

Deliberazione n. 187/2022/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

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

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza del 1° dicembre 2022

Comune di Riccione (RN)

Rendiconto 2020 e Preventivo 2021-23

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VISTA la nota prot. n. 6373 in data 11 ottobre 2022, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire con nota ricevuta il 26 ottobre 2022 a firma del Dirigente settore finanziari e società partecipate;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 87 del 30 novembre 2022 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio in data odierna;

UDITO il relatore, Consigliere Tiziano Tessaro;

FATTO

- 1.** La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2022, ha

esaminato la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2021/23 ed al rendiconto per l'esercizio 2020 del Comune di Riccione, ed in particolare:

- la relazione dell'organo di revisione sul rendiconto per l'esercizio 2020, inviata a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1 co. 166, l. 266/2005 cit., redatta in conformità alle linee-guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti con deliberazione n. 7/SEZAUT/2021/INPR, mediante la compilazione del questionario ivi allegato;
- le relazioni dell'Organo di revisione, prodotte ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., sulla proposta di bilancio di previsione 2021-23 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2020;
- gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) relativi ai suddetti documenti contabili;
- l'ulteriore documentazione relativa al bilancio preventivo e al rendiconto presente sul sito internet istituzionale del Comune di Riccione.

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

EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2020
Equilibrio di parte corrente	€ 10.636.785,10
Equilibrio di parte capitale	€ 2.095.628,71
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 12.732.413,81

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

n. 145/2018, in applicazione di quanto previsto dalle Circolari MEF-RGS n.3 del 14 febbraio 2019 e n. 5 del 9 marzo 2020.

RISULTATO D'AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2020
Fondo cassa	€ 21.311.698,81
Residui attivi	€ 50.002.953,06
Residui passivi	€ 34.211.519,50
FPV per spese correnti	€ 1.744.772,96
FPV per spese in conto capitale	€ 8.865.795,13
Risultato di amministrazione	€ 26.492.564,28
Totale accantonamenti	€ 18.576.771,82
di cui: FCDE	€ 15.491.824,51
Totale parte vincolata	€ 5.608.606,06
Totale parte destinata agli investimenti	€ 1.752.913,68
Totale parte disponibile	€ 554.272,72

Dall'analisi dei dati contabili e del questionario sul rendiconto, si evince che il risultato di amministrazione presenta un fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE) pari ad € 15.491.824,51, incrementato rispetto al precedente esercizio (FCDE 2019 pari ad € 11.338.609,75) e nel questionario sul rendiconto 2020 l'ente dichiara che l'Organo di revisione ha verificato la regolarità del calcolo ed il Comune si è avvalso della facoltà di cui all'art. 107-bis, del d.l. n. 18/2020, che consente di calcolare il fondo crediti di dubbia esigibilità delle entrate dei titoli 1 e 3, accantonato nel risultato d'amministrazione o stanziato nel bilancio di previsione, calcolando la percentuale di riscossione del quinquennio precedente con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020.

Con riferimento ai crediti riconosciuti inesigibili, sono stati eliminati crediti iscritti fra i residui attivi da oltre tre anni dalla loro scadenza e non riscossi, anche se non ancora prescritti, per € 575.713,69 e mantenuti nello Stato Patrimoniale, come previsto dall'art. 230, co. 5, TUEL.

Con riferimento agli altri fondi posti all'interno della parte accantonata del risultato di amministrazione, si rileva la presenza di un accantonamento per fondo rischi contenzioso di € 1.888.351,03 derivante da accantonamenti degli anni precedenti (nel 2019 era di € 1.109.472,54) a cui è stato aggiunto l'accantonamento effettuato nel corso dell'esercizio 2020 e, nel questionario sul rendiconto 2020, l'Organo di revisione dichiara che le quote accantonate per la copertura degli oneri da contenzioso in essere sono risultate congrue rispetto al valore del contenzioso pendente, secondo i criteri di cui al punto 5.2. lett. h) del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria.

Non risultano perdite da ripianare riferibili a società partecipate.

E' stato costituito il fondo per l'indennità di fine mandato del Sindaco pari ad € 14.915,59 ed altri accantonamenti pari ad € 1.181.680,69 così suddivisi: € 242.232,00 per rinnovi contrattuali personale dipendente; € 19.845,41 quale fondo per incentivi dei dipendenti addetti all'avvocatura; € 846.502,25 relativo al fondo della quota del 10% delle risorse nette derivanti dall'alienazione del patrimonio immobiliare disponibile, € 73.101,03 derivanti da eliminazione residui passivi di spese per il personale.

L'ente, inoltre, a seguito di richiesta istruttoria, precisa di aver rettificato gli allegati al rendiconto 2020, rideterminando la quota di avanzo vincolato al 31 dicembre 2020 che passa da € 5.824.708,99 come riportato nella relazione dell'Organo di revisione ad € 5.608.606,06 e conseguentemente la quota di avanzo parte disponibile che da € 338.169,79 diventa € 554.272,72 a seguito della certificazione della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da Covid -19 di cui all'art. 39, comma 2, primo e secondo periodo, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito , con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, come modificato dall'art. 1, comma 830, lettera a), della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Determinazione n. 1482 del 27 ottobre 2021) e di aver conseguentemente provveduto alla successiva trasmissioni alla Banca dati delle amministrazioni pubbliche (Bdap).

Il fondo per il salario accessorio risulta certificato dall'Organo di revisione e l'accordo decentrato integrativo, recante parere positivo dell'Organo di revisione, è stato sottoscritto entro il 31 dicembre 2020.

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)	€ 22.796.914,67	€ 4.661.454,52	20,45 %
Tit.1 competenza	€ 37.877.227,00	€ 32.326.639,23	85,35 %
Tit.3 residui (iniziali +riaccertati)	€ 4.920.820,90	€ 2.145.498,92	43,60 %
Tit.3 competenza	€ 15.455.215,97	€ 11.877.073,76	76,85 %

Rispetto all'anno precedente, si ravvisa una riduzione della percentuale di riscossione sulle entrate proprie in conto residui del titolo 1 entrate tributarie, la cui percentuale passa dal 29,97 % del 2019 al 20,45 % del 2020, spiegabile anche dalla situazione emergenziale legata alla crisi epidemiologica Covid-19 che nell'anno ha inciso significativamente sulla gestione finanziaria e contabile degli enti, mentre la riscossione in conto residui del titolo 3 entrate extratributarie, si mostra costante, seppur non brillante, passando dal 45,50 % del 2019 al 43,60 % del 2020.

In merito all'attività di contrasto all'evasione tributaria, dal questionario sul rendiconto 2020, risultano accertamenti per "recupero evasione" per IMU/TASI, TARSU/TIA/TARES/TARI ed altri tributi per € 2.613.399,83 e riscossioni per € 433.167,26 con una percentuale di riscossione del 16,57 che, come già rilevato con deliberazione della scrivente Sezione n.261/2021/PRSE, relativa all'esame dei rendiconti 2018 e 2019, risulta bassa, seppur in miglioramento rispetto all'anno precedente (15,20 % nel 2019) e nonostante l'accantonamento a FCDE risulti adeguato a compensare il differenziale. Tale rapporto percentuale tra accertato ed incassato rimane stabile anche nell'anno 2021 attestandosi al 15,66%

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2020
--	-----------------

Fondo cassa finale	€ 21.311.698,81
Anticipazione di tesoreria	SI
Cassa vincolata	€ 6.436.771,36
Tempestività dei pagamenti	18,38 giorni

L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'ente e quelle del tesoriere e la cassa vincolata risulta valorizzata e correttamente movimentata.

Durante l'esercizio 2020 si rileva l'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, come già negli anni precedenti (2018 e 2019) anche se per un periodo contenuto e comunque con restituzione al termine dell'esercizio. Nel 2020 l'anticipazione di tesoreria è stata utilizzata per 35 giorni, totalmente restituita a fine anno e con un importo di somme maturate a titolo di interessi passivi pari ad € 20.000,00. Si rileva che nell'anno 2021 l'ente non ha fatto ricorso all'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria.

L'Organo di revisione, nel questionario, dichiara che l'ente al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, ha adempiuto all'obbligo previsto dall'art. 183, co.8, Tuel.

L'indicatore di tempestività dei pagamenti al 31.12.2020 risulta positivo ed in peggioramento rispetto al 2019 in cui si attestava a meno 0, 12 giorni. Nell'anno 2021, però, l'ente presenta un miglioramento con un valore negativo di meno 5 giorni quale tempo medio ponderato di ritardo.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2019	Rendiconto 2020
Debito complessivo a fine anno	€ 72.055.909,07	€ 74.547.094,71

L'Ente, nell'esercizio 2020, ha accertato nuovi mutui destinati agli investimenti per € 6.014.686,15 ed ha effettuato operazioni di rinegoziazione dei mutui. Ha rispettato il limite all'indebitamento disposto dall'art. 204 del Tuel con un'incidenza percentuale sul totale dei primi tre titoli delle entrate relative al rendiconto 2018 del 1,84 % (incidenza del 2% nel 2019).

L'ente ha dichiarato di non aver in corso contratti relativi a strumenti derivati e di non aver in essere garanzie (quali fideiussioni o lettere di patronage) od altre operazioni di finanziamento a favore dei propri organismi partecipati. L'ente ha concesso, invece, una fideiussione a favore di soggetti diversi dagli organismi partecipati nel caso di specie a favore dell'Istituto per il Credito Sportivo, come da deliberazione di Consiglio Comunale dell'ente n. 106 del 20 dicembre 2004 per la concessione di un mutuo a favore di Federazione Giuoco dello Squash della durata di 15 anni a partire dal 2004. L'importo complessivo della garanzia prestata in essere al 31 dicembre 2020 è di € 58.678,94 e non sono state pagate nell'anno somme a seguito di escussione.

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

- nelle domande preliminari dei questionari non sono segnalati elementi di criticità;
- il rendiconto 2020 è stato approvato con delibera consiliare n. 12 del 29 aprile 2021 ed il bilancio di previsione 21/23 è stato approvato con delibera consiliare n. 33 del 28 dicembre 2020 entrambi nei termini di legge.
- la trasmissione dei dati alla banca dati BDAP è avvenuta nei termini di legge;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nei bilanci degli esercizi 2019 e 2020; il FPV risulta imputato non solamente all'esercizio successivo;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL e a bilancio preventivo 2021/23 l'Ente ha previsto per ogni annualità del triennio l'accensione di nuovi prestiti (di € 6.400.000,00);
- l'ente ha in essere al 31 dicembre 2020 operazioni di partenariato pubblico-privato, come definite dal d.lgs. n. 50/2016, in particolare ha in essere un leasing immobiliare in costruendo di partenariato pubblico per la scuola elementare Catullo. L'Organo di revisione precisa, nella propria relazione a rendiconto, che il contratto prevede che l'RTI (Raggruppamento Temporaneo di Imprese) svolga le fasi di progettazione, esecuzione, collaudo e manutenzione e che in aprile 2021 l'opera era ancora in fase di progettazione per cui, presumibilmente, il primo canone sarà pagato non prima dell'anno 2022 ad ultimazione dei lavori;
- a rendiconto 2020 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;

- dai documenti di rendiconto non risultano passività potenziali non coperte da apposito accantonamento di avanzo;
- nel 2020 non sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio e al termine dell'esercizio non sono stati segnalati debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento;
- l'ente non ha ricevuto anticipazioni di liquidità di cui all'art. 1, co. 11, d.l. n. 35/2013 convertito in legge n. 64/2013;
- dalla relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2020 si evince che la spesa per il personale ha rispettato i vincoli sanciti dalla normativa vigente;
- nel corso dell'esercizio 2020 l'ente non ha modificato la programmazione del personale dopo il 20 aprile 2020, alla luce dell'art. 33, co. 2 d.l. n. 34/2019 e del successivo D.P.C.M. 17/03/2020;
- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;
- l'ente ha provveduto alla tenuta dell'inventario e della contabilità economico-patrimoniale;
- in relazione agli organismi partecipati, l'Organo di revisione ha dichiarato, nel questionario sul rendiconto, 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..118/2011 hanno riguardato la totalità delle partecipazioni rilevanti ai fini dell'adempimento e che la nota informativa allegata al rendiconto risulta corredata dalla doppia asseverazione degli organi di revisione;
- viene dichiarato inoltre che non si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati;
- nell'esercizio 2020 l'ente non ha costituito o acquisito partecipazioni in società, consorzi o altri organismi e ha effettuato la cessione della partecipazione indiretta in Hera Spa da parte della controllata Geat Srl;
- riguardo agli effetti sulla gestione finanziaria 2020 connessi all'emergenza sanitaria, l'ente ha correttamente contabilizzato ed utilizzato le somme derivanti dalla sospensione mutui (gestione MEF) ex art. 112, d.l. n. 18/2020 e quelle derivanti da altre operazioni di sospensione mutui. Inoltre, durante l'esercizio 2020, l'ente non si è trovato nella condizione di dover intervenire a sostenere i propri organismi partecipati.

3. Il bilancio di previsione per il triennio 2021-23 del Comune di Riccione è stato approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 33 de 28 dicembre

2020 e l'Organo di revisione, nella relazione prodotta ai sensi dell'art. 239 del T.U.E.L., dichiara, in relazione al fondo di garanzia dei debiti commerciali, di aver verificato che l'ente ha effettuato le operazioni di bonifica delle banche dati al fine di allineare i dati presenti sulla Piattaforma dei crediti commerciali con le scritture contabili dell'ente e di aver posto in essere le attività organizzative necessarie per garantire entro il termine dell'esercizio 2020 il rispetto dei parametri previsti dalla suddetta normativa.

4. Si evidenzia che l'ente è stato destinatario di verifica amministrativo-contabile, effettuata dai Servizi ispettivi di finanza pubblica del MEF-RGS dal 11 marzo al 4 aprile 2019 (S.I. n. 1653.IV del 2 ottobre 2019). Gli accertamenti svolti hanno posto in evidenza irregolarità e carenze sintetizzate nel seguente elenco, in ordine alle quali l'ente è stato invitato a porre in essere i provvedimenti necessari alla regolarizzazione delle situazioni di rilievo e a darne conoscenza al dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato:

- 1) Mancata trasmissione del piano anticorruzione alla Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dip.to della Funzione Pubblica per il solo anno 2014.
- 2) Irregolarità nella attribuzione degli incarichi dirigenziali: incarico conferito a dirigente di ruolo presso la ASL Romagna ed in comando presso l'Ente locale svolto in assenza di un rinnovo dell'affidamento, scaduto in data 31 dicembre 2018.
- 3) Mancata attivazione della procedura di richieste di mobilità ai sensi dell'applicazione dell'art. 34 bis del d.lgs. n. 165/2001 per alcune unità di personale assunte ai sensi dell'art. 110, comma 2 del Tuel.
- 4) Indennità onnicomprensiva riconosciuta ad una unità interna all'Ente, ai sensi del comma 3, dell'art. 90, del Tuel per gli anni 2015 e 2016, in assenza di un vigente Ufficio di staff agli organi politici.
- 5) Eccessiva frammentazione temporale nel conferimento degli incarichi di posizione organizzativa al di sotto della durata annuale che si pone in contrasto con l'assegnazione degli obiettivi annuali di cui al PEG e vanifica il sistema premiante della retribuzione di risultato.
- 6) Contrattazione decentrata personale non dirigenziale: a) mancato accertamento della sottrazione dal fondo delle risorse corrisposte sino all'anno 1999 al personale ATA trasferito allo Stato; b) tardiva

individuazione da parte della Giunta dei progetti la cui realizzazione deve essere propedeutica all'erogazione dei relativi emolumenti di incentivazione del personale.

- 7) Segretario comunale: tardiva assegnazione degli obiettivi assegnati.
- 8) Tempi medi pagamento dei debiti commerciali: a) omessa pubblicazione dell'indicatore di tempestività dei pagamenti in formato tabellare che ne consenta l'esportazione ed il riutilizzo; b) mancata trasmissione nell'anno 2014 al Ministero dell'Interno, della certificazione attestante il tempo medio dei pagamenti dell'anno precedente.
- 9) Normativa in partecipazioni societarie pubbliche: a) compilazione parziale delle schede MEF di cui al piano di razionalizzazione periodica delle partecipate, con lesione anche del principio della trasparenza amministrativa; b) permanenza di anomalie, già riscontrate dalla Corte dei conti, sugli Statuti di alcune società partecipate direttamente dall'Ente; c) anomalie sulle procedure di assunzione.

A seguito delle controdeduzioni formulate dal Comune di Riccione a ciascuno dei rilievi, con successiva nota ministeriale indirizzata al Comune in data 8 febbraio 2021, la ragioneria Generale dello Stato ha ritenuto superati tutti i rilievi formulati ad eccezione del rilievo n. 4), della lettera b) del rilievo n. 6), del rilievo n. 7), della lettera c) del rilievo n. 9) e al contempo si riteneva conclusa la verifica ispettiva.

5. Si rammenta infine che il Comune di Riccione (RN) era stato destinatario di pronuncia inerente ai rendiconti 2018 e 2019 (deliberazione n. 261/2021/PRSE), con cui la Sezione aveva rilevato le seguenti criticità: ricorso all'anticipazione di tesoreria, bassa capacità di riscossione per recupero evasione tributaria.

6. In esito agli elementi di potenziale criticità il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 6373 del 11 ottobre 2022, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- definitiva composizione del risultato di amministrazione 2020;
- aggiornamenti sulle operazioni di leasing immobiliare in costruendo;
- 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;

- aumento dei costi delle utenze in relazione alla crisi energetica in corso.

6.1. In esito alla ricezione della predetta nota istruttoria, il Comune, con nota prot. C.d.c. n. 6732 del 26 ottobre 2022 ha fornito i seguenti chiarimenti.

6.1.1. In relazione ai risultati della gestione finanziaria e alla definitiva composizione del risultato di amministrazione 2020, il Comune dichiara che i dati contabili sulla composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2020, riportati nella delibera di Consiglio Comunale n. 12 del 29 aprile 2021 di approvazione del rendiconto, sono stati rettificati, seppur mantenendo inalterato il valore complessivo del risultato di amministrazione, a seguito dell'inoltro della certificazione Covid, da parte del responsabile finanziario con Determinazione n. 1482 del 27 ottobre 2021 per la parte relativa alla composizione delle quote vincolate del risultato di amministrazione con conseguente riflesso sulla parte disponibile dello stesso risultato, in considerazione di quanto previsto dall'art. 15 bis del DL 31 maggio 2021 n.77 riguardante la semplificazione della rettifica degli allegati al rendiconto 2020 relativi al risultato di amministrazione (allegato a) e all'elenco analitico delle risorse vincolate nel risultato di amministrazione (allegato 2/2) di cui al Decreto Lgs. 118/2011.

6.1.2. In relazione alle operazioni di partenariato pubblico-privato in essere, come definite dal d.lgs. 50/2016 (*leasing immobiliare in costruendo*) , l'ente riferisce che tale operazione riguarda la costruzione della Scuola elementare di Viale Catullo per la quale l'aggiudicazione della procedura è avvenuta in data 8 maggio 2020 con un quadro economico dell'opera che prevedeva costi e tassi di interesse molto più vantaggiosi rispetto agli attuali e che prevede, una volta realizzata e collaudata l'opera , il pagamento di canoni annuali per il periodo di 20 anni pari a: € 207.737,37 comprensivi di Iva ed oneri di prelocazione per il primo anno, di € 188.048,35 comprensivi di Iva e costi di manutenzione per gli anni successivi fino al 19° e di € 476.601,66 comprensivi di Iva , costi di manutenzione e riscatto finale nell'ultimo anno. Essendo a settembre 2022 avvenuta la consegna dell'immobile, l'ente prevede di pagare il primo canone di € 207.737,37 entro dicembre 2022 contabilizzato nella spesa corrente

(piano finanziario 1.03.02.06). Il Comune afferma che il mantenimento delle condizioni di convenienza è oggetto di verifica.

6.1.3. In relazione alla determinazione e utilizzo delle risorse a valere sul fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali e assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e/o delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19 l'ente, in risposta all'apposita nota istruttoria di approfondimento da parte della Sezione, ha:

a) comunicato l'ammontare dei trasferimenti messi a disposizione dallo Stato a titolo di esercizio delle funzioni fondamentali di cui all'art. 106 del d.lgs. n. 34/2020 pari ad € 4.802.471,50. L'ammontare dei ristori assegnati a titolo di ristoro delle minori entrate e/o maggiori spese pari ad € 3.702.932,00 ed € 1.788.074,00. Per quanto riguarda le totali minori entrate derivanti da Covid-19 per l'imposta di soggiorno ammontanti ad € 1.900.000,00, l'ente ha ricevuto ristori specifici di entrata per € 2.127.330,00 e pertanto ha ritenuto di dover vincolare l'importo di € 227.330,00 nel risultato di amministrazione. Relativamente alla TARI, delle risorse erogate nel 2020 quale perdita figurativa, per € 1.878.450,00 l'ente ha riconosciuto agevolazioni e quindi utilizzato € 948.942,39, mentre la differenza di € 929.507,61 non utilizzata è confluita nell'avanzo vincolata del risultato di amministrazione 2020.

b) trasmesso copia della certificazione relativa all'esercizio 2020 della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da Covid-19 trasmessa al MEF;

c) comunicato che la suddetta certificazione è stata inviata in data 29 maggio 2021 ed è stata poi modificata in data 30 luglio 2021. Sia la data di trasmissione che la data delle successive modifiche sono avvenute nei termini;

d) comunicato di aver approvato il rendiconto prima dell'invio della certificazione con delibera consiliare n. 12 del 29 aprile 2021 e pertanto in data precedente all'invio della certificazione e di essersi trovato nella necessità di rettificare gli allegati del rendiconto concernenti il risultato di amministrazione e l'elenco analitico delle risorse vincolate nel risultato di amministrazione stesso;

e) confermato di non aver avuto segnalazioni e/o richieste di modifiche della certificazione Covid-19 da parte della RGS;

f) comunicato che nel risultato di amministrazione non risultano risorse vincolate a valere sul fondo funzioni fondamentali in considerazione delle risultanze della certificazione, dalla quale si evince che le stesse sono state impiegate nell'anno per far fronte alle finalità connesse all'emergenza

epidemiologica da Covid-19 ed alla compensazione delle minori entrate, escluse le entrate da TARI e da imposta di soggiorno, in quanto considerate a parte. Ha illustrato come a rendiconto 2020, siano state vincolate nel risultato di amministrazione, le risorse derivanti dalla maggiore perdita riconosciuta per l'imposta di soggiorno per € 227.330,00 non utilizzate e le risorse relative alla perdita figurativa TARI non utilizzate nel 2020 di € 929.507,61 queste ultime poi utilizzate nell'anno 2021 per le stesse finalità, riduzioni, esenzioni ed agevolazioni;

g) comunicato di non aver avuto necessità di svincolare quote di avanzo vincolato di amministrazione, secondo le modalità e per le finalità stabilite dall'art. 109, comma 1-ter del d.l. 18/2020 e successivamente dall'art. 3, comma 5-sexies del dl n. 228/2021.

6.1.4. In relazione alla crisi energetica in corso e all'aumento dei costi delle utenze di luce e gas, l'ente ha comunicato l'elenco dei capitoli di spesa con l'indicazione dello stanziamento iniziale previsto a bilancio 2022 pari ad € 3.061.828,07 e di quello alla data della risposta istruttoria pari ad € 3.111.828,07. Nel corso d'esercizio è intervenuta una variazione di bilancio per € 50.000,00 finanziata da risorse statali di cui all'art. 17, comma 2, dl 17/2022. L'ente ritiene di dover provvedere con successiva variazione di bilancio all'adeguamento degli stanziamenti previsti al fine di garantire il regolare pagamento delle utenze di competenza ed altresì all'adeguamento dello stanziamento relativo alla spesa per il contratto di pubblica illuminazione.

La Sezione prende atto dell'avvenuta regolare copertura della spesa suddetta.

7. 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 Riccione all'esame del Collegio.

DIRITTO

1. Dopo la riforma del Titolo V Parte II della Costituzione, la legge 5 giugno 2003, n. 131, concernente "*Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*" ha introdotto forme di controllo cd. "*collaborativo*" nei confronti di Comuni, Province, Città metropolitane

e Regioni (art. 114 Cost.), finalizzate alla verifica del rispetto degli equilibri di bilancio da parte delle Autonomie territoriali, in relazione ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (art. 117 Cost.).

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

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

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

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

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

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

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

Qualora le riscontrate irregolarità non integrino fattispecie di irregolarità sanzionabili, nei termini di cui al comma terzo dell'art. 148-*bis* T.U.E.L., la Sezione regionale di controllo rinviene comunque la necessità di richiamare l'attenzione

dell'Ente, in particolare degli organi politici e degli organi tecnici di controllo (responsabile dei servizi finanziari, revisori dei conti, segretario comunale), ognuno per la parte di competenza, affinché possano essere adottate le opportune misure di autocorrezione. In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata dal d.lgs. n. 118 /2011 che, in attuazione della delega contenuta nella legge 5 maggio 2009, n. 42, di attuazione del federalismo fiscale di cui all'art. 119 della Costituzione, ha intrapreso il processo di armonizzazione dei sistemi contabili degli enti territoriali e dei loro organismi partecipati, in quanto dalla leggibilità e confrontabilità dei bilanci pubblici dipende la corretta valutazione degli andamenti della finanza territoriale, i cui esiti si riflettono sui conti pubblici nazionali nei termini già descritti.

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

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

Ne consegue che l'attività di controllo deve consentire di rappresentare non solo le gravi irregolarità eventualmente riscontrate, ma anche l'effettiva situazione finanziaria che ne discende, a vantaggio della collettività interessata e degli organi elettivi degli enti controllati, affinché questi ultimi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive ritenute più appropriate (*ex multis*, Sezione regionale di controllo per la Calabria, deliberazione 8 gennaio 2020, n. 4).

Coerentemente, la Sezione delle autonomie raccomanda alle Sezioni territoriali di *"avvicinare le analisi sui documenti di bilancio all'esercizio finanziario più prossimo a quello in corso di gestione"*, al fine di consentire di *"collegare, nella migliore misura possibile, gli effetti delle pronunce delle Sezioni*

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

La verifica degli equilibri in chiave dinamica non può pertanto prescindere dalla generale considerazione circa l'effettiva e duratura tenuta degli stessi, come momento di scrutinio *del raggiungimento di una situazione stabile di equilibrio del bilancio»* (Corte cost.n.18/2019), la quale non può essere condizionata da fattori contingenti. È utile sottolineare come, in relazione agli artt. 81 e 97, primo comma, Cost. sotto l'aspetto della garanzia della sana ed equilibrata gestione finanziaria, il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata, nell'ambito della quale la responsabilità politica del mandato elettorale si esercita, non solo attraverso il rendiconto del realizzato, ma anche in relazione al consumo delle risorse impiegate. È noto, infatti, che la Consulta ha valorizzato la *«articolazione teleologica del precetto costituzionale»*, traducibile, *«sotto il profilo dinamico, nella continua ricerca degli equilibri»*, così che il valore preservato non può in quanto tale essere sottoposto *"a una notevole quantità di variabili che non consentono, se non casualmente, il raggiungimento e il mantenimento di una situazione stabile e definitiva"*.

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

In concreto, *«la copertura finanziaria delle spese deve indefettibilmente*

avere un fondamento giuridico, dal momento che, diversamente opinando, sarebbe sufficiente inserire qualsiasi numero [nel bilancio] per realizzare nuove e maggiori spese» (Corte costituzionale n. 197/2019): occorre cioè una stima attendibile delle espressioni numeriche, che sia assicurata la coerenza con i presupposti economici e giuridici della loro quantificazione (Corte costituzionale, sentenza n. 227/2019), che garantisca il raggiungimento di un equilibrio stabile e duraturo.

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

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

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

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, esso è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 del Tuel quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell'istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del Tuel, che al comma 1 dispone che: "*Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I*

trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188".

Appare quindi chiaro che il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato fondamentale di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'Ente, dal momento che ne rappresenta, come detto, il coefficiente necessario (Corte cost.18/2019). Oltre che nelle previsioni dei citati artt. 186 e 187 del Tuel, esso trova quindi un concreto momento di declinazione nella previsione dell'art. 162 del TUEL: in particolare, deve essere garantito il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, comma 6, del TUEL). Il d.lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi ed i prospetti ai quali gli enti locali sono tenuti ad attenersi nella raffigurazione dei dati contabili: in particolare, l'allegato 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

Il mantenimento di un equilibrio stabile consente all'ente di mantenersi, in prospettiva, in una situazione di avanzo di amministrazione e di sostenibilità dell'indebitamento: ciò sia in relazione al parametro del controllo (ovverosia "dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti"), sia ai fini degli esiti del controllo stesso

contemplati dall'art. 148 bis, comma 3, del Tuel (secondo cui il vaglio della Corte, ove si sia concluso con esito negativo, comporta la preclusione dell'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria").

È per questa ragione che il legislatore, oltre a delineare nei termini sopra illustrati il principio dell'equilibrio di bilancio, ha previsto anche vincoli ben precisi alla crescita dell'indebitamento: uno di carattere qualitativo, relativo alla destinazione delle risorse in tal modo acquisite, l'altro di carattere quantitativo, relativo alla sostenibilità degli oneri annuali che discendono dall'indebitamento.

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

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

Le dimensioni fondamentali della gestione, correlate al rispetto degli equilibri di bilancio (compendiati nel risultato contabile di amministrazione) e alla sostenibilità dell'indebitamento, sono pertanto tra loro strettamente connesse; sicché, il governo della loro evoluzione è funzionale al mantenimento di una situazione di sana gestione finanziaria da parte dell'ente, proprio perché su di esse si concentra il controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti, in chiave necessariamente dinamica (Corte cost.,n.250/2013).

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

dall'emergenza sanitaria ed ai ristori a fronte delle minori entrate da IMU.

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

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

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

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

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

In conseguenza di ciò, la possibilità di utilizzare il surplus delle risorse del c.d. «Fondone» nel 2021, anche tramite l'applicazione dell'avanzo presunto al bilancio di previsione 2021-2023, passa attraverso un'oculata rendicontazione

delle minori entrate e delle maggiori spese dovute alla crisi pandemica indicate nell'apposita certificazione in scadenza al 31 maggio 2021". Parimenti, "la previsione delle entrate correnti deve tenere conto, da un lato, delle rinnovate esenzioni da imposte e da altri obblighi tributari, evenienze determinate dalla normativa emergenziale e, dall'altro, recepire gli effetti della ripresa dell'attività degli uffici tributari".

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

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

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

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

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

1.5. L'anzidetta rilevazione della situazione finanziaria dell'esercizio oggetto della presente analisi potrebbe verosimilmente subire una intuibile variazione sul versante dinamico dovuta a una serie di fattori esogeni di carattere contingente. L'equilibrio di bilancio così risultante potrebbe essere inciso, in altri termini, nella attuale situazione emergenziale, dall'aumento dei costi dell'energia che impattano sulla tenuta finanziaria dei documenti contabili dell'ente e, segnatamente, di quello in corso. Il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, infatti, *«impones all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio»* (Corte cost., sent. n. 250/2013): di talché, al di là degli interventi di carattere una tantum disciplinati dal legislatore in soccorso degli enti locali, diviene doveroso da parte del Comune apprestare i necessari strumenti per garantire la indispensabile flessibilità del bilancio. A presidiare il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, (cfr. *ex plurimis* Corte cost., sent. n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966), che *«consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche»*. Corte cost. n. 250/2013, è pertanto funzionalmente astretta la doverosità dell'adozione di *«appropriate variazioni del bilancio di previsione, in ordine alla cui concreta configurazione permane la discrezionalità dell'amministrazione»* (Corte cost., sent. n. 266/2013).

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

criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 243/2021/INPR del 30 novembre 2021) e precisamente:

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

All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Riccione, selezionato in base ai criteri n. 3) verifica ispettiva MEF; criterio 14) enti critici estratti da *open civitas* (revisione della spesa - quadranti 1, 2 e 3), si rilevano i seguenti profili di criticità.

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

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

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

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

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

(Cfr. Sez. contr. Emilia-Romagna, deliberazioni n.54 /2022/PRSP)

Il trasferimento, in epoca emergenziale, dei fondi sostitutivi delle entrate proprie del Comune ha determinato, di fatto, la trasformazione del bilancio dell'ente locale in termini di finanza derivata, condizionata alla corretta iscrizione delle poste trasferite e alla verifica dei relativi vincoli.

Dall'esame della documentazione in atti, emerge che il Comune di Riccione ha rappresentato nella parte vincolata del risultato di amministrazione ed in particolare nei vincoli derivanti da legge, la quota di risorse derivanti dalla maggior perdita riconosciuta per l'imposta di soggiorno, nei vincoli derivanti da trasferimenti i ristori di spesa non utilizzati, mentre la risorse derivanti dalla

perdita figurativa TARI non utilizzata nel 2020 sono confluite nei vincoli formalmente attribuiti dall'ente, anziché nei vincoli derivanti dalla legge.

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

All'esito di ciò, la Sezione rileva come l'ente, in merito alla quota riconosciuta e non utilizzata per la TARI, abbia non correttamente indicato le risorse ricevute e non utilizzate sotto i corrispondenti vincoli e nello specifico come le risorse in questione abbiano dovuto essere rappresentate tra i "vincoli da legge".

Seppur le risorse relative alla perdita figurativa TARI, siano state completamente utilizzate nell'anno 2021, il Collegio richiama pertanto l'Ente al rispetto di quanto sopra rappresentato sottolineando l'importanza della "trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato

di amministrazione e delle relative componenti di legge" (Corte cost., sent. n. 274/2017), al fine di permettere il controllo sul rispetto dei principi dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio.

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 Riccione:

- accerta l'inosservanza 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 2021-23 svolto da questa Sezione, in relazione alle criticità sopra evidenziate per la parte vincolata del risultato di amministrazione per fondi Covid;

- 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;

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

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

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

Così deliberato nella camera di consiglio del 1° dicembre 2022.

Il presidente
Marco Pieroni
(firmato digitalmente)

Il relatore
Tiziano Tessaro
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 7 dicembre 2022

Il Funzionario preposto
Roberto Iovinelli
(firmato digitalmente)