

Deliberazione n. 148/2025/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 10 novembre 2025

Comune di Pennabilli (RN)

Rendiconto 2023 e Preventivo 2024-26

Visti gli art. 81, 97, 100, 117 e 119 della Cost.;

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

Vista la L. 14 gennaio 1994, n. 20;

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

Visto il 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;

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

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

Considerato che dette linee guida ed i relativi questionari sono stati portati a conoscenza degli enti locali dell'Emilia-Romagna con lettera di questa Sezione regionale di controllo prot. n. 3864 del 28 agosto 2024;

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

Vista la deliberazione di questa Sezione n. 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 Sezione 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 Pennabilli (RN);

Vista la nota prot. n. 6157 in data 10 ottobre 2025 con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

Viste le deduzioni fatte pervenire con nota ricevuta a firma del Sindaco e dell'Organo di revisione;

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

Udito il relatore, Consigliere Tiziano Tessaro.

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 Pennabilli, ed in particolare:

- le relazioni dell'Organo di revisione sul bilancio di previsione per gli esercizi 2024/26 e sul rendiconto per l'esercizio 2023, inviate a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1 c. 166, l. 266/2005, redatte in conformità alle linee-guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti

con deliberazioni n. 7/SEZAUT/2024/INPR e n. 8/SEZAUT/2024/INPR, mediante la compilazione dei questionari ivi allegati (di seguito anche "questionari");

- le relazioni dell'Organo di revisione, prodotte ai sensi dell'art. 239 del TUEL, sulla proposta di bilancio di previsione 2024-26 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2023;

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

- l'ulteriore documentazione relativa al bilancio preventivo e al rendiconto presente sul sito internet istituzionale del Comune di Pennabilli.

2. Dall'esame della predetta documentazione, emerge la situazione contabile e finanziaria compendiate dalle seguenti tabelle relative al rendiconto 2023.

EQUILIBRI DI BILANCIO

| | Rendiconto 2023 |
|---------------------------------|---------------------|
| Equilibrio di parte corrente | € 1.943,21 |
| Equilibrio di parte capitale | € 138.530,72 |
| Saldo delle partite finanziarie | € 0,00 |
| Equilibrio finale | € 140.473,93 |

La costruzione degli equilibri nel 2023 rispetta quanto stabilito dal D. Lgs. n. 118/2011 e il Comune di Pennabilli 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 2022 | Rendiconto 2023 |
|----------------|-----------------|-----------------|
| Fondo cassa | € 548.407,33 | € 325.921,29 |
| Residui attivi | € 3.985.455,89 | € 2.579.537,84 |

| | | |
|--|-------------------------|-------------------------|
| Residui passivi | € 2.162.243,18 | € 664.725,44 |
| FPV per spese correnti | € 35.657,81 | € 4.966,40 |
| FPV per spese in conto capitale | € 0,00 | € 0,00 |
| Risultato di amministrazione | € 2.335.962,23 | € 2.235.767,29 |
| Totale accantonamenti | € 3.128.935,70 | € 2.938.354,00 |
| di cui: FCDE | € 1.274.608,97 | € 801.894,58 |
| di cui FAL | € 1.677.361,81 | € 1.615.644,23 |
| Totale parte vincolata | € 320.379,53 | € 503.260,91 |
| Totale parte destinata agli investimenti | € 293.068,11 | € 107.174,18 |
| Totale parte disponibile | € - 1.406.421,11 | € - 1.313.021,80 |
| Di cui: | | |
| disavanzo da riaccertamento straordinario (quota annuale da recuperare € 63.529,13) | € - 1.069.700,59 | € - 1.002.202,86 |
| disavanzo derivante dalla diversa modalità di calcolo del FCDE (quota annuale da recuperare € 25.901,58) | € - 336.720,52 | € - 310.818,94 |

A rendiconto 2023 il Comune di Pennabilli ha recuperato una quota di disavanzo di amministrazione superiore a quella prevista, seguendo un positivo *trend* di rientro del disavanzo di amministrazione.

L'Organo di revisione, nel parere sul rendiconto 2023, ha dichiarato di aver verificato la regolarità della metodologia di calcolo del FCDE.

L'Ente ha accantonato come fondo anticipazioni di liquidità (FAL) € 1.615.644,23 a rendiconto 2023 ed ha accantonato la quota "liberata" di FAL in un'apposita voce in "altri accantonamenti", come previsto dalla FAQ n. 47/2021 di Arconet. L'Ente, inoltre, ha accantonato € 6.747,61 per "recupero dell'indebita dilazione della spesa" come da misure consequenziali di cui alle deliberazioni della scrivente Sezione n. 77/2023/PRSE e n. 206/2023/PRSP.

L'Ente ha accantonato a fondo rischi contenzioso € 260.500,00 e l'Organo di revisione, nella relazione sul rendiconto 2023, ha dichiarato che tale fondo è stato determinato secondo le modalità previste dal principio applicato alla contabilità finanziaria al punto 5.2 lett. h) per il pagamento di potenziali oneri derivanti da sentenze e le quote accantonate risultano congrue.

Il Comune ha accantonato nel risultato d'amministrazione € 141.066,14 di fondo di garanzia debiti commerciali e l'Organo di Revisione ha verificato che l'Ente lo ha correttamente esposto nel risultato di amministrazione in presenza delle condizioni previste dall'art. 1, cc. 859 e ss., L. n. 145/2018.

Il Comune ha inoltre accantonato un fondo per l'indennità di fine mandato pari a € 9.407,76, un fondo per gli aumenti contrattuali del personale dipendente pari a € 28.876,10 e un fondo perdite aziende e società partecipate per € 12.500,00 accantonato in via prudenziale in quanto l'Organo di revisione ha dato atto che le società controllate/partecipate dall'Ente non hanno subito perdite nel corso dell'esercizio 2023.

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) | € 1.006.562,21 | € 284.275,05 | 28,24% |
| Tit.1 competenza | € 1.995.948,02 | € 1.768.428,76 | 88,60% |
| Tit.3 residui (iniziali +riaccertati) | € 89.633,60 | € 72.480,62 | 80,86% |
| Tit.3 competenza | € 521.482,19 | € 477.368,84 | 91,54% |

L'Ente mostra una buona capacità di riscossione relativamente ai titoli 1 in competenza e al titolo 3, sia in competenza che a residuo, ma evidenzia difficoltà nella riscossione a residuo del titolo 1.

In merito all'attività di contrasto all'evasione tributaria, dal questionario sul rendiconto 2023, risultano accertamenti per "recupero evasione" per IMU/TASI pari a € 90.213,00 con riscossioni per € 992,33 e con accantonamento a FCDE a rendiconto per € 585.965,81.

SITUAZIONE DI CASSA

| | Rendiconto 2023 |
|----------------------------|-----------------|
| Fondo cassa finale | € 325.921,29 |
| Cassa vincolata | € 86.278,61 |
| Tempestività dei pagamenti | 14 giorni |

Nell'esercizio 2023 il Comune di Pennabilli ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria per 194 giorni, interamente restituita a fine esercizio, con somme maturate a titolo di interessi passivi per € 8.742,85.

L'Organo di revisione ha verificato che l'Ente ha provveduto a determinare correttamente la giacenza di cassa vincolata al 31 dicembre 2023 e ha verificato che gli utilizzi in termini di cassa e i relativi reintegri sono stati contabilizzati, rispettivamente, al titolo 9 dell'Entrata e al titolo 7 della Spesa, mediante la regolarizzazione di tutte le carte contabili secondo il Principio applicato 4/2 punto 10.2).

INDEBITAMENTO

| | Rendiconto 2022 | Rendiconto 2023 |
|--------------------------------|-----------------|-----------------|
| Debito complessivo a fine anno | € 2.861.715,95 | € 2.679.630,60 |

L'Ente, nell'esercizio 2023, non ha contratto nuovo debito e non ha effettuato operazioni di rinegoziazione dei mutui e la percentuale di incidenza degli interessi passivi sulle entrate correnti ammonta al 4,43%.

Il Comune non ha in essere garanzie (quali fidejussioni o lettere di patronage) o altre operazioni di finanziamento a favore di propri organismi partecipati o soggetti diversi dagli organismi partecipati.

L'ente, inoltre, non ha in corso contratti relativi a strumenti finanziari derivati, ma ha dichiarato di avere in essere operazioni economiche riconducibili al partenariato pubblico-privato di tipo istituzionale.

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

- il rendiconto 2023 è stato approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 18 del 29 aprile 2024;
- l'Organo di revisione non ha rilevato gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali e/o suggerito misure correttive non adottate dall'Ente;
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nel rendiconto 2023;
- la trasmissione a BDAP dello schema di bilancio 2023 approvato dal Consiglio comunale risulta avvenuta nei termini;
- 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, eccetto l'Indicatore 12.4 (Sostenibilità disavanzo effettivamente a carico dell'esercizio) maggiore dell'1,20%";
- durante l'esercizio 2023 sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio per € 16.763,62 per l'acquisizione di beni e servizi in relazione agli eventi alluvionali del mese di maggio che hanno colpito la Regione Emilia-Romagna, a seguito dei quali si è reso urgente il ripristino e la messa in sicurezza di una strada Comunale;
- nell'esercizio 2023 è stato rispettato il vincolo di spesa per il personale dettato dai cc. 557 e 562 della L. n. 296/2006;
- l'Ente si è avvalso della facoltà di redigere la situazione patrimoniale semplificata secondo le indicazioni del D.M. 12 ottobre 2021;
- nel questionario sul rendiconto 2023 l'Organo di revisione ha dichiarato che i prospetti dimostrativi per la rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati di cui all'art. 11, c. 6, lett. j), D. Lgs. n. 118/2011 ha riguardato la totalità degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate. L'Organo di revisione ha dichiarato, inoltre, che l'informativa allegata al rendiconto risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo, così come rimarcato dalla Sezione delle autonomie con la deliberazione n. 2/SEZAUT/2016/QMIG e ha dichiarato che "non ricorre la fattispecie" al quesito relativo al verificarsi di casi di mancata conciliazione dei rapporti creditor e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati.

3. Il bilancio di previsione per il triennio 2024-26 del Comune di Pennabilli è stato approvato con deliberazione di Consiglio comunale n. 56 del 22 dicembre 2023 e l'Organo di revisione, nella relazione prodotta ai sensi dell'art. 239 del TUEL, ha espresso parere favorevole.

4. Si rammenta, infine, che il Comune Pennabilli era stato destinatario di specifica pronuncia inerente al rendiconto per l'esercizio 2021 e al bilancio di previsione 2022-24 (deliberazioni n. 77/2023/PRSP e n. 206/2023/PRSP) con cui la Sezione ha accertato il mancato riassorbimento della quota di FAL nel rendiconto 2021, vulnerando di conseguenza il risultato di amministrazione e le risultanze di bilancio, e ha evidenziato la necessità di correggere i dati rappresentati nel risultato d'amministrazione relativi alla posta indicata del FAL, nonché di quelle relative ai fondi incassati per l'emergenza sanitaria da COVID 19. Dall'esame delle misure correttive adottate dal Comune di Pennabilli, in adempimento alle prescrizioni fornite, la Sezione ha ritenuto che le misure correttive adottate dall'Ente fossero idonee a rimuovere le irregolarità riscontrate e a ripristinare gli equilibri di bilancio, invitando nuovamente il Comune a una corretta scomposizione e rappresentazione delle diverse tipologie del disavanzo d'amministrazione (disavanzo da riaccertamento straordinario e disavanzo derivante da una diversa modalità di calcolo del FCDE).

5. Ciò premesso, in esito agli elementi di potenziale criticità, anche in chiave dinamica, il magistrato istruttore ha avviato una apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 6157 del 10 ottobre 2025, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti punti sul rendiconto 2023 e sul bilancio di previsione 2024/26:

- capacità di riscossione;
- indicatore di tempestività dei pagamenti;
- partenariato pubblico privato;
- organismi partecipati;
- piano annuale dei flussi di cassa;
- contabilizzazione nel bilancio di previsione 2025/27, nella parte di spesa corrente, del "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. In esito alla ricezione della predetta nota istruttoria, il Comune, con nota prot. C.d.c. n. 6346 del 23 ottobre 2025 ha fornito i seguenti chiarimenti.

5.1.1. In merito ai rilievi istruttori circa le difficoltà di riscossione a residuo del titolo 1, l'Ente ha rappresentato che tale difficoltà è dovuta principalmente alla presenza di residui maturati a seguito del contenzioso con una ditta in materia di ICI/IMU relativi agli anni 2018 e seguenti. Il Comune ha riferito che depositerà le controdeduzioni dell'Ente in appello alla sentenza n. 51/2024, mentre con riferimento agli avvisi di accertamento emessi per gli anni dal 2019 al 2023, il Comune ha specificato che, a seguito dell'udienza discussasi innanzi alla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Rimini in data 13 ottobre 2025, con dispositivo n. 211 del 20 ottobre 2025 la stessa ha rigettato i ricorsi riuniti e ha condannato la ricorrente alla refusione, in favore del Comune di Pennabilli, delle spese di lite, che ha liquidato in complessivi € 8.000,00 oltre oneri previdenziali e fiscali se dovuti.

5.1.2. In merito all'indicatore di tempestività dei pagamenti, il Comune ha trasmesso l'indicatore relativo all'anno 2023 e ha precisato che non risultava pubblicato per un problema tecnico dovuto ad un cambio di gestione degli applicativi in dotazione e alla relativa banca dati detenuta e gestita dalla vecchia software house riferendo che, con ogni probabilità, la migrazione dei dati contenuti nella precedente sezione di "Amministrazione Trasparente" ha condotto alla perdita del dato, ma ha ora provveduto con la pubblicazione. Il Comune, inoltre, ha precisato di non aver pagato interessi passivi per i ritardati pagamenti.

5.1.3. In merito al partenariato pubblico privato, l'Ente ha riferito che con deliberazione di Giunta Municipale n. 21 del 5 aprile 2023, il Comune di Pennabilli ha siglato con la Provincia di Rimini l'accordo attuativo ex art. 15, L. 241/90 tra il Comune e la Provincia di Rimini per il coordinamento, l'attuazione ed il dispiegamento a livello locale della missione 1 del piano PNRR sugli avvisi del Ministero per l'innovazione tecnologica e la transizione digitale relativi alle misure m1c1 digitalizzazione, innovazione e sicurezza nella Pa con recepimento delle linee guida progettuali e attraverso l'accordo in questione, l'Ente ha inteso di avvalersi della collaborazione della Provincia di Rimini affinché, per mezzo del proprio Servizio Organizzazione e Trasformazione Digitale, attuasce il coordinamento, l'attuazione ed il dispiegamento a livello locale della missione 1 del piano PNRR. La procedura di scelta del contraente è stata seguita direttamente

dalla Provincia, in virtù dell'accordo siglato, che ha condotto alla sottoscrizione del contratto di partenariato pubblico privato, ma l'Ente ha precisato di non essere titolare diretto.

5.1.4. In merito agli organismi partecipati, l'Ente ha riferito che, per quanto riguarda la Società Montefeltro Servizi si riscontra una mancata conciliazione per € 374,31, già evidenziata negli anni scorsi, in quanto la Società asserisce di vantare un credito nei confronti dell'Ente per un contributo che però non trova riscontro negli atti sia dell'Ente che della Società stessa. Il Comune ha dichiarato di aver già sollecitato la Montefeltro Servizi affinché provvedesse alla sistemazione di dette partite.

5.1.5. In merito al piano annuale dei flussi di cassa, l'Ente ha trasmesso il piano per l'esercizio 2025 approvato con deliberazione di Giunta comunale n. 30 del 27 marzo 2025.

5.1.6. In merito alla contabilizzazione del fondo obiettivo di finanza pubblica, il Comune Pennabilli ha comunicato di aver provveduto a contabilizzare alla missione 20 di parte corrente la somma di € 13.588,44 a titolo di "fondo obiettivo di finanza pubblica".

6. Il Magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'Ente si è già instaurato in via cartolare e che le criticità emerse trovano riscontro documentale, ha chiesto al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul Comune di Pennabilli all'esame del Collegio.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Dopo la riforma del Titolo V Parte II della Cost., la L. 5 giugno 2003, n. 131, concernente *"Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3"* ha introdotto forme di controllo cd. *"collaborativo"* nei confronti di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni (art. 114 Cost.), finalizzate alla verifica del rispetto degli equilibri di bilancio da parte delle Autonomie territoriali, in relazione ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (art. 117 Cost.).

La L. 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge finanziaria 2006) ha poi previsto, per gli Organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, l'obbligo di

trasmissione alle competenti sezioni regionali di controllo di una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, sulla base di criteri e linee guida definiti dalla Corte dei conti. Nelle intenzioni del Legislatore, tale adempimento deve dare conto, in particolare, del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno e dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, u.c., della Cost., nonché di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'Organo di revisione.

Chiamata a pronunciarsi su dette disposizioni, la Corte costituzionale ha affermato che tale forma di controllo esterno è da ritenere *"ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità"* concorrendo *"alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno"* (ex multis, sent. n. 179 del 2007), affermando altresì che tale nuova attribuzione trova diretto fondamento nell'art. 100 Cost., il quale - come noto - assegna alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio, come controllo esterno ed imparziale, dovendosi quindi intendere il controllo *"sulla gestione del bilancio dello Stato"*, esteso, alla luce del mutato quadro costituzionale di riferimento, ai bilanci di tutti gli enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, la finanza pubblica allargata (art. 97 c. 1 Cost.).

1.1. L'art. 3, c. 1, lett. e), del D.L. n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 213 del 2012, ha introdotto nel D.Lgs. n. 267 del 2000 l'art. 148-bis (intitolato *"Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali"*), il quale prevede che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, c. 6, della 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 società alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici locali e di servizi strumentali.

In conformità alla disposizione dell'art. 148-bis, c. 3, del D.Lgs. n. 267 del 2000, qualora le Sezioni regionali della Corte accertano la sussistenza *"di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme*

finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il Patto di stabilità interno", gli enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, *"i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio",* nonché a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati, in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi siano idonei a rimuovere le irregolarità ed a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi, o di esito negativo della valutazione, *"è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria".*

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

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

Qualora le riscontrate irregolarità non integrino fattispecie di irregolarità sanzionabili, nei termini di cui al c. 3 dell'art. 148-bis TUEL, la Sezione regionale di controllo rinviene comunque la necessità di richiamare l'attenzione dell'ente, in particolare degli organi politici e degli organi tecnici di controllo (responsabile dei servizi finanziari, revisori dei conti, segretario comunale), ognuno per la parte di competenza, affinché possano essere adottate le opportune misure di autocorrezione. In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata dal D.Lgs. n. 118 /2011 che, in attuazione della delega contenuta nella L. 5 maggio 2009, n. 42, di attuazione del federalismo fiscale di cui all'art. 119 della Cost., ha intrapreso il processo di armonizzazione dei sistemi contabili degli enti territoriali

e dei loro organismi partecipati, in quanto dalla leggibilità e confrontabilità dei bilanci pubblici dipende la corretta valutazione degli andamenti della finanza territoriale, i cui esiti si riflettono sui conti pubblici nazionali nei termini già descritti.

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

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

Coerentemente, la Sezione delle autonomie raccomanda alle Sezioni territoriali di *“avvicinare le analisi sui documenti di bilancio all’esercizio finanziario più prossimo a quello in corso di gestione”*, al fine di consentire di *“collegare, nella migliore misura possibile, gli effetti delle pronunce delle Sezioni regionali alla formalizzazione delle decisioni di programmazione/rendicontazione/correzione di competenza dell’ente ed ampliare il concreto margine d’azione di queste ultime”*. La Sezione delle autonomie ha in particolare evidenziato che, nel perseguimento dell’obiettivo di ridurre *“quanto più possibile il disallineamento temporale tra l’esercizio in corso di gestione e le verifiche operate dalle Sezioni regionali di controllo”*, tra le metodologie di controllo adottabili si colloca la possibilità di esaminare *“congiuntamente più annualità, a partire dall’ultimo rendiconto disponibile, qualora non sia stato possibile, per gli esercizi*

precedenti, portare a completamento l'esame dei documenti contabili di tutti gli enti territoriali di competenza di una Sezione regionale di controllo. Siffatta modalità consente di eliminare il divario temporale di cui si è fatto cenno e di avvicinare le analisi all'attualità nel quadro del ciclo di bilancio (previsione-rendiconto-previsione) e in conformità ai principi contabili e alla giurisprudenza della Corte costituzionale in precedenza richiamati" (del. n. 3/SEZAUT/2019/INPR, del 4 febbraio 2019).

La verifica degli equilibri in chiave dinamica non può pertanto prescindere dalla generale considerazione circa l'effettiva e duratura tenuta degli stessi, come momento di scrutinio *del raggiungimento di una situazione stabile di equilibrio del bilancio»* (Corte cost. sent. n. 18/2019), la quale non può essere condizionata da fattori contingenti. È utile sottolineare come, in relazione agli art. 81 e 97, c. 1, Cost. sotto l'aspetto della garanzia della sana ed equilibrata gestione finanziaria, il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata, nell'ambito della quale la responsabilità politica del mandato elettorale si esercita, non solo attraverso il rendiconto del realizzato, ma anche in relazione al consumo delle risorse impiegate. È noto, infatti, che la Consulta ha valorizzato la *"articolazione teleologica del precetto costituzionale"*, traducibile, *"sotto il profilo dinamico, nella continua ricerca degli equilibri"*, così che il valore preservato non può in quanto tale essere sottoposto *"a una notevole quantità di variabili che non consentono, se non casualmente, il raggiungimento e il mantenimento di una situazione stabile e definitiva"*.

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

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

Il criterio della dinamicità dei profili contabili che sostengono il bilancio non deve limitarsi a valutare le variazioni, dovute anche a eventi straordinari, della situazione di squilibrio originariamente rappresentata dall'ente ma deve anche

tener conto di eventuali errori o mutamenti esogeni nella previsione.

La cennata connotazione dinamica (Corte cost., sent. n. 250/2013) che assume il controllo finanziario sugli enti locali, proprio perché preventivo (Corte cost. sent. n. 60/2013) rispetto ai più gravi eventi perturbanti (Corte cost., sent. n. 70/2012) dell'equilibrio di bilancio, ne delinea il suo carattere fondamentalmente ed essenzialmente concomitante, perché volto a segnalare in modo tempestivo le eventuali criticità con gli esiti cogenti (Corte cost., sent. n. 40/2014) contemplati dall'art. 148-*bis* del 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 dalla lettura dell'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"* (sent. n. 49 del 2018): così che l'*"oggetto specifico"* (è) (...) *il risultato di amministrazione e cioè i saldi contabili che lo rappresentano in un determinato momento*, *"in vista dell'obiettivo di assicurare la conformità dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio e, in specie, ai principi della legalità costituzionale in tema di finanza pubblica"* (Corte cost., sent. n. 184/2022).

1.3.1. Ai fini del primo parametro preso in considerazione dalla norma dell'art. 148-*bis* del TUEL, la Sezione evidenzia che *"il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci"* (Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 8.6 del *diritto*) e che la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (Corte cost., sent. n. 274/2017, punto 4 del *diritto*).

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, esso è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 del 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'All. 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

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

Rispetto al primo profilo (vincolo di carattere qualitativo della spesa), l'art. 119, c. 6, della Cost., 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 Cost. nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione ordinaria dall'art. 3, c. 16, della L. 24 dicembre 2003, n. 350. Sotto il secondo profilo (vincolo quantitativo della spesa), l'art. 203 del 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, previsto dall'All. 10 del D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118.

Il vincolo anzidetto deve essere tuttavia tenuto distinto dall'equilibrio di bilancio: *"il complesso quadro normativo illustrato palesa come la disciplina dell'equilibrio finanziario complessivo degli enti territoriali, che trova contenuto nelle disposizioni del D. Lgs. n. 118 del 2011 (che ha anche modificato il D. Lgs. 267 del 2000) e nella legge n. 145 del 2018 non può essere sovrapposto con la normativa in tema di "pareggio di bilancio" (o "saldo di finanza pubblica"), funzionale all'osservanza degli obiettivi posti in sede europea, non potendo, peraltro, il comma 821 della legge n. 145 del 2018 determinare il superamento delle prescrizioni dell'art. 9 della legge n. 243 del 2012, in virtù dei limiti posti al Legislatore ordinario dall'art. 81, sesto comma, della Costituzione (Sezioni riunite in sede di controllo, deliberazione n. 4/2019/RQ). Al riguardo va evidenziato che i risultati a cui giungono i due aggregati normativi possono presentare notevoli differenze. In caso di ricorso a entrate da mutuo, pertanto, l'ente territoriale contraente, pur trattandosi di posta pienamente rilevante per i propri equilibri finanziari (regolamentati dal D. Lgs. n. 118 del 2011), deve comunque conseguire anche il "pareggio" richiesto dall'art. 9 della legge n. 243, che, tuttavia, non considera le entrate da debito (mentre conteggia le spese di investimento da quest'ultimo coperte, imputate al medesimo o a successivi esercizi)" (Corte dei conti, SSRRCO/20/2019/QMIG).*

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 dei conti, SS.RR. in s.c., n. 3/2018/EL).

1.3.4. I parametri anzidetti delineano le peculiarità funzionali (Corte cost. sent. n. 40/2014) del controllo intestato alla Sezione regionale. Il mantenimento di un equilibrio stabile consente all'ente di mantenersi, in prospettiva, in una situazione di avanzo di amministrazione e di sostenibilità dell'indebitamento: ciò sia in relazione al parametro del controllo (ovverosia *"dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, sesto comma, della Cost., 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): così che la verifica della Corte dei conti andrà a esaminare non solo le violazioni dirette del precetto, riguardato sotto gli aspetti della violazione dell'equilibrio, dell'indebitamento e del pareggio, ma anche i profili elusivi dei vincoli anzidetti che si rinvencono, come detto, anche dall'esame dei fenomeni gestionali sottostanti (Corte cost., sent. n. 184/2022), quali le fattispecie di incorretta allocazione dei rischi nel partenariato pubblico-privato, o nel leasing, nel rilascio di garanzie, ecc., ovvero di artificioso raggiungimento del saldo di finanza pubblica.

L'indagine della Sezione in cui *"il parametro normativo del controllo sui bilanci preventivi e successivi è costituito dalle regole e principi in materia di patto di stabilità, dal principio dell'equilibrio, dalle specifiche regole contabili dettate per dette finalità e, in generale, dal principio di legalità finanziaria"* (Corte cost. sent. n. 40/2014), va nella direzione pertanto di una verifica non solo dei saldi anzidetti (equilibrio, indebitamento, saldo di finanza pubblica) contemplati dal citato art. 148-*bis* del TUEL (precipuamente attraverso l'esame del risultato di amministrazione: Corte cost. sent. n. 18/2019), ma anche della corretta analisi delle fattispecie giuridiche sottostanti *"in vista dell'obiettivo di assicurare la conformità dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio"* (Corte cost. sent. n. 184/2022).

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

1.5. Ancora, la L. 29 dicembre 2022 n. 197 (Legge di Bilancio per l'anno 2023) ha introdotto una serie di disposizioni rilevanti per i Comuni in termini di

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

In tema di entrate risultano di rilievo i temi dell'evasione fiscale in senso proprio e dell'omissione di versamenti dovuti e per i Comuni si tratta di imposte (Imu e Addizionale comunale all'Irpef) il cui gettito ha importanti incidenze sugli equilibri finanziari, essendo entrate ricorrenti utili a sostenere indistintamente la parte corrente della spesa contribuendo a garantire il mantenimento degli equilibri finanziari nel tempo non solo del singolo ente ma anche, in modo aggregato, dell'intero sistema Paese. L'ottimizzazione della riscossione riverbera positivamente non solo sugli equilibri correnti di competenza attraverso una riduzione nel tempo del Fondo Crediti Dubbia esigibilità ma anche sugli equilibri di cassa. Una migliore e più efficiente riscossione, infatti, consente di poter disporre di maggiore liquidità per far fronte in modo tempestivo ai pagamenti dell'ente evitando di accantonare al Fondo di garanzia dei debiti commerciali che irrigidisce la spesa e rende problematico garantire servizi di buona qualità.

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

La giurisprudenza della Corte costituzionale ha più volte ribadito come adempiere agli obblighi tributari sia funzionale al finanziamento dei diritti, non perché si tratti di uno scambio fiscale o perché si tratti di un dovere di soggezione, ossia entrate versate contro servizi utili solo a chi ha versato, ma perché si tratta in definitiva di un dovere di solidarietà. Il tema dell'efficienza nella riscossione ha suscitato rinnovato interesse a seguito nell'inserimento nel Pnrr - nell'ambito delle misure correlate alla "Riforma dell'Amministrazione fiscale" (Missione 1,

Componente 1 del PNRR, M1C1-121) - anche della "Riduzione del *tax gap*". L'obiettivo prevede che la "propensione all'evasione" si riduca, nel 2024, del 15% rispetto al valore di riferimento del 2019 ed è previsto altresì uno step intermedio (M1C1-116) che assicurerà che la medesima "propensione all'evasione" si riduca, nel 2023, del 5% del valore di riferimento del 2019. È quindi indubbio che la piena realizzazione di tale riforma è considerata un volano per la valorizzazione e diffusione su ampia scala dei principi di equità e progressività e per la tenuta dei conti delle pubbliche amministrazioni.

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

L'Organo di revisione, esercitando la propria funzione di collaborazione con l'organo consiliare di cui al c. 1, lett. a) dell'art. 239 del 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: indicatore di velocità di riscossione che misura la capacità di esazione dei crediti dell'ente e che si ottiene calcolando il rapporto tra le riscossioni in c/competenza e gli accertamenti; tasso di formazione dei residui attivi che misura il livello di formazione dei residui attivi per effetto della gestione dell'esercizio considerato e che si ottiene calcolando il rapporto tra la differenza degli accertamenti e le riscossioni in c/competenza e gli accertamenti; tasso di smaltimento dei residui attivi che misura il grado di riscossione dei residui attivi provenienti dagli esercizi precedenti che si ottiene calcolando il rapporto tra le riscossioni in conto residui ed i residui passivi iniziali e tutti gli altri indicatori di misurazione delle performance delle entrate di cui all'art. 18-*bis* del D.Lgs. n. 118/2011.

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

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

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

2. Per l'esame dei rendiconti relativi all'esercizio 2023 e al bilancio di previsione 2024-26 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (del. n. 120/2024/INPR del 20 novembre 2024) e precisamente:

- 1) Enti locali con parte disponibile del risultato d'amministrazione negativa;
- 2) Enti locali con fondo cassa a zero al 31 dicembre 2023;
- 3) Comuni con maggior spesa corrente pro capite;

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

All'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Pennabilli, selezionato in base al criterio n. 1, si rilevano i seguenti profili di criticità.

3. Criticità relative alla composizione del risultato di amministrazione ai sensi dell'art. 186 del TUEL

La Sezione ha esaminato le singole poste che compongono il risultato di amministrazione ai sensi dell'art. 186 del TUEL, concentrandosi su quelle che richiedono profili di necessario controllo in capo agli organi a ciò deputati dalla norma. Tale verifica si rende indispensabile in quanto la non corretta determinazione del risultato di amministrazione potrebbe costituire fonte di potenziale squilibrio, compromettendo non solo il recupero di eventuali disavanzi, ma anche l'obiettivo di una sana gestione duratura e stabile (Corte cost. sent. n. 18/2019).

3.1. Risultato d'amministrazione e ripiano del disavanzo

3.1.1. L'analisi della situazione finanziaria del Comune di Pennabilli prende pertanto le mosse da quanto emerso in sede di rendiconto 2023 in quanto l'Ente, nell'esercizio in considerazione, ha recuperato una quota di disavanzo di amministrazione superiore a quella prevista, seguendo un positivo trend di rientro del disavanzo di amministrazione.

3.1.2. Il principio contabile stabilisce che, qualora un ente locale abbia proceduto al ripiano di quote di disavanzo di amministrazione in misura superiore a quella effettivamente dovuta, è consentito il recupero dell'eccedenza versata.

Il presupposto applicativo è costituito dalla sussistenza di un disavanzo di amministrazione accertato e dalla successiva constatazione che l'importo complessivamente recuperato attraverso le quote annuali di ripiano abbia superato l'ammontare del disavanzo originariamente da ripianare.

La fattispecie si verifica tipicamente quando, in sede di verifica degli equilibri, emerga una rideterminazione in diminuzione del disavanzo rispetto alle previsioni iniziali sulla base delle quali era stato deliberato il piano di rientro.

Il recupero dell'eccedenza (Punto 9.26 - Modalità operative del recupero) avviene mediante iscrizione in bilancio di una specifica posta contabile. L'operazione si realizza attraverso l'incremento del risultato di amministrazione disponibile nella componente libera, per un importo pari alla quota di disavanzo recuperata in eccesso.

Dal punto di vista tecnico-contabile, l'operazione si configura come una variazione di bilancio che incide sulla composizione del risultato di amministrazione, trasferendo risorse dalla quota accantonata per il ripiano del disavanzo alla quota disponibile utilizzabile per il finanziamento di spese.

Il principio contabile specifica che il recupero può essere effettuato esclusivamente dopo che sia stato completato l'intero piano di rientro originariamente deliberato, ovvero quando sia sopravvenuta una rideterminazione ufficiale del disavanzo da parte dell'organo competente.

L'operazione richiede una specifica deliberazione dell'organo consiliare che attesti:

- l'ammontare del disavanzo originariamente accertato,
- l'importo complessivo delle quote di ripiano effettuate,
- l'eccedenza recuperata rispetto al disavanzo effettivo,
- la destinazione delle somme recuperate.

Il principio (Punto 9.28 - Documentazione e tracciabilità) impone specifici obblighi documentali a supporto dell'operazione di recupero. L'ente deve conservare ed esibire:

- Il prospetto dimostrativo del disavanzo originario,
- Le deliberazioni di approvazione del piano di ripiano,
- La contabilizzazione delle quote annuali effettivamente recuperate,
- Gli atti di riaccertamento o rideterminazione del disavanzo,
- Il calcolo dell'eccedenza recuperabile.

La documentazione deve essere allegata alla proposta di deliberazione consiliare e resa disponibile per le verifiche dell'organo di revisione e degli organi di controllo esterno.

Le risorse derivanti dal recupero dell'eccedenza (Punto 9.29 - Destinazione delle somme recuperate) confluiscono nella quota libera del risultato di amministrazione e possono essere utilizzate secondo le regole generali di applicazione dell'avanzo di amministrazione previste dall'art. 187 del TUEL e dai relativi principi contabili.

In particolare, tali risorse possono essere destinate:

- Al finanziamento di spese correnti non ripetitive,

- Al finanziamento di spese di investimento,
- Alla riduzione di debiti fuori bilancio,
- Al ripiano di eventuali ulteriori disavanzi accertati

Non è consentito l'utilizzo di tali risorse per il finanziamento di spese correnti di carattere permanente o per l'assunzione di impegni pluriennali di parte corrente, salvo che non siano rispettati gli equilibri di bilancio su base strutturale.

Il recupero dell'eccedenza è soggetto a verifica da parte dell'organo di revisione economico-finanziaria, che deve esprimere specifico parere sulla correttezza dei calcoli e sulla legittimità dell'operazione contabile (Punto 9.30 - Controlli e verifiche).

Peraltro, posto che il risultato di amministrazione è parte integrante e coefficiente necessario della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci negli enti locali, rappresentando un risultato finale, sintetico e complessivo della gestione, che concretizza il principio della continuità e della costanza dei bilanci, la Sezione, nell'elogiare lo sforzo compiuto dal Comune per recuperare il disavanzo anzidetto, sottolinea come l'Ente, in generale, deve in ogni caso operare una puntuale e attenta vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione per il rispetto degli equilibri di bilancio e della normativa vigente: i 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, appaiono pertanto funzionali alla dinamica temporale del predetto riassorbimento del disavanzo, in quanto eventuali carenze della gestione ordinaria, ove non risolte, rischierebbero di non garantire all'Ente il mantenimento, nell'arco di tempo considerato, di un costante equilibrio, vanificando di conseguenza i sacrifici imposti dal piano di rientro del disavanzo.

Ciò alla luce della verifica operata dalla Sezione nella composizione del risultato di amministrazione, in cui l'attenzione della Sezione si è appuntata su alcune poste che richiedono profili di necessario controllo in capo agli organi a ciò deputati dalla norma citata, onde assicurare l'effettività del recupero non solo del disavanzo ma anche di una sana gestione duratura e stabile (Corte cost. sent. n. 18/2019).

Emerge dalla documentazione in atti che, a rendiconto 2023, l'Ente ha ripianato una quota di disavanzo da riaccertamento straordinario pari a € 67.497,73 e quindi una quota superiore rispetto a quella prevista in bilancio di previsione pari a € 63.529,13 e ha ripianato l'intera quota prevista di disavanzo

derivante dalla diversa modalità di calcolo del FCDE pari a € 25.901,58 come rappresentato nella tabella che segue.

| | <i>Rendiconto 2022</i> | <i>Rendiconto 2023</i> | <i>Miglioramento</i> |
|--|------------------------|------------------------|----------------------|
| Totale parte disponibile del risultato d'amministrazione | € - 1.406.421,11 | € - 1.313.021,80 | € 93.399,31 |
| Di cui: | | | |
| disavanzo da riaccertamento straordinario (quota annuale da recuperare € 63.529,13) | € - 1.069.700,59 | € - 1.002.202,86 | € 67.497,73 |
| disavanzo derivante dalla diversa modalità di calcolo del FCDE (quota annuale da recuperare € 25.901,58) | € - 336.720,52 | € - 310.818,94 | € 25.901,58 |

La Sezione rileva pertanto, che in ossequio ai principi contabili sopra illustrati, il Comune ha provveduto al riassorbimento dell'intero disavanzo da FCDE, nonché al maggior riassorbimento, per una quota pari a € 3.968,60, del disavanzo da riaccertamento straordinario, migliorando pertanto il saldo fondamentale del risultato di amministrazione.

Inoltre, tra gli accantonamenti *ex lege* del risultato di amministrazione, risulta che il FAL (fondo anticipazione di liquidità) - oggetto di analisi delle precedenti delibere di questa Sezione n. 77/2023/PRSE e n. 206/2023/PRSP - è stato correttamente calcolato e alimentato, come risulta dalla descrizione in fatto.

4. Verifiche sugli equilibri di bilancio

I profili attinenti alla corretta determinazione del risultato di amministrazione incidono *naturaliter* sul rispetto dell'equilibrio di bilancio da cui discende che l'ossequio ai principi dell'equilibrio di bilancio (art. 81 Cost.) e della economicità dell'azione amministrativa (art. 97 Cost.) si deve tradurre in precisi vincoli che attengono alla capacità di spesa dell'ente locale, necessariamente circoscritta entro gli indefettibili limiti di una loro riconduzione ai canoni di un equilibrio complessivo della finanza pubblica allargata; cio' premesso ,all'esito

dell'istruttoria svolta sul Comune di Pennabilli, la Sezione rileva il seguente profilo di criticità.

4.1. Gestione della liquidità

4.1.1. L'Ente mostra, a rendiconto 2023, difficoltà nella gestione della liquidità, registrando un indicatore di tempestività dei pagamenti positivo pari a 14 giorni.

In merito alla gestione della liquidità, l'Ente ha trasmesso anche l'indicatore di tempestività dei pagamenti relativo all'anno 2024 che risulta pari a - 5,65 giorni e ha inoltre affermato di non aver pagato interessi passivi per i ritardati pagamenti dell'anno 2023.

4.1.2. La constatazione relativa alla criticità sui ritardi nei pagamenti della pubblica amministrazione, che influenza l'entità delle giacenze di cassa, appare corroborata dall'esame condotto sui dati contabili forniti dal Comune, seppur la conseguente verifica istruttoria circa la capacità di onorare tempestivamente i pagamenti afferenti alle obbligazioni assunte dall'Ente evidenzia dei miglioramenti nel periodo successivo.

La Sezione invita l'Ente a adempiere correttamente e rapidamente a tutte le disposizioni normative in tema di rispetto dei termini di pagamento.

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

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

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

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

La complessiva disciplina recata, si presenta, pertanto, particolarmente rigorosa, a tutela della tempestività nei pagamenti ai creditori. Giova sottolineare che proprio tra le riforme previste dal Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR), un ruolo di particolare rilievo è rivestito dalle misure volte a garantire la tempestività dei pagamenti da parte delle pubbliche amministrazioni (PA). La Riforma 1.11 del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) mira a ridurre i tempi di pagamento delle pubbliche amministrazioni (PA) e delle autorità sanitarie, in linea con la Direttiva UE 2011/7, recepita in Italia dal D. Lgs. 231/2002. Questa normativa stabilisce che le PA devono effettuare i pagamenti

entro 30 giorni dal ricevimento della fattura, estendibili a 60 giorni per specifiche circostanze, come nel settore sanitario. Questo intervento è finalizzato a risolvere una criticità storica del sistema italiano, ossia i ritardi nei pagamenti delle fatture, che penalizzano le imprese, minano la fiducia nei confronti delle istituzioni e contrastano con gli obblighi previsti dalla normativa europea. La riforma si fonda sulla Direttiva UE 2011/7, recepita in Italia con il D. Lgs. 231/2002, che stabilisce per le PA l'obbligo di effettuare i pagamenti entro 30 giorni dal ricevimento della fattura, con una deroga fino a 60 giorni per specifiche categorie, come quelle operanti nel settore sanitario.

Per garantire il rispetto di questi obiettivi, il Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF) ha emanato diverse circolari tra il 2023 e il 2024, volte a fornire indicazioni operative e strumenti per migliorare l'efficienza amministrativa. Una delle più significative è la Circolare n. 1 del 3 gennaio 2024, che richiama le amministrazioni centrali a riorganizzare i propri processi interni per rispettare i tempi di pagamento. In tale contesto, vengono sottolineati due elementi chiave: l'assegnazione di obiettivi specifici ai dirigenti responsabili e l'introduzione di una valutazione della performance, dove il rispetto dei tempi di pagamento incide almeno per il 30% sulla retribuzione di risultato. Questo approccio evidenzia un chiaro legame tra responsabilità individuale e risultati complessivi dell'organizzazione.

Successivamente, con la Circolare n. 17 del 9 aprile 2024, il MEF ha rivolto l'attenzione agli enti locali, proponendo una ricognizione dettagliata degli strumenti a disposizione per garantire la tempestività dei pagamenti. Tra le indicazioni principali, si evidenziano la necessità di una programmazione finanziaria più accurata, una gestione efficiente del ciclo passivo della spesa e l'utilizzo di sistemi di valutazione della performance per monitorare costantemente il rispetto delle scadenze. Particolare enfasi viene data all'importanza di adottare un approccio sistematico per prevenire ritardi, piuttosto che affrontare le criticità solo in fase di emergenza.

A completamento del quadro, la Circolare n. 36 dell'8 novembre 2024 ha fornito indicazioni specifiche sulla corretta applicazione dei termini di pagamento, richiamando le PA al rispetto rigoroso dei 30 giorni ordinari e sottolineando che eventuali deroghe fino a 60 giorni devono essere non solo giustificate ma anche formalizzate. Questo intervento si propone di ridurre al minimo interpretazioni ambigue o prassi non conformi alla normativa, rafforzando così la trasparenza e l'affidabilità delle amministrazioni pubbliche.

Il raggiungimento degli obiettivi previsti dal PNRR richiede che entro il primo trimestre del 2025 il tempo medio di pagamento delle PA si attesti a 30 giorni (o 60 giorni per gli enti sanitari) e che il ritardo medio sia azzerato. Il monitoraggio dell'attuazione di queste misure è affidato agli organi di controllo, come i revisori dei conti e gli organismi di valutazione della performance, che svolgono un ruolo cruciale nel verificare il rispetto dei tempi e nell'identificare eventuali criticità.

Centrale è anche il ruolo dell'Organo di revisione, deputato al controllo di queste attività ai sensi dell'art. 1, c. 872, della legge n. 145/2018, il quale dovrà valutare anche l'incidenza di questi aspetti, riportandone le conclusioni nell'apposita Relazione al bilancio e al rendiconto da inviare alla Corte dei conti (art. 1, c. 165-166, legge n. 266/2005).

Queste iniziative rappresentano un passo significativo verso una maggiore efficienza e affidabilità del settore pubblico, in linea con le aspettative del PNRR e con le esigenze del sistema economico nazionale.

In questo quadro agevolativo della tempestività dei pagamenti occorre rammentare in via generale che l'art. 18-*quinquies* del D.L. n. 113/2024, il quale prevede che le Amministrazioni centrali titolari delle misure "provvedano al trasferimento delle occorrenti risorse finanziarie, fino al limite cumulativo del 90 per cento del costo dell'intervento a carico del PNRR, entro il termine di 30 giorni decorrenti dalla data di ricevimento delle richieste di trasferimento".

Si richiama pertanto il Comune al puntuale rispetto di tutte le regole più sopra ricordate in tema di pagamenti, evidenziando che la loro inosservanza non solo espone l'Ente alle conseguenze risarcitorie nei confronti dei creditori, ma vieppiù alle specifiche sanzioni stabilite dall'ordinamento, palesando altresì un inammissibile condizionamento della capacità di onorare tempestivamente le proprie obbligazioni e di adempiere ai pagamenti, in contrasto quindi con l'esigenza di garantire sia l'agere licere, che il rispetto del "buon andamento" dell'azione amministrativa contemplati dall'art. 97 della Costituzione.

P.Q.M.

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

- accerta l'avvenuto recupero del disavanzo di amministrazione per la quota afferente agli esercizi scrutinati e accerta difficoltà nella gestione della

liquidità, come evidenziato nella parte in fatto;

- 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 L. 24 dicembre 2012, n. 243, possono essere vulnerati, nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione esaminata da questa Sezione, in relazione alle criticità sopra evidenziate;

- invita l'Organo di revisione ad una puntuale e attenta vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione dell'Ente per il rispetto degli equilibri di bilancio e della normativa vigente, anche in riferimento ai doveri, compendati in termini generali dalla previsione dell'art. 147-*quinquies* del TUEL, di attestazione di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

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

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

Così deciso in Bologna, nella Camera di Consiglio del 10 novembre 2025.

Il Relatore
Tiziano Tessaro
(*firmato digitalmente*)

Il Presidente
Marcovalerio Pozzato
(*firmato digitalmente*)

Depositata in segreteria in data 11 novembre 2025

Il Funzionario preposto
Anna Maria Frate
(*firmato digitalmente*)