

Deliberazione n. 138/2025/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato	Presidente
dott. Tiziano Tessaro	Consigliere (Relatore)
dott.ssa Ilaria Pais Greco	Primo Referendario
dott. Antonino Carlo	Referendario
dott. Massimo Galiero	Referendario
dott. Massimiliano Maitino	Referendario

Adunanza del 16 ottobre 2025

Comune di Villa Minozzo (RE)

Rendiconto 2023 e Preventivo 2024-26

Visti gli art. 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;

Vista la L. 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

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 Sez. Regionale di Controllo, deliberato dalle Sez. Riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le del. delle Sez. Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con del. del Consiglio di Presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;

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;

Vista la L. 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, c. 166 e seguenti;

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 lett. e), del c. 1 dell'art. 3, D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 213 del 7 dicembre 2012;

Viste le linee guida per la redazione delle relazioni inerenti al rendiconto dell'esercizio 2023, approvate dalla Sez. delle autonomie con del. n. 8/2024/INPR;

Vista la del. n. 7/SEZAUT/2024/INPR con la quale la Sez. 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;

Considerato che dette linee guida ed i relativi questionari sono stati portati a conoscenza degli enti locali dell'Emilia-Romagna con lettera di questa Sez. regionale di controllo prot. n. 2864 del 28 agosto 2024;

Vista la del. n. 134/2024/INPR con la quale la Sez. ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2025;

Vista la del. di questa Sez. 120/2024/INPR, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

Esaminate, a seguito delle indicazioni della Sez. delle Autonomie, le relazioni sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2023 e sul bilancio preventivo 2024-26 redatte dall'Organo di Revisione del Comune di Villa Minozzo (RE);

Vista la nota prot. n. 1473 del 10 aprile 2025 e l'audizione, di cui al verbale prot. n. 2301 del 19 maggio 2025, con le quali il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

Viste le deduzioni fatte pervenire con note ricevute dall'Ente locale;

Vista l'ordinanza del Presidente della Sez. di controllo mediante la quale la Sez. è stata convocata per l'odierna camera di consiglio;

Udito il relatore, Consigliere Tiziano Tessaro

RITENUTO IN FATTO

1. La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2025, ha esaminato la documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2024/26 ed al rendiconto per l'esercizio 2023 del Comune di Villa Minozzo, ed in particolare:

- le relazioni dell'organo di revisione sul rendiconto per l'esercizio 2023 e sul bilancio di previsione per gli esercizi 2024/26, inviate a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1 co. 166, L. 266/2005, redatte in

conformità alle linee-guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti con del. n. 8/SEZAUT/2024/INPR e n. 7/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 TUEL, sulla proposta di bilancio di previsione 2024-26 e sulla proposta di del. 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 relativa al bilancio preventivo e al rendiconto presente sul sito internet istituzionale del Comune di Villa Minozzo.

2. Dall'esame della predetta documentazione, emerge la situazione contabile e finanziaria.

EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2023
Equilibrio di parte corrente	€ 332.072,76
Equilibrio di parte capitale	€ 31.969,85
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 364.042,61

La costruzione degli equilibri nel 2023 rispetta quanto stabilito dal D.Lgs. 118/2011 e il Comune di Villa Minozzo ha conseguito un risultato di competenza non negativo, così come prescritto dall'art. 1, c. 821, della L. n. 145/2018.

RISULTATO D'AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2023
Fondo cassa al 31 dicembre 2023	€ 638.927,88
Residui attivi	€ 4.353.743,91
Residui passivi	€ 3.230.519,07

FPV per spese correnti	€ 71.194,24
FPV per spese in conto capitale	€ 222.086,34
Risultato di amministrazione	€ 829.944,26
Totale accantonamenti	€ 433.826,14
di cui: FCDE	€ 397.943,38
Totale parte vincolata	€ 99.408,56
Totale parte destinata agli investimenti	€ 0,00
Totale parte disponibile	€ 296.709,56

La parte disponibile nell'esercizio 2023 risulta lievemente diminuita, rispetto all'anno 2022, di € 5.878,74 (passando da € 302.588,30 a € 296.709,56).

Si segnala che l'equilibrio di bilancio presenta un valore non negativo, essendo pari a € 261.361,97.

I residui attivi ammontano ad € 4.353.743,91 di cui € 2.523.738,46 provenienti dalla gestione dei residui ed € 1.830.005,45 dalla gestione di competenza 2023, così ripartiti per titoli di entrata:

Titolo entrata	Gestione residui	Gestione competenza 2023
1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	€ 298.381,68	€ 269.093,9
2 - Trasferimenti correnti	€ 122.323,9	€ 30.218,02
3 - Entrate extratributarie	€ 19.560,88	€ 360.038,35
4 - Entrate in conto capitale	€ 2.083.219,19	€ 1.077.190,14
5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	€ 0,00	€ 0,00
6 - Accensione prestiti	€ 0,00	€ 0,00
7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	€ 0,00	€ 0,00
9 - Entrate per conto terzi e partite di giro	€ 252,81	€ 93.465,04
Totale	€ 2.523.738,46	€ 1.830.005,45

Evoluzione Residui Attivi al 31/12 per ogni annualità pregressa nel triennio					
	2020	2021	2022	2023	R.A. TOTALI
Titolo I	€ 38.593,16	€ 90.198,13	€ 105.278,17	€ 269.093,90	€ 567.475,58
Titolo III	€ 1.675,55	€ 1.548,90	€ 16.336,43	€ 360.038,35	€ 379.599,23
Titolo IV	€ 176.140,07	€ 571.677,10	€ 1.151.131,24	€ 1.077.190,14	€ 3.160.409,33
Totale titoli da I a IX	€ 224.101,27	€ 707.140,71	€ 1.318.609,48	€ 1.830.005,45	€ 4.353.743,91

Il risultato d'amministrazione 2023, presenta un fondo crediti di dubbia esigibilità pari a € 397.943,38, in diminuzione rispetto al precedente anno 2022, in cui era pari a € 548.384,27. Come esposto dall'Organo di revisione e dichiarato nel questionario relativo al rendiconto per l'anno 2023, l'Ente non si è avvalso della facoltà di calcolare il fondo crediti di dubbia esigibilità delle entrate dei titoli 1 e 3, accantonato nel risultato di amministrazione 2023, calcolando la percentuale di riscossione del quinquennio precedente con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020 e del 2021, ai sensi dell'art. 107-bis, D.L. 17 marzo 2020, n. 18, come modificato dall'art. 30-bis del D.L. n. 41/2021.

L'Ente ha provveduto all'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al FCDE, determinato con metodo ordinario, come richiesto al punto 3.3 del principio contabile applicato 4.2 al D.Lgs. 118/2011, e l'Organo di revisione ne ha verificato la regolarità della metodologia di calcolo.

Con riferimento ai crediti riconosciuti inesigibili, l'Organo di revisione ha verificato: l'eventuale e motivata eliminazione di crediti iscritti fra i residui attivi da oltre tre anni dalla loro scadenza e non riscossi, ancorché non ancora prescritti, per € 242.106,79 e contestualmente iscritti nel conto del patrimonio; la corrispondente riduzione del FCDE; l'elenco dei crediti inesigibili o di difficile esazione stralciati dal conto del Bilancio allegato al rendiconto; l'indicazione dell'importo dei crediti inesigibili o di difficile esazione nell' "Allegato C" al rendiconto ai fini della definizione del fondo svalutazione crediti; l'avvenuto mantenimento nello Stato patrimoniale di detti crediti, per un importo pari a euro 332.362,65 ai sensi dell'art. 230, comma 5, del TUEL e la prosecuzione delle azioni di recupero.

L'Organo di revisione ha verificato la regolarità della metodologia di calcolo del fondo crediti dubbia esigibilità in base a quanto richiesto al punto 3.3 del principio contabile applicato 4.2 al D.Lgs. 118/2011. Ai fini della definizione del Fondo di svalutazione dei crediti, L'Ente ha indicato nell' "Allegato C" al rendiconto la composizione dell'accantonamento. I capitoli di spesa sui quali esso è stato effettuato sono relativi all'IMU, per € 236.764,02, e nella misura di € 5.342,77 con riguardo alla TARI.

Con riferimento agli altri fondi posti all'interno della parte accantonata del risultato di amministrazione, si evidenzia l'assenza di un fondo rischi contenzioso. Inoltre, mancano il fondo anticipazione di liquidità e il fondo a garanzia dei debiti commerciali, difettando, secondo la valutazione dell'Organo di Revisione, i requisiti per la costituzione di entrambi.

Risulta un accantonamento a titolo di fondo perdite società partecipate pari a € 10.000. L'Ente locale non detiene partecipazioni sociali. Tuttavia, l'accantonamento viene giustificato dalla Giunta Comunale, nella nota integrativa al Rendiconto, a tenore della quale: *"Il fondo perdite enti partecipati è stato portato ad € 10.000. Si tratta di un importo stimato e prudenziale, tenuto conto che ad oggi l'iter di liquidazione della società Asp Don Cavalletti non è concluso in attesa di ulteriori sviluppi a seguito delle risultanze dell'approvazione del piano di devoluzione debiti e crediti da parte degli organi regionali competenti in materia"*. Da tale argomento, l'Organo di Revisione trae il proprio giudizio di congruità dell'accantonamento.

Detto Organo, inoltre, ha verificato che nel risultato di amministrazione è stato iscritto un accantonamento pari a € 12.105,52 per gli aumenti contrattuali del personale dipendente relativi all'anno 2023 (riferiti al successivo rinnovo contrattuale CCNL 2022-2024). Inoltre, sono stati inseriti € 1.846,92 come accantonamenti per il fondo rinnovo contrattuale dei segretari. Infine, è stato costituito un fondo per indennità di fine mandato pari a euro 11.931,00.

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

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

	Rendiconto 2023 Accertamenti (a)	Rendiconto 2023 Riscossioni (b)	% (b/a)

Tit.1 residui (iniziali +riaccertati)	€ 459.899,65	€ 161.517,97	35,12%
Tit.1 competenza	€ 3.216.303,66	€ 2.947.209,76	91,63%
Tit.3 residui (iniziali +riaccertati)	€ 164.840,30	€ 42.516,4	25,79%
Tit.3 competenza	€ 1.044.068,61	€ 684.030,26	65,51%

L'Ente evidenzia una buona capacità di riscossione relativamente al titolo 1 a competenza; per contro, mostra una scarsissima capacità di riscossione relativamente ai titoli 1 e 3 a residuo e scarsa al titolo 3 anche in competenza. Ciononostante, per sua dichiarazione, "l'Organo di revisione, nello svolgimento dell'attività di vigilanza sulla regolarità dei rapporti finanziari tra Ente locale e concessionario della riscossione ai sensi dell'art. 239, co. 1, lett. c), del TUEL, non ha rilevato irregolarità e/o suggerito misure correttive non adottate dall'Ente".

In merito all'attività di contrasto all'evasione tributaria, dalla Relazione dell'Organo di Revisione al rendiconto 2023 risulta che, per la riscossione coattiva delle entrate di cui ai titoli 1 e 3 (IMU/TASI; TARSU/TIA/TARI/TARES), l'Ente locale si avvale di soggetti iscritti all'Albo di cui all'art. 53, D.Lgs. n. 446/1997.

Nell'analisi di dettaglio della capacità di riscossione per le singole imposte, il Revisore specifica che, per l'IMU, "Le entrate accertate nell'anno 2023 sono aumentate di euro 11.880,22 rispetto a quelle dell'esercizio 2022" in quanto "trattasi di variazioni a parità di aliquota. Si presume siano dovute alle dichiarazioni IMU dei contribuenti, le quali cambiano di anno in anno e comunque di importo esiguo". Per contro, gli accertamenti IMU relativi al 2023 sono in linea con quelli del 2022. L'Organo di revisione ha verificato che l'Ente ha accertato l'IMU 2023 nel rispetto di quanto previsto dal principio contabile 4/2 punto 3.7.5.

Per quanto concerne la TARSU-TIA-TARI, sempre l'Organo di revisione afferma che le "entrate accertate nell'anno 2023 sono aumentate di euro 15.574,43 rispetto a quelle dell'esercizio 2022" per via dei nuovi valori deliberati nel PEF 2023. Anche in questo caso, secondo lo stesso Organo, "gli accertamenti dovuti a T.A.R.I. - sanzioni e interessi a seguito attività di verifica e controllo sono in linea con quelli dell'anno scorso".

Con riguardo ai contributi per proventi abitativi edilizi, la diminuzione dei relativi accertamenti rispecchia la diminuzione delle conseguenti riscossioni.

Tuttavia, nel corso del 2023, la forbice tra quanto accertato e quanto riscosso si è ampliata significativamente, passando da un 96,68 per cento del 2021, ad un 85,80 per cento del 2022, per attestarsi a un 66,57 per cento del 2023 (accertamenti per € 106.422,00 e riscossioni per € 70.855,52).

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2023
Fondo cassa finale	€ 00,00
Anticipazione di tesoreria (complessivamente concessa)	€ 1.087.871,61
Anticipazione di tesoreria (importo medio nel corso del 2023)	€ 331.071,31
Cassa vincolata	€ 159.980,33
Tempestività dei pagamenti	-4,26 giorni

Il fondo di cassa al 31 dicembre 2023 risultante dal conto del Tesoriere corrisponde alle risultanze delle scritture contabili dell'ente.

L'ente ha costituito la cassa vincolata nel corso dell'esercizio 2023 e, nel parere sul rendiconto 2023, l'Organo di revisione dichiara di aver verificato che il Comune, nel medesimo periodo finanziario, si è dotato di una gestione della cassa vincolata.

L'Ente ha ricevuto anticipazioni di liquidità di cui all'art. 1 c. 11 del D.L. n. 35/2013 convertito in L. n. 64/2013 e norme successive di rifinanziamento. Le anticipazioni sono state attivate nel corso del 2023 con del. di Giunta Comunale n. 110 del 17/11/2022.

Nella propria relazione, l'Organo di revisione precisa che "l'Ente non ha provveduto alla restituzione dell'anticipazione di tesoreria al termine dell'esercizio 2023 per € 375.877,67". Al riguardo, egli ha riferito come la circostanza sia connessa alla (in)"tempestiva riscossione dei contributi attesi, per gli importi più rilevanti, dallo Stato (*Miur - Ministero Interno - Mef*) e dalla Regione Emilia-Romagna, a seguito degli interventi e lavori in conto capitale effettuati dal Comune".

L'Organo di revisione riferisce di aver "verificato che le anticipazioni giornaliere concesse e i relativi rimborsi sono stati contabilizzati, rispettivamente, al titolo 7 dell'Entrata e al titolo 5 della Spesa, mediante la regolarizzazione di tutte le carte contabili secondo il Principio applicato 4/2, punto 3.26". Inoltre, lo stesso precisa che "L'Ente non ha provveduto alla restituzione dell'anticipazione di tesoreria all'esito dell'esercizio considerato", bensì "alla iscrizione del residuo passivo per importo corrispondente all'anticipazione inestinta".

Il limite massimo dell'anticipazione di tesoreria ai sensi dell'art. 222 del Tuel nell'anno 2023 è stato di € 1.087.871,61; i giorni di utilizzo sono stati 172 e l'importo medio pari a € 331.071,31. Il ricorso a tale forma di indebitamento, nell'e.f. 2023, ha comportato un esborso totale, a titolo di interessi passivi, pari € 11.036,07.

L'indicatore di tempestività dei pagamenti è di -4,26 giorni nell'anno 2023.

DEBITI FUORI BILANCIO

Dalla Relazione dell'Organo di revisione, si evince che nel 2023 l'Ente ha riconosciuto debiti fuori bilancio per € 21.812,48 con del. del Consiglio Comunale n. 33 del 29 luglio 2023, ai sensi dell'art. 194, c. 1, lett. b) del D.Lgs. n. 267/2000. Inoltre, risulta che detti atti sono stati trasmessi alla competente Procura della Sezione Regionale della Corte dei conti ai sensi dell'art. 23, c. 5, L. 289/2002. Si tratta del debito per le passività accertate e potenziali cumulate dalla partecipata ASP Don Cavalletti, alla data del 31 dicembre 2022 per disavanzo finanziario e crediti di dubbia esigibilità. Secondo la Relazione dell'Organo di revisione, il detto importo "è spesa corrente non ripetitiva ed ha trovato adeguata copertura finanziaria tramite applicazione sul bilancio di previsione 2023/2025 - es. 2023 - dell'avanzo accantonato al fondo perdite enti partecipati per € 2.169,76 e da risorse derivanti da avanzo disponibile per € 19.642,72".

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2021	Rendiconto 2022	Rendiconto 2023
Debito complessivo a fine anno	€ 5.881.093,63	€ 5.556.854,45	€ 5.230.657,53
Nr. Abitanti al 31/12	3.534	3.516	3.551

Debito medio per abitante	€ 1.572,40	€ 1.487,67	€ 1.448,66
------------------------------	------------	------------	------------

Nell'esercizio 2023, l'Ente ha rispettato il limite all'indebitamento disposto dall'art. 204 del Tuel con un'incidenza percentuale sul totale dei primi tre titoli delle entrate relative al rendiconto del penultimo anno, pari al 5,07 per cento.

Inoltre, il Comune non ha fatto ricorso a nuovo indebitamento.

Per contro, esso ha effettuato operazioni di rinegoziazione dei mutui per un importo complessivo pari a € 4.757.370,77, come da del. di Giunta n. 35 del 26 aprile 2023, nella quale è riportato il dettaglio delle operazioni di rinegoziazione.

L'ente ha in essere fideiussioni o lettere di patronage "forte" concesse a favore di soggetti diversi dagli organismi partecipati e, in particolare, al Consorzio Valorizzazione Civago S.r.l. in liquidazione. Stando a quanto precisato dall'Organo di revisione, "in attuazione della delibera di Consiglio Comunale n. 69 del 27/12/2022 di revisione periodica delle partecipate, si conferma che la società Consorzio di Valorizzazione Civago S.r.l. in liquidazione è stata definitivamente cancellata dal Registro Imprese a seguito della determinazione n. 63 del 25/11/2022 del Conservatore del Registro delle Imprese di Reggio Emilia di "Cancellazione d'ufficio di società di capitali in liquidazione ai sensi dell'art. 2490 codice civile". Si tratta dell'unica garanzia fideiussoria superstite, rilasciata dall'Ente locale. Il debito contratto dal Consorzio Valorizzazione Civago, di cui è garante il Comune di Villa Minozzo, si estinguerà in data 28 dicembre 2025. Il Revisore chiarisce che "l'esposizione in linea capitale dell'ente al 31 dicembre 2023 è di € 15.977 a cui si aggiungono € 1.113 di interessi come da piano di ammortamento. Tali importi sono iscritti nei debiti di finanziamento dell'ente in seguito alla messa in liquidazione della società stessa".

Il Comune non ha in corso al 31 dicembre 2023 contratti relativi a strumenti finanziari derivati.

Rapporti con organismi partecipati

Durante l'e.f. preso in considerazione, l'Ente non ha costituito nuove società né ha acquisito nuove partecipazioni. Inoltre, esso ha effettuato la ricognizione annuale delle partecipazioni, dirette e indirette, ai sensi dell'art. 20, c. 1 e 3, del D.Lgs. n. 175/2016, concludendo per il mantenimento delle partecipazioni, in quanto compatibili con le finalità di cui all'art. 4 del citato T.U.S.P. Peraltro, in ossequio all'art. 20, c. 4, T.U.S.P., esso ha dato attuazione

al piano di razionalizzazione adottato nel 2022; in adempimento delle prescrizioni dell'art. 30, D.Lgs. n. 201/2022, ha effettuato la verifica periodica dei servizi pubblici locali di rilevanza economica; infine, ha assolto gli obblighi di comunicazione alla Corte dei conti, ai sensi dei c. 1, 2 e 4, dell'art. 20 T.U.S.P.

L'Organo di revisione, ai sensi dell'art. 11, c. 6 lett. J del d.Lgs.118/2011, dichiara di aver verificato che è stata effettuata la conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati.

Il medesimo evidenzia come dal confronto siano emerse talune minime differenze con Acer Azienda Casa Emilia-Romagna che egli riporta analiticamente nella propria relazione.

2.1. Dalla documentazione versata in atti per l'esercizio 2023 risulta inoltre quanto segue:

- dalle domande preliminari del questionario non risultano elementi di criticità;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nel rendiconto 2023, e il FPV risulta imputato a un solo esercizio;
- il rendiconto 2023 è stato approvato con del. del Consiglio Comunale n. 15 del 27 aprile 2024, entro i termini di legge;
- la trasmissione dei dati alla banca dati BDAP è avvenuta con esito dei controlli positivo;
- l'Organo di revisione non ha rilevato gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali e/o suggerito misure correttive non adottate dall'Ente;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli art. 203, 204 e 207 del TUEL;
- a rendiconto 2023 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;
- nell'esercizio 2023, è stato rispettato il vincolo di spesa per il personale di cui all'art. 1, c. 557 e 562 della L. 296/2006;
- nel corso del medesimo esercizio, l'Ente non ha proceduto ad assunzioni di personale a tempo indeterminato;
- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;
- l'ente ha provveduto alla tenuta dell'inventario e della contabilità economico-patrimoniale;
- nel questionario l'Organo di revisione dichiara che i prospetti

dimostrativi di cui all'art. 11, c. 6, lett. j, D.Lgs. n. 118/2011 dei debiti e crediti reciproci tra l'ente e gli organismi partecipati non recano la doppia asseverazione degli organi di revisione. Si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati, ma l'Ente ha assunto comunque, non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie. Circostanza, questa, aggravata dal fatto che il Comune di Villa Minozzo, come da risposta nel questionario sul rendiconto, non dispone di un sistema informativo che consenta di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'ente locale e le proprie società partecipate.

3. Il bilancio di previsione per il triennio 2024-26 del Comune di Villa Minozzo è stato approvato con del. del Consiglio comunale n. 53 del 28 dicembre 2023 e l'Organo di revisione, nella relazione prodotta ai sensi dell'art. 239 del TUEL, ha espresso parere favorevole.

L'impostazione del bilancio preventivo, come confermato nel questionario dall'Organo di revisione, è altresì tale da garantire il rispetto degli equilibri di cui all'art. 162 del TUEL nonché dei risultati di competenza d'esercizio non negativi ai sensi dell'art. 1, c. 821, della L. 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019), come da prospetti di cui al D.M. 1° agosto 2019 e successive modificazioni.

4. Si rammenta infine che il Comune di Villa Minozzo (RE) era stato destinatario di una pronuncia inerente al rendiconto 2017 (del. n. 12/2020/PRSE), con cui la Sezione aveva rilevato irregolarità con riguardo a:

a) pregresse garanzie fidejussorie prestate a favore di società partecipate, successivamente dichiarate fallite e/o in liquidazione, con escussione e accollo del debito residuo in capo all'ente locale;

b) irregolarità reiterate nelle procedure di spesa con conseguente riconoscimento di debiti fuori bilancio;

c) ritardi nei pagamenti di rilevante entità;

d) sforamento del parametro di deficitarietà strutturale concernente il peso dell'indebitamento in relazione alle entrate correnti.

5. In esito agli elementi di potenziale criticità il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 5718 del 2 settembre 2025, di fornire chiarimenti.

5.1. Con essa, si è chiesto all'Ente locale di riferire in merito ai seguenti punti:

- Capacità di riscossione – rendiconto 2023;
- Indebitamento;
- Assenza di fondo rischi contenzioso;
- Anticipazione di tesoreria;
- Rinegoziazione di mutui;
- Fondo pluriennale vincolato;
- Rapporti creditori e debitori con organismi partecipati.
- Equilibrio finanziario dell'Ente locale;

Si è chiesto, inoltre, di trasmettere alcuna documentazione, tra cui, in chiave di controllo dinamico, il Piano Annuale dei Flussi di Cassa (PAFC).

Il Magistrato istruttore ha infine chiesto all'Ente se sia stato contabilizzato a bilancio di previsione 2025/27, nella parte di spesa corrente, il "fondo obiettivo di finanza pubblica", quale accantonamento, secondo quanto stabilito dal decreto di cui all'art. 1, c. 788, della L. 207/2024.

5.1.1. In esito alla menzionata nota istruttoria, con nota prot. C.d.c. n. 5798 del 16 settembre 2025, il Comune ha fornito i seguenti chiarimenti.

5.1.2. Si premette che sulla capacità di riscossione, la Sezione, nella nota istruttoria, produceva la seguente tabella:

	2021	% Risc.	2022	% Risc.	2023	% Risc.
Titolo I (residui + riaccertamenti)	€ 681.694,29	32	€ 661.278,97	29	€ 459.899,65	35
Titolo I (competenza)	€ 3.050.445,47	94	€ 3.172.711,44	93	€ 3.216.303,66	92
Titolo III (residui + riaccertamenti)	€ 272.898,39	78	€ 477.971,21	93	€ 164.840,30	26
Titolo III (competenza)	€ 1.011.275,90	56	€ 1.050.685,59	63	€ 1.044.068,61	66
Titolo IV (residui + riaccertamenti)	€ 571.677,10	62	€ 1.764.979,24	28	€ 2.506.004,4	17
Titolo IV (competenza)	€ 3.186.685,94	6	€ 2.382.641,38	17	€ 3.470.753,47	9

Da essa, si evince che le criticità nella capacità di riscossione in conto residui delle entrate del Titolo I vengono rese evidenti dall'ammontare del riscosso pari a una media nel triennio 2021-2023 del 32%. Sempre in conto residui, sul titolo III, si evidenzia una grave flessione della capacità di riscossione (26%), rispetto, soprattutto, all'e.f. 2022. Inoltre, sul titolo III, anche in conto competenza la capacità di riscossione manifesta delle criticità: infatti, seppur in via di miglioramento nell'arco del triennio citato, la media sullo stesso periodo, pari al 62%, risulta certamente non performante. Inoltre, l'ente ha dovuto accantonare nell'esercizio al FCDE € 269.897,89, a titolo di accantonamenti per somme a residuo per recupero evasione.

Sicché, la Sezione ha chiesto all'Ente di indicare quali iniziative abbia intrapreso per migliorare le riscossioni e gli effetti reali di miglioramento raggiunti. Il quesito è stato posto anche alla luce di due ulteriori elementi: da un lato, una carenza di liquidità che ha indotto l'Ente ad esser in costante anticipazione di liquidità, peraltro non restituita alla chiusura di esercizio; dall'altro, in considerazione della rilevante quota di € 242.106,79 di crediti da riscossione (prevalentemente IMU e, in parte, TARI), non ancora prescritti, stralciati dal conto del bilancio ed iscritti al conto del patrimonio.

Nella risposta alla nota istruttoria, l'Ente locale ha tentato di approfondire il quesito relativo alla capacità di riscossione, in connessione con le due ulteriori questioni dell'anticipazione di tesoreria e degli equilibri di bilancio, di cui occorre dunque dare brevemente conto.

In particolare, in sede istruttoria la Sezione aveva chiesto all'Ente di fornire evidenza delle cause degli squilibri di bilancio e riferire sullo stato attuale della situazione. Infatti, fenomeni come la sofferenza di cassa e il massiccio ricorso all'anticipazione di tesoreria producono significative ripercussioni sul bilancio. Nel caso del Comune di Villa Minozzo tali fenomeni sono stati aggravati anche dalla intempestiva riscossione dei contributi attesi. Di questi, gli importi più rilevanti provenivano dallo Stato (Miur - Ministero Interno - Mef) e dalla Regione Emilia-Romagna, a seguito degli interventi e lavori in conto capitale effettuati dal Comune nell'ambito delle attività finanziate con il PNRR.

Con richiamo ad un proprio precedente atto, inviato alla Sezione Controllo in data 10 maggio 2024, nell'ambito dell'attività di indagine di questa Sezione, poi esitata nella del. 65/2025/VSG, l'Ente locale riferisce, da un lato, di aver migliorato la situazione di cassa al termine dell'e.f. 2024, con un saldo ampiamente attivo (€ 999.842,28). Dall'altro lato, l'Ente sostiene di essersi dotato di un'organizzazione di monitoraggio dei conti, i cui attori sono il Responsabile del Servizio Finanziario, il Sindaco e il Revisore dei conti. Il metodo consiste nel comunicare periodicamente all'Organo di revisione lo stato degli investimenti, delle rendicontazioni e dei contributi attesi. Al riguardo il Comune precisa che "nel corso del 2024 sono state complessivamente contabilizzate reversali per € 2.840.712,01", afferenti al titolo IV dell'entrata, di cui € 2.230.787,52 in conto residui, quasi tutti provenienti dallo Stato o dalla Regione Emilia-Romagna.

Con particolare riguardo alle riscossioni sul versante delle entrate del Titolo I, per quanto concerne le annualità in questa sede considerate (da 2021 a 2023), l'Ente ha prodotto una tabella che lascia intravedere un *gap* non così ampio

tra gli accertamenti e le riscossioni. Tuttavia, lo stesso fornisce il dato delle riscossioni in aggregato, senza distinguere tra riscossioni in conto competenza e quelle in conto residui, per le quali ultime, tratte dagli schemi di bilancio, si è evidenziata la particolare sofferenza. Inoltre, l'Ente sostiene di avere "approvato l'aumento dell'aliquota dell'addizionale comunale all'Irpef per l'anno 2019 dallo 0,60% allo 0,75%, applicata in modo uniforme a prescindere dallo scaglione di reddito", ciò che, secondo l'Amministrazione locale, avrebbe determinato un aumento degli accertamenti del 10%, cui sarebbe corrisposto un equivalente aumento delle riscossioni. Peraltro, il Comune riferisce di aver adottato un sistema organizzativo, che avrebbe l'attitudine a snellire gli accertamenti delle mancate riscossioni. Per le consulenze, poi, esso si avvale di una convenzione attiva con l'Ufficio Associato del Contenzioso tributario e di Consulenza Fiscale di Reggio Emilia, e, per la riscossione coattiva delle entrate tributarie e patrimoniali, si affida ad Agenzia delle Entrate-Riscossione.

Per quanto concerne gli aspetti di debolezza nella riscossione evidenziati con riguardo al Titolo III delle Entrate, il Comune afferma che essi sono "perlopiù costituiti dai proventi di gestione della Farmacia Comunale maturati in competenza in corso d'anno". L'Ente ha stipulato un contratto di servizio con l'Azienda Speciale Farmacie Comunali Riunite, società interamente partecipata dal Comune di Reggio Emilia, alla quale, da convenzione, "spetta la tenuta delle scritture contabili, nonché la raccolta degli incassi giornalieri della farmacia e i pagamenti ai fornitori". Le rilevazioni contabili vengono effettuate da entrambi i contraenti, sia durante l'anno che dopo la chiusura dell'esercizio, al cui termine l'Azienda presenta all'Ente il rendiconto. Nell'anno successivo a quello di esercizio, approvato il relativo rendiconto, l'Azienda riversa nella tesoreria dell'Ente il risultato di gestione finanziario conseguito.

Sul titolo IV delle entrate, l'Ente locale afferma che, allo stato attuale, non è più assegnatario di fondi PNRR a copertura di investimenti in conto capitale e che i fondi PNRR in dotazione riguardano la M1C1, essendo "destinati alla digitalizzazione della PA, i quali sono contabilizzati in spesa corrente". Inoltre, esso precisa che "alcuni progetti PNRR assegnati all'interno delle piccole e medie opere sono stati completamente definanziati, in quanto rientranti all'interno dei finanziamenti nazionali originari" e, comunque, conclusi.

5.1.3. Nella nota istruttoria, il Magistrato istruttore ha osservato che gli oneri finanziari e la quota capitale per ammortamento prestiti dell'anno 2023 sono pari a € 308.189,21, in graduale diminuzione rispetto alle precedenti annualità per cui l'indebitamento a fine anno 2023 (pari a € 5.144.187,77) è, a sua volta,

in flessione. La percentuale di incidenza degli interessi passivi sulle entrate correnti, secondo il disposto dell'art. 204 del TUEL, è pari a 5,07%, in diminuzione rispetto all'e.f. 2021 (6,10%), ma in lieve aumento rispetto all'e.f. 2022 (4,96%). Pertanto, il Magistrato ha chiesto all'Ente locale di fornire chiarimenti in merito e di allegare il prospetto con le modalità di calcolo del limite di indebitamento in considerazione di quanto disposto dall'art. 204 TUEL.

Nella propria risposta, l'Ente si è limitato a riprodurre tale ultimo prospetto, senza fornire alcun chiarimento sull'ammontare dell'indebitamento.

5.1.4. Per quanto concerne l'assenza di un fondo rischi contenzioso, l'Ente comunica che "la ricognizione del contenzioso in atto è monitorata ed aggiornata in occasione delle verifiche trimestrali di cassa, nonché nella relazione in allegato all'assestamento generale e verifica della salvaguardia degli equilibri di bilancio" e che, in tutte le occasioni citate, "l'analisi condotta non ha portato ad evidenziare casistiche da ricondurre all'All. 4/2 al D.Lgs. 118/2011 smi - punto 5.2 lettera h)".

Nella nota integrativa in allegato alla deliberazione di Giunta Comunale n. 30 del 30 marzo 2024 di approvazione degli schemi di bilancio, viene precisato che non risultano contenziosi in atto. Inoltre, in essa l'Organo comunale rileva la pendenza (dal 2022) di un ricorso davanti alla giustizia amministrativa, ma che coinvolge solo indirettamente l'Ente (per il tramite dell'Unione Montana dei Comuni, di cui esso è parte); altro ricorso del 2023, invece, ha visto rigettare l'istanza cautelare della controparte. Sulla base di tali casi, lo stesso Organo ha deliberato per la mancata costituzione del fondo contenzioso.

5.1.5. Sulla rinegoziazione dei mutui, con la nota istruttoria citata, il Magistrato istruttore, evinto dalla documentazione versata in atti che l'Ente locale ha effettuato operazioni di rinegoziazione dei mutui per un importo complessivo pari a € 4.757.370,77, ha chiesto di ricevere copia della del. di Giunta n. 35 del 26 aprile 2023, nella quale è riportato il dettaglio delle operazioni di rinegoziazione.

Con la citata deliberazione, l'Ente ha rinegoziato diversi mutui con la Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. La rinegoziazione è stata realizzata con le modalità stabilite alla circolare n. 1313 del 4 aprile 2023, che l'Ente creditizio ha emanato in ossequio dell'art. 1, c. 537, della l. n. 190 del 23 dicembre 2014. Dal tabulato contenuto nella relazione dell'Organo Esecutivo allegata alla del. di Giunta n. 35 cit. si evince che l'operazione di rinegoziazione proposta dalla società creditizia ha comportato una sostanziale riduzione del rimborso della quota capitale nei primi due anni, con i risparmi concentrati nel biennio 2023-2024. Tuttavia, come si legge nella delibera stessa: "I mutui oggetto di rinegoziazione hanno un debito

residuo di € 4.757.370,77 con scadenza invariata al 31/12/2043; il risparmio complessivo sulla rata libera risorse per € 118.900,50 nell'anno 2023 ed altrettante nell'esercizio 2024; i maggiori oneri decorrono a partire dal 2025 fino al 2043 per € 19.024,32 all'anno; il costo netto complessivo è pertanto stimato in € 123.661,08".

5.1.6. Con la nota istruttoria, il Magistrato relatore ha chiesto chiarimenti anche con riguardo al fondo pluriennale vincolato, dal momento che, dall'analisi dell'all. b) degli schemi di bilancio, ad esso relativo, emerge che il fondo risulta imputato solo all'esercizio successivo. Con riguardo ai quattro investimenti i cui finanziamenti sono confluiti in tale fondo, per giustificare l'assenza di un cronoprogramma con orizzonte temporale più ampio, l'Ente ha fornito risposte articolate. In generale, esso sono finalizzate a sottolineare: in due casi ("Intervento rigenerazione urbana ex scuola di Civago"; "Riqualificazione e messa in sicurezza micronido comunale"), un cronoprogramma incentrato su una divisione in fasi, con impegno nel fondo delle sole somme necessarie per gli studi di fattibilità dell'opera e per gli incarichi di progettazione; negli altri due casi ("Sostituzione reti di protezione lungo le piste da discesa"; "Sistemazione e riqualificazione aree mercatali"), il venir meno di parte del finanziamento e la conclusione dell'opera, eventi realizzatisi entrambi nel 2025.

5.1.7. Il Magistrato istruttore ha chiesto di conoscere i dettagli relativi alla riconciliazione effettiva dei rapporti creditori e debitori al 31 dicembre 2023 con tutti gli organismi partecipati dal Comune e con l'Unione montana dei comuni dell'Appennino Reggiano. L'ente ha provveduto a fornire due distinti prospetti, uno relativo ai rapporti con le Società e le Aziende partecipate, chiarendo i disallineamenti nei rispettivi bilanci e gli aggiornamenti delle avvenute riconciliazioni; l'altro, relativo ai rapporti debito/credito con l'Unione Montana dei Comuni dell'Appennino Reggiano, specificando le reciproche debenze contabili e l'avvenuta riconciliazione.

5.1.8. Il Piano Annuale dei Flussi di Cassa (PAFC) per l'anno 2025, ai sensi dell'art. 6 c. 1 del D.L. n. 155 del 19 ottobre 2024, è stato approvato con del. G.C. n. 8 del 28 febbraio 2025.

5.1.9. L'Ente ha contabilizzato con deliberazione di Consiglio Comunale n. 8 del 28 aprile 2025, di variazione al bilancio di previsione finanziario 2025-2027, il "fondo obiettivo di finanza pubblica", quale accantonamento, secondo quanto stabilito dall'art. 1, c. 788, della L. 207/2024.

6. Il Magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'ente si è svolto in via cartolare e che talune delle criticità emerse trovano riscontro

documentale, ha chiesto al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul Comune di Villa Minozzo 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'articolo 119, ultimo 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). Nella prospettiva della Consulta, 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 c., 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'articolo 119, c. 6, Cost.;
- 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 altri enti ai 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 (con 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, lettera e), del D.L. 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, c. 1, della L. cost. 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 criticità 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 può comunque richiamare l'attenzione degli organi politici e tecnici di controllo (responsabile dei servizi finanziari, revisori dei conti, segretario comunale) dell'ente, ognuno per la parte di competenza, affinché vengano 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.

1.2. Con riferimento alla fase di avvio del procedimento di controllo dei rendiconti da parte delle Sezioni regionali, la Sezione delle autonomie ha precisato che "le Linee guida ed il questionario costituiscono un supporto operativo fondamentale e propedeutico agli approfondimenti istruttori di cui le stesse ravvisino la necessità" (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*, sent. 7 giugno 2007, n. 179).

Ne consegue che l'attività di controllo deve consentire di rappresentare non solo le gravi irregolarità eventualmente riscontrate, ma anche l'effettiva situazione finanziaria che ne discende, a vantaggio della collettività interessata e

degli organi elettivi degli enti controllati, affinché questi ultimi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive ritenute più appropriate (*ex multis*, Sez. 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.

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), a garanzia 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 Tuel 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 dall'art. 148-*bis* del Tuel (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» (sentenza n. 49 del 2018). Sicché, l'«oggetto specifico (è) (...) il risultato di amministrazione e cioè i saldi contabili che lo rappresentano in un determinato momento» (Corte cost., sent. n. 184/2022).

1.3.1. Ai fini del primo parametro preso in considerazione dall'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 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 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 art. 186 e 187 del Tuel, esso trova quindi un concreto momento di declinazione nella previsione dell'art. 162 del TUEL: in particolare, deve essere garantito il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di

finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, c. 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.

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 profilo qualitativo, 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 legge 24 dicembre 2003, n. 350. Sotto il profilo quantitativo, l'art. 204 del TUEL detta regole per la contrazione di nuovo indebitamento tali da assicurare che i connessi oneri non assumano dimensioni tali da vulnerare la stabilità finanziaria dell'ente, dovendo tali oneri essere pari ad una percentuale predefinita delle entrate correnti dell'ente.

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

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 L. n. 145 del 2018, non può essere sovrapposta 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 c. 821 della L. n. 145 del 2018 determinare il superamento delle prescrizioni dell'art. 9 della L. n. 243 del 2012, in virtù dei limiti posti al legislatore ordinario dall'art. 81, c. 6, Cost. (Sezioni riunite in sede di controllo, del. 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 L. 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 conti, Sez. Riunite n. 20/2019)

Detto vincolo rileva peraltro ai fini di quanto stabilito dall'art. 148-*bis* del Tuel, 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 conti, Sez. Riunite 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. La salvaguardia di un equilibrio stabile consente all'ente di mantenersi, in prospettiva, in una situazione di avanzo di amministrazione e di sostenibilità dell'indebitamento: ciò sia in relazione al parametro del controllo (ovverosia "dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti"), sia ai fini degli esiti del controllo stesso contemplati dall'art. 148 *bis*, c. 3, del Tuel (secondo cui il vaglio della Corte, ove si sia concluso con esito negativo, comporta la preclusione dell'"attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa

sostenibilità finanziaria”). Ne consegue 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 rinvencono, come detto, anche dall’esame dei fenomeni gestionali sottostanti (Corte cost. 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

1.4. La Sez. Autonomie, con del. n. 8/2024/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 2023, 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.

1.5. 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.

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 (T.A.R.I. e servizio idrico) 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.

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 2024, 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.

La Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna 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. In tale prospettiva 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 per la soddisfazione dei 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, così 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 Tuel, 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, l'indicatore di velocità di riscossione; il tasso di formazione dei residui attivi; il tasso di smaltimento dei residui attivi).

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, prendendo a base l'indice sintetico di salute finanziaria attraverso l'analisi comparata di dieci indicatori di bilancio, elaborato dalla Sezione autonomie, con del. n. 14/2021.

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). Ne consegue che, al di là degli interventi di carattere *una tantum* disciplinati dal Legislatore in soccorso degli enti locali, diviene doveroso da parte del Comune apprestare i necessari strumenti per garantire la indispensabile flessibilità del bilancio. A presidiare il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, (cfr. *ex plurimis* Corte cost., sent. n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966), che «consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche» (Corte cost., 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 26 novembre 2024). Per il Comune di Villa Minozzo, selezionato in base al criterio n. 2 (Comuni con fondo cassa a zero al 31 dicembre 2023), sintomatico di una situazione di debolezza negli equilibri di bilancio, in considerazione di una criticità analoga constatata nella precedente del. di questa Sezione di controllo, 12/2020/PRSE, all'esito dell'istruttoria si rilevano i seguenti profili di criticità.

3. Cassa e anticipazione tesoreria

3.1. Come si evince dalla ricostruzione fattuale rappresentata, il Comune di Villa Minozzo ha concluso l'esercizio finanziario in esame con la cassa azzerata. Durante il medesimo esercizio l'Ente ha avuto necessità di ricorrere costantemente e per somme rilevanti all'anticipazione di tesoreria, non riuscendo neanche a restituire entro il termine dell'esercizio una parte sostanziale delle somme anticipate.

Uno dei saldi fondamentali della contabilità pubblica è rappresentato dal risultato di amministrazione che, come noto, nella componente essenziale è costituito dalla cassa, a cui si sommano i residui attivi e si sottraggono quelli passivi (oltre a fondo pluriennale, parte accantonata e parte vincolata). La Corte costituzionale, con sentenza 247/2017, ha avuto cura di precisare, al riguardo, che «il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci», nonché che esso costituisce un «veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo».

Come questa Sezione ha avuto modo di chiarire nella propria del. n. 61/2020/PRSE, nell'ordinamento contabile degli enti locali detto risultato 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». L'art. 187, TUEL, poi, fornisce un'articolata e compiuta definizione dell'istituto, precisandone la composizione.

In ogni caso, uno dei principali indicatori di squilibrio strutturale nel bilancio di un ente è rappresentato proprio dalla fragilità della cassa, che insieme ai residui attivi, costituisce uno dei pilastri sui quali si regge un bilancio in equilibrio e sul quale, in prospettiva dinamica, si innervano i programmi di azione dell'ente.

3.2. Per il caso in cui si verificano tensioni di cassa, l'ordinamento degli enti locali appresta un rimedio, mediante il disposto di cui all'art. 222, TUEL, dedicato all'anticipazione di tesoreria. Lo strumento consiste nella possibilità per l'ente locale di chiedere al tesoriere, tramite delibera di giunta, un'anticipazione di liquidità, qualora sussistano improrogabili esigenze di cassa, derivanti dallo sfasamento cronologico che può verificarsi tra pagamenti e riscossioni. Tale possibilità è consentita all'ente entro il limite massimo dei tre dodicesimi (elevato a cinque fino al 31 dicembre 2025, ai sensi dell'art. 1, c. 782, della L. n. 197 del 2022) delle entrate accertate nel penultimo anno precedente, che afferiscono ai primi tre titoli di entrata del bilancio.

In altri termini, l'istituto si caratterizza per essere una "temporanea concessione di liquidità da parte del tesoriere per fronteggiare momentanee carenze di cassa" (in senso analogo, questa Sezione di Controllo, con del. 44/2024/VSG). Essa trova fondamento normativo nella citata disposizione del TUEL e nella L. n. 350/ 2003 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2004) – all'art. 3, c. 17, il quale

dispone che non costituiscono indebitamento, agli effetti dell'art. 119 Cost., le operazioni che non comportano risorse aggiuntive, ma consentono di superare, entro il limite massimo stabilito dalla normativa statale vigente, una momentanea carenza di liquidità e di effettuare spese per le quali è già prevista idonea copertura di bilancio”.

In definitiva, l'anticipazione di tesoreria si configura quale soluzione di breve periodo, finalizzata al superamento di transitorie situazioni di scarsa o insufficiente liquidità. Per contro, essa non può costituire una forma sistematica di finanziamento. Innanzitutto, l'anticipazione determina un aggravio finanziario per l'ente, in quanto le somme anticipate producono interessi di cui è creditore l'istituto tesoriere. Inoltre, il reiterato ricorso nel tempo alle anticipazioni, ove si verifichi oltre i limiti di legge, costituisce il «sintomo di latenti squilibri nella gestione di competenza e, nei casi più gravi, potrebbe configurare una violazione del disposto dell'art. 119 cost., trascinando in una forma surrettizia di indebitamento, con il rischio di finanziare spese diverse da quelle di investimento» (così, questa Sez. di controllo, nella cit. del. 44/2024/VSG).

Nell'anno 2023, la grave crisi di liquidità dell'Ente, come visto, ha determinato un ricorso all'anticipazione di tesoreria ai sensi dell'art. 222 del Tuel di € 1.087.871,61; i giorni di ricorso ad essa sono stati 172 e l'importo medio pari a € 331.071,31. Nell'e.f. considerato, tale tipo di indebitamento ha comportato un esborso totale, a titolo di interessi passivi, pari € 11.036,07. E a fine anno l'Ente non è riuscito a restituire € 375.877,67 della somma oggetto di anticipazione.

Va incidentalmente comunque sottolineato che la sofferenza di cassa non ha vulnerato il canone della tempestività dei pagamenti (- 4,26 giorni), come emerge dalla documentazione istruttoria e dalla riferita assenza del Fondo crediti commerciali, per mancanza dei presupposti che ne impongono la costituzione.

Tuttavia, il meccanismo attraverso il quale la crisi di liquidità si è palesata con riguardo al bilancio del Comune di Villa Minozzo è noto a questa Sezione, sia perché già esaminato in parte con la propria del. 65/2025VSG; sia per l'evidente lievitazione dei residui attivi relativi al titolo IV delle entrate, ossia quelle in conto capitale.

4. Residui attivi relativi al Titolo IV relativo alle entrate e il meccanismo di contabilizzazione e gestione dei fondi PNRR.

Con riguardo ai residui attivi relativi al Titolo IV delle entrate del bilancio del Comune di Villa Minozzo, come visto si è passati da un ammontare di residui

pari a € 176.140,07 nel 2020 a € 1.077.190,14 del 2023. In totale, i residui attivi sul titolo in esame al termine dell'esercizio finanziario 2023 erano pari a € 3.160.409,33.

Senza volere qui ripercorrere analiticamente il quadro già tratteggiato nella delibera da ultimo menzionata, giova in questa sede evidenziare come i meccanismi di semplificazione previsti dalla normativa ordinamentale finalizzata ad attuare il PNRR sul versante interno abbiano avuto l'effetto di vulnerare la cassa di molti enti, soprattutto di piccole dimensioni. Ai sensi dell'art. 15, c. 3 e 4, D.L. n. 77/2021, il legislatore, con finalità di semplificazione procedimentale, ha consentito alle amministrazioni (anche locali) di iscrivere le poste a bilancio senza dover attendere l'impegno dell'amministrazione erogante, ossia lo Stato o la Regione a seconda delle tipologie di investimento.

Attraverso tale semplificazione, si è introdotta sostanzialmente una deroga ai principi propri dell'armonizzazione contabile: e, in particolare, quello per cui «nel settore della finanza pubblica allargata le partite creditorie e debitorie afferenti alle relazioni tra enti pubblici [...] debbano essere rappresentate nei rispettivi bilanci in modo preciso, simmetrico, speculare e tempestivo» (Corte cost., sent. n. 252/2015).

La divaricazione tra i vari momenti (accertamento, impegno ed effettuazione della spesa) favorisce inevitabilmente il sorgere di crisi di liquidità nel bilancio dell'Ente locale, proprio in ragione di possibili criticità legate alla tempistica nell'erogazione dei finanziamenti da parte dei diversi livelli di governo.

Per l'effetto, anche il Comune di Villa Minozzo ha dovuto fronteggiare sofferenze di cassa proprio a causa dell'intempestività delle erogazioni da parte ministeriale, in particolare del Ministero dell'Interno (nonostante il diligente caricamento dei rendiconti dei diversi progetti sul sistema Regis).

I progetti PNRR, così come la maggior parte degli investimenti in conto capitale iscritti a bilancio, sono finanziati per la quasi totalità, a meno di una compartecipazione dell'Ente a seconda della natura dell'opera, da altre amministrazioni pubbliche. In via generale e ad eccezione di rari casi, il trasferimento prevede l'erogazione del finanziamento assegnato a rendicontazione avvenuta. Per tale via l'Ente è stato esposto ad una tensione di cassa nel divario temporale tra il pagamento delle fatture emesse dai fornitori affidatari dell'esecuzione delle opere appaltate e l'incasso del correlato finanziamento assegnato. Tensione, questa, attenuata nei limiti dall'eventuale anticipazione di quota parte del contributo assegnato, ove previsto a bando.

A titolo esemplificativo, con specifico riguardo al Comune di Villa Minozzo, nel caso del progetto "PNRR - M2C4 - Interventi diversi per efficientamento energetico di edifici comunali - ANNO 2021", importi per totale di € 98.221,48 (i mandati di pagamento per relative fatture si collocano nell'arco temporale tra il 14 marzo 2022 – primo mandato n. 425 – e il 23 giugno 2023 – ultimo mandato n. 1034) sono stati liquidati con un'anticipazione di € 50.000 e con un saldo a rendicontazione di € 50.000, con reversale di incasso n. 1046 del 26 giugno 2024, ossia ben un anno dopo l'emissione dell'ultimo mandato relativo al singolo progetto. Ancora, nell'ambito del progetto "PNRR - M2C4 - Messa in sicurezza di vari tratti della viabilità comunale comprensivo dei Fondo Opere Indifferibili ed urgenti (FOI)", si fornisce la seguente tabella riepilogativa, che rende l'idea dell'entità degli importi e della forbice temporale tra i pagamenti anticipati dall'Ente locale e il riversamento dei fondi liquidati dal Ministero dell'Interno.

NUMERO MANDATO	DATA MANDATO	IMPORTO MANDATO	NOTE	DATA RISCOSSIONE IN TESORERIA	NUMERO REVERSALE	DATA REVERSALE	IMPORTO	NOTE
592-1	18/04/2023	282.131,77	1° Sal lavori	20/04/2022	797-1	24/06/2022	159.270,78	Anticipo
593-1	18/04/2023	153.888,59		20/04/2022	798-1	24/06/2022	39.929,22	
594-1	18/04/2023	45.311,41		17/06/2024	971-1	19/06/2024	481.331,77	Copertura 1° Sal lavori
1722-1	11/10/2023	1.588,00	Trasferimento ad Unione gestione gara scelta dalla	25/07/2024	1397-1	26/08/2024	215.868,23	Acconto Sal Finale
1723-1	11/10/2023	375,00	Gestione Associata CUC	28/04/2025	1094-0	28/07/2025	65.178,87	Secondo acconto SAL finale e
2131-1	12/12/2023	465.578,80	Sal finale	28/04/2025	1095-0	28/07/2025	5.299,71	spese varie
74-1	18/01/2024	12.705,29	Incentivo funzioni tecniche	28/04/2025	1093-0	28/07/2025	29.121,42	Copertura FOI
1967-1	29/10/2024	12.553,41	Perizia utilizzo imprevisti per esecuzioni lavori con la stessa finalità non previsti in origine nel contratto principale			TOTALE ENTRATE	996.000,00	
07-1	07/01/2025	29.121,42	Lavori finanziati ai sensi dell'art. 1, comma 139 della L. 145/2018 - Fondo Opere Indifferibili ed urgenti (FOI)					
	TOTALE SPESE	1.003.253,69						

D'altro canto, è cogente il principio di tempestivo riversamento agli enti locali delle somme attribuite dagli altri livelli di governo che l'art. 44 del D.L. 24 aprile 2014, n. 66, modificato dall'art. 40, c. 2, del D.L. 2 marzo 2024, n. 19, convertito dalla L. 29 aprile 2024, n. 56, afferma, delineando i tempi di pagamento. Ulteriormente, la Ragioneria di Stato (con circolare n. 36/2024) ha escluso che rientrino nelle legittime cause di sospensione delle fatture tutte quelle condizioni in cui il ritardo di pagamento dell'Amministrazione dipenda da motivazioni interne alle procedure amministrative-contabili della pubblica

amministrazione, comprese quelle derivanti dal ritardo nei trasferimenti di risorse finanziarie tra i diversi livelli di governo.

5. Residui attivi nei Titoli I e III delle entrate e la relativa riscossione.

Tutto quanto premesso nell'ambito della cornice fin qui delineata, tuttavia questa Sezione non può esimersi dal rilevare talune criticità, che hanno certamente contribuito all'aggravamento della (pur in parte incolpevole) crisi di cassa del bilancio del Comune di Villa Minozzo, che, nondimeno, per la parte che segue, fanno capo a inerzie specifiche dell'Ente stesso.

5.1. Al proposito, rilevano le difficoltà di riscossione mostrate dall'Ente con riguardo ai residui attivi relativi ai titoli I e III delle entrate. Come visto, la percentuale media delle riscossioni in conto residui del Titolo I nel triennio 2021-2023 è stata pari al 32%; quella delle riscossioni in conto residui del Titolo III nel triennio 2021-2023 è stata pari al 62%.

In particolare, con riguardo alle riscossioni relative alla prima categoria di residui, l'Ente si affida ad Agenzia Entrate-Riscossione. Nonostante ciò, la Sezione ribadisce l'esigenza di una particolare cura per le entrate proprie dell'ente locale, per le implicazioni che si riverberano anche sull'effettiva disponibilità di cassa, la cui diminuzione rende maggiormente difficoltoso il perseguimento di un obiettivo duraturo di sana gestione; nonché, per garantire un equilibrio non circoscritto al momento genetico del bilancio, ma anche necessariamente in chiave dinamica (Corte cost., sent. n. 250/2013).

Inoltre, occorre evitare di conservare all'interno del risultato di amministrazione poste di entrata risalenti nel tempo che rischiano di dilatare indebitamente la correlata capacità di spesa dell'ente (ancorché attenuate dall'accantonamento al FCDE). In altri termini, una non efficiente capacità di riscossione, rischiando di incidere sull'effettiva disponibilità in termini di cassa delle entrate previste, anche a residuo, per il finanziamento dei programmi di spesa dell'ente, vulnera potenzialmente gli equilibri finanziari dell'ente qualora finisca con l'implicare una sovrastima dei crediti e, conseguentemente, del risultato di amministrazione (Corte cost., sent. n. 4/2020). Né certamente possono attenuare le criticità anzidette gli accantonamenti al FCDE conseguenti alle difficoltà sul lato della riscossione, i quali, per quanto siano in grado di neutralizzare eventuali effetti di indebita espansione della spesa, non possono essere certamente considerati risolutivi in una prospettiva di lungo periodo. Infatti, entro tale orizzonte diacronico, soprattutto al fine di smaltimento dei

residui attivi, l'ente deve provvedere ad azionare opportune leve organizzative che consentano l'effettiva affluenza di entrate in bilancio, tali cioè da consentire una programmazione delle spese volta ad approntare le necessarie misure per soddisfare i bisogni della collettività, per assicurare un equilibrio declinato, come detto, anche in chiave dinamica (Corte cost., sent. n. 250/2013).

5.1.2. Al riguardo, è altresì utile rammentare la duplice facoltà che fa capo all'ente in ordine alle poste iscritte a residuo attivo.

Qualora l'ente locale, nella verifica annuale dei residui attivi di cui all'art. 228 del TUEL, decida, come prima opzione, di mantenerli nel conto del bilancio, oltre alla perdurante esistenza degli elementi essenziali dell'accertamento dell'entrata (ragione del credito, sussistenza di un idoneo titolo giuridico, quantificazione della somma da incassare, individuazione del debitore e scadenza del credito), deve verificare anche l'effettiva esigibilità del credito riguardante le condizioni di solvibilità del debitore, che devono essere illustrate e motivate nella relazione al rendiconto. Per l'effetto, ove risulti che il credito, di fatto, non sia più esigibile, lo stesso deve essere stralciato dal conto dei residui e inserito nel conto del patrimonio, tra le immobilizzazioni finanziarie, fino al compimento del termine prescrizione (art. 230 del TUEL, ripreso dal punto n. 49 del principio contabile n. 3 dell'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali), allo spirare del quale deve essere eliminato anche da tale conto, con contestuale riduzione del patrimonio (inter alia, Corte dei conti, Sez. contr. Lombardia, delib. n. 60/2021).

Come prescritto dal principio contabile 4/2, punto 9.1, la seconda opzione riguarda, invece, la facoltà concessa "(...) al responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata", "trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso" di "valuta(re) l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione. In tale occasione, ai fini della contabilità economico patrimoniale, il responsabile finanziario valuta la necessità di adeguare il fondo svalutazione crediti accantonato in contabilità economico patrimoniale (che pertanto può presentare un importo maggiore della quota accantonata nel risultato di amministrazione) e di riclassificare il credito nello stato patrimoniale". Tale opzione ha il pregio di assicurare una rappresentazione di un risultato depurato da eventuali rischi di mancata riscossione dei residui attivi nei limiti dell'effettiva consistenza reale e permette, altresì, di diminuire la probabilità di utilizzo dell'anticipazione di tesoreria.

5.2. Tuttavia, proprio con riguardo all'esercizio di tale facoltà, questa Sezione precisa che esso comunque non esime l'Ente dal perseguire l'obiettivo di riscuotere i crediti vantati e tentare di recuperarli alle entrate del proprio bilancio finanziario. Ciò che è da rimarcare particolarmente rispetto allo stralcio effettuato dall'Ente di crediti iscritti fra i residui attivi da oltre tre anni dalla loro scadenza, ma non ancora prescritti, che sono stati contestualmente iscritti nel conto del patrimonio, per un valore pari a € 242.106,79.

Di questi ultimi, si riporta nella seguente tabella la composizione:

Anno	Descrizione	Note	Importo stralciato
2018	Avvisi accertamenti IMU (det. Sett. Trib. n. 24 del 31/12/2017)	Inoltro ad Agenzia Entrate (Prot. n. 2061 del 29/10/2021)	20.505,72
2018	Avvisi accertamenti IMU (det. Sett. Trib. n. 9 del 11/07/2018)	Inoltro ad Agenzia Entrate (Prot. n. 2026 del 29/10/2018)	61.522,50
2018	Avvisi accertamenti IMU (det. Sett. Trib. n. 12 del 18/09/2018)	Inoltro ad Agenzia Entrate (Prot. n. 2061 del 29/10/2021)	83.563,75
2018	Avvisi accertamenti IMU (det. Sett. Trib. n. 15 del 06/10/2018)	Inoltro ad Agenzia Entrate (Prot. n. 2061 del 29/10/2021)	49.784,46
2018	Avvisi accertamenti IMU (det. Sett. Trib. n. 16 del 06/10/2018)	Inoltro ad Agenzia Entrate (Prot. n. 2061 del 29/10/2021)	21.387,59
2018	Ruolo TARI 2018 (det. Sett. Trib. n. 10 del 28/18/2018)	Inoltro ad Agenzia Entrate (Prot. n. 1211 del 20/02/2024)	5.342,77

La tabella dimostra che, del totale di € 242.106,79 di crediti definiti dall'Ente come "inesigibili", € 236.764,02 sono stati accertati tra il 2017 e il 2018 e inviati all'Agenzia delle Entrate per la relativa riscossione nel 2018 e nel 2021. Per contro, i restanti € 5.342,77, relativi a Ruolo Tari, sono stati inoltrati al medesimo Ente riscossore soltanto nel 2024, ossia ben sei anni dopo l'accertamento.

L'affermazione del Giudice costituzionale (250/2013, cit.), secondo cui occorre una particolare cura per le entrate proprie dell'ente locale, implica che quest'ultimo debba dotarsi di un'organizzazione idonea a svolgere la propria attività di accertamento, per impedire che i crediti da tasse e da imposte possano prescriversi. Al tempo stesso, tuttavia, una volta che l'accertamento venga

effettuato, occorre un quanto più tempestivo invio all'ente riscossore dei crediti rimasti inadempiti e una costante vigilanza, finalizzata a compulsare l'attività di recupero coattivo delle poste interessate da parte del soggetto riscossore. Diversamente, l'Ente locale nel primo caso (ritardo nell'accertamento e/o nell'inoltro) è direttamente responsabile della prescrizione dei crediti, di cui non si possa più esigere la riscossione; nel secondo, per contro, può considerarsi corresponsabile, insieme all'Ente riscossore, ove a questi sia imputabile l'eventuale sopravvenuta prescrizione e conseguente inesigibilità dei medesimi crediti.

5.3. Quanto precedere rileva non soltanto in termini di astratto fondamento di una responsabilità erariale, ma anche, e soprattutto per quanto maggiormente di interesse per la presente, di responsabilità per gli squilibri finanziari dell'Ente, che si sono manifestati in maniera ancor più pressante, pur se in un contesto animato dall'eccezionalità fattuale connessa alle vicende descritte e relative al PNRR (e, quindi, al ritardo dei diversi livelli di governo nell'erogazione dei finanziamenti).

Le somme di € 298.381,68 ed € 122.323,9, che costituiscono la differenza tra quanto riaccertato e quanto riscosso in conto residui, rispettivamente sui titoli I e III delle entrate, e di € 35.566,48, corrispondente al mancato introito dei proventi per titoli edilizi nel corso del 2023, sono uguali a € 456.272,06. Questo totale avrebbe certamente consentito di ridurre considerevolmente il ricorso all'anticipazione di liquidità, quanto versato a titolo di interessi, nonché avrebbe consentito di restituire l'anticipazione stessa (pari a € 375.877,67) e di trovarsi con un attivo di cassa, al 31 dicembre 2023, di € 80.394,39. Discorso, questo, tanto più acclarato qualora a tali somme si aggiungano, in ipotesi, gli € 242.106,79 di crediti iscritti fra i residui attivi da oltre tre anni dalla loro scadenza e non riscossi, ancorché non ancora prescritti, che sono stati contestualmente iscritti nel conto del patrimonio.

D'altronde, la Corte costituzionale (con sent. n. 4 del 2020, cit.) è stata chiara nel sottolineare che le anticipazioni di liquidità sono spesso collegate a pregressi fenomeni di inappropriata gestione: «in un bilancio sano, di regola, le diacronie tra la riscossione delle entrate e i pagamenti tendono a bilanciarsi secondo le singole scansioni temporali del programma di bilancio, opportunamente considerate attraverso le prudenti stime in sede di previsione, mentre tutto ciò non accade quando fenomeni come la sovrastima delle entrate e l'incapacità a riscuotere si sommano in modo progressivo nel tempo, fino a rendere l'adempimento delle obbligazioni passive sempre più tardivo e aleatorio».

Inoltre, sempre il Giudice costituzionale (con sent. n. 6 del 2017) ha sintetizzato il meccanismo che correla l'endiadi residui attivi/riscossione, la cassa e l'equilibrio di bilancio, affermando che «le minacce più sensibili all'equilibrio dei bilanci pubblici, ed in particolare a quello dei bilanci degli enti territoriali, vengono dalle problematiche giuridiche, estimatorie ed organizzative afferenti ai crediti e ai debiti, nonché dalla sovrastima – in sede previsionale – dei flussi finanziari di entrata. I due fenomeni sono strettamente collegati poiché, se i crediti vengono sovrastimati e le entrate non vengono puntualmente accertate e riscosse, si crea uno sbilanciamento dei flussi finanziari con conseguente necessario ricorso alle anticipazioni di cassa e con produzione – in prospettiva pluriennale – di rilevanti disavanzi di amministrazione».

5.4. Il fenomeno, generalmente causato da una "situazione di inefficienza della riscossione coattiva, che incide negativamente su una fase essenziale della dinamica del prelievo delle entrate pubbliche (...), determina (...) una grave compromissione, in particolare, del dovere tributario" (Corte cost., sent. n. 120/2021), ricondotto dalla Corte costituzionale al valore inderogabile della solidarietà di cui all'art. 2 Cost. Esso è "preordinato al finanziamento del sistema dei diritti costituzionali, i quali richiedono ingenti quantità di risorse per divenire effettivi" (Corte cost., sent. n. 288/ 2019). Infatti, "il dovere tributario, inteso come concorso alle spese pubbliche in ragione della propria capacità contributiva, è qualificabile come dovere inderogabile di solidarietà non solo perché il prelievo fiscale è essenziale (...) alla vita dello Stato, ma soprattutto in quanto è preordinato al finanziamento del sistema dei diritti costituzionali [sociali e civili], i quali richiedono ingenti quantità di risorse per divenire effettivi (...). Da tale legame, anche in forza della funzione redistributiva dell'imposizione fiscale e del nesso funzionale con l'art. 3, secondo comma, Cost., (...) discende la sua riconducibilità (...) al crisma dell'inderogabilità di cui all'art. 2 Cost." (Corte cost., sent. n. 288 /2019).

In questo quadro, l'affermazione del canone di solidarietà esprime il principio in forza del quale "la persona è chiamata ad agire non per calcolo utilitaristico, ma per libera e spontanea espressione della profonda socialità che caratterizza la persona stessa" e per tale motivo è posta "dalla Costituzione tra i valori fondanti dell'ordinamento giuridico tanto da essere solennemente riconosciuto e garantito, insieme ai diritti inviolabili dell'uomo, dall'art. 2 della Carta costituzionale come base della convivenza sociale normativamente prefigurata dal Costituente" (Corte cost., sent. n. 75/1992). Di conseguenza, l'evasione rappresenta "una rottura del vincolo di lealtà minimale che lega fra loro

i cittadini e comporta quindi la violazione di uno dei doveri inderogabili di solidarietà sui quali, ai sensi dell'art. 2 Cost., si fonda una convivenza civile ordinata ai valori di libertà individuale e giustizia sociale" (Corte cost., sent. n. 51/1992).

5.5. Alla luce delle anzidette osservazioni e delle risultanze istruttorie, la Sezione richiama l'attenzione del Comune a perseguire il puntuale e costante monitoraggio delle proprie entrate, ivi incluse di quelle mantenute a residuo, e a implementare l'attività di recupero, sia *sub specie* di tempestivi accertamenti, che di inoltre all'Ente riscossore, nonché vigilanza sullo svolgimento dell'attività di riscossione da parte di quest'ultimo, valutando tutte le eventuali iniziative volte a superare le criticità emerse nel corpo della delibera.

6. Indebitamento e rinegoziazione mutuo

Nelle due precedenti del. di questa Sezione n. 12/2020/PRSE e 90/2015/PRSE si è affrontato il tema dell'indebitamento dell'Ente locale in relazione alle garanzie fideiussorie prestate dal Comune di Villa Minozzo a favore di società partecipate, poi dichiarate fallite e/o in liquidazione, con escussione e accollo del debito residuo in capo all'Ente (si rimanda alla lettura delle stesse per l'inquadramento delle fattispecie e se ne richiamano integralmente le argomentazioni sulle problematiche).

In questa sede è necessario focalizzare l'attenzione sull'indebitamento, considerata la rinegoziazione dei mutui, per un importo complessivo pari a € 4.757.370,77. Dalla cit. del. di Giunta n. 35 del 26 aprile 2023 si evince che l'Ente ha proceduto alle operazioni di rinegoziazione di mutui da esso contratti da cui è scaturito il citato debito con la Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. La procedura è stata realizzata ai sensi dell'art. 7, c. 2, del D.L. 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 6 agosto 2015, n. 125, che consente agli enti territoriali di utilizzare (per gli anni dal 2015 al 2024) le risorse derivanti da operazioni di rinegoziazione di mutui senza vincoli di destinazione. Restando invariata la scadenza al 31 dicembre del 2043, a fronte di una riduzione del rimborso della quota capitale nei primi due anni, quindi con i risparmi concentrati nel biennio 2023-2024, la rinegoziazione «nonostante il tasso di interesse post rinegoziazione rimanga invariato, causa un aumento assoluto degli interessi rimborsati a scadenza per € 123.661».

L'operazione di rinegoziazione determina, quindi, un maggior costo dell'operazione complessiva, che concede al Comune il beneficio di avere maggiori disponibilità di risorse, limitatamente a un biennio dalla rinegoziazione,

contraendo, di fatto, maggiore debito sul lungo periodo.

Ciò che non può che destare perplessità, in quanto, in primo luogo, per tale via, il Comune contrae surrettiziamente ulteriore debito per far fronte a spese potenzialmente in deroga alla *golden rule*, sancita dall'art. 119 della Cost., a tenore del quale gli Enti locali «possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento». Infatti, liberando risorse senza vincolo di destinazione per le prime due annualità, il costo aggiuntivo (debito ulteriore) frutto della rinegoziazione potrebbe essere destinato a spese diverse dall'investimento e, quindi, anche al finanziamento delle spese ordinarie (correnti).

In secondo luogo, la valutazione dell'operazione posta in essere non può essere svolta esclusivamente sulla base del principio di equivalenza finanziaria (che pure viene premesso nella del. di Giunta e nel relativo allegato), in quanto lo spostamento in avanti dei maggiori oneri connessi, che rende, oltretutto, la rinegoziazione maggiormente onerosa nel lungo periodo, produce una serie di effetti negativi, determinando un irrigidimento della gestione futura, a danno delle future rappresentanze consiliari e, in definitiva, arreca un *vulnus* alla solidarietà intergenerazionale. Perciò, come già questa Sez. di controllo ha avuto modo di precisare con del. 72/2022/PRSE, «la rinegoziazione deve essere attentamente valutata dall'Ente che deve evidenziare, con riferimento a ciascun mutuo, gli aspetti positivi e quelli negativi, contemperandoli, anche alla luce delle economie di spesa derivanti dall'operazione, con le esigenze di liquidità dell'Ente non altrimenti fronteggiabili in un contesto di emergenza (...) e attestando, al contempo, la sostenibilità futura dell'indebitamento con la permanenza degli equilibri e dei vincoli di bilancio».

6.2. È evidente che il generale divieto di destinare risorse in conto capitale a spese di natura diversa trova una deroga, seppur temporanea, nell'art. 7, c. 2, del D.L. 19 giugno 2015, n. 78, cit. Tuttavia, la disposizione deve essere letta in chiave sistematica e costituzionalmente orientata, affinché non risulti in contrasto con le regole ed i limiti costituzionali all'indebitamento.

Quindi, alla luce della possibilità concessa dalla normativa vigente, se le risorse risparmiate saranno utilizzate fino al 2025 per finanziare non solo spese di investimento ma anche spese correnti, si realizza un comportamento elusivo dei richiamati principi del divieto di indebitamento per spese diverse da quelle di investimento e della sana gestione finanziaria, oltre che possibili ricadute negative anche in termini di equità intergenerazionale.

Quest'ultima, in materia di bilancio, al pari della sana gestione finanziaria

e della responsabilità di mandato è oramai un canone costituzionale ermeneutico sotto la cui lente transita il giudizio di legittimità delle leggi ordinarie. Il rafforzamento della proiezione intergenerazionale, già latente da decenni nel nostro ordito costituzionale, ha ricevuto consacrazione con la L. cost. 20 aprile 2012, n. 1, di modifica, tra gli altri, dell'art. 97 Cost., mediante l'introduzione del principio di sostenibilità del debito pubblico. La stessa Corte costituzionale (con sent. n. 88 del 2014) ha inferito dal principio di sostenibilità del debito pubblico «una responsabilità che, in attuazione [dei principi] fondanti di solidarietà e di eguaglianza, non è solo delle istituzioni ma anche di ciascun cittadino nei confronti degli altri, ivi compresi quelli delle generazioni future». Inoltre, con sent. n. 49 del 2018, la Corte ha creato una connessione tra i principi di sostenibilità dei bilanci, con il correlato portato di solidarietà intergenerazionale, e democratico.

6.3. Ne consegue che la Sezione richiama l'obbligo del Comune a finalizzare a spese di investimento il maggior debito contratto mediante la rinegoziazione, nonostante si tratti di fondi senza vincolo di destinazione, gestendo le relative somme in considerazione dei principi menzionati. Si invita anche l'Organo di revisione a monitorare, affinché l'Ente locale si uniformi ai medesimi principi contabili.

PQM

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al bilancio di previsione 2024-26 e al rendiconto per l'esercizio 2023 del Comune di Villa Minozzo:

- raccomanda all'Ente l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli articoli 81 e 97 Cost., nonché dalla legge rinforzata n. 243 del 2012, nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione esaminata da questa Sezione, possono essere vulnerati, in relazione alle criticità sopra evidenziate;

- invita l'Organo di revisione, in relazione alle criticità riscontrate, a porre attenzione nello svolgimento della propria attività di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione dell'ente per il rispetto degli equilibri di bilancio e della normativa vigente, anche in riferimento ai doveri, compendati in termini generali dalla previsione dell'art. 147-*quinquies* del TUEL, di attestazione di congruità delle poste di bilancio, funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

- 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 Villa Minozzo.

Così deliberato in Bologna, nella Camera di consiglio del 16 ottobre 2025.

Il relatore

Tiziano Tessaro

(firmato digitalmente)

Il presidente

Marcovalerio Pozzato

(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 27 ottobre 2025

Il Funzionario preposto

Anna Maria Frate

(firmato digitalmente)