gestione tanto che per i progetti non ultimati, la Regione Emilia-Romagna e la Regione Toscana hanno chiesto una proroga al Ministero, proroga che è stata concessa con conseguente modifica del cronoprogramma.

- Per alcuni lavori ultimati e interamente finanziati con Mutui contratti con Cassa Depositi e Prestiti, si sono verificate economie ed è in corso di valutazione il loro diverso utilizzo.

- Contributi destinati a privati provenienti dalla regione Emilia-Romagna, per interventi su abitazioni danneggiate a seguito di eventi calamitosi: si è in attesa di rendicontazione da parte dei privati per poi procedere alla liquidazione.

- Contributi provenienti dal Commissario Straordinario per la ricostruzione per interventi sul territorio a seguito danneggiamento da eventi calamitosi maggio 2023: gli interventi sono in corso nel rispetto del cronoprogramma concordato."

3.1.6 Dalla tabella relativa all'efficienza dell'attività di **contrasto all'evasione tributaria** inserita nella Sezione II del questionario – Gestione finanziaria – Dati contabili Entrate, è stato rilevato che a fronte di accertamenti per recupero evasione totali pari ad € 32.000,00 risultano riscossioni per € 13.732,69.

Nel merito, la Sezione ha chiesto all'Ente di fornire aggiornamenti sulle attività di riscossione successive al 31/12/2023.

Il Comune ha comunicato che relativamente a IMU/TASI (con accertamenti per € 30.000,00 e riscossioni per € 13.729,69), "ad oggi sono stati incassati ulteriori € 4.758,63 (oltre ad € 8.545,10 per accertamenti emessi negli anni precedenti al 2023)".

Relativamente a TARSU/TIA/TARES/TARI (con accertamenti per € 2.000,00) al 31/12/2021 risultano incassati € 20,34.

Infine, l'Ente ha comunicato che per "gli avvisi di accertamento dovuti, notificati e non pagati, è stata attivata la riscossione coattiva" e che "2 avvisi di accertamento sono stato oggetto di richiesta di annullamento; pertanto, sono in corso le verifiche per l'eventuale annullamento in autotutela ai sensi di legge".

3.1.7 In merito alle motivazioni del **conto economico negativo** e in peggioramento rispetto al 2022, l'Ente ha dichiarato che l'"incremento dei componenti positivi della gestione non è stato sufficiente a coprire l'incremento

delle componenti negative della gestione, peggiorando così il risultato della gestione operativa rispetto all'anno precedente".

Il Comune ha poi evidenziato che i maggiori costi sostenuti hanno riguardato il personale, un accantonamento al fondo rischi per insussistenza dei residui attivi e l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione.

L'Ente dichiara che l'aumento dei costi del personale, è avvenuto in seguito:

- al "mancato rinnovo della convenzione per la gestione in forma associata del servizio di Polizia Locale, (scaduta il 30/03/2023)" che ha comportato il ritorno a carico del bilancio comunale la spesa di n. 1 dipendente a tempo pieno a decorrere dal mese di giugno 2023". Si è inoltre resa necessaria l'assunzione straordinaria di n. 1 operatore esperto a tempo determinato e parziale tramite agenzia interinale per la spesa complessiva di € 6.868,58.
- all'assunzione del Segretario comunale (in convenzione con altri 2 comuni); la quota del comune di Riolunato pari ad 1/3 del costo complessivo è di € 27.000,00
- all'adeguamento della gestione del servizio idrico alle direttive imposte da Arera; si è resa necessaria l'assunzione straordinaria di n. 1 persona per 4 mesi a tempo pieno per la spesa di € 10.508,89.

Infine, l'Ente ha evidenziato che non avendo ancora predisposto il conto economico relativo all'anno 2024, non si è in grado al momento di fornire ulteriori aggiornamenti, dichiarando che per l'anno 2025 " oltre ad una stringente politica di contenimento dei costi, nei limiti di quanto possibile anche alla luce del generale aumento degli stessi (materie prime-utenze, materiali edili e di manutenzione e dei servizi), si è provveduto aumentare le tariffe dei parcheggi a pagamento e l'aliquota IMU "altri fabbricati": ciò allo scopo di garantire maggiori entrate correnti".

3.1.8 Per quanto concerne i **rapporti di debito/credito con l'Unione dei Comuni del Frignano** a cui appartiene, il Comune ha riferito di aver provveduto alla riconciliazione.

3.1.9 Relativamente agli interventi correlati al PNRR, L'Organo di revisione aveva segnalato la mancanza di particolari forme organizzative e il mancato adeguamento del regolamento dei controlli interni alla luce delle esigenze previste dalle indicazioni delle circolari RGS sul PNRR.

Nel merito, l'Ente ha riferito quanto segue:

"I progetti PNRR gestiti dall'Ente sono tutti relativi al cd. "digitale" in quanto a seguito della revisione del PNRR italiano, la Misura M2C4I2.2 all'interno della quale confluivano le risorse delle piccole e medie opere, è stata stralciata dal piano, per cui non si tratta più di opere PNRR.

I progetti PNRR relativi al digitale presenti nel Rendiconto 2023, non soggetti al monitoraggio in ReGiS, ad oggi risultano conclusi, rendicontati e il contributo previsto è stato totalmente incassato e pertanto **sono state rispettate le tempistiche previste**. Tali progetti erano i seguenti:

- Migrazione al CLOUD dei servizi digitali dell'amministrazione
- Miglioramento dell'esperienza d'uso del sito e dei servizi digitali per il cittadino;
- Estensione dell'utilizzo della piattaforma nazionale di identità digitale, integrazione di CIE;
- Applicazione APP IO, attivazione servizi
- Piattaforma PAGOPA, attivazione servizi
- Piattaforma nazionale digitale dati (PDND)

In esecuzione, nel rispetto delle tempistiche di cronoprogramma:

Piattaforma Notifiche Digitali SEND

In attesa di essere avviato:

Estensione dell'Utilizzo ANPR-adesione ANSC "

Con riferimento alla mancata adozione di particolari soluzioni organizzative per la gestione dei suddetti progetti, si fa presente che il personale interno dell'ente è composto da sole 6 persone, ogni giorno impegnate nell'attività ordinaria e straordinaria del Comune: risultava pertanto difficile creare un gruppo di lavoro esclusivamente dedicato. Ciò non di meno lo sviluppo dei progetti PNRR, come sopra dimostrato, è stato puntualmente realizzato nel rispetto dei termini indicati e gli obiettivi sono stati raggiunti.

È in corso l'aggiornamento del Regolamento dei controlli interni per adeguarlo alle indicazioni delle circolari RGS sul PNRR.

L'applicazione della normativa regolamentare esistente ha comunque consentito un monitoraggio degli atti attraverso l'estrazione a campione."

4. 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 Riolunato all'esame del Collegio.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Dopo la riforma del Titolo V Parte II della Costituzione, la L. 5 giugno 2003, n. 131, concernente "*Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*" ha 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 L. 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'art. 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 c. 1 Cost.).

1.1. L'art. 3, c. 1, lett. e), del D.L. n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla L. 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'art. 119, c. 6, 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*, c. 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, c. da 166 a 172, della L. n. 266 del 2005 e l'art. 148-*bis* del D.Lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, c. 1, lett. e), del D.L. n. 174/2012, 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, c. 1, della

L. 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 c. 3 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 L. 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"* (del. n. 12/SEZAUT/2019/INPR, del 28 maggio 2019), sebbene debba ritenersi che l'interpretazione sistematica della vigente normativa, orientata dai principi costituzionali, non escluda la possibilità di estendere le verifiche contabili, in primo luogo al fine di accertare l'attualità degli equilibri economico-finanziari e la regolarità contabile.

Del resto, da lungo tempo la Corte costituzionale evidenzia che il controllo in esame si pone in una prospettiva non più statica (come, invece, il tradizionale controllo di legalità-regolarità) ma dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive, funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (*ex multis*,Corte Cost., sent. n. 179/2007).

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 richiamat*i" (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. sent. n. 18/2019), la quale non può essere condizionata da fattori contingenti. È utile sottolineare come, in relazione agli artt. 81 e 97, c. 1, Cost. sotto l'aspetto della garanzia della sana ed equilibrata gestione finanziaria, il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde 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 Cost., sent. 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 Cost., sent. 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.

La cennata connotazione dinamica (Corte cost., sent. n. 250/2013) che assume il controllo finanziario sugli enti locali, proprio perché preventivo (Corte Cost., sent. n. 60/2013) rispetto ai più gravi eventi perturbanti (Corte Cost., sent. n. 70/2012) dell'equilibrio di bilancio, ne delinea il suo carattere fondamentalmente ed essenzialmente concomitante, perché volto a segnalare in modo tempestivo le eventuali criticità con gli esiti cogenti (Corte Cost., sent. n. 40/2014) contemplati dall'art. 148-*bis* del T.U.E.L. e, nel contempo, andare a intercettare i sottostanti fatti gestionali (Corte Cost., sent. n. 184/2022) suscettibili di riverberare in termini pregiudizievoli i loro effetti sul bilancio in corso, pur partendo dall'analisi dei documenti contabili afferenti a esercizi precedenti.

1. 1.3. In continuità con il percorso già intrapreso per il passato, anche per gli esercizi in esame, il controllo ha privilegiato l'analisi dei saldi principali dei documenti contabili, delineati dalla lettera dell'art. 148-*bis* del T.U.E.L. (ossia, l'equilibrio di bilancio, l'indebitamento, il vincolo di finanza pubblica), in linea del resto con l'insegnamento della giurisprudenza costituzionale secondo cui "*la legge di approvazione del rendiconto – indipendentemente dalla compilazione e redazione dei complessi allegati al bilancio previsti dal D.Lgs. n. 118 del 2011 – deve contenere, in coerenza con le risultanze di detti allegati, tre elementi*

fondamentali: a) il risultato di amministrazione espresso secondo l'art. 42 del decreto in questione; b) il risultato della gestione annuale inerente al rendiconto; c) lo stato dell'indebitamento e delle eventuali passività dell'ente applicate agli esercizi futuri" (sent. n. 49 del 2018): così che l'"*oggetto specifico* (è) (…) *il risultato di amministrazione e cioè i saldi contabili che lo rappresentano in un determinato momento*", "*in vista dell'obiettivo di assicurare la conformità dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio e, in specie, ai principi della legalità costituzionale in tema di finanza pubblica*" (Corte Cost., sent. n. 184/2022).

Va comunque evidenziato che l'assenza di uno specifico rilievo su profili non inclusi nella odierna pronuncia non può essere considerata quale generale, implicita valutazione positiva dei documenti contabili oggetto di analisi.

La Sezione, infatti, si riserva di procedere a successive ed ulteriori valutazioni in occasione delle verifiche sui documenti contabili (nello specifico, dei rendiconti) relativi agli esercizi successivi. Al riguardo, basterà rammentare *che "il principio di continuità degli esercizi finanziari pubblici, che è uno dei parametri teleologicamente collegati al principio dell'equilibrio pluriennale del bilancio di cui all'art. 81 Cost., esige che ogni rendiconto sia geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente, dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie"* (Corte Cost., 5 marzo 2018, n. 49).

1.3.1. Ai fini del primo parametro preso in considerazione dalla norma dell'art. 148-*bis* del TUEL, la Sezione evidenzia che "*il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci*" (Corte Cost., sent. n. 247/2017, punto 8.6 del *diritto*) e che la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (Corte Cost., sent. n. 274/2017, punto 4 del *diritto*).

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, esso è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 del T.U.E.L. quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell'istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del TUEL, che al c. 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 ai fi i dell'equilibrio di bilancio (Corte cost., sent. n. 18/2019). Oltre che nelle previsioni dei citati artt. 186 e 187 del T.U.E.L., 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 contribuiti destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, c. 6, del T.U.E.L.). Il D.Lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi ed i prospetti ai quali gli enti locali sono tenuti ad attenersi nella raffigurazione dei dati contabili: in particolare, l'allegato 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

1.3.2. 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, c. 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, c. 6, della Costituzione nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione ordinaria dall'art. 3, c. 16, della L. 24 dicembre 2003, n. 350. Sotto il secondo profilo (vincolo quantitativo della spesa), l'art. 203 del T.U.E.L. detta regole per la contrazione di nuovo indebitamento tali da assicurare che i connessi oneri non assumano dimensioni tali da vulnerare la stabilità finanziaria dell'ente, dovendo tali oneri essere pari ad una percentuale predefinita delle entrate correnti dell'ente.

Le 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., sent. n. 250/2013).

1.3.3. Infine, per ciò che concerne il vincolo di finanza pubblica di cui all'art. 1 c. 821 della L. n. 145/2018, mette conto rilevare che la norma indicata prevede che gli enti si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo desunto, in ciascun anno, dal prospetto della verifica degli equilibri allegato al rendiconto della gestione, previsto dall'allegato 10 del D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118.

Il vincolo anzidetto deve essere tuttavia tenuto distinto dall'equilibrio di bilancio:" il *complesso quadro normativo illustrato palesa come la disciplina dell'equilibrio finanziario complessivo degli enti territoriali, che trova contenuto nelle disposizioni del D.Lgs. n. 118 del 2011 (che ha anche modificato il D.Lgs. 267 del 2000) e nella legge n. 145 del 2018 non può essere sovrapposto con la normativa in tema di "pareggio di bilancio" (o "saldo di finanza pubblica"), funzionale all'osservanza degli obiettivi posti in sede europea, non potendo, peraltro, il comma 821 della legge n. 145 del 2018 determinare il superamento*

delle prescrizioni dell'art. 9 della legge n. 243 del 2012, in virtù dei limiti posti al legislatore ordinario dall'art. 81, sesto comma, della Costituzione (Sezioni riunite in sede di controllo, deliberazione n. 4/2019/RQ). Al riguardo va evidenziato che i risultati a cui giungono i due aggregati normativi possono presentare notevoli differenze. In caso di ricorso a entrate da mutuo, pertanto, l'ente territoriale contraente, pur trattandosi di posta pienamente rilevante per i propri equilibri finanziari (regolamentati dal D.Lgs. n. 118 del 2011), deve comunque conseguire anche il "pareggio" richiesto dall'art. 9 della legge n. 243, che, tuttavia, non considera le entrate da debito (mentre conteggia le spese di investimento da quest'ultimo coperte, imputate al medesimo o a successivi esercizi)" (Corte dei conti, SSRRCO/20/2019/QMIG).

Detto vincolo rileva peraltro ai fini di quanto stabilito dall'art. 148-bis del TUEL, dal momento che *"Con riferimento al potere di accertamento delle Sezioni di controllo, pur rilevandosi un difetto di coordinamento formale del testo dell'art. 148-bis del TUEL con la nuova disciplina del saldo di finanza pubblica, la formulazione della norma da ultimo citata deve essere interpretata in coerenza con la ratio dell'istituto, che vede nel patto di stabilità, ora saldo di finanza pubblica, uno dei principali oggetti di verifica affidati alle Sezioni di controllo, in mancanza del quale l'intera attività finalizzata alla veridicità ed attendibilità dei saldi dei bilanci preventivi e consuntivi degli Enti locali sarebbe priva di effetti sostanziali"* (Corte dei conti, SS.RR. in s.c., n. 3/2018/EL).

1.3.4. I parametri anzidetti delineano le peculiarità funzionali (Corte Cost., sent. n. 40/2014) del controllo intestato alla Sezione regionale. 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'art. 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, c. 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"): così che la verifica della Corte dei conti andrà a esaminare non solo le violazioni dirette del precetto, riguardato sotto gli aspetti della violazione dell'equilibrio, dell'indebitamento e del pareggio, ma anche i profili elusivi dei vincoli anzidetti che si rinvengono ,come detto, anche dall'esame

dei fenomeni gestionali sottostanti (Corte Cost., sent. n. 184/2022), quali le fattispecie di incorretta allocazione dei rischi nel partenariato pubblico-privato, o nel leasing, nel rilascio di garanzie, ecc., ovvero di artificioso raggiungimento del saldo di finanza pubblica.

L'indagine della Sezione in cui "*il parametro normativo del controllo sui bilanci preventivi e successivi è costituito dalle regole e principi in materia di patto di stabilità, dal principio dell'equilibrio, dalle specifiche regole contabili dettate per dette finalità e, in generale, dal principio di legalità finanziaria*" (Corte Cost., sent. n. 40/2014), va nella direzione pertanto di una verifica non solo dei saldi anzidetti (equilibrio, indebitamento, saldo di finanza pubblica) contemplati dal citato art. 148-*bis* del T.U.E.L. (precipuamente attraverso l'esame del risultato di amministrazione, Corte Cost., sent. n. 18/2019), ma anche della corretta analisi delle fattispecie giuridiche sottostanti "*in vista dell'obiettivo di assicurare la conformità dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio*" (Corte Cost., sent. n. 184/2022).

1.4. La Sezione Autonomie, con del. n. 10/2022/INPR, nell'approvare le linee guida per la relazione dell'Organo di revisione economico-finanziaria dei Comuni, delle Città metropolitane e delle Province, sul rendiconto 2021, per l'attuazione dell'art. 1, c. 166 e seguenti della L. 23 dicembre 2005 n. 266, ha evidenziato la necessità di verificare, da parte degli organi interni di revisione e delle Sezioni regionali, la sana gestione, focalizzando l'analisi sull'esigenza di ripristinare i parametri finanziari di carattere ordinario e sui principali aspetti strutturali a presidio dell'equilibrio di bilancio. Al fine di neutralizzare e/o evidenziare per tempo gli effetti negativi del trascinamento di componenti finanziarie positive "non ordinarie" annidate nei resti di amministrazione, e del conseguente effetto di "mascheramento" di potenziali criticità strutturali di bilancio.

1.5. Ancora, la L. 29 dicembre 2022 n. 197 (Legge di Bilancio per l'anno 2023) ha introdotto una serie di disposizioni rilevanti per i Comuni in termini di nuove o riconfermate risorse a finanziamento di fondi dedicati e di agevolazioni gestionali previste in via eccezionale per l'anno 2023. La stessa norma ha inoltre introdotto rilevanti disposizioni per i Comuni in materia di entrate proprie e tra queste la novità principale consiste nell'introduzione di modalità automatiche (e non) di rottamazioni e stralci dei carichi affidati all'Agente della riscossione e la conversione in legge del D.L. 198/2022 ha previsto la proroga di tale facoltà al 31 marzo 2023.

In tema di entrate risultano di rilievo i temi dell'evasione fiscale in senso proprio e dell'omissione di versamenti dovuti e per i Comuni si tratta di imposte (Imu e Addizionale comunale all'Irpef) il cui gettito ha importanti incidenze sugli equilibri finanziari, essendo entrate ricorrenti utili a sostenere indistintamente la parte corrente della spesa contribuendo a garantire il mantenimento degli equilibri finanziari nel tempo non solo del singolo ente ma anche, in modo aggregato, dell'intero sistema Paese. L'ottimizzazione della riscossione riverbera positivamente non solo sugli equilibri correnti di competenza attraverso una riduzione nel tempo del Fondo Crediti Dubbia esigibilità ma anche sugli equilibri di cassa. Una migliore e più efficiente riscossione, infatti, consente di poter disporre di maggiore liquidità per far fronte in modo tempestivo ai pagamenti dell'ente evitando di accantonare al Fondo di garanzia dei debiti commerciali che irrigidisce la spesa e rende problematico garantire servizi di buona qualità.

Rendere la riscossione più efficiente è un tema di valore pubblico poiché solo la piena effettività delle entrate rende possibile la realizzazione delle politiche pubbliche locali. Risulta, infatti, di immediata evidenza come a minori entrate effettive corrispondano minori servizi sia in termini quantitativi che qualitativi. In molti casi, negli enti con maggiori difficoltà, non può essere nemmeno garantita l'erogazione dei servizi afferenti alle funzioni fondamentali non consentendo nel tempo la continuità amministrativa e costringendo gli amministratori a dichiarare il default (dissesto finanziario) o ad accedere a piani di risanamento forzati nell'ambito dei quali la leva fiscale viene elevata al massimo possibile, pur in assenza di miglioramenti tangibili nell'erogazione dei servizi.

La giurisprudenza della Corte Costituzionale ha più volte ribadito come adempiere agli obblighi tributari sia funzionale al finanziamento dei diritti, non perché si tratti di uno scambio fiscale o perché si tratti di un dovere di soggezione, ossia entrate versate contro servizi utili solo a chi ha versato, ma perché si tratta in definitiva di un dovere di solidarietà. Il tema dell'efficienza nella riscossione ha suscitato rinnovato interesse a seguito nell'inserimento nel Pnrr - nell'ambito delle misure correlate alla "Riforma dell'Amministrazione fiscale" (Missione 1, Componente 1 del PNRR, M1C1-121) - anche della "Riduzione del *tax gap*". L'obiettivo prevede che la "propensione all'evasione" si riduca, nel 2024, del 15% rispetto al valore di riferimento del 2019 ed è previsto altresì uno step intermedio (M1C1-116) che assicurerà che la medesima "propensione all'evasione" si riduca, nel 2023, del 5% del valore di riferimento del 2019. È quindi indubbio che la piena realizzazione di tale riforma è considerata un volano per la valorizzazione e

diffusione su ampia scala dei principi di equità e progressività e per la tenuta dei conti delle pubbliche amministrazioni.

La Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna ha più volte specificato che gli accantonamenti al FCDE conseguenti a criticità legate alla riscossione non possono essere considerati risolutivi in un'ottica di lungo periodo entro la quale l'ente deve, senza indugio, provvedere ad azionare opportune leve organizzative che consentano l'effettiva realizzazione delle entrate in misura tale da permettere una programmazione delle spese volta ad approntare le necessarie politiche atte a soddisfare i bisogni della collettività. In difetto di ciò lo scenario prospettico prevede che il FCDE cresca a dismisura, generando disequilibri strutturali, paralizzando la capacità di spesa e la capacità amministrativa e segnando in modo irrimediabile le sorti dell'ente.

L'Organo di revisione, esercitando la propria funzione di collaborazione con l'organo consiliare di cui al c. 1, lett. a) dell'art. 239 del T.U.E.L., è chiamato anzitutto ad un'attività di monitoraggio nel tempo che si può articolare non solo nell'esame del trend del FCDE, ma anche nella valutazione di altri indicatori quali, ad esempio: indicatore di velocità di riscossione che misura la capacità di esazione dei crediti dell'ente e che si ottiene calcolando il rapporto tra le riscossioni in c/competenza e gli accertamenti; tasso di formazione dei residui attivi che misura il livello di formazione dei residui attivi per effetto della gestione dell'esercizio considerato e che si ottiene calcolando il rapporto tra la differenza degli accertamenti e le riscossioni in c/competenza e gli accertamenti; tasso di smaltimento dei residui attivi che misura il grado di riscossione dei residui attivi provenienti dagli esercizi precedenti che si ottiene calcolando il rapporto tra le riscossioni in conto residui ed i residui passivi iniziali e tutti gli altri indicatori di misurazione delle performance delle entrate di cui all'art. 18-*bis* del D. Lgs. n. 118/2011.

Allorquando dai monitoraggi effettuati sulla riscossione emergano criticità, l'organo di revisione è tenuto a suggerire all'ente di intraprendere percorsi virtuosi improntati a maggiore efficienza.

Al fine di valutare il livello di salute finanziaria degli enti locali, si rileva che la Sezione autonomie, con del. n. 14/2021 ha elaborato un indice sintetico di salute finanziaria attraverso l'analisi comparata di dieci indicatori di bilancio che fanno riferimento alla consistenza e alla qualità del risultato d'amministrazione, alla consistenza dei crediti su entrate proprie correnti sorti da più di 12 mesi,

all'equilibrio strutturale di parte corrente, alla rigidità della spesa causata dal personale, alla saturazione dei limiti di indebitamento, al tempo di estinzione teorica dell'indebitamento, all'utilizzo dell'anticipazioni di tesoreria e al relativo mancato rimborso e ai residui passivi delle spese correnti.

1.6. 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. 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., sentt. 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. Per l'esame dei rendiconti relativi all'esercizio 2023 e al bilancio di previsione 2024-26 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (del. n. 120/2024/INPR del 20 novembre 2024) e precisamente:

1) Enti locali con parte disponibile del risultato d'amministrazione negativa;

2) Enti locali con fondo cassa a zero al 31 dicembre 2023;

3) Comuni con maggior spesa corrente pro capite;

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

3. Orbene, va posto in rilievo che dai dati esaminati emerge un quadro caratterizzato dal sostanziale mantenimento dei più rilevanti equilibri di

bilancio. La parte libera del risultato di amministrazione è consistente, al pari degli accantonamenti. Non risultano tensioni di cassa e, al termine dell'esercizio 2023, risulta positivo l'equilibrio di parte corrente. Il Comune, inoltre, ha fatto registrare un rilevante miglioramento della propria capacità di riscossione in conto residui, delle entrate tributarie e della riscossione coattiva.

Tuttavia, si registra un elemento di criticità (il risultato economico negativo) che, di seguito, viene esaminato.

4. Risultato economico negativo nell'esercizio.

(cfr. Sez. reg. contr. Emilia-Romagna. del. n. 112/2022/PRSE, Sez. reg. contr. Veneto 129/2024/PRSP)

La contabilità economico patrimoniale del Comune ha rilevato per il 2023 una perdita di € 233.526,98 in peggioramento rispetto al 2022.

Nel merito, l'Ente ha dichiarato che "l'incremento dei componenti positivi della gestione non è stato sufficiente a coprire l'incremento delle componenti negative della gestione, peggiorando così il risultato della gestione operativa rispetto all'anno precedente", evidenziando un aumento di alcuni costi e la volontà di attivare una stringente politica di contenimento dei costi, e dichiarando di aver provveduto ad aumentare le tariffe dei parcheggi a pagamento e l'aliquota IMU "altri fabbricati", allo scopo di garantire maggiori entrate correnti.

La Sezione prende atto delle azioni adottate dall'Ente ma rammenta che l'equilibrio di bilancio comporta il mantenimento (quantomeno tendenziale) anche degli equilibri economici e patrimoniali, da verificare durante la gestione in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione. Un risultato economico negativo si traduce infatti in una riduzione della consistenza patrimoniale e, ove protratto, è destinato prima o poi a manifestare effetti negativi sul fronte finanziario.

Si evidenzia, a mente dell'All. 4/3 al D. Lgs. 118/2011, che: «in caso di risultato economico negativo, l'Amministrazione è chiamata a fornire un'adeguata informativa, nella relazione sulla gestione del Presidente/Sindaco dell'Amministrazione:

- sulle cause che hanno determinato la formazione della perdita;

- sui casi in cui il risultato negativo sia stato determinato dall'erogazione di contributi agli investimenti finanziati da debito, erogati per favorire la realizzazione di infrastrutture nel territorio. Tale informativa può essere estesa ai

risultati economici negativi di esercizi precedenti».

L'andamento delle grandezze in contabilità economico patrimoniale deve essere attentamente monitorato, in quanto consente di arricchire la base informativa a disposizione dell'ente, intercettando eventuali inefficienze e consentendo opportune azioni correttive, prima che esse si riverberino sugli equilibri finanziari.

La Sezione, pertanto, raccomanda agli Organi dell'Amministrazione e all'Organo di revisione, ognuno per quanto di propria competenza, a monitorare costantemente l'andamento delle grandezze rilevate in contabilità economico-patrimoniale.

P.Q.M.

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna, nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al rendiconto per l'esercizio 2023 ed al bilancio di previsione 2024/26 del Comune di Riolunato (MO):

- raccomanda all'Ente l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli artt. 81 e 97 Cost., nonché dalla L. 24 dicembre 2012, n. 243, possono essere vulnerati, nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione esaminata 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, compendiati 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 Riolunato.

Così deciso in Bologna, nella Camera di Consiglio del 10 aprile 2025.

Il Relatore	Il Presidente
Antonino Carlo	Marcovalerio Pozzato
(firmato digitalmente)	(*firmato digitalmente*)

Depositato in segreteria il giorno 15 aprile 2025

Il funzionario preposto

Dott.ssa Nicoletta Natalucci