

Deliberazione n. 104/2022/PRSP



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

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

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza del 22 luglio 2022

Comune di Talamello (RN)

Rendiconto 2020 e Bilancio di previsione 2021-2023

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

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

VISTO l'art. 148-*bis*, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera

e), del comma 1 dell'art. 3, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012;

VISTE le linee guida per la redazione delle relazioni inerenti al bilancio preventivo e rendiconto dell'esercizio 2020, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 7/2021/INPR;

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

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

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

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

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 243/2021/INPR, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

VISTA la deliberazione n. 138/2021/PRSP di questa Sezione regionale del controllo avente ad oggetto gli esiti dell'attività di verifica effettuata sui rendiconti per gli esercizi finanziari 2018 e 2019 del Comune di Talamello;

ESAMINATE, a seguito delle indicazioni della Sezione delle Autonomie, le relazioni sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2020 e sul bilancio preventivo 2021-23 redatte dall'Organo di Revisione del Comune di Talamello (RN);

VISTA la nota prot. n. 1295 in data 24 marzo 2022, e sue integrazioni con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire con le note prot. Cdc n. 1753 del 12 aprile 2022 e prot. Cdc n. 3112 del 22 giugno 2022 a firma dell'Organo di revisione e del Responsabile del settore finanziario e con la nota prot. Cdc n. 2917 del 7 giugno 2022, con la quale il Responsabile dei servizi finanziari trasmetteva alcuni atti richiesti;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 55 del 22 luglio 2022 con la quale la

Sezione è stata convocata per l'odierna camera di consiglio;

UDITO il relatore, referendario Elisa Borelli;

FATTO

1. Il Comune di Talamello è stato destinatario di pronuncia inerente al rendiconto per l'esercizio 2017 (**deliberazione n. 65/2020/PRSP**), con cui la Sezione aveva rilevato diversi profili di criticità, così compendiabili:

- a) elevata incidenza dei residui attivi nel risultato di amministrazione;
- b) mancata costituzione del fondo pluriennale vincolato;
- c) ricorso all'anticipazione di tesoreria;
- d) ritardi nei pagamenti della pubblica amministrazione;
- e) scarsa efficacia nella riscossione tributaria;
- f) sforamento dei parametri obiettivi di deficitarietà strutturale n. 2 e 4;
- g) esiguità dei fondi accantonati all'interno del risultato di amministrazione;
- h) mancanza della doppia asseverazione dei prospetti dimostrativi dei debiti e crediti reciproci tra l'ente e gli organismi partecipati;
- i) tardivo invio dei dati di rendiconto alla Banca Dati Amministrazioni Pubbliche;
- l) tardiva trasmissione del saldo di finanza pubblica;
- m) approvazione del rendiconto oltre il termine di legge.

2. La Sezione, con successiva **deliberazione n. 138/2021/PRSP** relativa all'esame dei rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019, ha evidenziato le seguenti ulteriori criticità:

- a) mancato rispetto degli equilibri di bilancio nell'esercizio 2019 (in particolare, gli equilibri, nell'ambito della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, non risultavano rispettati nel bilancio di previsione 2019/2021, con un saldo negativo di € -36.291,28. Inoltre, nello stesso esercizio, l'Ente mostrava a rendiconto un equilibrio negativo pari ad € -7.141,88);
- b) scarsa percentuale di riscossione delle entrate proprie (in particolare, risultavano confermate le già rilevate difficoltà sul fronte delle riscossioni, in particolare per quanto riguarda la TARI);
- c) tempestività dei pagamenti (in particolare, il ritardo nei pagamenti registrato nel 2019 rendeva necessario che l'ente provvedesse ad attuare tutte le misure idonee ad assicurare il costante rispetto dei termini di pagamento);
- d) contabilizzazione dei contributi a rendicontazione (in particolare, in merito alla gestione della cassa, l'Ente aveva relazionato sugli equilibri di cassa e sulla loro evoluzione nel corso dell'esercizio, precisando che, nel corso del 2020, le situazioni che hanno determinato tensioni di cassa sono state conseguenza

perlopiù dei contributi a rendicontazione, la cui erogazione viene preventivamente subordinata al raggiungimento di determinate percentuali di realizzazione della spesa finanziata).

3. Nel corso dell'istruttoria, che ha preceduto la richiamata deliberazione n. 138/2021/PRSP, è stato chiesto, tra l'altro, al Comune di trasmettere il rendiconto per l'esercizio 2020, accompagnato da una sintetica relazione che desse conto dell'adeguamento alle prescrizioni della deliberazione n. 65/2020/PRSP. Il Comune ha trasmesso la documentazione inerente al rendiconto 2020, corredata della relazione. In particolare:

- sono stati trasmessi gli allegati relativi al risultato di amministrazione 2020, dai quali risulta quanto compendiato nella seguente tabella:

	Rendiconto 2019	Rendiconto 2020
Fondo cassa al 31.12	€ 211.675,98	€ 201.276,18
Residui attivi	€ 1.252.838,54	€ 1.191.257,52
Residui passivi	€ 1.100.786,85	€ 888.463,22
FPV	€ 0,00	€ 8.000,00
Risultato di amministrazione	€ 363.727,67	€ 496.070,48
Totale accantonamenti	€ 257.227,67	€ 423.174,49
Di cui: FCDE	€ 255.596,45	€ 413.863,06
Totale parte vincolata	€ 0,00	€ 199.118,34
Totale parte destinata agli investimenti	€ 106.500,00	€ 0,00
Totale parte libera	€ 0,00	€ -126.222,35

- come si evince dalla tabella riepilogativa di cui sopra, l'ente ha sottolineato che *"in sede di rendiconto 2020 è emerso un risultato disponibile di amministrazione negativo di € 126.222,35 sostanzialmente dovuto, oltre agli accantonamenti ordinari e vincoli di legge, ai rilevanti accantonamenti derivanti dal Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità che l'ente, secondo quanto previsto sia dai nuovi principi contabili obbligatori approvati con il D.Lgs. n. 118/2011 che dall'attuale formulazione del T.U.E.L. come modificato a seguito dell'introduzione a decorrere dal 2015 della nuova contabilità armonizzata ha dovuto provvedere all'interno del complessivo risultato di amministrazione 2020. Contestualmente all'approvazione del rendiconto 2020, con delibera n. 27 del 28/06/2021 avente*

ad oggetto "Piano di rientro da disavanzo di amministrazione ai sensi dell'art. 188 T.U.E.L.", si è provveduto a norma dell'art. 188 del D.Lgs. n. 267/2000 ss.mm.ii. all'applicazione al Bilancio di Previsione 2021-2023 del disavanzo rilevato al 31/12/2020".

- il Comune ha relazionato sui vari fondi accantonati all'interno del risultato di amministrazione: in particolare, sono state indicate le entrate sulle quali è stato calcolato il fondo crediti di dubbia esigibilità (ICI e TARSU anni pregressi, TARI, proventi mense e refezione scolastica, proventi lampade votive, sponsorizzazioni ed alienazione beni immobili), che risulta pari ad € 413.863,06 (rispetto ai € 255.596,45 dell'anno precedente). L'ente ha dichiarato di non aver fatto ricorso ad anticipazioni di liquidità.

- in merito ai residui attivi, l'ente ha sottolineato la loro diminuzione nel corso degli ultimi tre esercizi (l'ammontare era pari ad € 1.307.059,96 nel 2018, € 1.252.838,54 nel 2019 ed **€ 1.191.257,52 nel 2020**); l'ente ha comunicato di aver avviato un percorso con l'obiettivo di eliminare dal bilancio quei residui insussistenti, inesigibili, erroneamente contabilizzati, attraverso un'attenta analisi delle poste di bilancio, relazionando sulle operazioni di riaccertamento ordinario dei residui effettuate con delibera di Giunta comunale n. 28 del 24 giugno 2021;

- in merito al fondo pluriennale vincolato, il Comune ha confermato la sua costituzione durante l'esercizio 2020, allineandosi al principio della competenza finanziaria potenziata. Nella relazione sono state illustrate le variazioni contabili funzionali alla costituzione del FPV;

- in merito alla gestione della cassa, l'ente ha relazionato sugli equilibri di cassa e sulla loro evoluzione nel corso dell'esercizio, precisando che nel 2020 le situazioni che hanno determinato tensioni di cassa sono state conseguenza perlopiù dei contributi a rendicontazione, la cui erogazione viene preventivamente subordinata al raggiungimento di determinate percentuali di realizzazione della spesa finanziata;

- nonostante queste difficoltà, nel 2020 non sono state utilizzate anticipazioni di tesoreria;

- l'ente ha dichiarato che non si è determinato lo sforamento di parametri obiettivi di deficiarietà strutturale;

- in merito alla conciliazione dei rapporti con gli organismi partecipati, l'ente ha comunicato che in sede di rendiconto 2020 è stata attuata la conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati; inoltre è stato precisato che nella riconciliazione relativa alla Società Lepida Scpa non sussistono né crediti né debiti, mentre per quanto riguarda la Montefeltro

Servizi Srl esiste un debito di fatture scadute di € 85.793,65 inferiore all'anno precedente, oltre alla quota ATERSIR anno 2020 di € 1.077,10; infine è in essere un credito verso la società di € 5.795 per il progetto compostiere;

- in merito alla trasmissione dei dati alla BDAP, l'ente ha confermato che per il 2020 l'invio dei dati di rendiconto è stato fatto nei termini di legge;

- da ultimo, in relazione all'approvazione del rendiconto 2020 in ritardo (il 28 giugno 2021), viene precisato che ciò è dovuto a difficoltà conseguenti al pensionamento al termine del 2020 del Responsabile finanziario, che non è stato possibile sostituire immediatamente.

4. La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2022, ha esaminato la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2021-2023 ed al rendiconto per l'esercizio 2020 del Comune di Talamello, ed in particolare:

- la relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto per l'esercizio 2020, inviata a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1, comma 166, l. n. 266/2005, redatta in conformità alle linee-guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti con deliberazione n. 7/SEZAUT/2021/INPR, mediante la compilazione del questionario ivi allegato;

- le relazioni dell'Organo di revisione, prodotte ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., sulla proposta di bilancio di previsione 2021-2023 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2020;

- gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) relativi ai suddetti documenti contabili;

- l'ulteriore documentazione relativa al bilancio preventivo e al rendiconto presente sul sito internet istituzionale del Comune di Talamello.

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

EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2020
Equilibrio di parte corrente	€ 160.589,28

Equilibrio di parte capitale	€ 387,17
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 160.976,45

La costruzione degli equilibri nel 2020 rispetta quanto stabilito dal d.lgs. n. 118/2011 e il Comune di Talamello ha conseguito un risultato di competenza non negativo, così come prescritto dall'art. 1, comma 821, della legge 30 dicembre 2018, n. 145.

RISULTATO D'AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2020
Fondo cassa	€ 201.276,18
Residui attivi	€ 1.191.257,52
Residui passivi	€ 888.463,22
FPV per spese correnti	€ 0,00
FPV per spese in conto capitale	€ 8.000,00
Risultato di amministrazione	€ 496.070,48
Totale accantonamenti	€ 423.174,49
di cui: FCDE	€ 413.863,06
Totale parte vincolata	€ 199.118,34
Totale parte destinata agli investimenti	€ 0,00
Totale parte disponibile	€ - 126.222,35

Si osserva che, tra gli "altri accantonamenti", l'Ente ha dichiarato di aver costituito sia il fondo per l'indennità di fine mandato che il fondo per contenzioso.

Relativamente al mancato accantonamento al fondo perdite società partecipate, il questionario riporta la risposta "non ricorre la fattispecie"; l'Organo di revisione, a pag. 9 della sua relazione, ha evidenziato che il Comune detiene piccolissime quote nelle società partecipate (Montefeltro servizi e Lepida) che non hanno mai chiuso in perdita.

L'Organo di revisione, a pag. 12 della sua relazione, ha rappresentato che il Comune non risulta aver approvato in via definitiva entro il 31/12/2020 il contratto per le risorse decentrate del personale dipendente anno 2020. Sentito

sul punto, l'Ente ha dichiarato che, acquisito il parere favorevole del Revisore dei conti in data 22 dicembre 2021, ha deliberato di recepire l'ipotesi di contratto collettivo integrativo (CCI) per il triennio 2020-2022 e di stipulare l'accordo annuale per le risorse del fondo decentrato per gli anni 2020 e 2021. Quindi, il Comune ha proceduto alla trasmissione dell'atto, unitamente all'accordo definitivo e alle relazioni, illustrativa e tecnico-finanziaria, all'ARAN e al CNEL, ai sensi dell'art. 40-bis, comma 5, del d.lgs. 165/2001 e dell'art. 8, comma 8, CCNL 2018, attraverso la procedura unificata di trasmissione dei contratti integrativi, entro 5 giorni dalla sottoscrizione definitiva dell'accordo.

L'Ente ha riferito, fornendo i relativi conteggi, che il primo accantonamento al fondo garanzia debiti commerciali per il 2021 dovrà essere pari ad euro 23.211,20.

Relativamente al FCDE, il Comune, già nel corso dell'istruttoria che ha preceduto la citata deliberazione n. 138/2021/PRSP, ha sottolineato che, in sede di approvazione del rendiconto 2020, è stato regolarmente adeguato il FCDE, accantonando le somme necessarie a coprire quanto previsto per i residui attivi. Nel questionario relativo al rendiconto 2020, l'Organo di revisione ha dichiarato di aver verificato la regolarità del calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Per quanto riguarda la parte disponibile negativa, dall'istruttoria che ha portato alla menzionata deliberazione n. 138/2021/PRSP, è emerso che gli accantonamenti sul risultato di amministrazione hanno determinato, in sede di rendiconto 2020, un risultato disponibile di amministrazione negativo di € 126.222,35, a fronte del quale, con delibera n. 27 del 28 giugno 2021 si è provveduto all'applicazione al Bilancio di Previsione 2021- 2023 del disavanzo rilevato.

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

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

	Rendiconto 2020 Accertamenti (a)	Rendiconto 2020 Riscossioni (b)	% (b/a)
Tit.1 residui (iniziali +riaccertati)	€ 523.087,53	€ 162.032,87	30,98%

Tit.1 competenza	€ 721.081,93	€ 514.470,99	71,35%
Tit.3 residui (iniziali +riaccertati)	€ 99.876,93	€ 60.993,47	61,07%
Tit.3 competenza	€ 95.766,50	€ 83.745,19	87,45%

Dalla tabella si evince che le maggiori difficoltà di riscossione si hanno sul titolo primo delle entrate, relativamente al conto residui.

La situazione è notevolmente migliorata sul titolo terzo delle entrate, relativamente al conto residui, rispetto al 2019, anno in cui la percentuale di riscossione si attestava al 7,24%.

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2020
Fondo cassa finale	€ 201.276,18
Anticipazione di tesoreria	€ 0,00
Cassa vincolata	€ 0,00
Tempestività dei pagamenti	172 giorni

L'Organo di revisione, nel questionario, dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'ente e quelle del tesoriere. L'indicatore di tempestività è peggiorato rispetto al 2019, anno nel quale ammontava a +64 giorni. Per quanto riguarda la tempestività dei pagamenti, l'Ente riferisce "una effettiva difficoltà al rispetto dei termini per le motivazioni di cassa e per carenza di organico" ma non fornisce informazioni sul pagamento di eventuali interessi di mora per mancati pagamenti. L'Ente evidenzia tuttavia di non aver fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria negli esercizi 2020 e 2021. Sempre in merito ai pagamenti, il Comune riferisce che "si sta procedendo con la corretta attuazione delle procedure previste dai commi 4 e 5, art. 7 *bis* del D.L. 35/2013 provvedendo ad inserire i dati sulla piattaforma elettronica".

Dalla consultazione dei dati relativi ai pagamenti pubblicati sul sito istituzionale del Comune, all'interno della sezione "Amministrazione trasparente", risulta che l'indicatore di tempestività dei pagamenti per il 2021 è di 30 giorni e, quindi, in sensibile miglioramento rispetto all'anno precedente.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2019	Rendiconto 2020
Debito complessivo a fine anno	€ 740.073,86	€ 617.527,94

L'Ente ha rispettato il limite all'indebitamento disposto dall'art. 204 del T.U.E.L. con un'incidenza percentuale sul totale dei primi tre titoli delle entrate relative al rendiconto del penultimo anno, pari al 3,58%.

Inoltre, il Comune ha riferito 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.

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

- nelle domande preliminari dei questionari non sono segnalati elementi di criticità;
- il rendiconto 2020 è stato approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 25 del 28 giugno 2021 e, quindi, oltre il termine di legge prorogato al 31 maggio 2021;
- la trasmissione alla BDAP del rendiconto 2020 (8 luglio 2021) e dello schema di bilancio di previsione 2021-2023 (14 luglio 2021) è avvenuta oltre il termine previsto per l'invio dei dati;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nel rendiconto 2020; le spese impegnate a rendiconto, coperte da FPV, sono imputate ad un solo esercizio;
- l'ente non ha ricevuto anticipazioni di liquidità nel 2020;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del T.U.E.L.;
- a rendiconto 2020 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;
- il Comune non ha riconosciuto debiti fuori bilancio nell'esercizio 2020;
- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;

- l'Ente si è avvalso della facoltà di redigere la situazione patrimoniale semplificata secondo le indicazioni del DM 10/11/2020 prevista per i comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti;

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

- nel questionario l'Organo di revisione dichiara che i prospetti dimostrativi per la rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 hanno riguardo la totalità delle partecipazioni rilevanti ai fini del predetto adempimento, dirette, indirette o di controllo, che la nota informativa allegata al rendiconto risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo e che non si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati;

- l'Ente rileva il mancato rispetto della riduzione del 10% dello *stock* di debito commerciale scaduto e non pagato alla data del 31 dicembre 2000 rispetto al valore al 31 dicembre 2019 e riferisce di aver stanziato un accantonamento per fondo garanzia debiti commerciali pari al 5% degli stanziamenti riguardanti la spesa per acquisto di beni e servizi nell'esercizio in corso.

- l'Organo di revisione, nella relazione sul rendiconto 2020, dichiara che nell'avanzo vincolato è stato correttamente riportato l'avanzo vincolato relativo alle risorse non utilizzate nel corso del 2020 del c.d. "Fondone" e dei relativi ristori di spesa che saranno oggetto dell'apposita certificazione Covid-19.

6. Il bilancio di previsione per il triennio 2021-2023 del Comune di Talamello è stato approvato con deliberazione n. 22 del 12 maggio 2021 e l'Organo di revisione, nella relazione prodotta ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., ha evidenziato, in particolare, che l'impostazione del bilancio è tale da garantire:

- il rispetto del saldo di competenza di esercizio non negativo ai sensi dell'art.1, comma 821, della citata legge n. 145/2018, con riferimento ai prospetti degli equilibri modificati dal DM 1 agosto 2019;

- il pareggio finanziario complessivo di competenza e gli equilibri di parte corrente e in conto capitale ai sensi dell'art. 162 del T.U.E.L.

Riguardo agli effetti dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, l'Organo di revisione ha precisato che sono garantiti gli equilibri di competenza e di cassa e l'Ente ha posto in essere tutte le misure organizzative e gestionali necessarie per fronteggiare l'emergenza.

7. Si rammenta, infine, che il Comune di Talamello (RN) è stato destinatario, da ultimo, di pronuncia inerente al rendiconto per gli esercizi 2018 e 2019 (già citata deliberazione n. 138/2021/PRSP), con cui la Sezione aveva rilevato: a) mancato rispetto degli equilibri nell'esercizio 2019, b) scarsa percentuale di riscossione delle entrate proprie, c) tempestività dei pagamenti, d) contabilizzazione dei contributi a rendicontazione.

8. Alla luce degli elementi di potenziale criticità, il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 1295 del 24 marzo 2022, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti aspetti:

- in relazione all'approvazione del rendiconto per l'esercizio 2020 (28 giugno) oltre il termine di legge prorogato al 31 maggio 2021 e nella trasmissione tardiva alla BDAP degli schemi di bilancio relativi al rendiconto (8 luglio) e al bilancio di previsione 2021-2023 (14 luglio), il rispetto del divieto di assunzione nel periodo dell'inadempimento previsto dall'art. 9, comma 1-*quinquies* del decreto-legge 24 giugno 2016, n. 113;

- risultato di amministrazione – ripiano del disavanzo;
- incongruenze tra i dati riportati sulla BDAP e quelli inseriti nella relazione dell'Organo di revisione;
- efficienza della riscossione;
- alimentazione del fondo pluriennale vincolato;
- pagamenti;
- fondo di garanzia debiti commerciali;
- determinazione e utilizzo delle risorse a valere sul Fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali e/o assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

8.1. In risposta alla predetta nota istruttoria, il Comune, con nota prot. C.d.c. n. 1.753 del 12 aprile 2022, ha fornito i seguenti chiarimenti.

8.1.1. Approvazione bilancio e trasmissione dati alla BDAP in ritardo

In merito al ritardo nell'approvazione del rendiconto per l'esercizio 2020 e al tardivo invio alla BDAP degli schemi di bilancio relativi al rendiconto e al bilancio di previsione, il Comune ha dichiarato che, a causa del pensionamento, è venuto meno il Responsabile dell'Area Amministrativa/Contabile. In un primo momento

è stata attribuita al Sindaco la possibilità di adottare atti di natura tecnica gestionale, ai sensi dell'art. 53, comma 23, L. 388/2000 (legge finanziaria 2001), che lo prevede per gli enti locali con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, e all'art. 107 del T.U.E.L. Successivamente, in considerazione della necessità di redigere atti più complessi, come il bilancio di previsione e il rendiconto, in scadenza il 31 maggio "la sostenibilità della scelta obbligata del Sindaco-Responsabile Amministrativo/Contabile è venuta meno". In questa finestra si è reso disponibile un dipendente in servizio presso un altro comune, **"con un rapporto ibrido (consentito dalla normativa) di comando secondo la disciplina di cui all'art. 14 del CCNL del 22 gennaio 2004 per 6 ore settimanali e di scavalco ai sensi dell'art. 1, comma 557, della legge n. 311/2004 per nove ore settimanali"**. Dalla risposta del Comune risulta che la data di decorrenza dell'incarico del dipendente è il 1° giugno 2021.

L'Ente riferisce infine che quest'ultima "soluzione, funzionale allo svolgimento del bilancio di previsione 2021/2023 e di rendiconto 2020, è stata giudicata positivamente in considerazione delle conseguenze negative derivanti dalla mancata approvazione del rendiconto e bilancio di previsione che avrebbero portato allo scioglimento del Consiglio Comunale, oltre al costo della nomina di un commissario *ad acta* (sia da un punto di vista finanziario che organizzativo)".

8.1.2. Risultato di amministrazione – ripiano del disavanzo

Con riferimento alla parte disponibile negativa, su specifica richiesta istruttoria, il Comune ha trasmesso la deliberazione del Consiglio Comunale n. 27 del 28 giugno 2021 relativa al piano di rientro da disavanzo di amministrazione ai sensi dell'art. 188 del T.U.E.L., con annesso parere dell'Organo di revisione.

Nella citata delibera viene comunicato come "l'Ente abbia ridotto le spese, conseguendo altresì risparmi di spesa sulla parte corrente a seguito di attività negoziale su spese esistenti e abbia monitorato costantemente le entrate".

L'Ente ribadisce che il disavanzo di amministrazione è sostanzialmente dovuto agli accantonamenti e vincoli di legge. In particolare, l'accantonamento al FCDE ammonta ad euro 413.863,06 e la parte più rilevante deriva dalla TARI. Sul punto il Comune ha riferito che intende adottare "misure organizzative e finanziarie per ridurre l'esposizione creditoria in essere".

Per quanto riguarda le risorse vincolate, oltre ad un mutuo confluito in avanzo vincolato, la parte restante deriva da fondi COVID, sulla base delle risultanze della certificazione. Dai calcoli forniti dal Comune, risultano nell'avanzo vincolato da COVID:

- euro 13.913,23 come fondo funzioni fondamentali ed euro 14.626,00 relativo alla quota TARI non utilizzata (la somma di tali valori, pari ad **euro 28.538,23**, confluisce nei vincoli da legge del risultato di amministrazione);

- **euro 64.080,11** come ristori specifici di spesa non utilizzati (che confluiscono nei vincoli da trasferimenti del risultato di amministrazione).

Con riferimento al ripiano del disavanzo, il Comune comunica che il disavanzo di amministrazione per l'anno 2020, pari a euro 126.222,35, sarà ripianato in tre anni, ai sensi dell'art. 188 del d.lgs n. 267/2000, come di seguito indicato.

ESERCIZIO	IMPORTO DEL RIPIANO	MODALITÀ
Anno 2021	€ 10.370,70	€ 4.598,05 utilizzo economie di spesa ed € 5.772,65 oneri di urbanizzazione
Anno 2022	€ 55.313,32	€ 45.000,00 incremento lotta evasione tributaria, € 10.313,32 riduzione fondo garanzia iscritto prudenzialmente
Anno 2023	€ 60.538,33	€ 3.538,33 utilizzo economie di spesa, € 45.000,00 incremento lotta evasione tributaria, € 12.000,00 riduzione fondo garanzia iscritto prudenzialmente

Nella citata delibera viene riferito inoltre che:

- "il suddetto piano possa essere garantito attraverso l'utilizzo di entrate generali come da variazioni di bilancio applicate al bilancio di previsione 2021-2023";
- "a norma dell'art. 188, comma 1, del d.lgs. n. 267/2000 ss. mm. ii., sarà cura del Sindaco trasmettere al Consiglio Comunale, con periodicità almeno semestrale, una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro munita del parere dell'organo di revisione";
- l'Organo di revisione, con verbale n. 17 del 25 giugno 2021 "parere su proposta di delibera di CC "Piano di rientro da disavanzo di amministrazione ai sensi dell'art. 188 TUEL", ha fornito parere favorevole con riserva "visti i tempi previsti dall'Ente per il rientro del disavanzo che non consentono un immediato ritorno all'avanzo". Inoltre, l'Organo di revisione ha invitato l'Ente "a ridurre la spesa solo a quella urgente e indifferibile e a monitorare costantemente le entrate". Lo stesso Organo di revisione, con il verbale n. 30 del 28 dicembre 2021, ha espresso parere favorevole sulla relazione ai sensi dell'art. 188 del T.U.E.L. (prima

relazione), nella quale il Sindaco ha confermato la sostenibilità dell'ipotesi di copertura del disavanzo di cui alla delibera del Consiglio Comunale n. 27 del 28 giugno 2021.

8.1.3. Scarsa efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria.

Dalla tabella compilata nel questionario relativo al consuntivo 2020, alla Sezione I.III – Gestione finanziaria – Entrate, a fronte di accertamenti per recupero evasione pari ad euro 500.087,44 risultano riscossioni per euro 162.032,87;

Sulla bassa capacità di riscossione riscontrata nell'esercizio 2020, così come negli esercizi precedenti (2018 e 2019), la Sezione ha chiesto al Comune di fornire aggiornamenti sulle politiche adottate, con riferimento a quanto rilevato nella già citata delibera 138/2021/PRSE, nonché di riferire anche sull'adeguatezza del FCDE.

L'Ente ha evidenziato che, relativamente al FCDE, si prospetta un miglioramento, dovuto alla diminuzione della quota di FCDE che utilizza, come base di calcolo, gli ultimi cinque esercizi approvati e alle "bollettazioni". A tal proposito, il Comune ha dichiarato che "sono state messe in atto, in maniera efficiente tutte le azioni necessarie ai fini della riscossione della Tassa sui rifiuti e delle lampade votive con le seguenti modalità":

- "anno 2021 (effettivo) – bollettazione Tassa sui rifiuti anni 2020 e 2021, bollettazione lampade votive anni 2017, 2018 e 2019, accertamenti Tassa sui rifiuti anni 2016";

"anno 2022 (previsionale) – bollettazione Tassa sui rifiuti anni 2019 e 2022, bollettazione lampade votive anni 2020, 2021 e 2022, accertamenti Tassa sui rifiuti anni 2017".

Inoltre, nella risposta relativa al ripiano del disavanzo, il Comune ha riferito che relativamente ai residui conservati della TARI, che ammontano ad euro 337.591,79, "sta adottando misure organizzative e finanziarie per ridurre l'esposizione creditoria in essere".

8.1.4. Re-imputazione ad un solo esercizio delle spese coperte dal fondo pluriennale vincolato – corretta gestione dei cronoprogrammi di spesa.

Alla richiesta della Sezione, volta a conoscere le ragioni dell'imputazione delle spese coperte da FPV ad un solo esercizio, anziché su più annualità, il Comune ha allegato un prospetto, con il dettaglio delle risultanze 2020, dal quale risulta una spesa per la "ricostruzione polveriera località Campiano" e ha comunicato che la spesa sarà oggetto di una nuova reimputazione, in quanto non

esigibile nel 2021.

Il Comune riferisce, inoltre, che nel corso delle attività propedeutiche al rendiconto 2021 saranno oggetto di reimputazione altri residui non ancora esigibili a fine anno.

8.1.5. Contributi a rendicontazione.

Sul punto, la Sezione ha chiesto all'Ente di relazionare sulle modalità di contabilizzazione di tali contributi, nonché di precisare se si sta attenendo a quanto previsto dal principio contabile di cui al punto 3.6, lett. c) dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011. Il Comune ha riferito che tali contributi sono costituiti da trasferimenti erogati a favore di un ente beneficiario sulla base di un'apposita rendicontazione, oltre che sulla base di un precedente atto (deliberazione/determinazione) dell'ente erogante di voler finanziare la spesa a rendicontazione. L'Ente riferisce, inoltre, che i fondi sono di provenienza per lo più regionale. Il Comune allega anche il dettaglio dei residui attivi al 31 dicembre 2021 per crediti di parte capitale nei confronti della Regione Emilia-Romagna distintamente per esercizio di formazione e oggetto del trasferimento. Dai prospetti si rilevano la descrizione del trasferimento/contributo e i dati su capitolo, accertamento, reversale e quote da incassare al 31 dicembre 2021.

Il Comune si riserva infine una valutazione più puntuale che troverà evidenza nell'approvazione del rendiconto di gestione 2021.

8.1.6. In relazione alla determinazione e utilizzo delle risorse a valere sul Fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali e/o assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, l'ente:

a) ha comunicato l'ammontare delle risorse ricevute a valere sul Fondo di cui all'art. 106 del d.l. n. 34/2020 e successive integrazioni, ovvero assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, nell'annualità 2020; in particolare, nell'annualità 2020 risultano:

- euro 51.409,23 (fondo funzioni fondamentali);
- euro 4.295,00 (ristori specifici di entrata per Imu e Tosap);
- euro 72.235,00 (ristori specifici di spesa);

b) ha trasmesso copia della certificazione relativa all'esercizio 2020 della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19;

c) ha comunicato che la suddetta certificazione è stata inviata nei termini entro il 31 maggio 2021;

d) ha comunicato di non aver ricevuto segnalazioni e/o richieste di modifiche della certificazione covid per i fondi 2020 da parte della RGS;

e) ha comunicato che le risorse relative all'anno 2020 non utilizzate sono confluite nell'avanzo vincolato e sono state utilizzate per esigenze connesse all'emergenza (imprese, lavoro, giovani, salute e servizi territoriali); tale somma è confluita nell'avanzo a rendiconto 2020 secondo il prospetto che segue:

Totale avanzo vincolato complessivo al 31.12.2020	euro 199.118,34
Di cui vincoli derivanti dalla legge	euro 28.538,29
Di cui vincoli derivanti da trasferimenti	euro 64.080,11
Di cui vincoli derivanti da finanziamenti	euro 106.500,00

f) ha fornito, su richiesta del magistrato istruttore, un prospetto di riconciliazione (preceduto da un calcolo sintetico) relativo alla determinazione dei vincoli di legge. Il calcolo sintetico è determinato come segue:

FONDO FUNZIONI FONDAMENTALI

Fondo funzioni fondamentali	51.409,23
Ristoro IMU art. 177 comma 2, DL 34/2020	2.627,00
Ristoro TOSAP/COSAP art. 181, DL 34/2020	1.668,00
TOTALE FONDONE	55.704,23

TOTALE Sezione 1-Entrate	-53.855,00
--------------------------	------------

TOTALE Sezione 2- Spese senza rist. spec	12.064,00
--	------------------

TOTALE	13.913,23
--------	-----------

QUOTA TARI

Totale assegnato	14.625,00
------------------	-----------

Totale utilizzato	0,00
-------------------	------

TOTALE	14.625,00
---------------	------------------

Si riporta la conciliazione inviata dal Comune:

PROGR.	macro-voce	significato	importi distinti	totale		
1.	Fondone + Ristori di entrata IMU/TOSAP (+)	Fondo funzioni fondamentali art. 106, DL 34/2020+art. 39, DL 34/2020	51.409,23	55.704,23	+	
		Ristoro IMU art. 177, comma 2, DL 34/2020	2.627,00			
		Ristoro TOSAP/COSAP art. 181, DL 34/2020	1.668,00			
2.	saldo Maggiori/minori entrate al netto dei ristori di entrata	Segno (-) = minori entrate Segno (+) = maggiori entrate	- 53.855,00	41.791,00	+/-	
		Minori spese COVID	Segno (+) = minori spese			12.064,00
		Maggiori spese COVID	Segno (-) = maggiori spese			0,00
3.	quota TARI	Quota TARI non utilizzata	14.625,00	14.625,00	+	
TOTALE		quota di avanzo vincolato - Vincoli derivanti dalla legge rispetto al Fondone + Ristori di entrata IMU/TOSAP	28.538,23	28.538,23	=	

<i>Saldo complessivo (dettaglio)</i>	<i>Segno (-) = esprime gli utilizzi totali delle risorse.</i>	-	53.855,00
	<i>Segno (+) = indica il fatto che l'ente non ha utilizzato risorse, in quanto i fabbisogni sono stati coperti da maggiori entrate o risparmi di spesa (es. trasporti scolastici non effettuati, scuole chiuse e risparmio sulle utenze)</i>	-	12.064,00
	totale	-	41.791,00

RICONCILIAZIONE				
Quota avanzo vincolato - vincoli derivanti dalla legge rispetto al Fondone + ristori d'entrata	Fondo funzioni fondamentali art. 106, DL 34/20 + art. 39, DL 34/2020	51.409,23		28.538,23
	Ristoro IMU art. 177, comma 2, DL 34/2020	2.627,00 (+)		
	Ristoro TOSAP/COSAP art. 181, d.l 34/2020	1.668,00 (+)		
	Utilizzo fondo funzioni fondamentali + ristori d'entrata	27.166,00 (-)		

g) ha comunicato che, in sede di rendiconto 2020, non ha provveduto allo svincolo di quote di avanzo vincolato, secondo le modalità e per le finalità stabilite, per le annualità 2020 e 2021, dall'art. 109, comma 1-ter del D.L. n. 18/2020 e successivamente prorogate all'anno 2022 dall'art. 3, comma 5-sexies del D.L. n. 228/2022.

9. 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 Talamello (RN) 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 della Corte dei conti, 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 stessa Corte. 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”* (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, nella 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 esaminino i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, 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 accertino la sussistenza "*di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il Patto di stabilità interno*", gli enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, "*i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio*" nonché a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati, in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi siano idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o di esito negativo della valutazione "*è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria*".

Sulle disposizioni normative appena esaminate, la Corte costituzionale (sent. n. 60/2013) ha evidenziato come l'art. 1, 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 a 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 e alla tutela dell'unità economica della Repubblica (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali funzioni di controllo attribuite alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, 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 siano adottate le opportune misure di autocorrezione. In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata dal d.lgs. n. 118 /2011 che, in virtù della delega contenuta nella 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.

1.2. Con riferimento alla fase di avvio del procedimento di controllo dei rendiconti da parte delle Sezioni regionali, la Sezione delle autonomie ha precisato che *"le Linee guida ed il questionario costituiscono un supporto operativo fondamentale e propedeutico agli approfondimenti istruttori di cui le stesse ravvisino la necessità"* (deliberazione n. 12/SEZAUT/2019/INPR, del 28 maggio 2019), sebbene debba ritenersi che l'interpretazione sistematica della vigente normativa, orientata dai principi costituzionali, non escluda la possibilità di estendere le verifiche contabili, in primo luogo al fine di accertare l'attualità degli equilibri economico-finanziari e la regolarità contabile.

Del resto, da lungo tempo la Corte costituzionale evidenzia che il controllo in esame si pone in una prospettiva non più statica (come, invece, il tradizionale controllo di legalità-regolarità) ma dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive, funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (sent. 7 giugno 2007, n. 179).

Ne consegue che l'attività di controllo deve consentire di rappresentare non solo le gravi irregolarità eventualmente riscontrate, ma anche l'effettiva situazione finanziaria che ne discende, a vantaggio della collettività interessata e degli organi elettivi degli enti controllati, affinché questi ultimi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive ritenute più appropriate (*ex multis*, Sezione regionale di controllo per la Calabria, deliberazione 8 gennaio

2020, n. 4).

Coerentemente, la Sezione delle autonomie raccomanda alle Sezioni territoriali di *“avvicinare le analisi sui documenti di bilancio all’esercizio finanziario più prossimo a quello in corso di gestione”*, al fine di consentire di *“collegare, nella migliore misura possibile, gli effetti delle pronunce delle Sezioni regionali alla formalizzazione delle decisioni di programmazione/ rendicontazione/correzione di competenza dell’ente ed ampliare il concreto margine d’azione di queste ultime”*. La Sezione delle autonomie ha in particolare evidenziato che, nel perseguimento dell’obiettivo di ridurre *“quanto più possibile il disallineamento temporale tra l’esercizio in corso di gestione e le verifiche operate dalle Sezioni regionali di controllo”*, tra le metodologie di controllo adottabili si colloca la possibilità di esaminare *“congiuntamente più annualità, a partire dall’ultimo rendiconto disponibile, qualora non sia stato possibile, per gli esercizi precedenti, portare a completamento l’esame dei documenti contabili di tutti gli enti territoriali di competenza di una Sezione regionale di controllo. Siffatta modalità consente di eliminare il divario temporale di cui si è fatto cenno e di avvicinare le analisi all’attualità nel quadro del ciclo di bilancio (previsione-rendiconto-previsione) e in conformità ai principi contabili e alla giurisprudenza della Corte costituzionale in precedenza richiamati”* (deliberazione n. 3/SEZAUT/2019/INPR, del 4 febbraio 2019).

La verifica degli equilibri in chiave dinamica non può pertanto prescindere dalla generale considerazione circa l’effettiva e duratura tenuta degli stessi. È utile sottolineare come, in relazione agli artt. 81 e 97, primo comma, Cost., sotto l’aspetto della garanzia della sana ed equilibrata gestione finanziaria, *“il principio dell’equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata, nell’ambito della quale la responsabilità politica del mandato elettorale si esercita, non solo attraverso il rendiconto del realizzato, ma anche in relazione al consumo delle risorse impiegate”* (in termini sent. Corte cost. 18 del 2019).

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 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 nella parte attiva del bilancio per realizzare nuove e maggiori spese»* (Corte costituzionale n. 197/2019): occorre

cioè una stima attendibile delle espressioni numeriche e che sia assicurata la coerenza con i presupposti economici e giuridici della loro quantificazione (Corte costituzionale, sentenza n. 227/2019) che garantisca il raggiungimento di un equilibrio stabile e duraturo.

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

La Sezione evidenzia che *"il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci"* (Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 8.5 del considerato in 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.

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 comma 1 dispone: *"Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188"*.

Appare quindi chiaro che il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato fondamentale di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'Ente, dal momento che ne rappresenta, come detto, il coefficiente necessario (Corte cost. n. 18/2019). Oltre che nelle previsioni dei citati artt. 186 e 187 del T.U.E.L., esso trova quindi disciplina nella previsione dell'art. 162 del TUEL: in particolare, deve essere garantito il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, comma 6, del 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.

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

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 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 T.U.E.L. detta

regole per la contrazione di nuovo indebitamento volti ad 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, consistenti nel rispetto degli equilibri di bilancio (compendiati nel risultato contabile di amministrazione) e nella 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 e su di esse si concentra il controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti, in chiave necessariamente dinamica (Corte cost. n. 250/2013).

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

L'iniziale logica d'intervento settoriale è stata quindi superata, dal punto di vista della provvista di risorse finanziarie a favore degli enti locali, dall'art. 106 del citato d.l. 34/2020, il quale ha istituito un fondo (cd. "fondone") finalizzato a garantire l'espletamento delle funzioni fondamentali, anche in relazione alla possibile perdita di entrate connessa all'emergenza. Successivamente, l'art. 39 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, ha incrementato il fondo in esame, finalizzato a ristorare la perdita di gettito e da considerare al netto delle minori spese e delle risorse già assegnate dallo Stato a compensazione delle minori entrate e delle maggiori spese conseguenti alla emergenza pandemica.

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

La legge in esame, nel disporre un ulteriore incremento per l'anno 2021 del fondo funzioni fondamentali (art. 1 co. 822), ha disposto, al comma 823, che

«le risorse non utilizzate alla fine di ciascun esercizio confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione e non possono essere svincolate ai sensi dell'articolo 109, comma 1-ter, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18».

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

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

In conseguenza di ciò, la possibilità di utilizzare il surplus delle risorse del c.d. «Fondone» nel 2021, anche tramite l'applicazione dell'avanzo presunto al bilancio di previsione 2021-2023, passa attraverso un'oculata rendicontazione delle minori entrate e delle maggiori spese dovute alla crisi pandemica indicate nell'apposita certificazione inviata entro il 31 maggio 2021. Parimenti, la previsione delle entrate correnti deve tenere conto, da un lato, delle esenzioni da imposte e da altri obblighi tributari determinate dalla normativa emergenziale e, dall'altro, recepire gli effetti della ripresa dell'attività degli uffici tributari.

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

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

L'attenzione della Sezione si è pertanto concentrata, *inter alia*, sulle certificazioni rese dagli organi di revisione le quali "devono trovare piena coerenza

con l'evidenza della parte vincolata del risultato di amministrazione 2020, anche tenendo conto, distintamente, di eventuali vincoli per ristori specifici di spesa. La stessa avvertenza riguarda gli ulteriori fondi messi a disposizione per la medesima finalità dall'art. 1, comma 822, della legge di bilancio 2021 (legge n. 178/2020), come integrati dalle ulteriori misure adottate dal decreto «sostegni» che saranno oggetto di un'analoga certificazione riferita al 2021, da trasmettere entro il 31 maggio 2022. In tali termini la rendicontazione dei fondi Covid-19 (2020-2021) ha carattere biennale e l'eventuale obbligo di restituzione delle somme non utilizzate viene posticipato agli esiti della certificazione 2021.

Nella prospettiva necessariamente dinamica che informa il controllo di cui ai sopra richiamati art. 1, co. 166, l. 255/2006 e 148-*bis* del T.U.E.L., l'istruttoria svolta dalla Sezione ha pertanto preso in esame la certificazione Covid trasmessa dall'ente, a fini della verifica della corretta appostazione contabile delle risorse assegnate al Comune e non ancora spese al termine dell'esercizio finanziario 2020.

1.5. L'anzidetta rilevazione della situazione finanziaria dell'esercizio oggetto della presente analisi potrebbe verosimilmente subire una intuibile variazione sul versante dinamico dovuta a una serie di fattori esogeni di carattere contingente. L'equilibrio di bilancio così risultante potrebbe essere inciso, in altri termini, nell'attuale situazione emergenziale, dall'aumento dei costi dell'energia che impattano sulla tenuta finanziaria dei documenti contabili dell'ente e, segnatamente, nell'esercizio in corso. Il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, infatti, *«impone all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio»* (Corte cost., sent. n. 250/2013, punto 3.2 del Considerato in diritto); di talché, al di là degli interventi *una tantum* previsti dal legislatore in soccorso degli enti locali, diviene doveroso da parte del Comune apprestare i necessari strumenti per garantire la indispensabile flessibilità del bilancio. Al principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, consistente nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche, è pertanto funzionale la doverosa adozione di *«appropriate variazioni del bilancio di previsione, in ordine alla cui concreta configurazione permane la discrezionalità dell'amministrazione»* (Corte cost., sentt. n. 250/2013 e 266/213).

2. La giurisprudenza di questa Sezione regionale di controllo ha formulato una serie di criteri campionari volti ad individuare le ipotesi di maggior rischio per la tenuta degli equilibri (deliberazione n. 43/2019/INPR del 14 giugno 2019, richiamata dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 9/2020/INPR di approvazione delle linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali). Anche per l'esame dei rendiconti relativi all'esercizio 2020 e al bilancio di previsione 2021-23 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 243/2021/INPR del 30 novembre 2021) e precisamente:

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

17) Enti non ricompresi nei criteri precedenti, per i quali si ritengono necessari specifici approfondimenti in ordine a profili di carattere contabile e gestionale;

3. All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Talamello in base ai criteri **n. 4 e n. 9** si rilevano i seguenti ulteriori profili di criticità.

3.1. Reimputazione ad un solo esercizio del Fondo pluriennale vincolato

(cfr. Corte conti, Sez. reg. contr. Veneto, delib. n. 4/2020/PRSE)

Le spese coperte dal fondo pluriennale vincolato sono state re-imputate al solo esercizio successivo. In proposito, il Comune ha riferito che alcune spese saranno nuovamente oggetto di reimputazione nel 2021 in quanto non esigibili, precisando al contempo che saranno oggetto di reimputazione altri residui non ancora esigibili a fine anno.

A tale proposito la Sezione ritiene opportuno ribadire che il principio della competenza potenziata prevede che il fondo pluriennale vincolato sia uno strumento di rappresentazione della programmazione e previsione delle spese pubbliche territoriali, sia correnti sia di investimento, che evidenzi con trasparenza e attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo impiego ed utilizzo per le finalità programmate e previste.

Inoltre, ai fini di una verifica della congruità della formazione del fondo pluriennale, iscritto in entrata e in uscita del bilancio, assume valore di elemento fondamentale la sussistenza del cronoprogramma della spesa che indichi gli esercizi in cui l'obbligazione giuridica perfezionata andrà a scadere e diverrà esigibile. Ciò comporta la necessità della dimostrazione documentale degli atti che supportano l'esistenza delle obbligazioni giuridiche perfezionate e dei conseguenti impegni e, soprattutto, delle relative coperture a garanzia e salvaguardia degli equilibri di bilancio nonché della salvaguardia dell'equilibrio complessivo della finanza pubblica.

In proposito si osserva che delle risorse già acquisite dall'ente va data evidenza nel fondo pluriennale qualora si tratti di risorse già "impegnate" ai sensi del principio generale ed applicato della contabilità finanziaria di cui al d.lgs. 118/2011. Nel caso, invece, in cui le fonti di finanziamento si riferiscano a spese per le quali non sia stata perfezionata la relativa obbligazione giuridica, esse affluiscono al risultato di amministrazione (quota vincolata o destinata in prevalenza) per la relativa riprogrammazione. Particolare attenzione deve essere,

quindi, posta alla copertura delle spese di investimento per lavori pubblici, alle prenotazioni di impegno - disciplinate dall'art. 183, comma 3, T.U.E.L. - per procedure in via di espletamento, nonché alla corretta applicazione dello specifico punto 5.4 del principio applicato della contabilità finanziaria. Ciò per dimostrare l'effettivo e concreto avviamento del procedimento di impiego delle risorse per la realizzazione del lavoro pubblico, non risultando sufficiente, ai fini della formazione del fondo pluriennale vincolato, la sola spesa di progettazione.

La Sezione vigilerà sul corretto adempimento di quanto indicato.

3.2 Assenza di cassa vincolata

(cfr. Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 82/2020/PRSE e n.74/2021/PRSE).

La cassa vincolata risulta pari a zero al 31 dicembre e non è stata movimentata nel corso dell'esercizio.

In proposito, la Sezione rammenta e sottolinea l'importanza, in termini generali, ai fini dell'attenuazione del rischio di emersione di futuri squilibri di bilancio, della corretta apposizione di vincoli alle entrate riscosse, nonché della relativa osservanza nella successiva gestione (che, fisiologicamente, può investire vari esercizi finanziari). L'esigenza che le risorse vincolate giacenti in cassa non siano distolte dalla loro originaria destinazione (impressa dalla legge o dalla volontà di terzi finanziatori) traspare chiaramente nell'art. 195 del T.U.E.L. che, nell'ammettere deroghe al vincolo di destinazione di tali risorse, pone, tuttavia, vari limiti, quantitativi e procedurali, nonché, dopo la novella apportata dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, la necessità che i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate siano oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel Principio applicato della contabilità finanziaria (deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti, n. 31/2015/INPR). A tal fine, l'art. 180, comma 3, lett. d) del T.U.E.L. prescrive che l'ordinativo di incasso riporti, fra le altre annotazioni, *"gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti"*. Allo stesso modo, il successivo art. 185 impone, al comma 2, lett. i), che anche i mandati di pagamento attestino *"il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione stabiliti per legge o relativi a trasferimenti o ai prestiti"*. Inoltre, la determinazione della giacenza di cassa vincolata è oggetto di apposita disciplina nel Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, paragrafo 10.6).

3.3 Parte vincolata del risultato di amministrazione per fondi Covid

3.3.1. Dalla documentazione in atti si evince che il Comune di Talamello, sulla base delle risorse ricevute e non utilizzate a titolo di fondi correlati all'emergenza Covid-19, ha posto vincoli nel risultato di amministrazione dell'anno 2020, come di seguito sinteticamente rappresentato.

Dettaglio risorse vincolate	Descrizione	Entrate vincolate accertate	Impegni finanziati da entrate vincolate	Risorse vincolate nel risultato di amministrazione
Vincoli derivanti da legge	Fondo funzioni fondamentali + ristori di entrata	55.704,23	27.166,00	28.538,23
Vincoli derivanti da trasferimenti	Ristori specifici di spesa	72.234,34	8.154,23	64.080,11
Totale risorse vincolate derivanti da emergenza sanitaria				92.618,34

Alla luce di quanto sin qui esposto, la Sezione, sulla base delle informazioni acquisite dal Comune nel corso dell'istruttoria, ha effettuato una ricostruzione dell'avanzo da vincolare in relazione alle risorse in argomento, da cui è emerso quanto di seguito riportato.

In particolare, dalla tabella pervenuta dal Comune e inserita nelle premesse (pag. 18) risulta un importo di **euro 12.064,00**, pari alla differenza tra le minori spese (euro 20.906) e le maggiori spese (euro 8.842) derivanti da Covid-19: l'Ente dichiara che il richiamato importo, di segno positivo, "indica il fatto che l'Ente non ha utilizzato risorse, in quanto i fabbisogni sono stati coperti da maggiori entrate o risparmi di spesa (es. trasporti scolastici non effettuati, scuole chiuse e risparmio sulle utenze)".

Dal "Modello Covid-19" trasmesso dal Comune e, in particolare, dalla *Sezione 2 - Spese* risulta che le **minori spese 2020 "COVID-19" (d) ammontano ad euro 20.906** e le **maggiori spese 2020 "COVID-19" (e) sono pari ad euro 8.842**. La differenza tra le minori spese e le maggiori spese da Covid ammonta esattamente ad euro 12.064,00.

Dal "Modello ristori" si evince che il Comune ha ricevuto euro 72.235, come ristori di spesa, e dal "Modello Certif-Covid 19" risultano euro 64.078 di ristori specifici di spesa non utilizzati. I ristori utilizzati, pertanto, ammontano alla differenza tra i due importi (72.235 - 64.078 = **8.157**).

3.3.2. Risultando dai dati sopra indicati maggiori spese derivanti da Covid per 8.842 e ristori specifici di spesa utilizzati per 8.157, la quota finanziabile con il fondone è uguale alla differenza tra i due importi che è pari a 685.

Quindi l'importo da portare (con il segno +) a detrazione delle minori entrate e delle risorse COVID dovrebbe essere di 20.221, anziché di 12.064. Diversamente si verificherebbe una doppia rendicontazione delle medesime spese per l'importo di 8.157: la prima volta con i ristori specifici di spesa e la seconda volta con il fondone. Ed infatti, figurando l'importo di 8.154,23 nella colonna dell'All. A/2) Risultato di amministrazione – quote vincolate relativa agli "Impegni eserc. 2020 finanziati da entrate vincolate accertate nell'esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione", non può costituire quota delle maggiori spese derivanti da Covid finanziabile con il fondone.

In considerazione di quanto emerge, l'Ente avrebbe dovuto indicare nel prospetto di riconciliazione, al posto del richiamato importo di **12.064** denominato "spese senza rist. spec" inserito nel prospetto riportato a pag. 17 della presente deliberazione, un importo pari a **20.221**, dato dal saldo tra le minori spese derivanti da Covid, pari ad euro 20.906, e la differenza tra le maggiori spese derivanti da Covid (euro 8.842) e la quota di esse finanziata con i ristori specifici di spesa (euro 8.157), pari ad euro 685.

Pertanto, inserendo nel prospetto di riconciliazione inviato dall'Ente e riportato a pag. 18, l'importo di euro 20.221, in sostituzione di quello di euro 12.064, **l'avanzo vincolato risulterebbe essere pari ad euro 36.695, anziché ad euro 28.538,23.**

La complessiva analisi svolta dalla Sezione conduce, quindi, a rilevare un lieve scostamento, pari ad euro 8.156,77, relativo all'avanzo vincolato da legge, per un totale dell'avanzo vincolato derivante da emergenza sanitaria, come sopra illustrato, che ammonterebbe ad euro 100.775,11, anziché all'importo di euro 92.618,34 riportato nell'Allegato "a/2) Risultato di amministrazione – quote vincolate" (cui devono aggiungersi i vincoli derivanti da finanziamenti pari ad un importo di euro 106.500).

3.3.3. Ciò premesso, alla luce dei conteggi effettuati e della normativa richiamata nella parte di diritto, la Sezione chiede al Comune di rideterminare la parte disponibile del risultato di amministrazione a rendiconto 2020, a rendiconto 2021 e a preventivo 2022-2024.

3.4 Assunzione di personale in violazione dell'art. 9, comma 1-quinquies, del decreto-legge 24 giugno 2016 n. 113.

(cfr. Corte conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 68/2021/PRSE)

3.4.1. Dall'istruttoria è emerso che l'approvazione del rendiconto per l'esercizio 2020 è avvenuta **in data 28 giugno 2021** e, quindi, oltre il termine di legge prorogato al 31 maggio 2021 dall'art. 3 del decreto-legge 30 aprile 2021, n. 56. Anche la trasmissione dei dati relativi al rendiconto 2020 e al bilancio di previsione 2021-2023 alla BDAP è stata effettuata, rispettivamente, **in data 8 luglio e 14 luglio 2021** e, dunque, oltre il termine di legge stabilito dall'art. 9, comma 1-*quinquies*, del decreto-legge 24 giugno 2016 n. 113 in trenta giorni da quello previsto per l'approvazione.

Con deliberazione di Giunta comunale n. 23 del 31 maggio 2021 il Comune, acquisiti i pareri favorevoli di regolarità tecnica e contabile, ha approvato lo schema di convenzione tra i Comuni di Novafeltria e di Talamello per l'utilizzo di un dipendente di ruolo del Comune di Novafeltria, in assegnazione parziale presso il Comune di Talamello per n. 6 ore settimanali, con decorrenza dal 01 giugno 2021 fino al 31 dicembre 2021, secondo la disciplina di cui all'art. 14 del CCNL 22 gennaio 2004 in materia di personale del comparto Regioni e Autonomie Locali recante "Personale utilizzato a tempo parziale e servizi in convenzione":

Con successiva deliberazione di Giunta comunale n. 24 del 31 maggio 2021 il Comune, acquisiti i pareri favorevoli di regolarità tecnica e contabile, ha stabilito di avvalersi, ai sensi dell'art. 1, comma 557, della legge n. 311/2004, con decorrenza dal 01 giugno 2021 e sino al 31 dicembre 2021, salvo proroga e/o revoca anticipata concordata tra il dipendente e l'Amministrazione comunale, dell'attività lavorativa dello stesso dipendente a tempo pieno del Comune di Novafeltria, per un massimo di n. 9 ore settimanali.

3.4.2. Ciò premesso, la Sezione evidenzia quanto segue.

L'assegnazione parziale per n. 6 ore settimanale di cui alla prima deliberazione di Giunta (n. 23/2021) è riconducibile all'ipotesi di cd. "scavalco condiviso", disciplinata dall'art. 14 del CCNL 2004 del personale del comparto delle regioni e delle autonomie locali. In tale caso, infatti, se da un lato permane la titolarità dell'originario rapporto di lavoro con l'ente di appartenenza, dall'altro non può essere rilevata - dal punto di vista dell'ente utilizzatore - la costituzione di un nuovo rapporto di lavoro. Ne consegue che si condivide l'orientamento della giurisprudenza contabile (Corte conti, Sez. reg. controllo Molise, delib. n. 105/2016/PAR, Sez. reg. contr. Puglia, delib. n. 80/2022/PAR) secondo cui

l'utilizzazione del lavoratore mediante l'istituto dello "scavalco condiviso" non perfeziona un'assunzione a tempo determinato, ma uno strumento duttile di utilizzo plurimo e contemporaneo del dipendente pubblico (sul punto, cfr. Sez. reg. controllo Lombardia, delib. n. 414/2013/PAR).

La seconda fattispecie concretizza, invece, l'ipotesi del c.d. "scavalco d'eccedenza", ossia la possibilità prevista dall'art. 1, comma 557 della citata legge n. 311/2004 per i Comuni che hanno una popolazione inferiore ai 5.000 abitanti di servirsi dell'attività lavorativa di dipendenti di altre Amministrazioni locali oltre l'ambito delle 36 ore settimanali. In tal caso, come ribadito dalla Sezione delle autonomie nella deliberazione n. 23/2016, "se l'Ente decide di utilizzare autonomamente le prestazioni di un dipendente a tempo pieno presso altro Ente locale al di fuori del suo ordinario orario di lavoro, la prestazione aggiuntiva andrà ad inquadrarsi necessariamente all'interno di un nuovo rapporto di lavoro autonomo o subordinato a tempo parziale". Peraltro, nella stessa deliberazione di Giunta (n. 24/2021) si precisa altresì che l'espletamento dell'attività lavorativa si configura come rapporto di lavoro subordinato a tempo parziale.

3.4.3. Pertanto, la Sezione evidenzia che l'assunzione del dipendente di ruolo di altro Comune ai sensi dell'art. 1, comma 557, della legge n. 311/2004 configura, per il periodo dal 01 giugno al 14 luglio 2021, una violazione del disposto di cui al già citato art. 9, comma 1-*quinquies*, del decreto-legge 24 giugno 2016 n. 113, il quale prevede che: *"in caso di mancato rispetto dei termini previsti per l'approvazione dei bilanci di previsione, dei rendiconti e del bilancio consolidato, nonché di mancato invio, entro trenta giorni dal termine previsto per l'approvazione, dei relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, compresi i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato, gli enti territoriali, ferma restando per gli enti locali che non rispettano i termini per l'approvazione dei bilanci di previsione e dei rendiconti la procedura prevista dall'articolo 141 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, non possono procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, fino a quando non abbiano adempiuto. È fatto altresì divieto di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della disposizione del precedente periodo"*.

Essendo il periodo di inadempimento compreso tra il 1° giugno 2021 e il 14 luglio 2021 si ritiene che non trovino applicazione i regimi derogatori successivamente previsti **dall'art. 3-ter del decreto-legge 9 giugno 2021, n. 80, introdotto dalla legge 6 agosto 2021, n. 113, di conversione del medesimo decreto-legge**, sulla base del quale gli enti possono procedere alle assunzioni di personale a tempo determinato necessarie a garantire l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), nonché l'esercizio delle funzioni di protezione civile, di polizia locale, di istruzione pubblica, inclusi i servizi, e del settore sociale, nel rispetto dei limiti di spesa previsti dalla normativa vigente in materia, né **l'art. 31-bis, comma 4, del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 dicembre 2021, n. 233**, secondo il quale le assunzioni finalizzate all'attuazione degli interventi del PNRR di cui ai commi 1 e 3 del medesimo art. 31-bis possono avvenire anche in deroga al divieto disposto dall'art. 9, comma 1-*quinquies*, del citato d.l. n. 113/2016.

PQM

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

- accerta l'avvenuta effettuazione di assunzioni in violazione del divieto di cui all'art. 9, comma 1-*quinquies*, del decreto-legge 24 giugno 2016 n. 113, come descritte nella parte motivazionale;

- ordina all'ente di rideterminare l'entità della parte disponibile del risultato di amministrazione a rendiconto 2020, a rendiconto 2021 e a preventivo 2022-2024 e di fornire, entro 60 giorni dal deposito della presente deliberazione, una relazione che dia conto dei provvedimenti adottati dal Comune ai fini della corretta determinazione del risultato di amministrazione;

- 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 al rendiconto per l'esercizio 2020 e al bilancio di previsione 2021-2023 svolto da questa Sezione, in relazione alle criticità sopra evidenziate e consistenti in: reimputazione ad un solo esercizio del fondo pluriennale vincolato **(3.1)**; assenza di cassa vincolata **(3.2)**; erronea determinazione delle risorse vincolate derivanti da emergenza sanitaria nel risultato di amministrazione **(3.3)**;

assunzione di personale in violazione dell'art. 9, comma 1-*quinquies*, D.L. 24 giugno 2016, n. 113 (**3.4**);

- 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, compendiatamente in termini generali dalla previsione dell'art. 147-*quinquies* del T.U.E.L., di attestazione di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

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

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

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

Così deliberato nella camera di consiglio del 22 luglio 2022.

Il presidente
Marco Pieroni
(*firmato digitalmente*)

Il relatore
Elisa Borelli
(*firmato digitalmente*)

Depositata in segreteria in data 26 luglio 2022

Il Funzionario preposto
Roberto Iovinelli
(*firmato digitalmente*)