

**Deliberazione n. 102/2021/PRSE**



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati\*:

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

\* riuniti mediante collegamento telematico

**Adunanza del 21 giugno 2021  
Comune di Brisighella (RA)  
Rendiconti 2018 e 2019**

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

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

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

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

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

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

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

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

ESAMINATE le relazioni sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2018 e 2019 e sul bilancio preventivo 2018 redatte dall'Organo di Revisione del **Comune di Brisighella (RA)**;

VISTA la nota prot. n. 4903 in data 12 maggio 2021, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire a firma del Sindaco, del dirigente del Settore finanziario e del Presidente del Collegio dei revisori con note del 28 maggio 2021;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 72 del 18 giugno 2021 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 21 giugno 2021;

UDITO il relatore, referendario Marco Scognamiglio;

**FATTO**

**1.** La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2021, ha esaminato la documentazione relativa ai bilanci preventivi ed ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 del Comune di Brisighella, ed in particolare:

- questionari sul bilancio di previsione 2018-2020 e sui rendiconti relativi agli esercizi 2018 e 2019;
- relazioni dell'Organo di revisione sulla proposta di bilancio di previsione 2018-2020, sulle proposte di deliberazioni consiliari del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto per gli esercizi finanziari 2018 e 2019;
- schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche relativi ai consuntivi 2018 e 2019;
- documentazione relativa ai bilanci preventivi e rendiconti 2018 e 2019 presente sul sito internet istituzionale del Comune di Brisighella.

**2.** Dall'esame della predetta documentazione, emerge la situazione contabile e finanziaria compendiate dalle seguenti tabelle.

#### **EQUILIBRI DI BILANCIO**

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Equilibrio di parte corrente	€ 410.703,09	€ 290.683,84
Equilibrio di parte capitale	€ 126.333,36	€ 111.509,47
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00	€ 0,00
<b>Equilibrio finale</b>	<b>€ 537.036,45</b>	<b>€ 402.193,31</b>

La costruzione degli equilibri nel bilancio di previsione 2018/2020 e 2019/2021 rispetta quanto stabilito dal d.lgs. 118/2011. Per gli esercizi 2018 e 2019, la gestione di competenza a rendiconto esprime complessivamente una situazione di equilibrio.

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

## RISULTATO D'AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa	€ 1.986.053,91	€ 1.604.063,71
Residui attivi	€ 2.034.163,32	€ 3.480.488,07
Residui passivi	€ 1.042.804,26	€ 1.464.476,17
FPV per spese correnti	€ 11.922,49	€ 16.304,23
FPV per spese in conto capitale	€ 1.623.525,15	€ 2.655.303,54
<b>Risultato di amministrazione</b>	<b>€ 1.341.965,33</b>	<b>€ 948.467,84</b>
Totale accantonamenti	€ 443.680,38	€ 349.556,60
di cui: FCDE	€ 29.574,23	€ 148.515,41
Totale parte vincolata	€ 0,00	€ 0,00
Totale parte destinata agli investimenti	€ 126.367,00	€ 93.113,95
<b>Totale parte disponibile</b>	<b>€ 771.917,95</b>	<b>€ 505.797,29</b>

Si osserva che, per entrambe le annualità, risultano accantonamenti per l'indennità di fine mandato del Sindaco, per il FCDE calcolato con il criterio ordinario e per il fondo rischi contenzioso. Nel 2018 risulta un accantonamento per il fondo perdite partecipate, ma non nel 2019 e l'Organo di revisione, nella relazione al rendiconto, precisa che con riferimento all'ultimo bilancio approvato nessuna società partecipata presenta perdite.

## CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

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

	Rendiconto 2018 Accertamenti (a)	Rendiconto 2018 Riscossioni (b)	% (b/a)	Rendiconto 2019 Accertamenti (c)	Rendiconto 2019 Riscossioni (d)	% (d/c)
Tit.1 residui (iniziali + riaccertati)	€ 1.021.596,72	€ 965.470,03	94,51%	€ 760.077,83	€ 649.240,18	85,42%
Tit.1 competenza	€ 4.416.929,64	€ 3.741.181,16	84,70%	€ 4.490.811,47	€ 3.736.182,77	83,20%

Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	€ 74.829,17	€ 59.665,36	79,74%	€ 59.529,09	€ 36.668,05	61,60%
Tit.3 competenza	€ 715.798,94	€ 632.614,11	88,38%	€ 681.802,56	€ 484.092,40	71,00%

L'Ente ha inoltre svolto attività di contrasto all'evasione tributaria, come si evince dalle relazioni dell'Organo di revisione ai rendiconti 2018 e 2019; in particolare, a rendiconto 2019, risultano accertamenti per recupero evasione tributaria per € 56.777,82 e riscossioni per € 48.519,63, senza accantonamenti a FCDE.

### SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa finale	€ 1.986.053,91	€ 1.604.063,71
Anticipazione di tesoreria	--	--
Cassa vincolata	€ 80.060,88	€ 98.322,68
Tempestività dei pagamenti	-1,92 giorni	+6,73 giorni

L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'Ente e quelle del tesoriere; la cassa vincolata risulta valorizzata in entrambe le annualità, non movimentata in corso d'anno, ma il dato riportato al 31 dicembre nel 2018 non coincide con quanto riportato al 1° gennaio 2019.

L'Organo di revisione non dichiara problematiche relative alla tempestività dei pagamenti, ma si osserva che nel 2019 lo sfioramento dell'indicatore è minimo e l'ente ha comunque adottato misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti.

### INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Debito complessivo a fine anno	€ 311.355,14	€ 733.454,29

L'ente dichiara di non avere in essere né garanzie né altre forme di finanziamento a favore di altri soggetti e/o dei propri organismi partecipati, né strumenti di finanza derivata.

Nel 2019 l'ente ha fatto operazioni di rinegoziazione dei mutui ed ha contratto nuovi prestiti per € 537.151,43.

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

- nelle domande preliminari dei questionari sul rendiconto 2018 e 2019 l'Organo di revisione dichiara di non aver rilevato irregolarità contabili e suggerito misure correttive;

- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nei bilanci degli esercizi 2017-2018-2019, ma si osserva che il FPV 2018 è reimputato su un solo esercizio e il FPV al 1° gennaio 2018 è stato rinviato per l'87,73%; il FPV 2019 risulta invece imputato su più esercizi e il FPV al 1° gennaio 2019 è stato rinviato solo per il 38,78%;

- i rendiconti 2018 e 2019 sono stati approvati nei termini di legge, ma si osserva che non è stata trovata la pubblicazione del rendiconto 2018 sul sito internet istituzionale del Comune in "Amministrazione trasparente" in quanto in corrispondenza del titolo "conto consuntivo 2018" è riportato solo il rendiconto consolidato;

- la trasmissione a BDAP degli schemi di bilancio 2018 e 2019 approvati dal Consiglio comunale risulta avvenuta oltre i termini; per il rendiconto 2018 risultano tre invii a BDAP (in data 31 maggio 2019, 20 settembre 2019 e 30 giugno 2020), tutti con esito controlli positivo; per il rendiconto 2019 risultano 2 invii (in data 2 e 16 settembre 2020) tutti con esito controlli negativo, in entrambi i casi con un errore formale di validazione, non bloccante, relativo all'allegato a3) "elenco risorse destinate" e si osserva che nel prospetto BDAP relativo al risultato d'amministrazione 2019 è erroneamente rappresentata la parte destinata ad investimenti (a zero) e la parte disponibile;

- nei questionari sui rendiconti 2018 e 2019 l'ente dichiara di non aver ricevuto anticipazioni di liquidità, ma nella relazione sul rendiconto 2019 l'Organo di revisione riporta "L'ente ha utilizzato anticipazioni di liquidità Cassa depositi e prestiti", senza fornire ulteriori dettagli;

- 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 2019 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario, ma i dati relativi all'annualità 2018 non sono stati rinvenuti sul sito internet istituzionale del Comune;

- l'ente ha riconosciuto un debito fuori bilancio nell'esercizio 2019 di € 246,46 per sentenze esecutive, coperto nell'anno con disponibilità di bilancio di parte corrente; questo debito fuori bilancio è indicato anche nella relazione dell'Organo di revisione in cui è precisato che è stato trasmesso alla Procura della Sezione Regionale della Corte dei Conti ai sensi dell'art. 23 Legge 289/2002, c. 5;

- l'Organo di revisione, in relazione alla spesa per il personale, precisa che il Comune di Brisighella non ha personale dipendente, in quanto tutto il personale è stato conferito all'Unione dei Comuni della Romagna Faentina;

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

- l'Ente ha provveduto alla tenuta dell'inventario e della contabilità economico-patrimoniale;

- nei questionari sul rendiconto 2018 e 2019 l'ente dichiara che il sistema informativo consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'ente e le sue società partecipate;

- nei questionari l'Organo di revisione dichiara che i prospetti dimostrativi di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati recano la doppia asseverazione degli organi di revisione e nel 2018 si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati, ma non è stato trovato il relativo prospetto sul sito internet istituzionale del Comune. Nella relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2019 è riportato il prospetto di verifica dei rapporti di debito e credito con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate, dal quale emerge che Hera S.p.A. non ha comunicato i dati, in quanto ritiene che i comuni sotto i 15.000 abitanti non siano soggetti all'adempimento, e in corrispondenza di due società è precisato che le stesse forniranno i dati dopo l'approvazione del rendiconto.

**2.2.** Si rammenta infine che il Comune di Brisighella (RA) era stato destinatario di pronuncia inerente al rendiconto per l'esercizio 2017 (deliberazione n. 75/2019/PRSE), con cui la Sezione aveva rilevato: il tardivo invio dei dati di rendiconto alla Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche (BDAP); l'approvazione del rendiconto oltre il termine di legge; criticità relative alla gestione del fondo pluriennale vincolato (FPV); accantonato nel risultato d'amministrazione del fondo crediti di dubbia esigibilità calcolato con il metodo

semplificato e mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati.

**2.3.** In esito agli elementi di potenziale criticità il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 4903 del 12 maggio 2021, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- trasmissione dei parametri di deficitarietà strutturale allegati al rendiconto 2018, non reperiti sul sito internet istituzionale del Comune;
- aggiornamenti sulla doppia asseverazione e riconciliazione effettiva dei rapporti creditori e debitori con tutti gli organismi partecipati dal Comune;
- utilizzo dell'anticipazioni di liquidità a rendiconto 2019;
- riconciliazione dei crediti e debiti reciproci con l'Unione e l'ASP;
- controllo successivo di regolarità amministrativa e contabile.

Con la medesima nota istruttoria si è chiesto di conoscere se, ed in che misura, l'ente abbia eventualmente già valutato e quantificato gli effetti sul bilancio di esercizio 2020 degli eccezionali eventi che hanno caratterizzato l'annualità in questione.

**2.4.** In esito alla ricezione della predetta nota istruttoria, il Comune, con note prot. n. 5474, n. 5475, n. 5476 e n. 5477 del 28 maggio 2021 ha fornito i seguenti chiarimenti.

**2.4.1.** In merito ai parametri di deficitarietà strutturale anno 2018, l'ente ha trasmesso il relativo allegato di rendiconto, dal quale risultano rispettati tutti i parametri.

**2.4.2.** In merito alla doppia asseverazione e riconciliazione effettiva dei rapporti creditori e debitori con tutti gli organismi partecipati dal Comune, l'ente ha precisato di aver ricevuto le risposte dagli organismi partecipati con firma dei rispettivi organi di revisione, tranne che per la società AMR, per la quale si è ricevuta la situazione dei crediti e debiti solo a firma del direttore amministrativo. L'Organo di revisione del Comune ha invece provveduto ad inserire l'asseverazione contestualmente al rilascio del parere sul conto consuntivo.

**2.4.3.** In merito all'anticipazione di liquidità, l'ente ha confermato che il Comune di Brisighella non ne ha fatto ricorso né nell'anno 2018, né nel 2019 ed



ha precisato che l'indicazione riportata nella relazione sul rendiconto 2019 rappresenta un errore materiale di digitazione.

**2.4.4.** In merito alla riconciliazione dei crediti e debiti reciproci con l'Unione dei Comuni della Romagna Faentina, l'ente ha trasmesso il dettaglio dei crediti e debiti reciproci al 31 dicembre 2019, precisando che tutti i rapporti in questione risultano chiusi.

In merito alla riconciliazione dei crediti e debiti reciproci con l'ASP, l'ente ha trasmesso l'asseverazione fornita dal Revisore dell'ASP ed ha confermato le risultanze riportate nel prospetto, precisando che i rapporti crediti/debiti al 31 dicembre 2019 fra ASP e Comune risultano chiusi.

**2.4.5.** In merito al controllo successivo di regolarità amministrativa e contabile l'ente ha precisato che per il 2018 e per il 2019 sono stati redatti rispettivamente 3 report quadrimestrali e 2 report semestrali a cura del Segretario generale incaricato, ai sensi del regolamento dei controlli interni, e per l'anno 2019 tali report erano relativi a tutti i Comuni dell'Unione, compresa, quindi, Brisighella. L'ente ha inoltre precisato che tali report sono stati trasmessi all'Organo di revisione e pubblicati sul sito dell'Unione.

**2.4.6.** In merito alla valutazione degli impatti legati all'emergenza sanitaria, l'ente ha comunicato che nel corso del 2020 ha attuato una gestione prudentiale del bilancio per poter sostenere gli impatti diretti ed indiretti connessi a tale emergenza, attuando forme di sostegno al contesto socio-economico, anche sfruttando i contributi ed i ristori pubblici messi a disposizione delle autonomie locali. L'ente ha precisato di aver recepito tutti gli interventi effettuati sul bilancio con apposite variazioni ed ha approvato il rendiconto 2020 con atto n. 13 del 30 aprile 2021.

Come previsto dalla norma, il Comune ha specificato di presentare entro il 31 maggio la certificazione dei fondi riscossi a titoli di contributo per le funzioni fondamentali di cui al D.L. 34/2020.

**2.5.** Il Magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'Ente si è già instaurato in via cartolare e che le criticità emerse trovano riscontro documentale, ha chiesto al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul Comune di Brisighella (RA) all'esame del Collegio.

## DIRITTO

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

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

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

**1.1.** L'art. 3, comma 1, lett. e), del decreto-legge n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213 del 2012, ha introdotto nel d.lgs. n. 267 del 2000 l'art. 148-bis (intitolato *“Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali”*), il quale prevede che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e

i rendiconti consuntivi degli enti locali per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.

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

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

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

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

ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea.

Qualora le riscontrate irregolarità non integrino fattispecie di irregolarità sanzionabili, nei termini di cui al comma terzo dell'art. 148-*bis* T.U.E.L., la Sezione regionale di controllo rinviene comunque la necessità di richiamare l'attenzione dell'Ente, in particolare degli organi politici e degli organi tecnici di controllo (responsabile dei servizi finanziari, revisori dei conti, segretario comunale), ognuno per la parte di competenza, affinché possano essere adottate le opportune misure di autocorrezione. In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata dal d.lgs. n. 118 /2011 che, in attuazione della delega contenuta nella legge 5 maggio 2009, n. 42, di attuazione del federalismo fiscale di cui all'art. 119 della Costituzione, ha intrapreso il processo di armonizzazione dei sistemi contabili degli enti territoriali e dei loro organismi partecipati, in quanto dalla leggibilità e confrontabilità dei bilanci pubblici dipende la corretta valutazione degli andamenti della finanza territoriale, i cui esiti si riflettono sui conti pubblici nazionali nei termini già descritti.

**1.2.** In continuità con il percorso già intrapreso per il passato ed in conformità alla ormai consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale, anche per gli esercizi in esame il controllo ha privilegiato l'analisi degli aspetti principali della gestione, ossia: la gestione finanziaria, il risultato di amministrazione, l'indebitamento.

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

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, esso è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 del Tuel quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell'istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del Tuel, che al comma 1 dispone che: "*Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono*

*utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188".*

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

Altro essenziale dato contabile per la verifica della gestione finanziaria è rappresentato dagli equilibri di bilancio che, a norma dell'art. 193 del TUEL, devono caratterizzare la gestione annuale. In particolare, deve essere garantito il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, comma 6, del TUEL). Il d.lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi ed i prospetti ai quali gli enti locali sono tenuti ad attenersi nella raffigurazione dei dati contabili: in particolare, l'allegato 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

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

dell'indebitamento.

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

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

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

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

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

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

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

residui passivi, maggiore del 115%;

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

3) fondo crediti di dubbia esigibilità uguale a zero;

4) fondo anticipazioni liquidità maggiore di zero;

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

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

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

**3.** All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Brisighella, selezionato in base ai criteri n. 1, si rilevano i seguenti profili di criticità.

**Tardato invio di un prospetto di verifica dei debiti e crediti reciproci entro la data di approvazione del rendiconto dell'ente.**

(cfr. Corte dei conti, Sez. reg. controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazioni n. 81/2021/PRSE, 95/2021/PRSP)

In merito alla doppia asseverazione e riconciliazione effettiva dei rapporti creditori e debitori con tutti gli organismi partecipati dal Comune, l'ente ha precisato di aver ricevuto le risposte dagli organismi partecipati con firma dei rispettivi organi di revisione, tranne che per la società AMR, per la quale si è ricevuta la situazione dei crediti e debiti solo a firma del direttore amministrativo.

A tale proposito occorre rammentare che l'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 dispone che la relazione sulla gestione da allegare al rendiconto dell'ente territoriale debba riportare gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate, aggiungendo che: *"la predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie"*.

Tale disposizione va letta in relazione all'obbligo per gli enti locali di adottare comuni schemi di bilancio (finanziario ed economico e conto del

patrimonio), e comuni schemi di bilancio consolidato con i propri enti ed organismi partecipati/controllati. L'adozione di comuni schemi di bilancio costituisce, infatti, momento essenziale del disegno di armonizzazione dei sistemi contabili anche al fine di verificare l'effettiva ricaduta delle gestioni esternalizzate sui bilanci degli enti proprietari (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 4 /SEZAUT/2015/INPR del 24/02/2015).

L'obbligo informativo, parte della relazione sulla gestione allegata al rendiconto, si innesta dunque nel complesso della normativa vigente, così come innovata dal d. l. n. 174/2012 e dal d.lgs. n. 118/2011, che prevede specifici obblighi di indirizzo, controllo e monitoraggio in capo agli enti territoriali. Gli obiettivi di gestione perseguiti dall'ente territoriale devono, infatti, necessariamente tener conto anche del sistema di enti strumentali e società controllate e partecipate ovvero del cosiddetto "gruppo amministrazioni pubbliche" come chiarito dal punto 2 del principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio (allegato n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011).

Per gli enti locali, le modifiche al d.lgs. n. 267/2000 apportate dal sopra richiamato d.l. n. 174/2012, hanno richiesto alle amministrazioni di organizzare un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'ente proprietario e la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica (art. 147-quater, commi 2-3, d.lgs. n. 267/2000); è stato così assegnato al sistema dei controlli interni il compito di verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi e obiettivi gestionali, la redazione del bilancio consolidato, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente (art. 147, co. 2, lett. d, d.lgs. n. 267/2000) e previsto che, nella sezione strategica del documento unico di programmazione (DUP), l'ente locale debba definire gli indirizzi generali sul ruolo degli organismi ed enti strumentali e società controllate e partecipate con riferimento anche alla loro situazione economica e finanziaria, agli obiettivi di servizio e gestionali che devono perseguire ed alle procedure di controllo di competenza dell'ente (punto 8.1 del principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio, allegato n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011). L'articolo 147-quinquies, co. 3, del d.lgs. n. 267/2000, specifica, inoltre, che il controllo sugli equilibri finanziari implica la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni.



La verifica dei crediti e debiti reciproci tra enti territoriali e propri organismi partecipati risponde allora all'evidente esigenza di garantire trasparenza e veridicità delle risultanze del bilancio degli enti nell'ambito di una corretta attività di corporate governance, che postula una tendenziale simmetria delle reciproche poste creditorie e debitorie tra l'ente e le sue società partecipate. L'illustrazione in sede di rendiconto della gestione dell'ente territoriale degli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci nei confronti degli enti strumentali e delle società partecipate e controllate si iscrive nell'ambito delle operazioni di consolidamento, che costituisce aspetto rilevante e significativo della novella normativa introdotta dal d.lgs. n. 118/2011 in quanto funzionale all'operazione di elisione dei rapporti infragruppo per la procedura che presuppone la certezza delle reciproche partite debitorie e creditorie, ed è pertanto momento non derogabile nell'ambito della corretta gestione delle risorse pubbliche.

Va pertanto raccomandato all'Ente di attuare ogni utile iniziativa volta a garantire che la doppia asseverazione sia resa disponibile tempestivamente nei successivi esercizi.

**Mancanza di vincoli a valere sul risultato di amministrazione.**

(cfr. Corte dei conti, Sez. reg. controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazioni n. 122/2020/PRSE, 81/2021/PRSE)

In entrambi gli esercizi considerati, risulta pari a zero la parte vincolata al risultato di amministrazione.

Riguardo tale punto, non oggetto di approfondimento istruttorio, la sezione rammenta in termini generali che, a norma dell'art. 187 del TUEL, costituiscono quota vincolata del risultato di amministrazione le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio:

a) nei casi in cui la legge o i principi contabili generali e applicati individuano un vincolo di specifica destinazione dell'entrata alla spesa;

b) derivanti da mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati;

c) derivanti da trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione determinata;

d) derivanti da entrate accertate straordinarie, non aventi natura ricorrente, cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione. È possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se l'ente non ha rinviato la

copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi e ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio, compresi quelli di cui all'art. 193. L'indicazione del vincolo nel risultato di amministrazione per le entrate vincolate 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.

Quanto al punto a), si ricorda che rappresentano vincoli derivanti da legge o dai principi contabili di cui al d.lgs. 118/2011, a titolo esemplificativo:

- l'eventuale differenza positiva derivante dalla regolazione annuale di differenze dei flussi finanziari derivanti dai contratti derivati, destinata a garantire i rischi futuri del contratto;

- l'accantonamento dei proventi derivanti dall'estinzione anticipata di un derivato, nel caso di valore di mercato positivo (cd. mark to market), per un valore corrispondente alle entrate accertate: il vincolo permane fino a completa estinzione di tutti i derivati contratti dall'ente, a copertura di eventuali mark to market negativi futuri e, in caso di quota residua, per l'estinzione anticipata del debito;

- una quota pari al credito IVA maturato per operazioni di investimento finanziate con il debito: il vincolo è destinato alla realizzazione di investimenti;

- la quota del risultato corrispondente ai residui passivi non classificati correttamente in bilancio, eliminati dalle scritture per essere reimputati alla competenza dell'esercizio in gestione, correttamente classificato.

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, da iscriversi come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188.

È pertanto necessario che l'Ente verifichi accuratamente la sussistenza o meno di ognuna delle ipotesi descritte, affinché non confluiscono nell'avanzo libero somme che avrebbero dovuto essere vincolate, in tal modo generando una fittizia capacità di spesa.

La Sezione richiama l'attenzione sulla necessità di un attento monitoraggio delle entrate che debbano confluire in avanzo vincolato finalizzata ad una corretta contabilizzazione delle stesse.

## **PQM**

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna nel concludere

l'esame sulla documentazione inerente ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 del Comune di Brisighella:

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

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

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

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

Così deliberato nella camera di consiglio del 21 giugno 2021.

Il presidente  
Marco Pieroni  
(firmato digitalmente)

Il relatore  
Marco Scognamiglio  
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 21 giugno 2021

Il Funzionario preposto  
Roberto Iovinelli  
(firmato digitalmente)