

Deliberazione n. 116/2025/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato	Presidente
dott. Alberto Rigoni	Consigliere
dott.ssa Ilaria Pais Greco	Primo referendario
dott. Antonino Carlo	Referendario (relatore)
dott. Massimo Galiero	Referendario
dott. Massimiliano Maitino	Referendario

Adunanza del 18 settembre 2025

Comune di Camugnano (BO)

Rendiconto 2023 e Bilancio di previsione 2024/26

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

Visto il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la L. 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 e successive modificazioni ed integrazioni;

Visto il D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;

Vista la L. 5 giugno 2003, n. 131;

Visto l'art. 1. C. 166 e segg. della L. 23 dicembre 2005, n. 266;

Vista la L. 31 dicembre 2009, n. 196;

Visto il D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118;

Visto l'art. 148-*bis*, c. 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), dell'art. 3, c. 1, D. L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla

L. n. 213 del 7 dicembre 2012;

Vista la deliberazione n. 7/SEZAUT/2024/INPR con la quale la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ha approvato le linee-guida per la relazione dell'Organo di revisione economico-finanziaria sul bilancio di previsione 2024-2026, nonché il relativo questionario;

Viste le linee guida per la redazione delle relazioni inerenti al rendiconto dell'esercizio 2023, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 8/2024/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 del 28 agosto 2024 (prot. n. 3864);

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 120/2024/INPR del 20 novembre 2024, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

VISTA la deliberazione n.134/2024/INPR del 11 dicembre 2024 con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2025;

Visto il decreto n. 68/2024 del Presidente della Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna di ripartizione degli enti assoggettati al controllo;

Esaminata la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2024/26 ed al rendiconto per l'esercizio 2023 del Comune di Camugnano (BO);

Viste le deduzioni fatte pervenire dal Comune in risposta ai chiarimenti richiesti dal Magistrato istruttore;

Vista l'ordinanza del Presidente della Sezione di controllo, mediante la quale il Collegio è stato convocato per l'odierna Camera di consiglio;

Udito il relatore, dott. Antonino Carlo.

RITENUTO IN FATTO

1. Il Comune di Camugnano, nei precedenti cicli di controllo, era stato destinatario della deliberazione n. 128/2012, inerente al rendiconto 2010 e al bilancio di previsione 2011, con cui questa Sezione regionale di controllo aveva rilevato tra le criticità un avanzo di amministrazione costituito da residui vetusti e scarsamente esigibili e una bassa capacità di riscossione delle entrate straordinarie.

2. La Sezione ha esaminato la documentazione relativa al bilancio di previsione per il triennio 2024/26 ed al rendiconto per l'esercizio 2023 del Comune di Camugnano, in particolare:

- le relazioni dell’Organo di revisione sul bilancio di previsione per gli esercizi 2024/2026 e sul rendiconto per l’esercizio 2023, inviate a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell’art. 1 c. 166, L. 266/2005, redatte in conformità alle linee-guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti con deliberazione n. 7/SEZAUT/2024/INPR e n. 8/SEZAUT/2024/INPR, mediante la compilazione dei questionari ivi allegati (di seguito anche “questionari”);

- le relazioni dell’Organo di revisione, prodotte ai sensi dell’art. 239 del D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 («Testo unico delle leggi sull’ordinamento degli enti locali», di seguito TUEL), sulla proposta di bilancio di previsione 2024/2026 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l’esercizio finanziario 2023;

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

- l’ulteriore documentazione presente sul sito internet istituzionale del Comune di Camugnano.

Dall’esame della già menzionata documentazione emerge, quanto all’esercizio 2023, la situazione contabile e finanziaria compendiata dalle seguenti tabelle.

Equilibri di bilancio

	Rendiconto 2023
Risultato di competenza di parte corrente	€ 834.264,74
Risultato di competenza in conto capitale	€ 326.824,58
Saldo delle partite finanziarie	€0,00
Risultato di competenza	€ 1.161.089,32

La costruzione degli equilibri nel 2023 rispetta quanto stabilito dal D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118 e il Comune di Camugnano dichiara di aver conseguito un risultato di competenza non negativo, così come prescritto dall'art. 1 c. 821 della L. 30 dicembre 2018, n. 145.

Risultato di amministrazione

	Rendiconto 2023
Fondo cassa al 31 dicembre	€ 2.840.844,61
Residui attivi	€ 1.819.409,94
Residui passivi	€ 725.245,38
FPV per spese correnti	€ 93.685,58
FPV per spese in conto capitale	€ 1.315.766,59
Risultato di amministrazione	€ 2.525.557,00
Totale accantonamenti	€ 1.150.644,29
Di cui: FCDE	€ 287.935,96
Totale parte vincolata	€ 430.833,19
Totale parte destinata agli investimenti	€ 142.603,82
Totale parte libera	€ 801.475,70

Relativamente al fondo crediti di dubbia esigibilità relativo al 2023, l'Organo di revisione ha dichiarato di aver verificato la regolarità della metodologia di calcolo e che il Comune non si è avvalso della facoltà di cui all'art. 107-*bis*, del D.L. n. 18/2020, come modificato dall'art. 30-*bis* del D.L. n. 41/2021 che prevede che per il calcolo del fondo siano utilizzati i dati dell'annualità 2019, in luogo di quelli degli anni 2020 e 2021.

Dall'allegato c) Fondo crediti di dubbia esigibilità risulta che l'importo accantonato (€ 287.935,96 - colonna e) corrisponde all'importo minimo da accantonare (€ 287.935,96 - colonna d).

L'Ente ha dichiarato inoltre di aver costituito il fondo per indennità di fine mandato, il fondo contenzioso (del quale è stata attestata la congruità) secondo le modalità previste dal principio applicato alla contabilità finanziaria al punto 5.2 lett. h) per il pagamento di potenziali oneri derivanti da sentenze e un fondo passività potenziali in ragione di eventi che l'Ente giudica probabili di ammontare consistente. Tale fondo dall'esame della BDAP risulta pari ad € 773.020,05 ed è ricostruibile attraverso numerose "causali", tra le quali le possibili controversie

sulla gestione fondi PNRR (€ 210.000,00), la definizione della procedura di liquidazione della società controllata Camugnano Sviluppo e Servizi SRL (€ 108.661,98), i conguagli delle utenze (€ 40.000,00), interventi di messa in sicurezza edifici pericolanti (€ 103.000,00), federalismo demaniale, sinistri e altro) e il fondo rinnovi contrattuali. Tuttavia, l'Ente non ha costituito il fondo perdite per le società partecipate in quanto si afferma che "non ricorrono le condizioni".

In merito al fondo rischi l'Ente ha inoltre allegato la DG n.15 del 27/02/2024, nella quale dichiara di aver provveduto alla ricognizione del contenzioso in essere e di aver aggiornato il relativo registro.

Capacità di riscossione

La capacità di riscossione delle entrate proprie dell'Ente mostra una buona tendenza relativamente ai titoli 1 e 3 in competenza, meno positiva la riscossione a residuo, in modo particolare al titolo 1, come sintetizzato nella tabella di seguito.

	Rendiconto 2023 Accertamenti (a)	Rendiconto 2023 Riscossioni (b)	% (b/a)
Tit.1 residui (iniziali +riaccertati)	€ 257.263,59	€ 104.304,22	40,54%
Tit.1 competenza	€ 2.400.794,40	€ 2.250.199,62	93,73%
Tit.3 residui (iniziali +riaccertati)	€ 44.713,48	€ 24.708,96	55,26%
Tit.3 competenza	€ 441.010,49	€ 354.442,56	80,37%

In merito all'efficienza dell'attività di contrasto all'evasione, dal questionario sul rendiconto 2023, risultano accertamenti per recupero evasione pari a € 154.196,21, riscossioni per € 77.216,76 con accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità in competenza per € 36.047,28 e a rendiconto per € 48.414,52.

Situazione di cassa

	Rendiconto 2023
--	------------------------

Fondo cassa finale	€ 2.840.844,61
Anticipazione di tesoreria	€ 0,00
Cassa vincolata	€ 452.619,47
Tempestività dei pagamenti	- 19,11 giorni

L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture del Comune e quelle del tesoriere. Non risulta il ricorso all'anticipazione di tesoreria.

Dichiara inoltre di aver provveduto a determinare correttamente la cassa vincolata al 31/12/2013 e di aver verificato che gli utilizzi in termini di cassa e i relativi reintegri siano stati contabilizzati secondo il Principio contabile applicato 4/2 punto 10.2.).

L'indicatore di tempestività è negativo e nel questionario sul rendiconto 2023, l'Organo di revisione al punto 24 della Sezione II, dichiara che non ricorrono le condizioni previste dall'art.1, cc. 859 e ss., L. n. 145/2018 per l'accantonamento del Fondo garanzia debiti commerciali.

L'Ente ha inoltre allegato il PAFC (piano annuale di flussi di cassa) per l'anno 2025 (art. n.6 D.L. n. 155/2024).

Indebitamento

	Rendiconto 2022	Rendiconto 2023
Debito complessivo a fine anno	€ 2.359.269,46	€ 2.286.257,88

L'indebitamento è in diminuzione rispetto al 2022; durante l'esercizio 2023 sono stati effettuati rimborsi per € 73.011.58.

L'Ente ha rispettato il limite all'indebitamento disposto dall'art. 204 del T.U.E.L con un'incidenza percentuale del 2,72% sul totale dei primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente a quello di assunzione dei mutui.

Non risulta che il Comune abbia concesso garanzie a favore dei propri organismi partecipati o di soggetti diversi né sia titolare di strumenti di finanza derivata.

Dalla documentazione versata in atti, per l'esercizio 2023 risulta inoltre,

in particolare, quanto segue:

- il rendiconto è stato approvato in data 23/04/2024, entro i termini di legge;
- la trasmissione dei dati alla banca dati BDAP è avvenuta nei termini;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli artt. 203, 204 e 207 del T.U.E.L.;
- a rendiconto 2023 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi stabiliti per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di deficitarietà strutturale;
- c'è coerenza nell'ammontare del fondo pluriennale vincolato iscritto nel rendiconto 2023 e si osserva che il FPV risulta imputato a un esercizio e una consistente quota del fondo pluriennale vincolato di inizio anno è stata inviata all'esercizio 2024 e successivi;
- durante l'esercizio 2023 non sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio;
- nell'esercizio 2023, è stato rispettato il vincolo di spesa per il personale dettato dall'art.1, c. 557 e 562 della L. 296/2006;
- l'Ente non si è avvalso della facoltà di redigere la situazione patrimoniale semplificata secondo le disposizioni del D.M. 12/10/2021 e ha aggiornato gli inventari per determinare l'effettiva consistenza del patrimonio;
- con riferimento ai crediti affidati all' AdE-R dal 1/01/2010 al 31/12/2015, l'Ente non ha disposto con proprio atto, adottato ai sensi dell'art. 1 c. 229 della L. n. 197/2022 (entro il 31 gennaio ovvero entro il 31 marzo 2023), la non applicabilità dello stralcio parziale automatico dei carichi di importo fino a 1.000 euro previsto dall'art. 1 c. 227 e c. 228 della Legge in argomento;
- sulla base delle risultanze finali di congruaggio di cui al Decreto del Ministro dell'interno di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze dell'8 febbraio 2024 l'Ente risulta essere "a saldo zero" ed ha provveduto a "liberare" le risorse non utilizzate ai sensi dell'art. 3 del citato Decreto;
- nel corso dell'esercizio 2023, il Comune ha proceduto ad assunzioni di personale a tempo indeterminato rispettando il valore soglia della fascia demografica di appartenenza, ai sensi dell'art. 33, c. 2, del D.L. 30 aprile 2019, n. 34, convertito dalla L. 28 giugno 2019, n. 58 ed è stato previsto un aumento di spesa del 19% nel rispetto delle percentuali individuate dall'art.5, Decreto 17 marzo 2020, del Ministro della pubblica amministrazione di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con il Ministro dell'Interno;
- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;

- nel questionario l'Organo di revisione dichiara che i prospetti dimostrativi per la rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati di cui all'art. 11, c. 6, lett. J), D. Lgs. n. 118/2011 hanno riguardato la totalità delle partecipazioni rilevanti ai fini del predetto adempimento, dirette, indirette o di controllo; l'Organo di revisione dichiara inoltre che la nota informativa allegata al rendiconto risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo, così come rimarcato dalla Sezione delle autonomie con la deliberazione SEZAUT/2/2016/QMIG, e che si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati ma sono stati assunti gli adempimenti necessari entro il termine dell'esercizio;

3. Il bilancio di previsione per il triennio 2024/26 del Comune di Camugnano è stato approvato con deliberazione n. 67 del 18 dicembre 2023. Dal relativo questionario emerge il rispetto degli equilibri nei termini previsti dall'art. 162 del TUEL, nonché il rispetto del saldo di competenza d'esercizio non negativo, ai sensi art. 1, c. 821, L. n. 145/2018, con riferimento ai prospetti degli equilibri di cui al D.M. 1°agosto 2019 e ss.mm.

Relativamente agli interventi finanziati dal PNRR, il Revisione Unico, nella propria relazione a rendiconto (pag.36) ha dichiarato di aver verificato che "la contabilità al 31.12.2023 è allineata ai dati contenuti nella banca dati REGIS" e che "l'andamento dei progetti è conforme alle tempistiche previste". Nella propria relazione sul bilancio di previsione (pag.30-33), ha poi evidenziato che l'Ente:

- "si è dotato di soluzioni organizzative idonee per la gestione, il monitoraggio e la rendicontazione dei fondi PNRR, anche mediante modifiche ai regolamenti interni";

- "ha potenziato il sistema di controllo interno alla luce delle esigenze previste dalle indicazioni delle circolari RGS sul PNRR", evidenziando che il sistema dei controlli interni è adeguato a individuare criticità anche per frodi, nella gestione di fondi collegati all'attuazione degli interventi;

- "ha predisposto appositi capitoli all'interno del PEG (ai sensi dell'art. 3, c. 3, D.M. 11 ottobre 2021) al fine di garantire l'individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico, garantendo così il tracciamento dei vincoli di competenza e di cassa e di tutti gli atti e la relativa documentazione giustificativa su supporti informatici adeguati rendendoli disponibili per le attività di controllo e di audit";

- si è avvalso della facoltà prevista dall'art. 15, c. 4, D.L. n. 77/2021, accertando le entrate derivanti dal trasferimento delle risorse del PNRR sulla base della formale deliberazione di riparto o assegnazione del contributo a proprio favore, con imputazione agli esercizi di esigibilità ivi previsti senza attendere l'impegno dell'amministrazione erogante.

Infine, il Revisore Unico ha dichiarato di aver "effettuato delle verifiche specifiche sulle modalità di accertamento, gestione e rendicontazione dei Fondi del PNRR, anche tramite l'utilizzo di ReGIS" e di aver verificato il rispetto delle regole contabili così come richiamate dalla FAQ 48 di Arconet.

Sugli elementi di potenziale criticità emersi, il Magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria chiedendo al Comune, con nota prot. n. 4.163 del 1°luglio 2025, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti:

- accantonamenti;
- impegni spese pro capite;
- fondo pluriennale vincolato;
- gestione dei residui attivi;
- attività di contrasto all'evasione tributaria;
- gestione della liquidità.

3.1. In esito alla ricezione della predetta nota istruttoria, il Comune, con nota prot. n. 4.564 del 26 luglio 2025 ha fornito i seguenti chiarimenti:

3.1.1 Relativamente agli altri accantonamenti, l'allegato a) Risultato di amministrazione riporta altri accantonamenti per € 861.767,33, ma la sommatoria dei singoli accantonamenti elencati a pag. 20 della Relazione dei revisori non corrisponde a tale importo, presentando un importo inferiore. Inoltre, tali dati non corrispondono del tutto a quelli riportati nel questionario e su BDAP. Sentito sul punto l'Ente ha fornito l'elenco degli accantonamenti non menzionati e il totale degli accantonamenti adesso corrisponde.

3.1.2 Con riferimento all'alto valore degli impegni relativi alle **spese correnti pro-capite rispetto alla media regionale**, per € 1.328,46 (dato risultante dagli impegni del titolo primo per € 2.432.404,10 ed il numero di abitanti, 1.831), l'Ente ha riferito che la "spesa corrente si mantiene sostanzialmente stabile nel corso del tempo" e che "è destinata al mantenimento e, ove possibile, al miglioramento dei servizi essenziali, in un contesto territoriale che, per le sue peculiarità morfologiche e per la limitata densità abitativa, presenta caratteristiche uniche".

Ha evidenziato inoltre quanto segue:

“Il territorio comunale si estende su una superficie di 100 km², collocandosi al secondo posto nella Provincia di Bologna per estensione, dopo il Comune di Imola. Si tratta di un’area montana, caratterizzata da numerose abitazioni isolate e da una popolazione con un’elevata incidenza di soggetti anziani.”

“Merita specifica menzione l’elevato costo del servizio di trasporto scolastico, determinato sia dalla vastità del territorio (composto da undici frazioni, tutte servite dal servizio stesso), sia dal ridotto numero di studenti.”

“Il Comune ha sempre perseguito l’obiettivo di garantire elevati standard di assistenza sociale, anche mediante la collaborazione con enti del Terzo Settore e, soprattutto attraverso la gestione associata del servizio sociale, delegando le funzioni principali all’Unione dei Comuni dell’Appennino Bolognese.”

L’Ente ha evidenziato inoltre che relativamente alle attività di manutenzione ordinaria e straordinaria della rete viaria è stato avviato un percorso di razionalizzazione della spesa, “investendo in personale qualificato e in attrezzature specifiche, al fine di ridurre progressivamente il ricorso ad appalti esterni, generalmente più onerosi rispetto agli interventi realizzati in economia”. Inoltre, un “contributo rilevante alla riduzione della spesa corrente in tale settore è stato apportato dagli interventi di efficientamento degli impianti di pubblica illuminazione”.

Il Comune ha poi riferito che la necessità di garantire la continuità dei servizi essenziali, si contrappone a una costante e significativa riduzione dei trasferimenti statali, *in primis* del Fondo di Solidarietà Comunale. “A tale contrazione si è aggiunta, a decorrere dal 2024, una sostanziale riduzione dei proventi derivanti dai canoni BIM, a seguito del grave incidente verificatosi presso la Centrale Enel di Bargi, nonché un generalizzato aumento dei costi”, evidenziando che non risultano ulteriori margini di compressione della spesa se non attraverso una riduzione dei servizi erogati in quanto una modifica delle tariffe non garantirebbe una soluzione strutturale visto il contenuto numero di utenti.

Infine, l’Ente ha indicato “le risorse di parte corrente impiegate nel 2023 in relazione alle spese per la viabilità per la scuola e per il sociale, il cui rapporto

spesa/popolazione è fortemente influenzato dall'estensione territoriale e dal basso numero di utenti/popolazione”:

Missione 4. -
Impegni % su tot. Spesa 2023
€ 230.049,78 - 9,46%
Missione 10
Impegni % su tot. Spesa 2023
432.444,31 17,78%
Missione 12
Impegni % su tot. Spesa 2023
175.570,52 7,22%

3.1.3 In merito al **FPV re-imputato ad un esercizio**, l'Ente ha riferito che il totale del FPV al 31.12.2023 è pari ad € 1.409.452,17 di cui 620.917,36 derivanti da impegni del 2022 ed € 788.534,81 da impegni del 2023.

Ha fornito poi gli importi pagati ad oggi e precisato che i restanti impegni ammontano ad € 392.216,60.

Nella risposta, l'Ente ha evidenziato le motivazioni che hanno portato alla modifica del cronoprogramma, spesso per eventi dichiarati non preventivabili, precisando che la maggior parte degli interventi sono stati conclusi o in fase di conclusione e che le re-imputazioni sono state registrate a seguito dell'adozione delle determinazioni assunte dai responsabili della spesa ai sensi dell'art. 175 c. 5 quater lett. b) del D. Lgs. 267/2000 e dell'art. 32 del Regolamento di Contabilità, dopo specifica valutazione sui cronoprogrammi.

3.1.4 I **residui attivi** totali ammontano ad € 1.819.409,94 (di cui 1.167.306,49 relativi alla gestione di competenza ed € 652.103,45 alla gestione dei residui).

Rilavati residui al titolo 4 "Entrate in conto capitale" per € 1.281.604,19 (di cui € 389.382,26 relativi della gestione dei residui ed € 892.221,93 alla

gestione di competenza), la Sezione ha chiesto all'Ente di indicare le tipologie di entrata dalle quali derivano i medesimi residui specificando le modalità di contabilizzazione degli stessi, nonché di precisare se trattasi di contributi a rendicontazione, come disciplinati dall'All. n. 4/2 al D. Lgs. n. 118/2011 (punto 3.6), ovvero di altre tipologie.

Sul punto l'Ente ha riferito che i contributi a rendicontazione ammontano ad € 1.280.112,40, di cui € 839.263,06 da amministrazioni centrali (€ 447.201,08 relativi al PNRR) ed € 440.849,34 da Contributi regionali. Risultano inoltre Contributi da privati per € 1.491,79.

Relativamente ai contributi a rendicontazione, l'Ente ha precisato che "sono stati accertati secondo il principio contabile 4/2, punto 3.6 e pertanto sulla base degli impegni assunti dall'amministrazione erogante qualora si tratti di amministrazione che applica il d.lgs. 118/2011, ovvero sulla base dei decreti di assegnazione negli altri casi con imputazione all'esercizio corrispondente all'impegno di spesa. I contributi PNRR sono stati accertati sulla base del decreto di assegnazione o della deliberazione così come previsto dalla L. 77/2021 art. 15".

L'Ente ha precisato poi che i cronoprogrammi e le eventuali variazioni, sono stati tempestivamente comunicati agli enti eroganti, che tra il 2024 e 2025 sono stati incassati € 892.688,62 e che "vi è una costante attenzione sui residui ancora da riscuotere sia attraverso l'implementazione degli appositi portali (BDAP e Regis) sia attraverso richieste direttamente agli enti creditori" riferendo che le principali poste da riscuotere al 30/6/2025 sono le seguenti:

"a) € 193.589,98 Rigenerazione Urbana con contributo Ministeriale: già rendicontato tramite la Regione che cura l'istruttoria, richiesta erogazione marzo 2025 - in attesa di erogazione

b) € 106.964,00 Efficientamento energetico palazzo municipale con contributo Regionale POR/FERS Asse 4: già rendicontata sono in corso gli accertamenti della Regione: in attesa di erogazione."

3.1.5 Dalla tabella relativa all'efficienza dell'attività di **contrasto all'evasione tributaria** inserita nella Sezione II del questionario - Gestione finanziaria - Dati contabili Entrate, è stato rilevato che a fronte di accertamenti per recupero evasione totali pari ad € 154.196,21 risultano riscossioni per € 77.216,76.

Inoltre, da una tabella inserita nel questionario sull'andamento della riscossione in conto residui dell'ultimo quinquennio, emergono riscossioni

modeste.

La situazione riportata nella tabella sottostante rappresenta i casi con le percentuali di riscossione meno elevate.

	Percentuale di riscossione su residui 2019	Percentuale di riscossione su residui 2020	Percentuale di riscossione su residui 2021	Percentuale di riscossione su residui 2022
IMU/TASI	5,5%		26,07%	20,13%
TARSU/TIA//TARES	16%	7,59%	18,93%	
Sanzioni per violazione codice della strada		Zero	Zero	4,17%

Sul punto la Sezione ha chiesto al Comune di fornire aggiornamenti sulle azioni intraprese per migliorare la capacità di riscossione.

L'Ente ha dichiarato di aver avviato da circa 4 anni una serie di attività propedeutiche sia al miglioramento del contrasto all'evasione che alla relativa riscossione, riferendo che dai Piani degli Indicatori dal 2019 ad oggi, la percentuale di riscossione è migliorata passando dal 13.95% al 40.54%.

Il Comune ha evidenziato inoltre che nel "bilancio dell'ente, alla data del 31/12/2023, non erano presenti residui attivi di parte corrente con anzianità maggiore di tre anni" e che sulle poste evidenziate dalla Sezione per gli anni 2021 e 2022, sono state avviate e/o in fase di avvio le procedure di riscossione coattiva. Inoltre, nell'intento di migliorare la riscossione sui residui, dal corrente anno, l'Ente, "sta utilizzando la procedura di riscossione coattiva diretta affiancata a quella tramite il concessionario "Agenzia delle Entrate" a cui è già stata affidata la riscossione coattiva delle annualità antecedenti il 2021".

Infine, l'Ente ha riferito che fra le ulteriori attività poste in essere e volte al miglioramento dell'attività di controllo e recupero dell'evasione, sono state adottate diverse procedure di digitalizzazione e informatizzazione degli archivi.

4. 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 Camugnano all'esame del Collegio.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Dopo la riforma del Titolo V Parte II della Costituzione, la L. 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 L. 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'art. 119, u.c., 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, c. 1, Cost.).

1.1. L'art. 3, c. 1, lett. e), del D.L. n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla L. 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'art. 119, c. 6, 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*, c. 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, c. da 166 a 172, della L. n. 266 del 2005 e l'art. 148-*bis* del D.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, c. 1, lett. e), del D.L. n. 174/2012, 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, c. 1, della L. 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 c. 3 dell'art. 148-*bis* T.U.E.L., la Sezione regionale di controllo rinvia 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 L. 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 ravvisano la necessità"* (del. 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*, Corte cost., sent. n. 179/2007).

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, del. 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”* (del. 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. sent. n. 18/2019), la quale non può essere condizionata da fattori contingenti. È utile sottolineare come, in relazione agli artt. 81 e 97, c. 1, 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 cost., sent. 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 cost., sent. 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.

La cennata connotazione dinamica (Corte cost., sent. n. 250/2013) che assume il controllo finanziario sugli enti locali, proprio perché preventivo (Corte cost., sent. n. 60/2013) rispetto ai più gravi eventi perturbanti (Corte cost., sent. n. 70/2012) dell'equilibrio di bilancio, ne delinea il suo carattere fondamentalmente ed essenzialmente concomitante, perché volto a segnalare in modo tempestivo le eventuali criticità con gli esiti cogenti (Corte cost., sent. n. 40/2014) contemplati dall'art. 148-*bis* del T.U.E.L. e, nel contempo, andare a intercettare i sottostanti fatti gestionali (Corte cost., sent. n. 184/2022) suscettibili di riverberare in termini pregiudizievoli i loro effetti sul bilancio in corso, pur partendo dall'analisi dei documenti contabili afferenti a esercizi precedenti.

1. 3. In continuità con il percorso già intrapreso per il passato, anche per gli esercizi in esame, il controllo ha privilegiato l'analisi dei saldi principali dei documenti contabili, delineati dalla lettera dell'art. 148-*bis* del T.U.E.L. (ossia, l'equilibrio di bilancio, l'indebitamento, il vincolo di finanza pubblica), in linea del resto con l'insegnamento della giurisprudenza costituzionale secondo cui *"la legge di approvazione del rendiconto – indipendentemente dalla compilazione e redazione dei complessi allegati al bilancio previsti dal D. Lgs. n. 118 del 2011 – deve contenere, in coerenza con le risultanze di detti allegati, tre elementi fondamentali: a) il risultato di amministrazione espresso secondo l'art. 42 del decreto in questione; b) il risultato della gestione annuale inerente al rendiconto; c) lo stato dell'indebitamento e delle eventuali passività dell'ente applicate agli esercizi futuri"* (sent. n. 49 del 2018): così che l'*"oggetto specifico (è) (...) il*

risultato di amministrazione e cioè i saldi contabili che lo rappresentano in un determinato momento", "in vista dell'obiettivo di assicurare la conformità dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio e, in specie, ai principi della legalità costituzionale in tema di finanza pubblica" (Corte cost., sent. n. 184/2022).

Va comunque evidenziato che l'assenza di uno specifico rilievo su profili non inclusi nella odierna pronuncia non può essere considerata quale generale, implicita valutazione positiva dei documenti contabili oggetto di analisi.

La Sezione, infatti, si riserva di procedere a successive ed ulteriori valutazioni in occasione delle verifiche sui documenti contabili (nello specifico, dei rendiconti) relativi agli esercizi successivi. Al riguardo, basterà rammentare *che "il principio di continuità degli esercizi finanziari pubblici, che è uno dei parametri teleologicamente collegati al principio dell'equilibrio pluriennale del bilancio di cui all'art. 81 Cost., esige che ogni rendiconto sia geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente, dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie"* (Corte cost., 5 marzo 2018, n. 49).

1.3.1. Ai fini del primo parametro preso in considerazione dalla norma dell'art. 148-bis del TUEL, 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 T.U.E.L. quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell'istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del T.U.E.L., che al c. 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 ai fini dell'equilibrio di bilancio (Corte cost., sent. n. 18/2019). Oltre che nelle previsioni dei citati artt. 186 e 187 del T.U.E.L., 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 conto 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, c. 6, del T.U.E.L.). Il D. Lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi ed i prospetti ai quali gli enti locali sono tenuti ad attenersi nella raffigurazione dei dati contabili: in particolare, l'allegato 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

1.3.2. 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, c. 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, c. 6, della Costituzione nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione ordinaria dall'art. 3, c. 16, della L. 24 dicembre 2003, n. 350. Sotto il secondo profilo (vincolo quantitativo della spesa), l'art. 203 del T.U.E.L. detta regole per la contrazione di nuovo indebitamento 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., sent. n. 250/2013).

1.3.3. Infine, per ciò che concerne il vincolo di finanza pubblica di cui all'art. 1 c. 821 della L. n. 145/2018, mette conto rilevare che la norma indicata prevede che gli enti si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo desunto, in ciascun anno, dal prospetto della verifica degli equilibri allegato al rendiconto della gestione, previsto dall'all. 10 del D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118.

Il vincolo anzidetto deve essere tuttavia tenuto distinto dall'equilibrio di bilancio: " il complesso quadro normativo illustrato palesa come la disciplina dell'equilibrio finanziario complessivo degli enti territoriali, che trova contenuto nelle disposizioni del D. Lgs. n. 118 del 2011 (che ha anche modificato il D. Lgs. 267 del 2000) e nella legge n. 145 del 2018 non può essere sovrapposto con la normativa in tema di "pareggio di bilancio" (o "saldo di finanza pubblica"), funzionale all'osservanza degli obiettivi posti in sede europea, non potendo, peraltro, il comma 821 della legge n. 145 del 2018 determinare il superamento delle prescrizioni dell'art. 9 della legge n. 243 del 2012, in virtù dei limiti posti al legislatore ordinario dall'art. 81, sesto comma, della Costituzione (Sezioni riunite in sede di controllo, deliberazione n. 4/2019/RQ). Al riguardo va evidenziato che i risultati a cui giungono i due aggregati normativi possono presentare notevoli

differenze. In caso di ricorso a entrate da mutuo, pertanto, l'ente territoriale contraente, pur trattandosi di posta pienamente rilevante per i propri equilibri finanziari (regolamentati dal D. Lgs. n. 118 del 2011), deve comunque conseguire anche il "pareggio" richiesto dall'art. 9 della legge n. 243, che, tuttavia, non considera le entrate da debito (mentre conteggia le spese di investimento da quest'ultimo coperte, imputate al medesimo o a successivi esercizi)" (Corte dei conti, SS.RR.CO. /20/2019/QMIG).

Detto vincolo rileva peraltro ai fini di quanto stabilito dall'art. 148-bis del T.U.E.L., dal momento che *"Con riferimento al potere di accertamento delle Sezioni di controllo, pur rilevandosi un difetto di coordinamento formale del testo dell'art. 148-bis del TUEL con la nuova disciplina del saldo di finanza pubblica, la formulazione della norma da ultimo citata deve essere interpretata in coerenza con la ratio dell'istituto, che vede nel patto di stabilità, ora saldo di finanza pubblica, uno dei principali oggetti di verifica affidati alle Sezioni di controllo, in mancanza del quale l'intera attività finalizzata alla veridicità ed attendibilità dei saldi dei bilanci preventivi e consuntivi degli Enti locali sarebbe priva di effetti sostanziali"* (Corte dei conti, SS.RR. in s.c., n. 3/2018/EL).

1.3.4. I parametri anzidetti delineano le peculiarità funzionali (Corte cost., sent. n. 40/2014) del controllo intestato alla Sezione regionale. Il mantenimento di un equilibrio stabile consente all'ente di mantenersi, in prospettiva, in una situazione di avanzo di amministrazione e di sostenibilità dell'indebitamento: ciò sia in relazione al parametro del controllo (ovverosia "dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, c. 6, 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, c. 3, del T.U.E.L. (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"): così che la verifica della Corte dei conti andrà a esaminare non solo le violazioni dirette del precetto, riguardato sotto gli aspetti della violazione dell'equilibrio, dell'indebitamento e del pareggio, ma anche i profili elusivi dei vincoli anzidetti che si rinvergono ,come detto, anche dall'esame dei fenomeni gestionali sottostanti (Corte cost., sent. n. 184/2022), quali le fattispecie di incorretta allocazione dei rischi nel partenariato pubblico-privato, o nel leasing, nel rilascio di garanzie, ecc., ovvero di artificioso raggiungimento del saldo di finanza pubblica.

L'indagine della Sezione in cui *"il parametro normativo del controllo sui bilanci preventivi e successivi è costituito dalle regole e principi in materia di patto di stabilità, dal principio dell'equilibrio, dalle specifiche regole contabili dettate per dette finalità e, in generale, dal principio di legalità finanziaria"* (Corte cost., sent. n. 40/2014), va nella direzione pertanto di una verifica non solo dei saldi anzidetti (equilibrio, indebitamento, saldo di finanza pubblica) contemplati dal citato art. 148-bis del T.U.E.L. (precipuamente attraverso l'esame del risultato di amministrazione, Corte Cost., sent. n. 18/2019), ma anche della corretta analisi delle fattispecie giuridiche sottostanti *"in vista dell'obiettivo di assicurare la conformità dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio"* (Corte cost., sent. n. 184/2022).

1.4. La Sezione delle Autonomie, con del. n. 10/2022/INPR, nell'approvare le linee guida per la relazione dell'Organo di revisione economico-finanziaria dei Comuni, delle Città metropolitane e delle Province, sul rendiconto 2021, per l'attuazione dell'art. 1, c. 166 e seguenti della L. 23 dicembre 2005 n. 266, ha evidenziato la necessità di verificare, da parte degli organi interni di revisione e delle Sezioni regionali, la sana gestione, focalizzando l'analisi sull'esigenza di ripristinare i parametri finanziari di carattere ordinario e sui principali aspetti strutturali a presidio dell'equilibrio di bilancio. Al fine di neutralizzare e/o evidenziare per tempo gli effetti negativi del trascinarsi di componenti finanziarie positive "non ordinarie" annidate nei resti di amministrazione, e del conseguente effetto di "mascheramento" di potenziali criticità strutturali di bilancio.

1.5. Ancora, la L. 29 dicembre 2022 n. 197 (Legge di Bilancio per l'anno 2023) ha introdotto una serie di disposizioni rilevanti per i Comuni in termini di nuove o riconfermate risorse a finanziamento di fondi dedicati e di agevolazioni gestionali previste in via eccezionale per l'anno 2023. La stessa norma ha inoltre introdotto rilevanti disposizioni per i Comuni in materia di entrate proprie e tra queste la novità principale consiste nell'introduzione di modalità automatiche (e non) di rottamazioni e stralci dei carichi affidati all'Agente della riscossione e la conversione in legge del D.L. 198/2022 ha previsto la proroga di tale facoltà al 31 marzo 2023.

In tema di entrate risultano di rilievo i temi dell'evasione fiscale in senso proprio e dell'omissione di versamenti dovuti e per i Comuni si tratta di imposte (Imu e Addizionale comunale all'Irpef) il cui gettito ha importanti incidenze sugli equilibri finanziari, essendo entrate ricorrenti utili a sostenere indistintamente la

parte corrente della spesa contribuendo a garantire il mantenimento degli equilibri finanziari nel tempo non solo del singolo ente ma anche, in modo aggregato, dell'intero sistema Paese. L'ottimizzazione della riscossione riverbera positivamente non solo sugli equilibri correnti di competenza attraverso una riduzione nel tempo del Fondo Crediti Dubbia esigibilità ma anche sugli equilibri di cassa. Una migliore e più efficiente riscossione, infatti, consente di poter disporre di maggiore liquidità per far fronte in modo tempestivo ai pagamenti dell'ente evitando di accantonare al Fondo di garanzia dei debiti commerciali che irrigidisce la spesa e rende problematico garantire servizi di buona qualità.

Rendere la riscossione più efficiente è un tema di valore pubblico poiché solo la piena effettività delle entrate rende possibile la realizzazione delle politiche pubbliche locali. Risulta, infatti, di immediata evidenza come a minori entrate effettive corrispondano minori servizi sia in termini quantitativi che qualitativi. In molti casi, negli enti con maggiori difficoltà, non può essere nemmeno garantita l'erogazione dei servizi afferenti alle funzioni fondamentali non consentendo nel tempo la continuità amministrativa e costringendo gli amministratori a dichiarare il default (dissesto finanziario) o ad accedere a piani di risanamento forzati nell'ambito dei quali la leva fiscale viene elevata al massimo possibile, pur in assenza di miglioramenti tangibili nell'erogazione dei servizi.

La giurisprudenza della Corte Costituzionale ha più volte ribadito come adempiere agli obblighi tributari sia funzionale al finanziamento dei diritti, non perché si tratti di uno scambio fiscale o perché si tratti di un dovere di soggezione, ossia entrate versate contro servizi utili solo a chi ha versato, ma perché si tratta in definitiva di un dovere di solidarietà. Il tema dell'efficienza nella riscossione ha suscitato rinnovato interesse a seguito nell'inserimento nel Pnrr - nell'ambito delle misure correlate alla "Riforma dell'Amministrazione fiscale" (Missione 1, Componente 1 del PNRR, M1C1-121) - anche della "Riduzione del *tax gap*". L'obiettivo prevede che la "propensione all'evasione" si riduca, nel 2024, del 15% rispetto al valore di riferimento del 2019 ed è previsto altresì uno step intermedio (M1C1-116) che assicurerà che la medesima "propensione all'evasione" si riduca, nel 2023, del 5% del valore di riferimento del 2019. È quindi indubbio che la piena realizzazione di tale riforma è considerata un volano per la valorizzazione e diffusione su ampia scala dei principi di equità e progressività e per la tenuta dei conti delle pubbliche amministrazioni.

Questa Sezione regionale di controllo ha più volte specificato che gli accantonamenti al FCDE conseguenti a criticità legate alla riscossione non

possono essere considerati risolutivi in un'ottica di lungo periodo entro la quale l'ente deve, senza indugio, provvedere ad azionare opportune leve organizzative che consentano l'effettiva realizzazione delle entrate in misura tale da permettere una programmazione delle spese volta ad approntare le necessarie politiche atte a soddisfare i bisogni della collettività. In difetto di ciò lo scenario prospettico prevede che il FCDE cresca a dismisura, generando disequilibri strutturali, paralizzando la capacità di spesa e la capacità amministrativa e segnando in modo irrimediabile le sorti dell'ente.

L'Organo di revisione, esercitando la propria funzione di collaborazione con l'organo consiliare di cui al c. 1, lett. a) dell'art. 239 del T.U.E.L., è chiamato anzitutto ad un'attività di monitoraggio nel tempo che si può articolare non solo nell'esame del trend del FCDE, ma anche nella valutazione di altri indicatori quali, ad esempio: indicatore di velocità di riscossione che misura la capacità di esazione dei crediti dell'ente e che si ottiene calcolando il rapporto tra le riscossioni in c/competenza e gli accertamenti; tasso di formazione dei residui attivi che misura il livello di formazione dei residui attivi per effetto della gestione dell'esercizio considerato e che si ottiene calcolando il rapporto tra la differenza degli accertamenti e le riscossioni in c/competenza e gli accertamenti; tasso di smaltimento dei residui attivi che misura il grado di riscossione dei residui attivi provenienti dagli esercizi precedenti che si ottiene calcolando il rapporto tra le riscossioni in conto residui ed i residui passivi iniziali e tutti gli altri indicatori di misurazione delle performance delle entrate di cui all'art. 18-*bis* del D. Lgs. n. 118/2011.

Allorquando dai monitoraggi effettuati sulla riscossione emergano criticità, l'organo di revisione è tenuto a suggerire all'ente di intraprendere percorsi virtuosi improntati a maggiore efficienza.

Al fine di valutare il livello di salute finanziaria degli enti locali, si rileva che la Sezione delle Autonomie, con del. n. 14/2021, ha elaborato un indice sintetico di salute finanziaria attraverso l'analisi comparata di dieci indicatori di bilancio che fanno riferimento alla consistenza e alla qualità del risultato d'amministrazione, alla consistenza dei crediti su entrate proprie correnti sorti da più di 12 mesi, all'equilibrio strutturale di parte corrente, alla rigidità della spesa causata dal personale, alla saturazione dei limiti di indebitamento, al tempo di estinzione teorica dell'indebitamento, all'utilizzo dell'anticipazioni di tesoreria e al relativo mancato rimborso e ai residui passivi delle spese correnti.

1.6. 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. 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 una tantum disciplinati dal legislatore in soccorso degli enti locali, diviene doveroso da parte del Comune apprestare i necessari strumenti per garantire la indispensabile flessibilità del bilancio. A presidiare il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, (cfr. *ex plurimis* Corte cost., sentt. 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., sent. 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. Per l'esame dei rendiconti relativi all'esercizio 2023 e al bilancio di previsione 2024-26 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (del. n. 120/2024/INPR del 20 novembre 2024) e precisamente:

- 1) Enti locali con parte disponibile del risultato d'amministrazione negativa;
- 2) Enti locali con fondo cassa a zero al 31 dicembre 2023;
- 3) Comuni con maggior spesa corrente pro capite;
- 4) Enti locali non ricompresi nei criteri precedenti, per i quali si ritengono necessari specifici approfondimenti in ordine a profili di carattere contabile e gestionale.

All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Camugnano, selezionato in base al criterio n. 3, si rilevano i seguenti profili su cui si richiama l'attenzione dell'Ente.

Va premesso che dai dati esaminati emerge un quadro caratterizzato dal sostanziale mantenimento dei più rilevanti equilibri di bilancio. La parte libera del

risultato di amministrazione è consistente, al pari degli accantonamenti (con particolare riguardo al fondo per passività potenziali).

Non risultano (attuali) tensioni di cassa e, al termine dell'esercizio 2023, risultano positivi gli equilibri di parte corrente e di parte capitale.

Tuttavia, si registrano due elementi di criticità relativamente alle incongruenze su quanto riportato negli atti e alla capacità di riscossione che, di seguito, vengono partitamente esaminati.

Incongruenze sui dati relativi agli altri accantonamenti riportati nel questionario, nella Relazione dell'Organo di revisione e nell'allegato a) relativo al risultato di amministrazione

Come richiamato a pag.9 della presente deliberazione, esistono alcune incongruenze tra quanto riportato nel questionario, nella relazione dell'Organo di revisione, nell'allegato a) Risultato di amministrazione, di cui all'art. 11 c.4 D. Lgs. n.118/2011, e su BDAP in merito al totale e alle descrizioni inerenti agli altri accantonamenti.

Con riferimento alle rilevate incongruenze, la Sezione rammenta innanzitutto che l'Organo di revisione "(..) *da un lato, assume la qualificazione di organo tecnico di controllo che somma su di sé obblighi e responsabilità della revisione, da svolgere in aderenza a precise regole giuridiche, e, dall'altro, assume l'obbligo della prestazione non nell'interesse esclusivo del committente (l'ente locale) bensì nell'interesse pubblico alla sana e corretta gestione dell'ente. Depone in tal senso, la disposizione dell'art. 239 del TUEL, che ne suggella l'imprescindibile rapporto di collaborazione con la Corte dei conti, istituendo uno stretto raccordo sul piano soggettivo tra i controlli interni e quelli esterni relativi alla gestione. Il tutto in coerenza con il nuovo sistema dei controlli interni delineato dal d.l. n. 174/2012, che attribuisce all'organo di revisione una funzione neutra, a tutela ausiliaria di un interesse generale dello Stato ordinamento*". (v. Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 16/2018 "Linee guida e relativo questionario per gli Organo di revisione degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266. Rendiconto della gestione 2017").

Tale ausilio nei confronti della Corte dei conti deve essere svolto con la "diligenza del mandatario", assicurando la veridicità, correttezza e completezza dei dati e delle informazioni trasmesse, assumendosene la piena responsabilità.

Si rammenta, infatti, al riguardo, che ai sensi dell'art. 240 TUEL i revisori "rispondono della veridicità delle loro attestazioni e adempiono ai loro doveri con la diligenza del mandatario".

Con specifico riferimento al questionario che l'Organo di revisione è tenuto a trasmettere alla Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1, c. 166, L. n. 266/2005, la Sezione delle autonomie ha sottolineato che le Linee guida ed il questionario costituiscono un supporto operativo fondamentale e propedeutico agli approfondimenti istruttori di cui le Sezioni regionali di controllo ravvisino la necessità, in ordine ai quali le Amministrazioni e gli Organi di revisione contabile dovranno fornire tutte le informazioni richieste. (cfr. Sez. Autonomie, deliberazione n. 12/2019 "Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'art. 1, c. 166 e seguenti della L. 23 dicembre 2005, n. 266. rendiconto della gestione 2018").

Ciò premesso, l'Organo di revisione deve verificare che il questionario contenga tutte le dovute informazioni che, si aggiunge, devono trovare perfetta corrispondenza nei documenti contabili. Una condotta eventualmente dissonante, in disparte i profili generali di responsabilità eventualmente ricorrenti (penale, erariale), va valutata anche sotto il profilo della responsabilità tipica del mandatario tenuto conto del grado qualificato di diligenza richiesta ai componenti dell'Organo di revisione nell'espletamento dell'incarico ai sensi dell'art. 240 T.U.E.L. (*ex multis*, Corte dei conti, Sez. contr. Basilicata, del. n. 26 dell'8 marzo 2024).

Capacità di riscossione e contrasto all'evasione tributaria

Dall'analisi delle risultanze contabili sul rendiconto 2023, si evince che il Comune, sebbene mostri una buona capacità di riscossione in competenza, dimostri qualche difficoltà nella riscossione a residuo, soprattutto al titolo 1.

Dalla tabella sulla capacità di riscossione inserita a pag. 5, risulta infatti una minore capacità di riscossione al titolo 1 a residuo (40,54%).

Correlativamente al tema della capacità di riscossione, il Collegio ritiene di doversi soffermare sul tema del contrasto all'evasione tributaria (punto **3.1.4. della parte di Fatto**).

Risultano accertamenti per € 154.196,21 e riscossioni nel 2023 per € 77.216,76.

L'Ente ha riferito di aver avviato da circa 4 anni una serie di attività propedeutiche sia al miglioramento del contrasto all'evasione che alla relativa

riscossione dichiarando che sulle poste evidenziate dalla Sezione per gli anni 2021 e 2022, sono state "avviate e/o in fase di avvio le procedure di riscossione coattiva" e dal corrente anno viene utilizzata la procedura di riscossione coattiva diretta affiancata a quella tramite il concessionario "Agenzia delle Entrate" a cui è già stata affidata la riscossione coattiva delle annualità antecedenti il 2021".

La Sezione, nel prendere atto delle attività intraprese nell'ambito del contrasto all'evasione tributaria, invita l'Ente al costante monitoraggio delle dinamiche afferenti le "entrate proprie" che, inevitabilmente, incidono sull'effettiva disponibilità di cassa e, correlativamente, non può non richiamare l'attenzione sull'esigenza di operare una rigorosa ed attenta verifica delle voci conservate a residuo (anche se "l'impatto" è "attenuato" dall'accantonamento al FCDE) in modo che in bilancio siano mantenute solo quelle poste per le quali la riscossione è prevista con un ragionevole grado di certezza.

P.Q.M.

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna, nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al rendiconto per l'esercizio 2023 ed al bilancio di previsione 2024/26 del Comune di Camugnano (BO):

- raccomanda all'Ente l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli artt. 81 e 97 Cost., nonché dalla L. 24 dicembre 2012, n. 243; gli equilibri di bilancio, infatti, potrebbero essere vulnerati nel corso della gestione in relazione alle criticità rilevate dall'analisi della documentazione versata in atti;

- raccomanda all'Organo di revisione di prestare la massima attenzione nella compilazione dei questionari e nella redazione delle relazioni affinché la rappresentazione dei dati sia improntata a precisione, concordanza, attendibilità e veridicità, alla luce delle correlate responsabilità;

- 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 Camugnano (BO).

Così deciso in Bologna, nella Camera di Consiglio del 18 settembre 2025.

Il Relatore
Antonino Carlo
(firmato digitalmente)

Il Presidente
Marcovalerio Pozzato
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 24 settembre 2025

Il funzionario preposto
Anna Maria Frate
(firmato digitalmente)