



*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	referendario
dott.ssa Khelena Nikifarava	referendario
dott.ssa Elisa Borelli	Referendario
dott.ssa Ilenia Pais Greco	referendario

\* riuniti mediante collegamento telematico

**Adunanza del 21 dicembre 2021**

**Comune di Ferriere (PC)**

**Rendiconto 2018 e 2019**

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

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

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

dicembre 2012;

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

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

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

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

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

ESAMINATE le relazioni sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2018 e 2019 e sul bilancio di previsione 2018-20 redatte dall'Organo di Revisione del **Comune di Ferriere (PC)**.

VISTA la nota prot. n. 9360 in data 5 ottobre 2021, con le quali il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire con nota del 26 ottobre 2021 a firma dell'Organo di revisione, corredata di allegati;

VISTA l'ordinanza presidenziale con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio in data odierna;

UDITO il relatore;

## FATTO

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

- questionari sul bilancio di previsione 2018-2020 e sui rendiconti relativi agli esercizi 2018 e 2019;
- relazioni dell'Organo di revisione sulla proposta di bilancio di previsione 2018-2020, sulle proposte di deliberazioni consiliari del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto per gli esercizi finanziari 2018 e 2019;
- schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche relativi

ai consuntivi 2018 e 2019;

- documentazione relativa ai bilanci preventivi e rendiconti 2018 e 2019 presente sul sito internet istituzionale del Comune di Ferriere.

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

### **EQUILIBRI DI BILANCIO**

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Equilibrio di parte corrente	71.546,96	105.610,82
Equilibrio di parte capitale	0,00	0,00
Saldo delle partite finanziarie	-	-
<b>Equilibrio finale</b>	<b>71.546,96</b>	<b>105.610,82</b>

L'Ente rispetta il saldo-obiettivo di finanza pubblica a rendiconto 2018 e gli equilibri di bilancio ai sensi dell'articolo 1, commi da 819 a 830, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (Legge di bilancio 2019) a rendiconto 2019.

Per entrambi gli esercizi, il saldo-obiettivo e gli equilibri, nell'ambito della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, risultano rispettati anche in sede previsionale.

### **RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE**

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa	0,00	0,00
Residui attivi	2.191.247,31	2.202.383,48
Residui passivi	2.092.572,93	1.602.612,06
FPV	13.100,00	10.300,00
<b>Risultato di amministrazione</b>	<b>85.574,38</b>	<b>589.471,42</b>
Totale accantonamenti	85.574,38	974.124,43
Di cui: FCDE	85.574,38	382.042,34
Totale parte vincolata	-	-

Totale parte destinata agli investimenti	-	-
<b>Totale parte libera</b>	<b>0,00</b>	<b>- 384.653,01</b>

La situazione dei residui attivi conservati appare costante nel biennio, mentre i residui passivi diminuiscono in modo significativo (in gran parte a causa dello stralcio dell'importo di € 589.782,09, corrispondente all'anticipazione di liquidità ex dl 35/2013 e ss. in precedenza conservata fra i residui passivi ed ora correttamente accantonata nel risultato di amministrazione).

Al punto 11.1 b) delle Domande Preliminari del questionario sul cons. 2019 l'ente dichiara - incomprensibilmente, considerato che le due quote relative a FAL e a FCDE risultano correttamente ed integralmente accantonate nel RdA - di aver utilizzato il FAL a copertura del FCDE ex art. 2, comma 6, dl 78/2015 e al punto 14.1 di aver registrato un disavanzo o un peggioramento del disavanzo preesistente ex art. 39-ter dl 162/2019. Successivamente, in sede istruttoria, è stato chiarito trattarsi, in entrambi i casi, di un errore nella compilazione.

A rendiconto 2018 il FCDE è stato calcolato con il metodo semplificato, e l'Organo di revisione, nelle considerazioni finali della relazione a rendiconto, ne dichiara la non congruità rispetto alla mole dei residui attivi conservati. Nel 2019 il FCDE è stato determinato con il metodo ordinario e tenendo conto di poste (in particolare residui IMU) che erano state erroneamente escluse dal calcolo negli esercizi precedenti (cfr. delibera di questa Sezione n. 80/2020/PRSP, riguardante il consuntivo 2017); la rideterminazione del FCDE, per un importo pari ad € 382.042,34, ha prodotto un disavanzo in relazione al quale l'Ente, con delibera del Consiglio comunale n. 30 del 26 giugno 2020, ha provveduto a ad approvare un ripiano triennale a rate costanti di € 128.217,67 ciascuna, a valere sulle annualità 2020-2022.

Gli accantonamenti per indennità di fine mandato risultano corretti, mentre nessun accantonamento è stato effettuato per passività potenziali e contenzioso; nei questionari si dichiara che la fattispecie non ricorre e nella relazione al rendiconto, sia 2018 che 2019, il Revisore prende semplicemente atto circa l'assenza di somme accantonate a questo titolo.

Non risultano accantonamenti per il fondo perdite partecipate, in quanto l'Ente non ha perdite da ripianare nei confronti delle società partecipate e l'Organo di revisione, nelle relazioni ai rendiconti, ne dà atto.

### **CAPACITÀ DI RISCOSSIONE**

Con riferimento alla capacità di riscossione delle entrate proprie dell'Ente, si osserva in particolare quanto esposto nella seguente tabella, che evidenzia un risultato complessivamente scarso, con particolare riferimento alla gestione di competenza delle entrate extratributarie - tit. 3, che registra una flessione, nel raffronto fra le due annualità.

	Rendiconto 2018 Accertamenti (a)	Rendiconto 2018 Riscossioni (b)	% (b/a)	Rendiconto 2019 Accertamenti (c)	Rendiconto 2019 Riscossioni (d)	% (d/c)
Tit.1 residui (iniziali + riaccertati)	1.007.543,99	471.368,20	46,78	855.562,25	440.081,96	51,43
Tit.1 competenza	1.509.913,00	1.223.597,55	81,03	1.531.292,00	1.151.184,16	75,17
Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	232.949,04	95.512,26	41,00	177.272,37	103.192,16	58,21
Tit.3 competenza	163.616,71	66.188,46	40,45	136.079,27	41.271,19	30,32

L'Ente ha inoltre svolto attività di contrasto all'evasione tributaria, come si evince dalle relazioni del revisore ai rendiconti 2018 e 2019, con risultati modesti; sul fronte IMU, nel 2018, ad accertamenti rilevanti (€ 752.401,31) e riscossioni per € 262.645,97 corrisponde un accantonamento a FCDE che appare sottostimato (€ 90.000 in competenza ed € 85.574,38 a rendiconto). Nel 2019 la situazione migliora, almeno sul fronte della congruità dell'accantonamento a FCDE.

#### **SITUAZIONE DI CASSA**

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa finale	0,00	0,00
Anticipazione di tesoreria	1.974.124,32	1.711.502,73
Cassa vincolata	0,00	0,00
Tempestività dei pagamenti	267,18	148,80

La giacenza di cassa di fine esercizio è costantemente uguale a 0, così come la cassa vincolata; nella relazione del revisore a rendiconto 2018, pag. 10 si riporta la somma di € 1647,76 di cassa vincolata (non movimentata dal 2016) da reintegrare. Al punto 2.1 sez I del questionario 2019 in nota si dichiara che "l'ente non ha provveduto ad aggiornare correttamente la giacenza di cassa vincolata al 31/12/2019" e nella relazione dell'Organo di revisione si legge che "solo nel 2020 [l'ente] ha provveduto ad aggiornare correttamente la giacenza di cassa vincolata relativa alla gestione 2019".

L'Ente ha fatto ampio ricorso all'anticipazione di tesoreria in entrambe le annualità; a rendiconto 2018 risulta non restituita una somma pari ad € 464.432,19 e sono stati pagati interessi moratori per € 2032,18; nel 2019, al 31 dicembre residuano € 314.409,78 da restituire al tesoriere e gli interessi moratori scendono ad € 1.111,82.

L'indice di tempestività dei pagamenti è decisamente alto, seppur in miglioramento nel raffronto fra le due annualità; nel questionario sul cons. 2018 il revisore dichiara - sez I Gestione finanziaria - rapporto sulla tempestività dei pagamenti - punto 7.1 - che l'Ente ha adottato misure per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture e appalto, mentre nella relazione al rendiconto, pag. 12, afferma il contrario; nella nota in calce al punto 6.1 del questionario 2019 si legge: "l'ente non è riuscito ad adottare misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti per mancanza di liquidità essendo in anticipazione di cassa".

### **INDEBITAMENTO**

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Debito complessivo a fine anno	2.591.340,00	2.637.477,91

Nessun nuovo finanziamento risulta attivato nell'annualità 2018; nel 2019 i nuovi prestiti ammontano ad € 183.744,60.

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

- entrambi i rendiconti sono stati approvati nei termini di legge;
- la trasmissione degli schemi di bilancio nonché degli allegati di cui all'art. 11, comma 4 del d.lgs. 118/2011 è avvenuta nei termini;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nei bilanci degli esercizi 2017-2018-2019, anche se il FPV di parte capitale in entrambe le annualità 2018 e 2019 è uguale a zero; il fondo, sulla base di quanto indicato nel prospetto all.b) ai rendiconti, risulta integralmente imputato ad una sola annualità e regolarmente impegnato.
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL;

- l'Ente certifica, per entrambe le annualità, il rispetto di tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario, di cui al d.m. 28 dicembre 2018, con eccezione del parametro P3 che rileva l'esistenza delle anticipazioni di tesoreria chiuse solo contabilmente;
- L'Ente non ha in essere garanzie rilasciate a favore di società partecipate o di soggetti diversi;
- nelle annualità in esame non sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio;
- l'Organo di revisione attesta che la spesa per il personale rispetta i vincoli sanciti dalla normativa vigente;
- l'Ente ha provveduto alla tenuta dell'inventario e della contabilità economico-patrimoniale;
- dal questionario sul rendiconto 2018 emerge che il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'ente e le sue società partecipate ma il comune di Ferriere non soggiace all'obbligo di cui all'art 147-quater del Tuel, poiché ha una popolazione inferiore ai 15.000 ab.; nel questionario sul rendiconto 2019 invece si dichiara che il sistema informativo consente tale rilevazione;
- al punto 13.1 sez. IV questionario 2018 l'ente risponde "non ricorre la fattispecie" in merito alla doppia asseverazione dei dati relativi ai crediti e debiti reciproci fra l'ente e i propri organismi partecipati, pur attestando l'assenza di casi di mancata conciliazione degli importi. Nel questionario relativo al 2019 si attesta sia la doppia asseverazione che la conciliazione dei dati.

**2.2.** Si rammenta infine che il comune di Ferriere (RE) è stato destinatario, da ultimo, di pronuncia inerente al rendiconto per l'esercizio 2017 (delibera n. 80/2020/PRSP) con la quale la Sezione ha rilevato le seguenti criticità: elevata incidenza dei residui attivi nel RdA; scarsa efficacia del contrasto all'evasione tributaria; errata contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità ex dl 35/2011 e ss.; ricorso all'anticipazione di tesoreria; ritardi nei pagamenti; sottostima del FCDE; mancato accantonamento per indennità di fine mandato; carenza dei dati e dei documenti pubblicati sul sito istituzionale del Comune, sezione "amministrazione trasparente"; commistione fra i ruoli istituzionali di Sindaco e Responsabile del Servizio finanziario.

In merito a tali problematiche la Sezione prendeva atto che l'Ente, nel corso dell'istruttoria e in sede di approvazione del rendiconto 2019, ha proceduto al corretto calcolo del FCDE con il metodo ordinario della media semplice, tenendo conto del grado di esigibilità delle poste conservate a residuo, con particolare riferimento alla voce relativa all'IMU, che era stata erroneamente esclusa nei calcoli delle annualità precedenti; ha inoltre accantonato un apposito fondo per l'indennità di fine mandato del sindaco; ha, infine, disposto il previsto accantonamento per la quota ancora da restituire dell'anticipazione di liquidità ex d.l. 35/2013 e ss., cancellando contestualmente il corrispondente residuo passivo conservato in bilancio. In esito a tali correttivi, la composizione del Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019 evidenziava una parte

disponibile negativa per € 384.653,01, corrispondente a un disavanzo in relazione al quale il Comune, come in precedenza già evidenziato, ha provveduto ad approvare il ripiano triennale a rate costanti di € 128.217,67 ciascuna, a valere sulle annualità 2020-2022.

La Sezione, conclusivamente, raccomandava al Comune: a) di procedere a una approfondita ricognizione dei residui attivi conservati, realizzando una verifica puntuale sulla sussistenza giuridica dei relativi titoli di credito; b) di adottare misure appropriate per migliorare la propria capacità di riscossione e, di conseguenza, anche la propria capacità di pagamento, riducendo, contestualmente, la necessità di ricorso all'anticipazione di tesoreria; c) di provvedere all'aggiornamento costante della sezione "amministrazione trasparente" del sito istituzionale, pubblicando tutti i documenti previsti dalla normativa; e) di attivare le procedure necessarie a dotarsi di professionalità con adeguate competenze tecniche, per la gestione dell'Ufficio finanziario; chiedeva infine al Responsabile del Servizio finanziario e all'Organo di revisione del Comune di produrre alla Sezione entro il 31 dicembre 2020 una specifica relazione sull'andamento e sui risultati degli interventi correttivi adottati dall'Ente, nonché sull'attuazione del ripiano del disavanzo ex art 188 Tuel.

**2.3.** L'Ente in esito a tale richiesta, con nota a firma dell'Organo di revisione in data 7 gennaio 2021, ha relazionato sull'avvenuto ripiano della quota di disavanzo 2020, realizzata attraverso misure che hanno puntato prevalentemente sui risparmi di spesa, senza produrre elementi in merito a miglioramenti realizzati e/o programmati sul fronte delle entrate e segnalando, comunque, il permanere di gravi problematiche sul fronte della liquidità (ricorso ad anticipazioni di tesoreria con quote non restituite al 31 dicembre, significativi ritardi nei tempi di pagamento); è stato inoltre comunicata la nomina del nuovo Responsabile finanziario e si è proceduto ad effettuare tutte le pubblicazioni sul sito amministrazione trasparente del Comune.

**2.4.** In esito agli elementi di potenziale criticità rilevati dall'esame dei rendiconti 2018 e 2019 il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, con nota prot. n. 9360 del 5 ottobre 2021, in merito ai seguenti punti:

- anticipazioni di tesoreria con significative quote non restituite al 31 dicembre in entrambe le annualità;
- elevati tempi di pagamento e indicatore di tempestività dei pagamenti positivo per valori rilevanti, in entrambe le annualità;
- mancata doppia asseverazione, nei prospetti dimostrativi di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011, dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati;
- rapporti creditori e debitori con l'Unione Alta Val Nure;
- giacenza di cassa vincolata;
- residui attivi conservati;
- bassa capacità di riscossione per recupero evasione tributaria;
- assenza di accantonamenti per oneri da contenzioso;
- fondo pluriennale vincolato di parte capitale sempre non valorizzato;

- controllo successivo di regolarità amministrativa e contabile;
- aggiornamenti sul procedere del piano di rientro del disavanzo.

**2.5.** In esito alla ricezione della predetta nota istruttoria, il Comune - con nota del 26 ottobre 2021 a firma dell'Organo di revisione - ha fornito i seguenti chiarimenti:

**2.5.1.** In merito al reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria in entrambe le annualità in esame con quote non restituite al 31 dicembre, così come nelle annualità precedenti, il Comune ha fornito i dati aggiornati al 31 dicembre 2020, che si riassumono nella sottostante tabella:

	Anticipazioni di tesoreria non restituite	Somme maturate a titolo di interessi passivi
al 31 dic. 2018	464.432,19	2.032,18
al 31 dic. 2019	314.409,78	1.111,82
al 31 dic. 2020	303.616,56	1.362,84

L'Ente ha sottolineato che i dati indicano un miglioramento della situazione, seppur con risultati modesti, affermando di essere impegnato nella riduzione del ricorso all'anticipazione di tesoreria, "attraverso il contenimento delle spese, cercando di eliminare quelle superflue, e dando maggior impulso ad una attività di riscossione dei tributi a residuo (IMU-TASI-TARI)".

Comunica inoltre che "ad oggi, l'anticipazione di tesoreria ammonta ad € 641.251,71, considerando che si deve introitare entro dicembre la seconda rata IMU e TARI ed inoltre far fronte agli impegni di stipendi e restituzione della seconda rata dei mutui al 31.12.2021, quest'anno si prevede una riduzione di anticipazione di tesoreria [ndr: non restituita] che si attesterà a circa 250.000,00 euro. L'obiettivo è quello di riuscire nei prossimi due anni a rientrare integralmente."

**2.5.2.** In merito all'indice di tempestività dei pagamenti - che rileva il ritardo medio dei pagamenti effettuati dall'Amministrazione, rispetto alla scadenza, espresso in giorni (si tratta di una media ponderata all'importo delle fatture) che risulta ancora positivo per valori rilevanti, in linea con le annualità precedenti, seppur in lieve miglioramento (+ 267,18 nel 2018 e + 148,80 nel 2019), il Comune dichiara che, al fine di diminuire i tempi di pagamento, sta procedendo alla riscossione dei residui mantenuti a bilancio, "cercando di contenere le spese, e di effettuare parte dei lavori di manutenzione delle strade in economia, utilizzando il personale proprio". Comunica inoltre l'indicatore relativo all'annualità 2020 (+154,24) e gli indicatori trimestrali 2021 fino ad ora rilevati (+ 132,93, I trim; + 102,80 II trim; + 70,37 III trim), precisando che gli interessi di mora pagati "dal 2018 a tutt'oggi" ammontano ad euro 8.850,75.

Sottolinea inoltre che "il trend positivo dei valori dimostra come le politiche attuate siano efficaci al fine della riduzione dell'indice di tempestività dei pagamenti" e si impegna a "a continuare le proprie azioni al fine di addivenire ad un indice di regolarità dei pagamenti secondo legge".

**2.5.3.** In merito alla doppia asseverazione dei dati relativi ai crediti e debiti reciproci fra l'ente e i propri organismi partecipati il Comune fornisce la documentazione attestante la certificazione dei rispettivi debiti e crediti da parte dell'organo di revisione dell'unica società partecipata - Lepida spa - chiarendo che la risposta fornita nel questionario relativo al cons. 2018 era frutto di errore materiale.

**2.5.4.** In merito alla richiesta di conoscere se l'Ente abbia provveduto alla riconciliazione (attraverso il puntuale raffronto delle rispettive contabilità) dei crediti e debiti reciproci con l'Unione Montana Alta Val Nure di cui fa parte, il Comune dichiara di procedere annualmente ad un raffronto delle rispettive contabilità, individuando i reciproci debiti e i crediti, che, per le annualità 2018 e 2019, sono rappresentati nella seguente tabella:

	crediti vs l'Unione	Debiti vs l'Unione
al 31.12.2018	90.000,00	230.974,52
al 31.12.2019	88.104,00	229.000,00

A tutt'oggi, precisa inoltre l'Ente, i rapporti debitori/creditori con l'Unione Montana Alta Val Nure corrispondono a crediti per euro 43. 662,81 e debiti per euro 113.500,00.

**2.5.5.** In merito corretta rilevazione delle poste di cassa vincolate, con particolare riferimento a quanto segnalato dall'organo di revisione - nella relazione a rendiconto 2018, pag. 10 - in merito all'esistenza di una somma pari ad € 1647,76 vincolata e non movimentata dal 2016, l'Ente dichiara che tale posta è stata mantenuta nelle annualità 2018 e 2019 per errore "a seguito della mancanza di una corretta rilevazione nelle scritture", e di aver proceduto ad eliminarla, con determina 27 del 27.05.2020 del Servizio Finanziario, dandone comunicazione al Tesoriere e rideterminando contestualmente la cassa vincolata corretta.

L'Ente conferma inoltre che, a decorrere dall'esercizio 2020, come raccomandato dalla Sezione nella delibera n. 80/2020 citata, si è dotato di un sistema contabile atto alla corretta rilevazione delle poste vincolate.

**2.5.6.** In merito alla conservazione dei residui attivi, la Sezione ha chiesto, da un lato, di relazionare, in via generale, con riferimento alle operazioni di riaccertamento ordinario dei residui propedeutiche all'approvazione del rendiconto 2019, alle valutazioni effettuate sulla sussistenza delle ragioni per la loro conservazione e al coinvolgimento dei responsabili dei servizi cui è

attribuito il procedimento di gestione delle singole entrate e spese, d'altro lato, di illustrare le ragioni del mantenimento delle seguenti, specifiche poste:

- Tit 3- Proventi derivanti dalla gestione dei beni –"Loculi Boschi 2012" - € 16.250,00 – esercizio di provenienza 2012;
- Tit 4 – contributi agli investimenti da amministrazioni pubbliche – "Contributo interessi mutuo piscina" – esercizio di provenienza 2004.

Il comune di Ferriere ha precisato, su quest'ultimo aspetto, "che i residui conservati relativi al Tit. 3 – Proventi derivanti della gestione dei beni "Loculi Boschi 2012 – di Euro 16.250,00 – esercizio di provenienza 2012 – riguardano loculi già prenotati negli anni passati che a tutt'oggi sono stati completamente venduti" e che "i residui conservati relativi al Tit. 4 – Contributo agli investimenti da amministrazioni pubbliche – Contributo interessi mutuo piscina – Pari ad Euro 183.358,92 – esercizio di provenienza 2004–, riguardano i contributi ministeriali su impianti natatori, per i quali tutti gli anni viene riversata la somma di euro 15.279,91 quale rimborso di interessi su mutui che il Comune paga all'Istituto del Credito Sportivo. L'accertamento si esaurirà nell'anno 2021".

Nessun riscontro è stato fornito in merito alla prima parte della richiesta istruttoria, relativa alle modalità di svolgimento delle operazioni di riaccertamento ordinario dei residui.

**2.5.7.** In merito alla rilevata, scarsa efficienza della riscossione, in relazione dell'attività di contrasto all'evasione tributaria, con particolare riferimento ai rilevanti residui attivi per recupero evasione IMU, già rilevati in sede di esame del rendiconto 2017 (delib. n. 80/2020 citata) e per i quali l'Ente aveva dichiarato che "era in corso un aggiornamento della banca dati catastali in relazione agli accatastamenti dei fabbricati rurali che rappresentano la buona parte delle abitazioni del nostro territorio", affermando inoltre di aver ultimato ed aggiornato la banca dati nel corso dell'anno 2019 e di aver successivamente proceduto ad effettuare un'importante attività di contrasto all'evasione tributaria, il Comune ha fornito aggiornamenti, comunicando che, nel corso del 2019, si è in effetti proceduto ad incassare, nell'ambito dell'attività di contrasto all'evasione tributaria, euro 219.875,87, sui residui attivi degli anni precedenti.

Riferisce inoltre che nel corso dell'anno 2021 è stata data impulso alla verifica sui residui attivi del 2016 e 2017, ora è in fase di completamento, e, "laddove ci siano le condizioni per procedere saranno immediatamente predisposte le opportune misure coattive per il recupero degli stessi, e per i rimanenti si procederà alla cancellazione dei residui attivi con la conseguente iscrizione degli stessi nel conto del patrimonio".

Di seguito si espone la tabella delle riscossioni per evasione imposta IMU prodotta dal Comune che, però, non fornisce dati sul fronte dei residui (conservati al 1° gennaio e riscossi in corso d'anno):

Recupero evasione IMU	Accertato	Riscosso
-----------------------	-----------	----------

Anno 2018	666.703,86	212.703,47
Anno 2019	589.771,33	215.755,95
Anno 2020	475.838,49	54.577,48
Anno 2021	589.020,23	187.629,54

**2.5.8.** In merito all'assenza di accantonamenti a copertura di eventuali oneri da contenzioso, motivata in entrambe le annualità con l'assenza di casistica, il comune di Ferriere ribadisce che, negli anni 2018 e 2019, non ha provveduto a costituire un Fondo contenzioso in quanto "non vi erano situazioni tali che potessero far presagire contenziosi o passività potenziali", precisando inoltre che nei periodi in argomento non sono emersi debiti fuori bilancio, e nemmeno cause pendenti civili e penali. Riferisce inoltre che "di tutto ciò il Revisore ha dato conto nei propri verbali, dopo aver assunto informazioni dal Responsabile del servizio finanziario anche avvalendosi della nota integrativa ai rispettivi bilanci".

**2.5.9.** In merito al fatto che in entrambe le annualità non risultino spese in conto capitale coperte dal FPV, l'Ente precisa che, "essendo il Comune di modeste dimensioni e, non avendo lavori in parte capitale di importi ingenti, questi ultimi sono stati realizzati interamente nell'anno di previsione senza generare l'FPV relativo".

**2.5.10.** In merito alla richiesta di conoscere se il Segretario abbia trasmesso, ai sensi dell'art. 147-bis, co. 3, del T.U.E.L., le risultanze del controllo successivo di regolarità amministrativa e contabile all'Organo di revisione, e quali siano state le valutazioni e le conseguenti verifiche effettuate dall'Organo di revisione in base a tali risultanze, nell'ambito dell'attività di vigilanza ad esso demandata ai sensi dell'art. 239, co. 1, lett. c) del T.U.E.L., il Comune ha riferito che i controlli interni effettuati dal Segretario, sono stati regolarmente pubblicati sul sito dell'Ente, ed il Revisore dei Conti al riguardo non ha mai rilevato errori od irregolarità.

**2.5.11.** In merito al disavanzo di euro 384.653,01, emerso a rendiconto 2019, da ripianare in tre annualità a rate costanti di euro 128.217,67, l'Ente ha fornito i richiesti aggiornamenti: il rendiconto 2020 si è chiuso con un disavanzo pari ad Euro 219.687,56, risultato che attesta un recupero maggiore di quanto programmato (euro 164.965,45 anziché euro 128.217,67); inoltre, nell'annualità 2021, l'Ente dichiara di aver accantonato la quota spettante dal riparto del Fondo Ministeriale per i Comuni in disavanzo, pari ad euro 96.002,00, "che servirà a diminuire ulteriormente il disavanzo entro il 31.12.2021".

**2.6.** 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 Ferriere (PC) 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.

**1.3.** 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.

Altro essenziale dato contabile per la verifica della gestione finanziaria è rappresentato dagli equilibri di bilancio che, a norma dell'art. 193 del TUEL, devono caratterizzare la gestione annuale. In particolare, deve essere garantito il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza

relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, comma 6, del TUEL). Il d.lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi ed i prospetti ai quali gli enti locali sono tenuti ad attenersi nella raffigurazione dei dati contabili: in particolare, l'allegato 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

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

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

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

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

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

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

**2.** La giurisprudenza di questa Sezione regionale di controllo ha formulato una serie di criteri campionari volti ad individuare le ipotesi di maggior rischio per la tenuta degli equilibri

(deliberazione n. 43/2019/INPR del 14 giugno 2019, richiamata dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 9/2020/INPR di approvazione delle linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali). Anche per l'esame dei rendiconti relativi agli esercizi 2018 e 2019 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 92/2020/INPR del 14 ottobre 2020) e precisamente:

1) fondo cassa pro capite al 31 dicembre 2018 minore del dato medio e differenza tra i residui attivi e il fondo crediti di dubbia esigibilità, in rapporto ai residui passivi, maggiore del 115%;

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

3) fondo crediti di dubbia esigibilità uguale a zero;

4) fondo anticipazioni liquidità maggiore di zero;

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

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

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

**3.** All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Ferriere - selezionato in base ai criteri n. 1, n. 5 e n. 7 - si rilevano i seguenti profili di criticità:

### **3.1 Criticità relative alla composizione del risultato di amministrazione ai sensi dell'art. 186 del Tuel.**

Dalla documentazione versata in atti, emergono dei profili che attengono all'esistenza di criticità che riguardano le singole poste che compongono il risultato di amministrazione ai sensi del citato art. 186 del Tuel, e la cui non corretta determinazione potrebbe essere fonte di potenziale squilibrio.

Nel prendere atto di quanto rappresentato dall'Ente, nondimeno permangono criticità, di seguito illustrate, che si pongono in conflitto con la corretta applicazione dei principi dell'armonizzazione contabile nella loro declinazione funzionale al fondamentale rispetto dei canoni costituzionali anzidetti, e si inscrivono pertanto nel novero dei fattori di possibile perturbazione degli equilibri di bilancio (Corte cost., sent. n. 70/2012): ciò in riferimento alle singole componenti del risultato di amministrazione, ovverosia la gestione della liquidità e delle partite attive e passive.

#### **3.1.1. Ricorso all'anticipazione di tesoreria.**

(Cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, delib. N. 109/2021/PRSE e n. 81/2021/PRSE)

In primo luogo, come emerso in istruttoria e nella descrizione in fatto, il Comune ha continuato ad affidarsi all'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria in entrambi gli esercizi

considerati, registrando quote non restituite a fine esercizio e la maturazione di interessi passivi. Il fenomeno era già stato rilevato per gli esercizi precedenti (si rimanda, in particolare, alle considerazioni svolte dalla Sezione con delib. N. 80/2020/PRSP sul cons. 2017) e, stante quanto emerge dai dati di rendiconto 2020 e da quanto comunicato dal comune per il 2021, trova ulteriore conferma nelle annualità successive: tale circostanza, come già sottolineato, rischia di trasformare tale istituto da strumento di correzione degli squilibri temporali tra riscossioni e pagamenti in una forma d'indebitamento vero e proprio, gestito in alternativa al debito commerciale.

La Sezione riscontra con preoccupazione il perdurare del fenomeno anche nelle successive annualità, e rammenta che l'art. 222 del Tuel e l'art. 3, comma 17, della legge n. 350/2003 consentono il ricorso all'anticipazione di tesoreria, che è una forma di contrazione di debito a breve termine sottratta ai limiti di destinazione alle spese di investimento posti dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, esclusivamente per "superare una momentanea carenza di liquidità" ed è finalizzato a fronteggiare improrogabili e, comunque, momentanee esigenze di cassa derivanti dallo sfasamento cronologico che può verificarsi tra pagamenti e riscossioni.

Tanto precisato, il Collegio, pur prendendo atto del costante, se pur lieve, decremento degli importi non restituiti a fine esercizio sottolineato dal Comune, e delle assicurazioni ricevute sull'impegno assunto dall'Ente per il superamento della problematica attraverso sia il contenimento delle spese, cercando di eliminare quelle superflue, che l'incremento delle entrate, dando maggior impulso all'attività di riscossione dei tributi, evidenzia come l'azione del comune si sia rivelata, fino ad ora, di modesta efficacia nel raggiungimento dell'obiettivo, come confermato dal permanere di tempistiche di pagamento dei debiti commerciali molto elevate - di cui si dirà nel prossimo paragrafo - che costituisce evidente sintomo della persistente sofferenza nella gestione della liquidità del comune.

### **3.1.2. Ritardi nei pagamenti della pubblica amministrazione.**

(Cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, delib. n. 102/2020/PRSP)

La constatazione relativa alla sopra riferita criticità, che influenza l'entità delle giacenze di cassa, appare corroborata dall'esame condotto sui dati contabili forniti dal Comune e alla conseguente verifica istruttoria circa la capacità di onorare tempestivamente i pagamenti afferenti alle obbligazioni assunte dall'ente. Dalla documentazione versata in atti, si conferma, in particolare, che l'indicatore annuale della tempestività dei pagamenti del Comune di Ferriere, ovvero il valore che restituisce il ritardo medio dei pagamenti effettuati dall'Amministrazione, rispetto alla scadenza, espresso in giorni (si tratta di una media ponderata all'importo delle fatture), registra un valore molto alto nel 2018 (+267,18), in peggioramento rispetto a quello registrato nel 2017 (+187,50) e, pur in diminuzione, si mantiene su livelli preoccupanti anche nelle annualità successive.

Le generiche dichiarazioni d'intenti espresse ancora una volta dal Comune non appaiono sufficienti e la Sezione ribadisce che il mancato rispetto dei termini di pagamento comporta il

dovere di individuare ed attuare misure specifiche finalizzate ad assicurare il tempestivo pagamento dei creditori.

La disciplina dell'adempimento delle obbligazioni pecuniarie dei soggetti pubblici ha infatti una notevole incidenza sul sistema economico, in considerazione del ruolo di acquirenti di beni, servizi e prestazioni rivestito dalle amministrazioni pubbliche e dell'ingente quantità di risorse a tal fine impiegate.

L'importanza del fenomeno è stata recepita dalla direttiva 2011/7/UE, sia rimarcando la necessità di «un passaggio deciso verso una cultura dei pagamenti rapidi» (considerando n. 12), sia evidenziando che i «ritardi di pagamento influiscono negativamente sulla liquidità e complicano la gestione finanziaria delle imprese. Essi compromettono anche la loro competitività e redditività quando il creditore deve ricorrere ad un finanziamento esterno a causa di ritardi nei pagamenti. Il rischio di tali effetti negativi aumenta considerevolmente nei periodi di recessione economica, quando l'accesso al finanziamento diventa più difficile» (considerando n. 3). D'altronde, i tardivi pagamenti rischiano di pregiudicare anche «il corretto funzionamento del mercato interno», nonché «la competitività delle imprese e in particolare delle PMI», valori che la direttiva, all'art. 1, eleva a suoi principali obiettivi.

Il legislatore italiano, conformandosi a tale direttiva e in risposta all'ingente ammontare maturato dei debiti commerciali delle pubbliche amministrazioni, nell'ultimo decennio ha dato avvio a specifiche misure per incidere su tale patologica situazione. Del resto, la stessa giurisprudenza della Corte costituzionale, già a ridosso del recepimento della direttiva 2011/7/UE, ha sottolineato la gravità del problema, evidenziando che «il pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione è obiettivo prioritario [...] non solo per la critica situazione economica che il ritardo ingenera nei soggetti creditori, ma anche per la stretta connessione con l'equilibrio finanziario dei bilanci pubblici, il quale viene intrinsecamente minato dalla presenza di situazioni debitorie non onorate tempestivamente» (sentenza n. 250 del 2013). Va infatti considerato anche il rilevante tema dell'esposizione debitoria per interessi passivi per ritardati pagamenti che, in considerazione anche del loro specifico e oneroso criterio di calcolo, riduce le effettive risorse da destinare alle finalità istituzionali.

Nello specifico, le misure adottate dal legislatore italiano hanno in tempi più vicini imposto limiti più stringenti ai tempi di pagamento, a seguito del decreto legislativo 9 novembre 2012, n. 192 (Modifiche al decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, per l'integrale recepimento della direttiva 2011/7/UE relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali, a norma dell'articolo 10, comma 1, della legge 11 novembre 2011, n. 180). In dipendenza di ciò, la Sezione sottolinea che le disposizioni si applicano ad ogni pagamento effettuato a titolo di corrispettivo nelle transazioni commerciali concluse a decorrere dal 1° gennaio 2013 (art. 1 del d.lgs. n. 231/2002 e art. 3, co. 1, del d.lgs. 9 novembre 2012, n. 192). Ai sensi dell'art. 2 del d.lgs. n. 231/2002, per quanto qui d'interesse, si intendono per "transazioni commerciali" i contratti, comunque denominati, tra imprese e pubbliche amministrazioni, che comportano, in

via esclusiva o prevalente, la consegna di merci o la prestazione di servizi contro il pagamento di un prezzo.

La complessiva disciplina recata, si presenta, pertanto, particolarmente rigorosa, a tutela della tempestività nei pagamenti ai creditori.

Si richiama pertanto il Comune al puntuale rispetto delle regole più sopra ricordate in tema di pagamenti, evidenziando che la loro inosservanza non solo espone l'ente alle conseguenze risarcitorie nei confronti dei creditori (e il comune di Ferriere ha dichiarato di aver pagato interessi di mora per euro 8.850,75, dal 2018 a tutt'oggi), ma vieppiù alle specifiche sanzioni stabilite dall'ordinamento, palesando altresì un inammissibile condizionamento della capacità di onorare tempestivamente le proprie obbligazioni e di adempiere ai pagamenti, in contrasto quindi con l'esigenza di garantire sia *l'agere licere*, che il rispetto del "buon andamento" dell'azione amministrativa contemplati dall'art. 97 della Costituzione.

### **3.1.3. Efficacia dell'attività di riscossione per recupero evasione tributaria**

(Cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, delibb. n. 63/2021/PRSE, 54/2021/PRSE)

La criticità afferente alla liquidità appare confermata dalla scarsa capacità di riscossione dell'Ente, con particolare riguardo all'attività di recupero evasione tributaria. Nel riscontrare il permanere di tale problematica, già evidenziata in sede di controllo sul rendiconto 2017, con specifico riferimento al recupero evasione IMU, la Sezione valuta positivamente l'attività svolta dal Comune per l'aggiornamento della banca dati relativa agli accatastamenti degli immobili rurali, che risulta completata nel corso dell'anno 2019 e che costituisce presupposto indispensabile ad una corretta e puntuale attività di accertamento e di recupero evasione dell'imposta sugli immobili. D'altro canto, i dati comunicati dal Comune, se indicano un effettivo incremento dell'attività accertativa, pure forniscono conferma dei modesti risultati sul fronte della riscossione che si attesta su percentuali ancora insoddisfacenti (31,90% nel 2018, 36,58% nel 2019 e 11,47% nel 2020).

Per questa ragione la Sezione richiama, in via generale, l'esigenza di una particolare cura per le entrate in questione, la qual cosa ha un'intuibile incidenza anche sull'effettiva disponibilità di cassa dell'ente, mancando la quale diviene palese che il perseguimento di un obiettivo duraturo di sana gestione risulterebbe maggiormente difficoltoso, e, ovviamente, sullo smaltimento dei residui attivi. E', pertanto, raccomandabile la massima cura nella riscossione delle entrate per garantire un equilibrio non circoscritto al momento genetico del bilancio, ma anche necessariamente in chiave dinamica (Corte cost., sent. n. 250/2013).

La Sezione rileva, inoltre, che una scarsa capacità di riscossione, rischiando di incidere sull'effettiva disponibilità, in termini di cassa, delle entrate previste a preventivo per il finanziamento dei programmi di spesa dell'ente, rischia di vulnerare gli equilibri finanziari dell'ente qualora finisca con l'implicare una sovrastima dei crediti e, conseguentemente, del risultato di amministrazione. Gli accantonamenti al FCDE conseguenti alle difficoltà sul lato della riscossione, per quanto in grado di neutralizzare tali effetti, non possono essere considerati

risolutivi in una prospettiva di lungo periodo, entro la quale l'ente deve provvedere ad azionare opportune leve organizzative che consentano l'effettiva affluenza di entrate in bilancio tali da consentire una programmazione delle spese volta ad approntare le necessarie misure per soddisfare i bisogni della collettività.

La Sezione ritiene infine necessario rammentare che, in ossequio al principio generale della indisponibilità dell'obbligazione tributaria riconducibile ai principi di capacità contributiva (art. 53, comma 1, Cost.) ed imparzialità nell'azione della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.), espressione entrambi del più generale principio di eguaglianza nell'ambito dei rapporti tributari e dalla constatazione la potestà non appare negoziabile, si giunge alla considerazione che la riscossione dei tributi diviene attività necessaria ed indispensabile per garantire risorse al Comune. Dall'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, vincolata ed ex lege, si ricava quindi la conclusione circa l'irrinunciabilità della potestà impositiva, con i corollari della non prorogabilità del recupero delle somme a tale titolo dovute, della necessità che l'azione del Comune sia tempestivamente volta ad evitare la prescrizione del credito tributario e della competenza dell'organo gestionale all'attuazione del rapporto tributario. Deve quindi essere posta in evidenza la sostanziale illiceità di qualsiasi azione od omissione volta non solo a procrastinare l'adempimento degli obblighi tributari la cui inosservanza determina sperequazioni non accettabili rispetto a chi osserva tempestivamente e scrupolosamente gli obblighi medesimi ma, anche, la non solerte gestione della riscossione degli stessi. Pertanto, si richiama l'attenzione del Comune ad assicurare l'efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria.

#### **4. Conclusioni**

**4.1.** In conclusione, in esito a quanto emerso in sede istruttoria e dall'esame dei documenti contabili del Comune, la Sezione rileva il perdurare di una situazione di precario equilibrio finanziario, correlata ad una condizione di illiquidità e di sofferenza di cassa; di contro, le misure pur adottate dall'ente, a seguito dei rilievi e delle raccomandazioni fornite da questa Sezione in occasione dell'esame del consuntivo 2017, con delibera n. 80/2020/PRSP, non sono caratterizzate dall'incisività necessaria a porvi rimedio.

Infatti, pur valutando positivamente gli interventi realizzati dal Comune, che vanno nella giusta direzione, con il completamento dell'aggiornamento della banca dati degli accatastamenti immobiliari, l'accresciuta attività di accertamento per recupero coattivo, nonché i risultati ottenuti in termini di ripiano, nell'annualità 2020, di una quota maggiore del previsto del disavanzo realizzato a consuntivo 2019, occorre, d'altro verso, rimarcare che:

- la sofferenza di cassa continua a manifestarsi in modo preoccupante, con il ricorso all'anticipazione di tesoreria anche per le annualità 2020 e 2021, con quote non restituite a fine esercizio, presumibilmente anche a rendiconto 2021;
- in diretto collegamento con quanto sopra evidenziato i tempi di pagamento si mantengono elevati (148,80 gg. nel 2019, 154,24 gg. nel 2020);
- sul fronte delle entrate, l'aumento degli accertamenti per recupero evasione IMU

è stato in parte vanificato dai modesti risultati in termini di riscossioni (solo l'11,47% nel 2020) e l'Ente non ha fornito dati in merito alle riscossioni da residui;

- il ripiano del disavanzo emerso a rendiconto 2019, a valere sulle annualità 2020-2022, pur realizzato, come già evidenziato, in percentuale maggiore di quanto previsto, è stato finanziato, quasi integralmente, con tagli su voci di spesa riferibili a rimodulazione di mutui con Cddpp e alle manutenzioni straordinarie su immobili comunali e viabilità, che rappresentano, sostanzialmente, un mero differimento della sottostante spesa.

In conclusione, si sottolinea come sia ormai indispensabile e non più procrastinabile la realizzazione da parte del Comune di un'effettiva e completa operazione di trasparenza sui conti (innanzi tutto mediante un corretto riaccertamento delle partite contabili pregresse): ciò in riferimento alle tensioni di cassa, correlate al reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria e alla difficoltà ad onorare i propri debiti, con significativo ritardo nei tempi di pagamento; alla carente attività di recupero dell'evasione tributaria, alla necessità di trovare risorse per far fronte al ripiano del disavanzo che non siano esclusivamente ascrivibili a tagli di spese necessarie e, quindi, soltanto rimandate a data futura. In particolare, la disciplina degli equilibri economico-finanziari del bilancio di competenza non può prescindere dai profili giuridici inerenti alla gestione dei cespiti attivi e passivi e, di conseguenza, al risultato di amministrazione, nella cui determinazione non possono confluire partite contabili aleatorie o di incerta realizzazione (Corte cost. sent. n. 247/2017) In altri termini, "la quantificazione delle partite attive e passive che non abbiano un obiettivo riscontro finanziario (come avviene al contrario per il fondo di cassa) non può essere priva dell'analitica ricognizione dei relativi presupposti giuridici, poiché la loro applicazione al bilancio costituisce elemento indefettibile per determinarne e verificarne coperture ed equilibri" (Corte cost., sent. n. 49/2018 Considerato in diritto punto 3.1.2).

Ragionevolmente, lo squilibrio da ciò derivante si è concretizzato in una situazione di illiquidità, che rappresenta il prodromo alla ben più grave situazione delineata dall'ordinamento agli art.243 bis e segg. del Tuel. La situazione richiedeva pertanto una energica azione volta ad invertire il descritto trend negativo, proprio perché si era creato uno sbilanciamento dei flussi finanziari per via della presenza di residui attivi non riscossi e in cui la cura delle entrate, la loro corretta quantificazione e riscossione, non poteva e non può essere disgiunta dalla alimentazione congrua dei fondi accantonati, in un armonico bilanciamento tra i flussi di entrata e uscita, sia in termini di competenza che di cassa, onorando il pagamento dei debiti mantenuti in bilancio (soprattutto in relazione alle disposizioni concernenti la tempestività dei pagamenti).

**4.2.** Le risultanze dell'istruttoria evidenziano, quindi, una situazione afferente agli esercizi 2018 e 2019 confliggente con i principi dettati in materia di armonizzazione contabile, in quanto la combinazione degli elementi di criticità sopra richiamati, ognuno dei quali di per sé meritevole di autonomo rilievo, genera significative perplessità circa la capacità dell'ente di mantenersi negli anni in una situazione di sostenibilità finanziaria. La Sezione prende atto degli sforzi prodotti dal comune di Ferriere per attuare le misure necessarie ad allontanare il rischio di disequilibrio

sostanziale, e soprattutto la ben più grave situazione di criticità finanziaria, con l'eventuale ricorso al Piano di riequilibrio finanziario pluriennale, ma rileva altresì che i risultati raggiunti sono ben lontani dal raggiungimento dell'auspicato obiettivo della sana gestione e della stabilità economica.

Richiama pertanto l'Ente a proseguire concretamente e vigorosamente, attraverso l'impiego di tutte le proprie risorse umane, finanziarie e materiali per migliorare la capacità di riscossione e, di conseguenza, anche la capacità di pagamento, allontanando o limitando se possibile, come diretta conseguenza, il ricorso a fonti esterne a cui attingere la liquidità (evitando nel contempo che queste divengano modalità surrettizie e non consentite di finanziamento della parte corrente di bilancio).

### **PQM**

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna nel concludere l'esame sulla documentazione inerente ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 del Comune di Ferriere, accerta la non corretta osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile che, essendo funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli articoli 81, 97, 119 Cost. e art. 9 della legge n. 243/2012, possono essere vulnerati dalla combinazione delle criticità sopra evidenziate, determinando inoltre una situazione di potenziale fragilità degli equilibri di bilancio.

All'esito di ciò, la Sezione regionale di controllo nell'esercizio delle funzioni conferite dall'art. 1, comma 166 e ss., della legge n. 266 del 2005 e dall'art. 148-*bis* del T.U.E.L., in relazione agli esiti del controllo sui rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 del Comune di Ferriere, adotta specifica pronuncia rilevando irregolarità tali da mettere in pericolo gli equilibri economico-finanziari dell'ente.

### **DISPONE**

che l'Ente adotti, nella sua discrezionalità, le opportune misure correttive idonee a superare definitivamente le rilevate criticità, onde evitare l'adozione delle più importanti misure stabilite dagli artt. 188 e 193 del T.U.E.L.

Ai sensi dell'art. 148-*bis* del T.U.E.L. e ai fini del successivo esercizio dell'attività di controllo spettante a questa Sezione, l'ente dovrà pertanto adottare le menzionate misure correttive, entro sessanta giorni dalla comunicazione di avvenuto deposito della pronuncia di accertamento: tali atti dovranno essere trasmessi a questa Sezione, unitamente alla attestazione dell'avvenuto adempimento dell'obbligo di pubblicazione della presente deliberazione disposto dall'art. 31 del d.lgs. n. 33/2013, nei successivi 30 giorni. In particolare, tra l'altro, la Sezione raccomanda al Comune di:

- assumere ogni misura ritenuta necessaria a garantire in via prospettica e dinamica la tenuta degli equilibri di bilancio;

- impiegare al massimo le risorse umane, finanziarie e materiali per migliorare la capacità di riscossione e adottare le misure organizzative per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti, limitando il ricorso a fonti esterne a cui attingere la liquidità necessaria ed evitando al contempo che queste divengano modalità surrettizie, non consentite, di finanziamento della parte corrente di bilancio;

- procedere a un'effettiva e completa operazione di trasparenza sui conti (innanzi tutto mediante un corretto riaccertamento delle partite contabili pregresse).

Richiama, altresì, l'organo di revisione, in relazione alle problematiche 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 con riferimento ai doveri, compendati in termini generali dalla previsione dell'art. 147-*quinquies* del T.U.E.L., di attestazione di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio.

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 ConTe e con posta elettronica certificata al Consiglio comunale, al Sindaco e all'Organo di revisione del Comune di Ferriere.

Così deliberato in Bologna, nella camera di consiglio del 21 dicembre 2021.

Il presidente  
Marco Pieroni  
(*firmato digitalmente*)

Il relatore  
Tiziano Tessaro  
(*firmato digitalmente*)

Depositata in segreteria in data 24 dicembre 2021

Il Funzionario preposto  
Roberto Iovinelli

*(firmato digitalmente)*