

**Deliberazione n. 12/2023/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. Marco Scognamiglio   | primo referendario     |
| dott.ssa Elisa Borelli     | referendario           |
| dott.ssa Ilaria Pais Greco | referendario           |

\* riuniti mediante collegamento telematico

**Adunanza del 11 gennaio 2023**

**Comune di Fidenza (PR)**

**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 Fidenza (PR);

VISTA la nota prot. n. 6275 in data 7 ottobre 2022, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire con nota ricevuta il 24 ottobre 2022 a firma del Responsabile Servizio Bilancio e dell'Organo di revisione e delle integrazioni richieste e fatte pervenire con note ricevute in data 13 dicembre 2022 e in data odierna;

VISTA l'ordinanza n. 3/2023 dell'11 gennaio 2023 del Presidente della Sezione di controllo mediante la quale la Sezione è stata convocata per l'odierna camera di consiglio;

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 Fidenza, 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 Fidenza.

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    | € 4.951.061,32        |
| Equilibrio di parte capitale    | € 3.025.941,39        |
| Saldo delle partite finanziarie | € 0,00                |
| <b>Equilibrio finale</b>        | <b>€ 7.977.002,71</b> |

La costruzione degli equilibri nel 2020 rispetta quanto stabilito dal d.lgs. 118/2011 e il Comune di Fidenza 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                              | € 10.094.450,45       |
| Residui attivi                           | € 19.736.136,72       |
| Residui passivi                          | € 9.331.022,79        |
| FPV per spese correnti                   | € 2.033.702,66        |
| FPV per spese in conto capitale          | € 3.323.240,51        |
| <b>Risultato di amministrazione</b>      | <b>€ 15.142621,21</b> |
| Totale accantonamenti                    | € 9.686.027,77        |
| di cui: FCDE                             | € 7.819.866,44        |
| Totale parte vincolata                   | € 3.031.959,18        |
| Totale parte destinata agli investimenti | € 2.369.482,92        |
| <b>Totale parte disponibile</b>          | <b>€ 55.151,34</b>    |

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 € 7.819.866,44, incrementato rispetto al precedente esercizio (FCDE 2019 pari ad € 6.565.458,85) e nel questionario sul rendiconto 2020 l'ente dichiara che l'Organo di revisione ha verificato la regolarità del calcolo e il Comune non 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 € 920.803,92 il cui importo è stato indicato nell'allegato

C al rendiconto ai fini della definizione del fondo svalutazione crediti e sono stati mantenuti nello Stato Patrimoniale, come previsto dall'art. 230, co. 5, TUEL.

All'interno della parte accantonata del risultato di amministrazione, si rileva inoltre la presenza di altri fondi, quali il fondo anticipazione di liquidità (FAL). L'ente, infatti, nel 2013 ha ottenuto dalla Cassa depositi e prestiti, ai sensi del decreto del MEF del 7 agosto 2015, una anticipazione di liquidità di cui all'art. 11 del d.l. 8 aprile 2013, n. 35, convertito con modificazioni dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, di € 1.376.348,40 da destinare al pagamento di debiti certi liquidi ed esigibili, maturati al 31 dicembre 2012 da restituirsi con un piano di ammortamento a rate costanti in anni 20. Di questa anticipazione, al 31 dicembre 2020 risultano restituiti € 210.984,80, mentre sono ancora da restituire € 1.165.363,60. L'Organo di revisione ha dichiarato che la quota ancora da rimborsare è stata correttamente accantonata.

Si rileva inoltre la presenza di un accantonamento per fondo rischi contenzioso di € 166.000,00 in aumento rispetto al 2019 che era di € 101.000,00 e nel questionario sul rendiconto 2020 l'Organo di revisione, a seguito delle informazioni contenute in una nota fornita dall'ente e la presa visione di un elenco delle liti in corso fornito dall'ufficio legale, 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.

L'ente ha inoltre accantonato in via prudenziale € 36.620,16 quale fondo perdite società partecipate, ai sensi dell'art. 1, comma 551, legge n. 27 dicembre 2013, n. 147 e dell'art. 21, decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175 ("Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica"). Le perdite registrate pervengono dalla società SOPRIP S.r.l., partecipata del Comune al 4,20% e da Parmabitare S.c.r.l., partecipata all'1% per le quali l'art. 21 del d.lgs. 175/2016 non prevede l'obbligo di accantonamento essendo società in liquidazione.

E' stato costituito il fondo per l'indennità di fine mandato del Sindaco pari ad € 5.173,74 ed altri accantonamenti pari ad € 493.003,83 così suddivisi: € 89.000,00 per rinnovi contrattuali personale dipendente; € 90.892,52 quale fondo per l'innovazione; € 131.101,14 per accantonamenti MEF per spese di personale dipendente; € 22.930,30 per accantonamento oneri per la dirigenza; € 95.064,76 per oneri personale collocato a riposo e per procedura disciplinare; € 64.015,11 per passività potenziali e oneri diversi.

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<br>Accertamenti (a) | Rendiconto 2020<br>Riscossioni (b) | % (b/a) |
|--|-------------------------------------|------------------------------------|---------|
| Tit.1 residui (iniziali<br>+riaccertati) | € 6.267.903,57                      | € 3.103.256,28                     | 49,51 % |
| Tit.1 competenza                         | € 19.772.649,37                     | € 15.989.375,45                    | 80,87 % |
| Tit.3 residui (iniziali<br>+riaccertati) | € 3.345.558,92                      | € 1.306.793,06                     | 39,06 % |
| Tit.3 competenza                         | € 4.547.627,73                      | € 2.719.243,75                     | 59,79 % |

Si ravvisa una riduzione della percentuale di riscossione sulle entrate proprie in conto residui sia del titolo 1 entrate tributarie, la cui percentuale passa dal 69,22 del 2017 al 49,51 del 2020, sia del titolo 3 entrate extratributarie, la cui percentuale va dal 74,57 % del 2017 al 39,06 % 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 pari a € 1.356.322,68 e riscossioni per € 321.069,66 che, come già rilevato con deliberazione della scrivente Sezione n.262/2021/PRSE, relativa all'esame dei rendiconti 2017 2018 e 2019, appaiono basse, seppur l'accantonamento a FCDE in competenza per € 875.506,00 e a rendiconto per € 928.506,00 risulti adeguato a compensare il differenziale.

### **SITUAZIONE DI CASSA**

|  |                 |
|--|-----------------|
|  | Rendiconto 2020 |
|--|-----------------|

|                            |                 |
|----------------------------|-----------------|
| Fondo cassa finale         | € 10.094.450,45 |
| Anticipazione di tesoreria | ---             |
| Cassa vincolata            | € 4.395.822,22  |
| Tempestività dei pagamenti | -3,07 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 il mancato utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, a differenza degli anni precedenti, anche se già negli anni 2018 e 2019 il ricorso all'anticipazione era stato contenuto e comunque con restituzione al termine dell'esercizio.

L'Organo di revisione, nel questionario, non dichiara problematiche relative alla tempestività dei pagamenti.

## **INDEBITAMENTO**

|                                | Rendiconto 2019 | Rendiconto 2020 |
|--------------------------------|-----------------|-----------------|
| Debito complessivo a fine anno | € 36.313.862,97 | € 35.916.397,43 |

L'Ente, nell'esercizio 2020, non ha fatto ricorso a nuovo indebitamento 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 2,94 %.

L'ente ha dichiarato di non aver in corso contratti relativi a strumenti derivati e di non aver concesso garanzie a favore di soggetti diversi dagli organismi partecipati.

L'ente ha in essere, invece, due garanzie fidejussorie a favore dei propri organismi partecipati per un totale di € 1.630.000,00, la prima su mutuo di € 1.130.000,00 rilasciata a favore della società sportiva ex Fidenza Sport, Sogis srl, per realizzazione degli impianti sportivi comunali, con ammortamento a tasso fisso e durata 20 anni, dall'1/01/2008 al 31/12/2027.e la seconda su mutuo di € 500.000,00 rilasciata sempre a favore della stessa società per la riqualificazione di impianti sportivi comunali, con ammortamento a tasso variabile e durata 20

anni, dall'1/1/ 2012 al 31/12/2031. Su entrambe, il Comune non ha effettuato alcuna erogazione.

**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. 9 del 10 maggio 2021 ed il bilancio di previsione 21/23 è stato approvato con delibera consiliare n. 71 del 30 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 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 l'accensione per l'anno 2021 di un nuovo prestito di euro 7.150.000,00;
- l'ente ha in essere al 31 dicembre 2020 operazioni di partenariato pubblico-privato, come definite dal d.lgs. n. 50/2016;
- 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 sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio per complessivi euro 13.963,84 per lettera a) art. 194 del Tuel, sentenze esecutive, interamente finanziati con disponibilità di bilancio di parte corrente e al termine dell'esercizio non sono segnalati debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento;
- l'ente 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 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 ed è stato previsto un aumento di spesa pari al 4,38 % nel limite del valore della soglia di riferimento e l'Organo di revisione ha asseverato il rispetto pluriennale dell'equilibrio di bilancio;



- 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 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 si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'ente e gli organismi partecipati e che l'ente ha assunto comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite creditorie e debitorie;
- nell'esercizio 2020, l'ente non ha costituito o acquisito partecipazioni in società né effettuato la dismissione di organismi partecipati:
- 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 è intervenuto a sostenere i propri organismi partecipati secondo le indicazioni fornite dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti con la deliberazione n. 18/2020/INPR e nei limiti di quanto previsto dall'art. 14, co. 5, d.lgs. 19 agosto 2016, n. 175, Testo Unico delle Società Partecipate (TUSP) mediante l'utilizzo delle somme assegnate ex art. 106, co. 1, d.l. n. 34/2020 e art. 39, co. 1, d.l. n. 104/2020 (c.d 'Fondone') per l'esercizio delle funzioni dell'Ente.

**3.** Il bilancio di previsione per il triennio 2021-23 del Comune di Fidenza è stato approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 71 dell'30 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, ritenendo, in conclusione, che l'ente non dovesse stanziare nel 2021 alcun fondo a garanzia dei debiti commerciali.

Riguardo agli effetti dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, nella relazione sul bilancio di previsione 2021-23, l'Organo di revisione dichiara che sono garantiti gli equilibri in termini di competenza e cassa e l'ente ha posto in essere tutte le misure organizzative e gestionali necessarie per far fronte all'emergenza.

**4.** Si evidenzia che l'ente è stato destinatario di verifica amministrativo-contabile, effettuata dai Servizi ispettivi di finanza pubblica del MEF-RGS dal 18 gennaio al 7 aprile 2021 (S.I. n. 1721.IV del 21 aprile 2021). Gli accertamenti svolti hanno posto in evidenza irregolarità e disfunzioni 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) Irregolarità concernenti l'incarico di dirigente a tempo determinato:
  - a) assunzione in assenza di procedura pubblica selettiva o, comunque, inidonea a garantire il rispetto dei principi di trasparenza, imparzialità e concorrenza; b) reiterazione di proroghe per una posizione necessaria in modo stabile all'organizzazione dell'ente; c) attribuzione dell'indennità di posizione in assenza di pesatura, dell'indennità di risultato in assenza di criteri e dell'indennità *ad personam* in assenza di adeguata motivazione.
- 2) Assunzione di personale in assenza di preventivo esperimento delle procedure di mobilità ed esclusione di candidati dalle procedure di mobilità espletate, in contrasto con la normativa procedimentale di riferimento.
- 3) Tardiva sottoscrizione dei CCDI e tardiva attribuzione al personale degli obiettivi gestionali.
- 4) Conferimento di incarichi di collaborazione professionale in assenza dei presupposti e dei requisiti prescritti dalla normativa vigente.
- 5) Incompleta pubblicazione dei dati riguardanti i titolari degli incarichi dell'ente e quelli sull'ammontare complessivo dei premi collegati alla *performance*.
- 6) Irregolarità nella quantificazione del trattamento accessorio del

Segretario generale: a) maggiorazione dell'indennità di posizione in assenza di criteri di parametrizzazione oggettivi; b) applicazione dell'istituto c.d. del galleggiamento facendo riferimento all'indennità di posizione dirigenziale non correttamente determinata.

7) Valutazione della *Performance* del Segretario generale, in contrasto con la normativa sulle competenze.

A seguito delle controdeduzioni formulate dal Comune di Fidenza a ciascuno dei rilievi, con successiva nota ministeriale pervenuta al Comune in data 7 settembre 2021, la ragioneria Generale dello Stato ha ritenuto superati tutti i rilievi formulati ad eccezione della lettera c) del rilievo n. 1) e al contempo riteneva conclusa la verifica ispettiva.

**5.** Si rammenta infine che il Comune di Fidenza (PR) era stato destinatario di pronuncia inerente ai rendiconti 2017, 2018 e 2019 (deliberazione n. 262/2021/PRSE), con cui la Sezione aveva rilevato la necessità per l'ente di continuare a monitorare nel tempo l'adeguatezza e la congruità dell'accantonamento del fondo rischi contenzioso, l'importanza di assicurare una rigorosa continuità delle attività di controllo e di riscossione dell'evasione tributaria, l'attento monitoraggio della gestione delle garanzie fideiussorie rilasciate.

**6.** In esito agli elementi di potenziale criticità il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 6275 del 7 ottobre 2022, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- aggiornamenti sulle operazioni di partenariato pubblico-privato in essere (*project financing*);
- richiesta documentazione e destinazione risorse a seguito accensione di un nuovo prestito a bilancio preventivo 2021/23 di € 7.150.000,00;
- rapporti creditori e debitori con l'Unione e l'ASP;
- sostegno ai propri organismi partecipati a seguito emergenza sanitaria da Covid-19;
- 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;
- fondo pluriennale vincolato e adozione cronoprogrammi di spesa.

**6.1.** In esito alla ricezione della predetta nota istruttoria, il Comune, con nota prot. C.d.c. n. 6659 del 24 ottobre 2022 ha fornito i seguenti chiarimenti.

**6.1.1.** In relazione alle operazioni di *project financing*, l'ente illustra come i due interventi abbiano differenti situazioni. Il primo è relativo alla realizzazione di interventi di riqualificazione ed efficientamento energetico del sistema di pubblica illuminazione per un importo pari ad € 3.148.641,00 e cofinanziato dal Comune di Fidenza per € 1.000.000,00 , la cui gara per l'affidamento ad evidenza pubblica è stata aggiudicata ad Iren Energia S.p.A. per 9 anni a partire dal 1° settembre 2018 al 31 agosto 2027, con il riconoscimento per l'ente di un canone annuo di € 390.000,00. Nell'anno 2019, inoltre, l'ente ha firmato la convenzione per la progettazione, costruzione e gestione, mediante finanza di progetto, con Iren Energia S.p.A. a cui è subentrata successivamente Iren Smart Solutions S.p.A. L'operazione è contabilizzata in bilancio al titolo 1° spesa corrente e ha consentito a partire dal 2019 , attraverso la sostituzione dei vecchi punti luce con nuovi corpi a led, un risparmio economico quantificato dal Comune di oltre € 400.000,00 annui oltre che la possibilità di ottenere, secondo quanto riferisce il Comune, notevoli economie, nonostante l'aumento dei prezzi energetici, in virtù della sottoscrizione del contratto a prezzo bloccato.

Allo stesso modo, l'altra operazione esaminata in sede istruttoria riguarda la realizzazione di interventi di miglioramento dell'efficienza energetica degli impianti termici di importo pari ad € 2.006.617,00 la cui concessione è stata affidata sempre mediante gara ad evidenza pubblica ad un RTI per anni 15 a partire 15 luglio 2020 al 14 giugno 2035 con il riconoscimento di un canone annuo, comprensivo della quota investimenti di efficienza energetica, pari ad € 576.097,26 contabilizzato a bilancio al titolo 1° spesa corrente. Anche per tale intervento, il Comune precisa trattarsi di opera di pubblico interesse per i numerosi vantaggi apportati dal punto di vista energetico ed economico che stima in € 300.000,00 annui.

**6.1.2.** In relazione alla previsione a bilancio preventivo 2021/23, in cui viene prevista nell'annualità 2021 l'accensione di un nuovo prestito per € 7.150.000,00, a fronte della richiesta istruttoria circa l'avvenuta contrazione e

dell'utilizzo delle relative risorse, il Comune precisa che nell'annualità 2021, era stata programmata l'accensione di due prestiti da assumere con la Cassa Depositi e Prestiti con ammortamento "francese" della durata di 20 anni al tasso fisso vigente al momento della concessione. Il primo per € 6.000.000,00 riguardava l'acquisizione del ramo di edilizia abitativa a proprietà indivisa di una cooperativa ora in fallimento, la quale ha realizzato diversi interventi edilizi nel Comune stesso fruendo di rilevanti finanziamenti pubblici (nazionali e regionali) attribuiti sulla base dei programmi di finanziamento previsti dalle leggi nazionali e regionali in materia, per la costruzione e ristrutturazione degli edifici interessati. Il Comune chiarisce come, in accordo con gli organi della procedura fallimentare, abbia scelto di mantenere nel perimetro pubblico, anche dopo la conclusione della gestione fallimentare, il patrimonio di edilizia residenziale sociale (ERS) a proprietà indivisa della cooperativa per l'assegnazione ai ceti sociali meno abbienti in un Comune riconosciuto tra l'altro ad "alta tensione abitativa " e di come, avendo il giudice delegato pubblicato l'avviso di vendita giudiziaria dei predetti immobili a fine anno 2021, l'acquisizione sia stata differita all'anno 2022 e con essa l'assunzione del mutuo.

Il secondo intervento per € 1.150.000,00 ha riguardato il completamento di un intervento di riqualificazione dell'antico monumentale Collegio dei Gesuiti quale restauro conservativo per il quale è stato stipulato a fine anno 2021 apposito contratto di prestito con la Cassa DD.PP di cui viene fornita prova documentale.

A seguito delle integrazioni richieste dalla Sezione relativamente al primo citato intervento di acquisizione del ramo di "edilizia indivisa" del fallimento della società cooperativa, il Comune fornisce una dettagliata relazione dalla quale emerge che conseguentemente alla modifica delle scelte della curatela ed al fine di preparare le condizioni di una eventuale devoluzione o di un possibile esercizio del diritto di prelazione, per non incorrere in responsabilità per mancata attivazione delle dovute tutele delle risorse pubbliche investite ed insite nei valori del patrimonio, ha confermato nel bilancio dell'annualità 2022 la previsione di acquisizione di tale patrimonio, aggiornando in sede di assestamento la previsione di spesa sulla base degli elementi rilevabili dalla documentazione inerente la procedura di vendita che vede un importo per i 265 alloggi di Fidenza inseriti nella procedura di vendita pari ad € 9.368.925,00. L'ente precisa come l'operazione comporti sotto il profilo economico un risultato positivo, nonostante il sostegno finanziario di oneri fiscali, manutentivi e gestionali, in quanto l'introito complessivo, nello stesso numero di anni delle "corrisposte" dovute dagli

assegnatari per il godimento permanente degli alloggi, ammonta a circa 32 milioni di euro. Il Comune precisa, inoltre, come attualmente sia nella fase di dover assumere gli atti di sua competenza sull'intervenuta aggiudicazione valutando così l'aggiornamento per quanto necessario delle convenzioni in essere ed esercitando le sue prerogative per l'acquisizione al patrimonio comunale degli alloggi.

Alla luce delle rilevate acquisizioni documentali, il magistrato istruttore ha avviato una specifica interlocuzione con l'ente per un necessario chiarimento sui profili soggettivi ed oggettivi della suddetta operazione, attesa la esigenza di preservare l'ente da interventi pregiudizievoli per gli equilibri finanziari del Comune stesso.

In proposito, le anzidette preoccupazioni erano state espresse in occasione della audizione svolta in data 22 novembre 2022, nella quale era emerso che l'intervento, sulla base di quanto rappresentato dall'ente, fosse riconducibile ad una vera e propria acquisizione del ramo di edilizia abitativa a proprietà indivisa di una cooperativa ora in fallimento. Nell'occasione si era peraltro osservato da parte del Magistrato come nella fattispecie rilevasse, in primo luogo, la previsione dell'art. 2560 cc a mente del quale l'alienante non è liberato dai debiti, inerenti all'esercizio dell'azienda ceduta anteriori al trasferimento, se non risulta che i creditori vi hanno consentito. Nel trasferimento di un'azienda commerciale risponde dei debiti suddetti anche l'acquirente dell'azienda, se essi risultano dai libri contabili obbligatori: in particolare *"Nella disposizione dell'articolo 2560 c.c., è rinvenibile una duplice ratio: la prima è quella di tutelare i terzi creditori, che avendo fatto affidamento sull'azienda per la realizzazione dei loro credito, nel caso di trasferimento della stessa, potrebbero veder diminuita la propria garanzia con la sostituzione di un importante bene del patrimonio del debitore con una somma di denaro, la cui nota volatilità metterebbero in pericolo la realizzazione dei crediti; la seconda è quella di tutelare l'interesse economico collettivo alla facilità di circolazione dell'azienda, che sarebbe sicuramente rallentata se il cessionario acquistando l'azienda non fosse messo in grado di conoscere esattamente l'esposizione debitoria di cui sarebbe responsabile insieme al cedente."* (Cass. Civ. Sez. III, sent. n. 11319/15).

Nell'occasione era stato rammentata altresì, in secondo luogo, in relazione all'oggettività dell'azienda, che le permette di essere oggetto di trasferimento, la previsione dell'art.2555 cc., in virtù del quale "l'elemento unificatore della pluralità dei beni [...] è ancorato all'attività, a sua volta necessariamente qualificata in senso finalistico [...] che ne sancisce una considerazione oggettiva

(di "cosa", oltre che di strumento di attività), costituente la premessa alla possibilità che essa diventi oggetto di negozi giuridici e di diritti. [...]” (Cass. Civ. Sez. III, sent. n. 11319/15). In proposito occorre mettere in rilievo come “[...] *Le norme sulla circolazione dell’azienda evidenziano l’intento del legislatore di conservare nel trasferimento l’unitarietà del complesso e la sua funzionalità, ponendo al centro della disciplina il valore impresso nell’azienda dall’organizzazione dei beni che la compongono [...]*”.

Questi elementi caratterizzanti la figura dell’azienda possono essere riscontrati anche nella nozione di ramo di azienda, in quanto “[...] *il ramo di azienda è inteso dalla giurisprudenza come un complesso organizzato di beni strutturato con un’autonoma attività produttiva funzionalmente preesistente e quindi qualificabile come azienda commerciale [...]*”. In conseguenza di ciò “[...] *secondo la previsione dell’articolo 2560 c.c., l’acquirente di quel ramo deve rispondere solo dei debiti inerenti a quella parte di azienda ceduta [...]*”. (Cass. Civ. Sez. III, sent. n.11319/15).

L’applicazione analogica dell’art. 2560 cc., anche alla fattispecie di cessione di ramo di azienda, trova infatti il suo presupposto nella ratio della norma stessa. Il suddetto articolo rappresenta infatti una “[...] *una disposizione eccezionale rispetto alla tutela prevista dal diritto comune per il terzo contraente; infatti, è consentito il trasferimento del contratto senza il consenso di una delle parti [...], deroga giustificata solitamente dalla giustificazione che il terzo è garantito in relazione all’esecuzione del contratto dal trasferimento dell’intero complesso aziendale [...]*”. (Cass. Civ. Sez. III, sent. n. 11319/15).

Nella sede dell’audizione anzidetta, si era rilevato peraltro, come trattandosi di vendita in sede fallimentare, rilevasse ,in terzo luogo, il principio stabilito dall’art. 105.4 LF (oggi, art. 214.2 Cod. Crisi), che, salvo diversa convenzione, disapplica il principio della responsabilità solidale dell’acquirente e del cedente l’azienda commerciale per i debiti risultanti dai libri contabili obbligatori (art. 2560 c.c.), trattandosi di norma che si applica anche alle cessioni di rami di azienda (v. 105.5. LF; 214.4).

La Sezione aveva richiesto pertanto, alla luce di ciò, come fosse necessario da parte dell’ente accertare se l’atto di vendita non avesse derogato a tale disposizione visti i possibili impatti sul bilancio dell’Ente; parimenti, era stato posto in risalto come facesse necessariamente capo all’ente la verifica circa il fatto che i finanziamenti concessi alla cooperativa venissero o meno accollati all’Ente in forza della vendita (ove originariamente previsto un obbligo di rimborso e non fossero invece a fondo perduto). Costituisce infatti principio consolidato quello

secondo cui è fatto divieto all'ente locale nell'uso delle risorse della collettività, di accollarsi debiti altrui o di effettuare più in generale, interventi a sostegno di soggetti terzi mediante dispendio di disponibilità finanziarie a fondo perduto, tali da apparire privi quantomeno di una prospettiva di recupero dell'economicità e dell'efficienza della gestione dei soggetti beneficiari" (Sez. reg. contr. Liguria, del. n. 84/2018/PAR).

La successiva acquisizione istruttoria della nota appositamente prodotta dall'ente in data 11 gennaio 2023, a firma del Dirigente del Settore, del Responsabile del Servizio Bilancio e dell'Organo di revisione, (supplemento istruttorio resosi necessario sulla base delle osservazioni anzidette) mette in rilievo che , a differenza di quanto rappresentato in occasione della citata audizione , *"oggetto dell'asta fossero "compendi di beni" e beni in un unico lotto, seppur gravati (o beneficiati) da convenzioni e/o atti unilaterali d'obbligo, tutti in corso di validità, all'epoca siglate tra i Comuni e la cooperativa, che prevedono tra l'altro anche l'ammontare delle corrisposte degli assegnatari.*

*Quanto sopra ad evidenziare che l'utilizzo della dicitura "acquisizione ramo edilizia indivisa" del Fallimento "Società Cooperativa Giuseppe Di Vittorio" è stata utilizzata in nostre precedenti comunicazioni e in atti comunali in modo non del tutto corretto e sicuramente fuorviante per i destinatari; con tale termine si riteneva solo di indicare che per la cooperativa quello della edilizia a proprietà indivisa era un asset societario e quindi un ramo rispetto alle varie attività in essere, soggetto, peraltro, nell'ambito della Procedura a una specifica e periodica rendicontazione dell'attività.*

*I beni che verrebbero acquistati dal Comune dal fallimento, pertanto, non sono individuabili quale azienda (non vengono, peraltro, acquisiti elementi tipici di un'azienda a partire dal personale impiegato attualmente nella gestione) bensì unicamente come beni immobili avente una destinazione vincolata ad edilizia residenziale pubblica ed in particolare a quella branca costituente l'edilizia "convenzionata agevolata" in quanto fruente di contributi pubblici per la sua realizzazione."*

**6.1.3.** In relazione ai rapporti creditori e debitori con l'Unione dei Comuni Terre Verdiane e l'ASP, l'ente ha comunicato che durante l'attività di redazione dei rendiconti 2020 e 2021 ha provveduto alla riconciliazione, evidenziando le risultanze ; informa inoltre che con deliberazione del Consiglio Comunale n. 36 del 29 novembre 2021, il Comune di Fidenza ha preso atto in modo conclusivo del recesso dall'Unione del Comune di Salsomaggiore Terme con effetto dal 1



gennaio 2022 e di come venendo meno la pluralità degli associati, ci sia stato lo scioglimento dell'Unione.

L'ente ha provveduto altresì alla riconciliazione dei crediti e debiti con ASP "Rodolfo Tanzi" da cui non risultano rapporti di debiti e crediti reciproci.

**6.1.4.** In merito all'intervento nell'anno 2020 del Comune a sostegno dei propri organismi partecipati, a seguito emergenza sanitaria da Covid-19, la verifica istruttoria ha riguardato gli interventi finanziari nei confronti di due società controllate, che secondo quanto rappresentato dall'ente, hanno maggiormente risentito degli effetti della crisi economica. Per la prima (San Donnino Multiservizi srl a totale partecipazione del Comune ed affidataria *in house providing* del servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei servizi cimiteriali), l'ente è intervenuto a sostegno dei maggiori costi o minori entrate subite causa pandemia per complessivi € 60.000,00 mentre per la seconda, Sogis srl, società di gestione degli impianti sportivi del Comune, l'intervento finanziario da parte dell'ente è stato di € 325.290,00 al fine di garantire opportuna liquidità alle attività svolte dalla società. A seguito di apposito approfondimento istruttorio da parte della Sezione in tema di apporto finanziario da parte del Comune nei confronti di questi organismi partecipati e dell'audizione svoltasi in data 22 novembre 2022 alla presenza del Sindaco, del Presidente dell'Organo di revisione, del Responsabile finanziario e del Dirigente del Comune di Fidenza, la Sezione prende atto della corresponsione delle somme nei confronti di queste società partecipate dovute non a cause o fattori rientranti nei rischi operativi organizzativi, ma a necessari maggiori servizi e prestazioni, elemento non dedotto nell'immediato dal contratto di servizio.

Relativamente alla **società San Donnino Multiservizi S.r.l.**, partecipata al 100 %, l'ente ha precisato che nel corso del 2020, con riferimento alla gestione del servizio di rifiuti urbani, si è reso necessario adeguare il corrispettivo per ulteriori prestazioni principalmente riferibili a costi integrativi di sanificazione e di personale al fine di garantire lo svolgimento del servizio pubblico essenziale quale la raccolta rifiuti e che tali maggiori costi (pari ad € 40.000,00) sono stati sostenuti direttamente dal Comune come puntualmente rendicontato e validato a consuntivo dalla Autorità d'Ambito, evitando così un aumento tariffario, al fine di garantire la copertura integrale dei costi del servizio stesso come previsto dalla legge.

Per quanto attiene invece all'attività di gestione dei servizi cimiteriali, affidati anch'essa con contratto di servizio alla stessa società, l'ente precisa che

le numerose difficoltà connesse alla pandemia legate a maggiori prestazioni (richieste contemporanee di trasporti, cremazioni, tumulazioni, nonché di interventi manutentivi, ecc.) hanno indotto alla richiesta di un adeguamento del corrispettivo (pari ad € 20.000,00), che il Comune ha provveduto ad integrare al fine di garantire l'igiene pubblica.

Per quanto concerne i corrispettivi riconosciuti alla **società SOGIS S.r.l.**, partecipata dal Comune di Fidenza al 78 % e dal Comune di Salsomaggiore al 22 % ed alla quale è affidata la gestione e la manutenzione degli impianti sportivi e delle palestre comunali, il Comune precisa che nel corso dell'anno 2020, a causa di fatti straordinari ed imprevedibili, si è reso necessario, in attuazione di quanto disposto dal contratto di servizio, integrare il corrispettivo annuo per i maggiori costi delle prestazioni rese per l'utilizzo degli impianti sportivi primariamente riconducibili ad oneri di pulizia, sanificazione, controllo e verifica degli impianti.

La Sezione, pertanto, prende atto che tali integrazioni di corrispettivo, dovute a necessari maggiori servizi e a controprestazioni rese, rientrano nel rispetto di quanto previsto dal contratto di servizio.

**6.1.5.** 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 € 2.075.241,40. L'ammontare dei ristori assegnati a titolo di ristoro delle minori entrate e/o maggiori spese pari ad € 188.037,00 ed € 417.013,00. Circa l'imposta di soggiorno, comunicato che in considerazione dell'istituzione avvenuta a fine anno 2019, per l'anno 2020 l'ente ha subito minori entrate per € 105.097,00 a fronte di ristori specifici pari ad € 82.823,00 e che le risorse erogate nel 2020 quale perdita figurativa TARI, sono state completamente utilizzate;

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

c) comunicato che la suddetta certificazione è stata inviata nei termini in data 20 maggio 2021;

d) comunicato di aver approvato il rendiconto prima dell'invio della certificazione con delibera consiliare n. 9 del 10 maggio 2021 e pertanto in data

precedente all'invio della certificazione, ma di non 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 le risorse relative all'anno 2020 sono state utilizzate in parte per le finalità emergenziali e che la parte di fondi non utilizzata è confluita in avanzo vincolato a rendiconto 2020 e che sono state parzialmente impiegate nel 2021 per le finalità connesse all'emergenza epidemiologica. Ha illustrato inoltre, in modo dettagliato tutte le maggior/minori entrate e spese certificate relative sia all'anno 2020 che al 2021;

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. n. 18/2020.

**6.1.6.** In relazione alla crisi energetica e all'aumento dei costi delle utenze, l'ente ha comunicato l'elenco dei capitoli di spesa di luce e gas con indicazione dello stanziamento iniziale previsto a bilancio 2022 pari ad € 886.261,52 e di quello alla data della risposta istruttoria pari ad € 1.632.144,43. Le variazioni di bilancio già intervenute per aumenti di spese per € 745.882,91 sono state coperte dalle seguenti fonti di finanziamento: avanzo vincolato da Fondone Covid (€ 56.000,00), fondi statali finalizzati a garantire la continuità dei servizi erogati (art. 27, c.2, d.l. n. 17/2022, art. 40, c.3, d.l. n. 50/2022, art. 16, c. 1, d.l. n. 115/2022, art. 16, c.1, d.l. n. 144/2022 per complessivi € 311.925,98), avanzo libero 2021 per € 222.672,68 e risorse proprie comunali per € 155.284,25.

Il Comune ha infine dichiarato di non aver utilizzato i proventi delle sanzioni amministrative per violazioni al codice della strada, dei parcheggi o delle concessioni edilizie e sanzioni e che per effetto degli ulteriori rincari avvenuti, sta costantemente monitorando la situazione essendo ad oggi in attesa di dati tecnici relativi ai rapporti in essere per utenze al fine di predisporre le necessarie ed eventuali ulteriori variazioni di bilancio.

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

**6.1.7.** Quanto al fondo pluriennale vincolato ed alla reimputazione della spesa in conto capitale ad un solo esercizio (FPV di parte capitale 2020: € 3.323.240,51), il Comune precisa che sulla base delle comunicazioni ricevute dai

competenti servizi tecnici comunali, in sede di riaccertamento ordinario dei residui, a rendiconto 2020, sono state reimputate all'esercizio 2021 e coperte da fondo pluriennale vincolato, spese del titolo II per € 2.435.650,30 relative a lavori pubblici ed € 887.590,21 relativi ad incarichi di progettazione e a spese per investimenti in manutenzioni non rientranti in opere pubbliche. L'ente inoltre, come richiesto, allega i cronoprogrammi dei lavori non conclusi alla data della risposta istruttoria forniti dall'ufficio tecnico comunale relativi alle spese di investimento e precisa che le spese già sostenute per i predetti interventi ammontano ad € 2.222.759,91 per i lavori pubblici e ad € 459.646,32 per gli incarichi di progettazione ed altre spese e che restano ancora da sostenere spese per € 212.890,39 relativi ai primi come dimostrato dai cronoprogrammi aggiornati ed € 427.943,89 relativi ai secondi.

**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 Fidenza 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 (ovverossia "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. n. 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 n. 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'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. n. 255/2006 e 148-bis del T.U.E.L., l'istruttoria svolta dalla Sezione ha pertanto preso in esame la certificazione Covid trasmessa dall'ente, a fini di verifica della corretta appostazione contabile delle risorse assegnate al Comune e non ancora spese al termine dell'esercizio finanziario per il 2020.

**1.5.** L'anzidetta rilevazione della situazione finanziaria dell'esercizio oggetto della presente analisi potrebbe verosimilmente subire una intuibile variazione sul versante dinamico dovuta a una serie di fattori esogeni di carattere contingente .L'equilibrio di bilancio così risultante potrebbe essere inciso, in altri termini, nella attuale situazione emergenziale, dall'aumento dei costi dell'energia che impattano sulla tenuta finanziaria dei documenti contabili dell'ente e, segnatamente, di quello in corso. Il principio dell'equilibrio tendenziale del

bilancio, infatti, *«impone all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio»* (Corte cost., sent. n. 250/2013): di talché, al di là degli interventi di carattere un 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 ritengano necessari specifici approfondimenti in ordine a profili di carattere contabile e gestionale;

All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Fidenza, selezionato in base ai criteri n. 3) verifica ispettiva MEF; 6) FAL valorizzato; criterio 16) fondo perdite valorizzato, si rilevano i seguenti profili di criticità.

### **3. Fondo pluriennale vincolato (FPV) - Reimputazione ad un solo esercizio.**

(Cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, delibb. n. 138/2022/PRSE, n. 228/2021/PRSE, n. 109/2021/PRSE, 81/2021/PRSE, 6/2020/PRSE, 5/2020/PRSE, 4/2020/PRSE)

L'istruttoria ha evidenziato che il fondo pluriennale vincolato in conto capitale accantonato a 31 dicembre 2020, pari ad € 3.323.240,51, è stato reimputato ad un solo esercizio e che le spese coperte da tale fondo hanno riguardato per il 73 % lavori pubblici. Alla data della risposta istruttoria è emerso che le suddette spese sono state sostenute quasi interamente (per un 91 % circa) e per la rimanente parte sono stati trasmessi i cronoprogrammi aggiornati. La restante parte delle spese di investimenti, coperte da fondo pluriennale vincolato riguarda, invece, incarichi di progettazione e spese manutentive la cui

reimputazione, come illustrato dall'ente, è avvenuta secondo la definizione degli impegni contrattuali con i progettisti e/o imprese incaricati, che definiscono i tempi di consegna dei progetti e/o i lavori che si dovrebbero esaurire, salvo ritardi, entro l'anno successivo e che alla data della risposta istruttoria, sono ancora da sostenere per un 48 %.

L'allegato al rendiconto 2020 relativo alla composizione per missioni e programmi del FPV del Comune di Fidenza evidenzia, inoltre, che una quota del fondo pluriennale vincolato ad inizio anno, imputata al 2020, per un 25 % è stata rinviata all'esercizio 2021 facendo presagire che la prassi di imputare ad una sola annualità il FPV risulti reiterata per tutte le spese coperte da FPV, anche nelle annualità precedenti.

La Sezione, preso atto della valorizzazione del FPV rappresentata, ricorda che l'allegato 4/2, punto 9.8 *"Il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del fondo pluriennale vincolato"*, del d.lgs. n. 118/2011, prevede che il fondo pluriennale vincolato è cumulato, nel senso che l'importo iscritto in entrata in ciascun esercizio riporta tutte le risorse rinviate dagli esercizi precedenti, sia quelle relative agli impegni imputati all'esercizio cui si riferisce il bilancio, sia quelle relative agli esercizi successivi; trattandosi di un dato cumulato, il fondo rappresenta contabilmente con trasparenza e attendibilità:

a) la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione delle risorse ed il loro effettivo impiego, evidenziando, nel caso in cui le risorse siano costituite da prestiti, il fenomeno, frequente presso gli enti locali, dell'acquisizione di liquidità vincolata destinata a restare inutilizzata anche per periodi di tempo lunghi, nonostante comportino rilevanti oneri finanziari;

b) il procedimento di programmazione e realizzazione delle spese pubbliche che impiegano risorse acquisite anticipatamente dall'ente e richiedono un periodo di tempo ultrannuale di attuazione, evidenziando anche i tempi di impiego delle risorse acquisite per la realizzazione di interventi pluriennali (si pensi alla indispensabilità di tale previsione nel caso di indebitamento o di utilizzo di trasferimenti da altri livelli di governo).

In particolare, la Sezione, sottolinea che il principio della competenza potenziata prevede che il fondo pluriennale vincolato sia uno strumento di rappresentazione delle spese pubbliche territoriali che evidenzia, con trasparenza ed attendibilità, il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo utilizzo; in quest'ottica, ai fini di una verifica della congruità della formazione del fondo pluriennale, assume valore strategico la sussistenza e l'aggiornamento del



cronoprogramma della spesa che indichi gli esercizi in cui l'obbligazione giuridica andrà a scadere e diverrà esigibile. Va inoltre ricordato che lo scopo del fondo pluriennale vincolato - come risultante dal d.lgs. n. 118/2011 - è di offrire copertura alle obbligazioni e agli impegni legittimamente assunti dall'ente territoriale e pertanto il vincolo pluriennale è rivolto alla conservazione delle risorse necessarie per onorare le relative scadenze finanziarie (Corte costituzionale, sentenza n. 247 del 2017, punto 9 del Considerato diritto).

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

Puntuali indicazioni in tal senso sono contenute nel par. 3 delle Linee di indirizzo della citata delibera della Sezione autonomie n. 2/2021/INPR, ove viene esaltato il ruolo fondamentale della fase di programmazione e progettazione degli investimenti pubblici, e viene ribadito, richiamando i precedenti della Sezione, il ruolo strategico del cronoprogramma che implica l'individuazione delle risorse finanziarie, la scomposizione del lavoro in fasi, e la determinazione dei tempi di realizzazione di ciascuna fase.

L'imputazione delle spese di investimento in unico esercizio vanifica, nella sostanza, lo strumento contabile del FPV, funzionale a dare contezza tanto al Consiglio, quanto, in definitiva, ai cittadini dei tempi di realizzazione dell'opera attesa. Infatti, la rappresentazione delle risorse di investimento in un unico anno riproduce la classica modalità contabile di riconduzione in bilancio degli stanziamenti con riporto, a seconda dei casi, a residuo proprio o a residuo di stanziamento, delle risorse, rispettivamente, non pagate o non ancora impegnate nonché dei correlati flussi di cassa.

Alla luce di quanto precede, la Sezione sottolinea come la corretta programmazione divenga, allo stato attuale, essenziale per gli enti assegnatari di risorse europee (risorse PNRR) e come in questa prospettiva, rinnovata attenzione vada posta alla verifica degli effetti dell'azione, ponendo a raffronto i risultati conseguiti con gli obiettivi programmatici declinati nel piano, il cui obiettivo è rilanciare la struttura economico-sociale del paese, sulla base di cadenze temporali.

Il Collegio, richiama pertanto l'Ente, anche con il fisiologico ausilio dell'Organo di revisione, al rispetto di quanto sopra e a conformarsi con puntualità ai richiamati principi che costituiscono il presupposto della corretta iscrizione in

bilancio del FPV: esso non può, per le caratteristiche che lo connotano, avere una proiezione meramente annuale.

#### **4. Accensione di un prestito per acquisizione di "compendi di beni"**

**4.1.** Come evidenziato nel punto **6.1.2.** del *Fatto*, a seguito di approfondimento istruttorio, è stato chiarito dall'Ente che, "oggetto dell'asta fossero "compendi di beni" e beni in un unico lotto, seppur gravati (o beneficiati) da convenzioni e/o atti unilaterali d'obbligo, tutti in corso di validità, all'epoca siglate tra i Comuni e la cooperativa, che prevedono tra l'altro anche l'ammontare delle corrisposte degli assegnatari.

Sicché, "i beni che verrebbero acquistati dal Comune dal fallimento, pertanto, non sono individuabili quale azienda (non vengono, peraltro, acquisiti elementi tipici di un'azienda a partire dal personale impiegato attualmente nella gestione) bensì unicamente come beni immobili avente una destinazione vincolata ad edilizia residenziale pubblica ed in particolare a quella branca costituente l'edilizia "convenzionata agevolata" in quanto fruente di contributi pubblici per la sua realizzazione."

#### **4.2.** Con ciò:

a) in primo luogo, viene a essere superata l'obiezione svolta dal magistrato istruttore circa l'astratta ascrivibilità dell'operazione alla previsione dell'art. 5 Tusp che riguarda i casi di acquisto di partecipazioni, dirette ed indirette anche tramite aumenti di capitale e nuove costituzioni di società, che non è quindi applicabile alla fattispecie;

b) in secondo luogo, l'ente risponde all'osservazione svolta dal magistrato istruttore circa il sopra illustrato divieto di accollo dell'onere dei debiti altrui (cfr. delib. di questa Sezione n. 67/2022): esso, nella nota citata, mette in evidenza che "le uniche obbligazioni a carico del soggetto acquirente (sia esso unicamente il Fondo o in parte anche il Comune di Fidenza) saranno pertanto le obbligazioni assunte a suo tempo con i Comuni con la sottoscrizione delle convenzioni e atti unilaterali d'obbligo in essere che mantengono la loro validità, anche, con l'aggiudicazione ad un soggetto terzo qualunque esso sia. I beni immobili oggetto di acquisizione vengono, quindi, trasferiti liberi da qualsiasi debito, gravame o scrittura pregiudizievole, fatto salvo unicamente il rispetto dei vincoli convenzionali che hanno, peraltro, determinato la concessione dei contributi pubblici inerenti ad interventi di edilizia residenziale sociale e primariamente riconducibili ai requisiti soggettivi degli assegnatari e alle modalità e criteri di determinazione delle corrisposte da pagare per la locazione/godimento

permanente. Qualunque vendita coatta attuata quindi nell'alveo di una procedura fallimentare, infatti, è sostenuta dall'art. 108 della L.F. e in particolare dal comma 2 che rappresenta "*Per i beni immobili e gli altri beni iscritti in pubblici registri, una volta eseguita la vendita e riscosso interamente il prezzo, il giudice delegato ordina, con decreto, la cancellazione delle iscrizioni relative ai diritti di prelazione, nonché delle trascrizioni dei pignoramenti e dei sequestri conservativi e di ogni altro vincolo*";

c) in terzo luogo, circa i residui contenuti espressi nella nota di risposta più volte citata, la Sezione osserva come permanga nella discrezionalità dell'ente la scelta concreta circa l'effettuazione dell'intervento, fermi restando i limiti esterni alla stessa: essa può investire differenti aspetti dell'azione amministrativa riguardando l'*an*, il *quid*, ovvero il *quomodo*, pur nella comune esigenza di una razionalità della scelta anche in termini di compatibilità tra mezzi e risorse impiegate a cui la PA è vincolata in virtù del fondamentale canone di efficienza ed imparzialità, nonché di buona amministrazione.

**4.3.** Alla luce di quanto precede, non è fuor di luogo rilevare come la verifica anzidetta da parte dell'ente debba concernere anche la circostanza relativa al fatto che l'intervento non possa risultare di ausilio in termini singolari nei confronti di specifiche e puntuali situazioni, violando conseguentemente i principi generali che reggono l'azione amministrativa: siffatta verifica fa capo, in virtù dei principi generali, agli organi di controllo interno e in primo luogo ai compiti del responsabile della prevenzione della corruzione, al fine di prevenire uno scorretto esercizio del potere da parte dell'amministrazione, o di un ingiustificato *favor* nei confronti di una specifica fattispecie, con la conseguente violazione del principio di imparzialità atteso lo stretto collegamento tra sistema dei controlli e prevenzione dei fenomeni di *maladministration*. Detta verifica dovrà essere formalizzata in apposito atto da parte del soggetto incaricato (di regola il Segretario comunale) e dare atto specificamente del rispetto dei canoni pubblici di imparzialità e trasparenza, nonché dell'assenza di conflitto di interessi nella vicenda de qua in capo all'amministrazione.

**4.4.** Alla luce di ciò, la Sezione si riserva di operare controlli ulteriori in occasione dei prossimi cicli di 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 Fidenza:

- 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 alla criticità sopra evidenziata della reimputazione ad un solo esercizio del Fondo pluriennale vincolato (FPV);

- 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 Fidenza.

Così deliberato nella camera di consiglio del 11 gennaio 2023.

Il presidente

Marco Pieroni

*(firmato digitalmente)*

Il relatore

Tiziano Tessaro

*(firmato digitalmente)*

Depositata in segreteria in data 18 gennaio 2023

Il Funzionario preposto

Roberto Iovinelli

*(firmato digitalmente)*