



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 29 marzo 2023

composta dai magistrati:

Maria Elisabetta LOCCI	Presidente
Elena BRANDOLINI	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Giovanni DALLA PRIA	Primo Referendario
Paola CECCONI	Primo Referendario
Fedor MELATTI	Referendario
Daniela D'AMARO	Referendario relatore
Chiara BASSOLINO	Referendario
Emanuele MIO	Referendario

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;

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

VISTO l'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del

comma 1 dell'art. 3, decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Bilancio di previsione 2020/22, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 8/SEZAUT/2020/INPR;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Rendiconto dell'esercizio 2020, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 7/SEZAUT/2021/INPR;

VISTA la deliberazione n. 21/2021/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2021;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 20/2021/INPR con la quale sono stati ripartiti fra i Magistrati in servizio presso la Sezione i controlli rientranti nel programma di lavoro per l'anno 2021;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 27/2021/INPR con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 43/2021/INPR con la quale è stato disposto il controllo del Rendiconto 2020 contestualmente al Bilancio di previsione 2020-2022;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 8/2023 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Relatore, Referendario Daniela D'Amaro;

FATTO E DIRITTO

Com'è noto, la legge 5 giugno 2003, n. 131, contenente "Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3", ha introdotto in maniera innovativa nell'ordinamento forme di controllo cd. "collaborativo" da parte della Corte dei conti nei confronti di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, 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.

La legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006), ha poi previsto, per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, l'obbligo di trasmissione alle competenti Sezioni regionali di controllo di una relazione sul bilancio di previsione e sul rendiconto dell'esercizio di competenza, sulla base di criteri e linee guida definiti dalla Corte dei conti. Nelle previsioni del legislatore, tale adempimento deve dare conto, in particolare, del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno (ora riferibili ai saldi di finanza pubblica) e dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, nonché di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria, in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione.

Chiamata a pronunciarsi su dette disposizioni, la Corte costituzionale ha affermato che tale forma di controllo esterno fosse “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” (sentenza n. 179 del 2007) ritenendo, altresì, che tale nuova attribuzione trovasse diretto fondamento nell’art. 100 Cost.; quest’ultima disposizione 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”, ivi previsto, come oggi esteso ai bilanci di tutti gli enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, la finanza pubblica allargata.

Con il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, i controlli sui bilanci hanno assunto caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, prevedendosi, nell’ambito delle verifiche di cui alla citata legge 266/2005, la possibilità di accertamento, da parte delle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, 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 (oggi peraltro superato dalla nuova regola contabile dell’equilibrio, di cui alla legge 24 dicembre 2012, n. 243, e s.m.i.); si è poi statuito l’obbligo per le amministrazioni interessate di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio, oggi previsto per gli enti locali dall’art. 148 bis del D. lgs. 267/2000.

La *ratio* che ha caratterizzato questa evoluzione va rinvenuta nella finalità di prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l’equilibrio del bilancio di cui al novellato art. 81 della Costituzione, riverberandosi tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, con possibile vanificazione della funzione di coordinamento dello Stato, volta al rispetto degli obblighi euro - unitari (cfr. Corte costituzionale, sentenza n. 40 del 2014). Ne consegue che tale tipo di controllo è esercitato nell’interesse dello Stato per finalità che riguardano la finanza pubblica nel suo complesso, per cui il potere conferito alla Corte dei conti di adottare misure interdittive per l’ente appare anch’esso strumentale al rispetto degli obblighi che lo Stato medesimo ha assunto nei confronti dell’Unione europea, in ordine alle politiche di bilancio.

Posto che, peraltro, non sono mai state abrogate le disposizioni contenute nelle citate leggi n. 131/2003 e n. 266/2005, coesiste ad oggi una duplice finalità del controllo finanziario sugli enti locali: da un lato, esso è diretto a rappresentare agli organi elettivi degli enti controllati la reale situazione finanziaria o le gravi irregolarità riscontrate nella gestione dell’ente, in modo tale che gli stessi possano responsabilmente assumere le misure correttive che ritengano più opportune; dall’altro, a fronte di irregolarità capaci di compromettere la stabilità finanziaria dell’ente soggetto a controllo, esso può condurre ai descritti esiti cogenti, al fine di preservare le risorse pubbliche, la cui gestione è demandata all’ente assoggettato a controllo.

In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata dal D. lgs.118/2011 che, in adempimento della delega contenuta nella legge 5 maggio 2009, n. 42, di attuazione del federalismo fiscale (art. 119 della Costituzione), ha intrapreso il processo di

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

In ragione delle considerazioni che precedono, vanno altresì richiamate le linee guida della Sezione delle autonomie (già citate nel preambolo: ci si riferisce, in particolare, alle linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Rendiconto dell'esercizio 2019, approvate dalla predetta Sezione con deliberazione n. 9/SEZAUT/2020/INPR), ove si è sottolineata l'opportunità di proseguire nel monitoraggio degli istituti più rilevanti del sistema armonizzato, focalizzando l'attenzione su specifici profili gestionali, indicativi della capacità di perseguire quella effettiva stabilità di medio-lungo termine. Pertanto, in continuità con il percorso già intrapreso per il passato ed in conformità alla ormai consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale, anche per gli esercizi in esame il questionario ha privilegiato l'analisi degli aspetti principali della gestione, ossia: gestione finanziaria, risultato di amministrazione, indebitamento.

Secondo la giurisprudenza (cfr. Corte cost., sentenza n. 40/2014), il controllo ex art. 148 bis D. lgs. 267/2000 ha natura preventiva ed è segnatamente preordinato al riscontro di ogni disfunzione contabile che si appalesi dalla "strumentazione" economico-finanziaria ("irregolarità suscettibili di pregiudicare anche in prospettiva gli equilibri economico-finanziari degli enti", ex art. 148 bis, comma 1 del TUEL). Siffatto controllo riguarda, tra l'altro, la "violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria" (art. 148 bis, comma 3, primo periodo, D. lgs. 267/2000). L'accertamento di detta violazione non determina immediati provvedimenti interdittivi da parte della Corte dei conti. Infatti, l'interdizione consegue a fattispecie diverse da quella indicata, preclusive dell'"attuazione dei programmi di spesa" (art. 148 bis, comma 3, terzo periodo del TUEL), per "la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria". Più specificamente, queste ultime alterano in concreto il bene giuridico dell'equilibrio economico-finanziario dell'ente locale, producendone una lesione effettiva. Al contrario, nelle prime ("violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria") il suddetto bene giuridico è soltanto minacciato. Rafforza tale distinzione la richiamata previsione normativa per cui le irregolarità siano suscettibili "anche in prospettiva" (art. 148 bis, comma 1, del TUEL) di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari. La presunzione legale di pericolo, nei termini suddetti, comporta la verifica degli eventuali conseguenti effetti dannosi per l'equilibrio economico-finanziario dell'ente locale: essi non ricorrono ove lo scrutinio delle misure correttive operate dall'ente locale rilevi l'idoneità /efficacia in concreto delle stesse, perché ascrivibile a profili di attendibilità, affidabilità, serietà e congruenza.

Con riferimento ai precedenti esercizi finanziari inerenti al Comune di Castelmasa (RO), la Sezione nell'ultima deliberazione, relativa al Bilancio di previsione 2019-2021 e al Rendiconto 2019 (n. 167/2023):

- riscontrava, nei termini di cui in parte motiva (punto 2.1), un peggioramento del grado di copertura delle spese correnti e per rimborso prestiti, una sofferenza diffusa nella capacità di riscossione, sia in conto residui che in conto competenza, a cui si accompagnava analoga sofferenza nella capacità di riscossione delle

entrate derivanti dal contrasto all'evasione tributaria, reiterando le osservazioni già formulate con la precedente deliberazione n. 86/2022/PRSP, di cui richiamava ancora una volta le raccomandazioni, per il perseguimento di ogni utile e possibile sforzo, al fine di prevenire potenziali pregiudizi alla tenuta dell'equilibrio strutturale dell'Ente, tenuto altresì conto della esiguità della parte disponibile dell'avanzo di amministrazione;

- riscontrava, nei termini di cui in parte motiva (punto 2.3), il permanere della criticità in relazione al reiterato e costante ricorso all'istituto delle anticipazioni di tesoreria per importi considerevoli, alla mancata restituzione al 31/12 di importi significativi ed al mancato rispetto del parametro di deficitarietà P3; richiamava, ancora una volta, tutti gli organi preposti, sia politici che tecnici, ciascuno per quanto di propria competenza, sulla necessità di intraprendere effettivamente ogni utile sforzo per eliminare la crisi ormai costante di liquidità;
- rilevava che, anche per l'esercizio finanziario 2019, l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti era positivo, raccomandando all'Ente di intraprendere ogni utile azione al fine di rendere effettivo il rispetto delle tempistiche di legge per il pagamento dei creditori, anche in relazione all'obbligo previsto dall'art. 183, comma 8, TUEL, nonché alla possibile esposizione dell'Ente stesso alle conseguenze risarcitorie;
- rilevava, nei termini di cui in parte motiva (punto 2.5), lo sfioramento del parametro di deficitarietà P4, indice 10.3 (22,50% sul limite di 16%), raccomandando un attento monitoraggio della situazione finanziaria e del livello di indebitamento;
- rilevava il carente monitoraggio delle gestioni delle società partecipate, dal momento che il sistema informativo non consentiva di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e i suoi organismi partecipati, richiamando l'Ente stesso sugli obblighi di controllo legati alla natura pubblica delle risorse utilizzate;
- richiamava, infine, l'attenzione degli organi tecnici (Responsabile dei servizi finanziari, organo di revisione, Segretario comunale, ognuno per la parte di competenza) e degli organi politici sulla necessità di vigilare sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione dell'Ente, in relazione a tutte le criticità e/o irregolarità riscontrate: regole la cui violazione reiterata presenta profili di rischio per gli equilibri di bilancio futuri e per il mantenimento di una sana gestione finanziaria, anche alle luce del nuovo articolo 147 quinquies e del rimodulato art. 153 del TUEL.

A seguito dell'esame dei questionari/relazioni dell'Organo di revisione sul Bilancio di previsione 2020-2022 e sul Rendiconto relativo all'esercizio 2020, nonché degli schemi di Bilancio presenti nella Banca dati delle Amministrazioni pubbliche (BDAP), è emersa la situazione di seguito rappresentata.

BILANCIO DI PREVISIONE 2020-2022

Equilibri di bilancio

Gli equilibri (corrente e finale) nel Bilancio di previsione 2020-2022, risultanti dagli schemi trasmessi dall'Ente alla Banca dati delle Amministrazioni pubbliche, rispettano le disposizioni di cui all'art. 162 del D. lgs. 267/2000.

Il predetto Bilancio è stato approvato entro il termine previsto dal DM Interno del 30/09/2020 (termine prorogato al 31/10/2020) e la trasmissione dei dati alla BDAP (compreso il Piano degli Indicatori e dei risultati attesi) è avvenuta nei termini.

RENDICONTO 2020

Effetti dell'emergenza sanitaria sulla gestione finanziaria 2020

Dall'analisi del questionario emerge che l'Ente non ha applicato i risparmi (minori spese di gestione legate alla pandemia) alla spesa corrente o in conto capitale in quanto non ne ricorreva la fattispecie, nonostante nella certificazione Covid-19 prodotta al MEF (fonte: database Warehouse di RGS) risultassero Minori spese 2020 "COVID-19" per € 107.753,00.

A seguito di richiesta istruttoria è stato precisato che: <<Si riscontra l'incongruenza rilevata nella nota istruttoria, infatti nell'anno 2020 l'Ente ha applicato i risparmi alla spesa corrente in quanto ha sostenuto minori spese "COVID-19" per € 107.753,00 come è stato indicato nella Certificazione COVID-19, ma all'atto della compilazione del questionario, nella scheda "effetti sulla gestione finanziaria 2020 connessi all'emergenza sanitaria", al punto 4 è stata erroneamente indicata la risposta "non ricorre la fattispecie" anziché "sì">>.

Si invita l'Organo di revisione, per gli esercizi successivi, ad assicurare la corretta compilazione del questionario.

Equilibri di bilancio

Gli equilibri del Rendiconto 2020, risultanti dai relativi schemi trasmessi dall'Ente alla Banca dati delle Amministrazioni pubbliche, sono così rappresentati:

EQUILIBRI DI BILANCIO SCHEMI BDAP	Rendiconto 2020
Risultato di competenza di parte Corrente ($O1=G+H+I-L+M$)	111.861,94
Risultato di competenza di parte Capitale ($Z1 = P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-U1-U2-V+E$)	-
Risultato di competenza ($W/1 = O1+Z1+S1+S2+T-X1-X2-Y-Z$)	111.861,94
Equilibrio di bilancio ($W2$)	68.194,16
Equilibrio complessivo ($W3$)	81.753,96

Si precisa che l'avanzo è stato applicato nei limiti di quello determinato nell'esercizio precedente e della sua composizione, nel rispetto dell'art. 1, commi 897 e 989, della L. 30 dicembre 2018, n. 145.

L'Ente rispetta il saldo-obiettivo di finanza pubblica, sia in sede previsionale che a Rendiconto.

Risultato di amministrazione, gestione della cassa e anticipazione di tesoreria

Risultato di amministrazione	Rendiconto 2020
Fondo cassa	-
Residui attivi	3.524.614,47
Residui passivi	2.016.347,68
FPV	886.336,95
Risultato di amministrazione	621.929,84
Totale accantonamenti	425.913,85
<i>Di cui: FCDE</i>	<i>424.363,85</i>
Totale parte vincolata	195.667,78
Totale parte destinata agli investimenti	348,21
Totale parte libera	-

Nell'esercizio in esame si rileva nuovamente un fondo di cassa pari a zero, come negli esercizi precedenti e (secondo i dati contenuti in BDAP) nell'esercizio 2021.

Ne deriva che il risultato di amministrazione è costituito interamente da crediti. In particolare, lo stesso al 31.12.2020 è pari ad € 621.929,84. La parte destinata agli investimenti è, invece, molto esigua e pari ad € 348,21, mentre la quota disponibile è inesistente. Negli anni, l'avanzo libero del Comune in esame ha registrato i seguenti valori: esercizio 2017 € 0,00, esercizio 2018 € 20.706,86, esercizio 2019 € 8.401,86, nuovamente € 0,00 nell'esercizio 2020. Per quanto attiene all'esercizio 2021, dall'analisi dei dati contenuti in BDAP, emerge che la quota disponibile si risolveva a € 26.355,80.

In merito alle quote accantonate e vincolate, al 31/12/2020 si rileva in particolare quanto segue:

- il fondo crediti di dubbia esigibilità, calcolato secondo il metodo ordinario, è pari a € 424.363,85 (e cioè al 12,04% dei residui attivi totali);
- il fondo contenzioso è pari a zero. Al riguardo, l'Organo di revisione nella propria relazione precisa che: *“Non ricorrono le condizioni al fine di provvedere a specifico accantonamento”*;
- il fondo perdite società partecipate è parimenti pari a zero e l'Organo di revisione, nella propria relazione, precisa che: *“Non ricorrono le condizioni ex art. 21 del TUSP, al fine di provvedere a specifico accantonamento”*.

Al riguardo, la Sezione evidenzia che il fondo di cui all'art. 1, commi 550, 551 e 552, della L. 147/2013 (cfr. art. 21, D.lgs. 175/2016), la cui funzione consiste nel preservare le finanze pubbliche da ripercussioni negative, derivanti da obblighi di ripiano delle perdite di esercizio delle società partecipate, sulla base dell'andamento dei risultati di esercizio pregressi, non è da confondersi con l'esigenza di accantonare ulteriori risorse, per fronteggiare un distinto rischio di ulteriori esborsi, derivanti da fatti non ripetitivi e non strutturali della gestione dei soggetti partecipati.

In merito ai vincoli da trasferimenti, nella relazione dell'Organo di revisione si legge quanto segue: *“L'Ente ha riportato l'avanzo vincolato relativo alle risorse presunte non utilizzate nel corso del 2020 del c.d. “Fondone” e dei relativi specifici ristori che saranno*

oggetto dell'apposita certificazione Covid-19". Dal prospetto riportato, emerge che il totale dei ristori specifici di spesa non utilizzati è pari a € 50.184,55. Al riguardo, l'Organo di revisione afferma che tale ammontare è stato determinato nel rispetto di quanto previsto dai principi contabili.

Per quanto concerne la situazione di cassa, come già evidenziato, nell'esercizio in esame si registra, nuovamente, un fondo di cassa pari a zero e, come per gli esercizi precedenti, il Comune di Castelmassa fa ricorso all'anticipazione di tesoreria:

Situazione di cassa	Rendiconto 2020
Fondo cassa finale	0,00
Importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL	3.282.758,04
Cassa vincolata	0,00
Tempestività dei pagamenti	38,12

In particolare, dalla documentazione a disposizione della Sezione, si legge che: 1) l'importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL è pari a € 3.282.758,04; 2) l'importo delle entrate vincolate utilizzate in termini di cassa per spese correnti è zero; 3) i giorni di utilizzo dell'anticipazione sono 365; 4) l'importo massimo dell'anticipazione giornaliera utilizzata è di € 1.201.592,86; 5) l'importo dell'anticipazione non restituita al 31/12 è di € 843.440,58; 6) l'importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12 è di € 16.312,74.

Nel merito, l'Organo di revisione precisa che: *“L'Ente non ha restituito l'intera anticipazione di tesoreria, riportando a residui passivi la differenza pari a € - 843.440,58”*. Quanto precisato dal predetto Organo viene confermato dai dati BDAP, ove il valore di € 843.440,58 risulta correttamente iscritto tra i residui passivi del titolo 5. Si rileva, inoltre, che il Comune di Castelmassa, nel corso dell'esercizio 2020, ha provveduto al pagamento del residuo passivo di € 535.621,88, relativo all'anticipazione di tesoreria incassata nell'esercizio 2019.

Emerge, inoltre, sempre dai dati BDAP, che l'Ente, nell'esercizio 2020, non ha rispettato il parametro previsto dal DM 28 dicembre 2018, relativo all'indicatore 3.2 (Anticipazioni chiuse solo contabilmente).

Analogamente, nell'esercizio 2021, come si evince dalla documentazione presente nel sito Internet istituzionale, nella sezione “Amministrazione trasparente”, l'Ente ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria e l'Organo di revisione, nella propria relazione sul relativo Rendiconto, precisa che: *“L'Ente non ha restituito l'intera anticipazione di tesoreria, riportando a residui passivi la differenza pari a € - 356.047,08”*. Anche in tal caso, quanto precisato dall'Organo di revisione viene confermato dai dati BDAP, ove il valore di € 356.047,08 risulta correttamente iscritto tra i residui passivi del titolo 5. Si rileva, inoltre, che il Comune di Castelmassa, nel corso dell'esercizio 2021, ha provveduto al pagamento del residuo passivo di € 843.440,58, relativo all'anticipazione di tesoreria incassata nell'esercizio 2020.

Le difficoltà monetarie dell'Ente, che si traducono in un continuo ricorso alle anticipazioni di tesoreria, trovano ulteriore preoccupante riscontro nel valore assunto dall'indicatore di tempestività dei pagamenti, pari a 38,12 giorni nell'esercizio 2020 e a

35 giorni nell'esercizio 2021 (dati BDAP): si tratta di situazioni sintomatiche di una difficoltà ad onorare i propri impegni finanziari.

È da rilevare, al riguardo, che il ricorso ad anticipazioni di cassa, previsto dall'art. 222 del TUEL, si configura come una soluzione di breve periodo per superare transitorie situazioni di scarsa o insufficiente liquidità e non, invece, quale forma sistematica di finanziamento del Comune, peraltro spesso particolarmente onerosa in quanto, come evidenziato dalla disposizione che disciplina l'istituto, l'utilizzo di tale formula di finanziamento dà luogo ad un costo risultante dall'interesse sulle somme anticipate, da pagare all'istituto tesoriere.

Come già rilevato, risulta peraltro non completamente restituita al 31/12/2020 l'anticipazione ricevuta nell'esercizio medesimo, residuando da rimborsare € 843.440,58, mentre al 31/12/2021 non risulta completamente restituita l'anticipazione ricevuta nell'esercizio medesimo, residuando da rimborsare € 356.047,08. La mancata restituzione dell'intero ammontare dell'anticipazione rappresenta una criticità, in quanto segnale delle difficoltà dell'Ente a fronteggiare i propri impegni finanziari e la programmazione della gestione di cassa.

Si osserva, infine, l'assenza di cassa vincolata, come negli esercizi precedenti.

In sede istruttoria, si è ritenuto necessario chiedere di relazionare in merito alle criticità sopra evidenziate e di indicare le azioni intraprese, o che l'Ente intende avviare, al fine di rendere più fluida la gestione di cassa; è stato così risposto: *“La persistente difficoltà monetaria che si rileva è dovuta soprattutto alla costante esigenza di spesa corrente per interventi manutentivi delle molteplici infrastrutture di interesse intercomunale che tipicamente non si riscontrano in un territorio di circa 4.000 abitanti (comando compagnia carabinieri alto polesine, distaccamento vigili del fuoco, centro infanzia comunale, scuola dell'infanzia Statale, centro intercomunale di protezione civile, piscina comunale, ecc.), di conseguenza la dinamica dei pagamenti si rappresenta molto più veloce rispetto alla dinamica degli incassi determinando la persistenza del deficit di cassa, nonostante la già elevata pressione tributaria sul territorio.*

Particolare incidenza negativa negli equilibri di liquidità è dovuta alla tendenza di riscossione della TARI. Infatti, pur prevedendo la normativa la copertura integrale dei costi del servizio, la dinamica tra pagamenti e riscossioni non consente l'equilibrio di cassa. Tenuto conto che la riscossione “spontanea” della TARI avviene mediante avvisi di pagamento nell'esercizio finanziario e tendenzialmente la riscossione in misura del 73-78%, ne consegue che la copertura del costo del servizio avviene in anticipazione di cassa.

Nello specifico, al 31.12.2020 l'Ente detiene crediti per TARI di € 505.027,24 e apposito accantonamento FCDE di € 237.867,83 a fronte del pagamento del servizio in esercizio.

Da considerare, inoltre che per la riscossione delle somme non pagate spontaneamente dai contribuenti sulla base degli avvisi di pagamento di riscossione diretta, si procede con la riscossione coattiva mediante iscrizione a ruolo con tempistiche medie di 3-4 anni per il recupero o discarico per inesigibilità del credito.

Valutato che la tassa rifiuti dall'esercizio 2023 è trasferita nell'intera gestione (TARIP Tariffa Corrispettiva riscossione e servizio) alla partecipata Ecoambiente S.r.l., con la riqualificazione di alcune spese correnti nonché la cessazione di oneri di ammortamento dei BOC a marzo 2026, si ritiene che per dette tempistiche l'Ente sarà in grado di contenere l'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, senza scopertura di cassa a fine esercizio".

La Sezione, pur prendendo atto dei chiarimenti forniti, rileva che, dall'esame complessivo della situazione contabile, permane una fragilità degli equilibri di cassa, i cui indici sono riscontrabili nella consistenza della stessa al termine dell'esercizio 2020, pari a zero, nella parte libera dell'avanzo di amministrazione, parimenti pari a zero e nel conseguente ricorso costante all'anticipazione di tesoreria per importi considerevoli.

Al fine di evitare, pertanto, che la descritta situazione di fragilità possa condurre ad una più complessa situazione di disavanzo, è necessario che l'Ente si attivi tempestivamente per porre in essere ogni azione opportuna, volta a migliorare i flussi di cassa, riportando il ricorso all'anticipazione di tesoreria entro i limiti dettati dai principi di sana gestione finanziaria e ad assicurare il tempestivo pagamento dei creditori.

La Sezione si riserva di verificare le azioni intraprese in merito e la loro efficacia, nell'ambito dei controlli sui successivi cicli di bilancio.

Gestione dei residui e capacità di riscossione

L'ammontare dei residui attivi al 31.12.2020 è pari ad € 3.524.614,47, in diminuzione rispetto all'esercizio precedente (quando erano € 3.744.548,09). La loro composizione è di seguito rappresentata:

- residui attivi da gestione di competenza € 1.473.221,50 (41,80% del totale);
- residui attivi da gestione dei residui € 2.051.392,97 (58,20% del totale).

Si rileva un tasso di smaltimento per riscossione dei residui attivi totali pari al 41,67%. In particolare, dalla lettura dei dati rinvenibili negli schemi BDAP del Rendiconto 2020, si è riscontrato che la capacità di riscossione, riferita alle entrate del titolo I e del titolo III in c/ residui, risulta pari rispettivamente al 44,65% e al 33,13%:

RISULTATO GESTIONE RESIDUI	Rendiconto 2020 (iniziali + riaccertati) (a)	Rendiconto 2020 riscossioni in c/residui (b)	% (b/a)
Tit. 1 residui	1.373.898,88	613.408,57	44,65%
Tit. 3 residui	751.351,43	248.902,66	33,13%
RISULTATO GESTIONE COMPETENZA	Rendiconto 2020 accertamenti (a)	Rendiconto 2020 riscossioni in c/competenza (b)	% (b/a)
Tit. 1 competenza	2.451.492,33	1.720.501,70	70,18%
Tit. 3 competenza	561.402,86	366.084,28	65,21%

Per quanto concerne la movimentazione delle somme rimaste a residuo, si registrano le seguenti percentuali di riscossione:

- voce "IMU/TASI" - residui attivi al 01.01.2020 pari a € 509.172,08 e residui riscossi nel 2020 pari a € 222.122,13 (43,62% di riscossione);

- voce "TARSU/TIA/TARI/TARES" - residui attivi al 01.01.2020 pari a € 376.764,37 e residui riscossi nel 2020 pari a € 17.630,59 (4,68% di riscossione);

- voce "Sanzioni per violazioni codice della strada" - residui attivi al 01.01.2020 pari a € 248.410,88 e residui riscossi nel 2020 pari a € 85.948,38 (34,60% di riscossione).

Con riferimento, invece, all'efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria nelle fasi di accertamento e di riscossione, si menzionano le voci "Recupero evasione IMU/TASI", che registra accertamenti pari ad € 113.487,65 e riscossioni pari ad € 15.791,85 (13,92% di riscossione) e "Recupero evasione TARSU/TIA/TARES/TARI", che registra accertamenti pari ad € 13.800,00 e riscossioni pari a zero.

Quanto sopra rappresentato evidenzia una certa difficoltà nella capacità di riscossione dell'Ente. Pertanto, in sede istruttoria è stato chiesto di illustrare le azioni intraprese al fine di rendere più efficiente la relativa attività, nonché gli importi riscossi sino ad oggi; è stato così risposto: <<In riferimento alla voce "TARSU/TIA/TARI/TARES" si riporta in analitico quanto accertato in conto residui:

Operazione B.P.	numero	data	Descrizione	Anno	Stanziamiento	Incassato	Da incassare
Accertamento	15 - 2017	05-07-2017	TARI ANNO 2017	RE 2017	114.177,74	2.887,95	111.289,79
Accertamento	6 - 2018	23-05-2018	TARI ANNO 2018	RE 2018	113.748,63	3.625,78	110.122,85
Accertamento	16 - 2019	30-06-2019	TARI ANNO 2019	RE 2019	148.838,00	11.116,86	137.721,14
					376.764,37	17.630,59	359.133,78

In riferimento alla riscossione della TARI, si evidenzia che i residui rimasti da incassare a consuntivo, sono costituiti quali risultanza "non riscossa" a seguito dell'invio degli avvisi ordinari di riscossione riferiti alle annualità 2017/2018-2019 pertanto la riscossione intercorsa in esercizio 2020 si riferisce ad avvisi riemessi a seguito di disguidi dovuti al mancato recapito del primo avviso di competenza.

Per le somme rimaste da riscuotere, a salvaguardia della prescrizione di legge, l'Ente provvederà con l'iscrizione a ruolo coattivo.

L'Ente nel 2020 in regime del periodo pandemico del Covid-19 non ha ritenuto di attuare azioni di accertamento per il recupero evasione TARI, IMU e Sanzioni per violazioni codice della strada.

Le riscossioni in conto residui sono riferiti all'attività di accertamento intercorsa precedentemente. A garanzia di eventuale rischio di esazione l'Ente ha costituito al 31.12.2020 conforme FCDE:

Capitoli Fcde	Cod. di bilancio	Denominazione	Importo Min.	Importo effettivo
---------------	------------------	---------------	--------------	-------------------

16	1.01.01.08.002	I.M.U. - ACCERTAMENTI	56.468,17	56.468,17
90	1.01.01.61.000	TARI - TASSA SUI RIFIUTI	237.867,83	237.867,83
91	1.01.01.51.002	TARSU - VERIFICHE ED ACCERTAMENTI	12.374,46	12,374,46
620-621-622	3.02.03.01.000	PROVENTI PER CONTRAVVENZIONI AL CODICE DELLA STRADA	108.373,73	108.373,73
			415.08449	415.084,19

Per far fronte alla difficoltà di riscossione delle Entrate di natura tributaria, in particolare per quanto concerne l'azione di recupero all'evasione, l'Ente ha provveduto ad affiancare il dipendente addetto all'ufficio tributi di un supporto aziendale esterno con idonea capacità professionale ed organizzativa che consenta tempistiche migliorative di recupero dell'evasione.

Le risultanze di riscossioni al 31.12.2022 sono le seguenti:

- voce "IMU/TASI" residui attivi al 01.01.2020 pari a 509,172,08 e residui riscossi nel 2020 pari a € 222.122,13 al 31.12.2022 rimangono da incassare € 171.008,62;

- voce "Recupero evasione IMU/TASI", che registra accertamenti al 01.01.2020 pari ad 113.487,65 e riscossioni nel 2020 pari ad € 15.791,85 al 31.12.2022 rimangono da incassare € 44.252,85;

- voce "Recupero evasione TARSU/TIA/TARES/TARI", che registra accertamenti al 01.01.2020 pari ad 13.800,00 e riscossioni nel 2020 pari a zero, al 31.12.2022 rimangono da incassare € 0,00;

- voce "Sanzioni per violazioni codice della strada" che registra accertamenti al 01.01.2020 pari a € 248.410,88 e residui riscossi nel 2020 pari a € 85.948,38, al 31.12.2022 rimangono da incassare € 28.845,75>>.

La Sezione, nel prendere atto delle misure adottate al fine di migliorare l'attività di riscossione, invita l'Ente:

- a migliorare l'efficienza della riscossione in conto residui e in conto competenza, identificando le cause delle carenze riscontrate, effettuando un puntuale monitoraggio del rapporto con il concessionario e adottando gli adempimenti conseguenti; ciò anche al fine di evitare che i propri crediti, nel tempo, diventino inesigibili e/o di difficile esazione, con impatto diretto sulla quantificazione del FCDE;

- a garantire, in particolar modo, anche per gli esercizi futuri, una scrupolosa gestione dei residui attivi, specie ai più risalenti nel tempo, nel pieno rispetto dei principi contabili declinati dal D. lgs n. 118/2011 e dal TUEL.

Riscossione a seguito di attività di verifica e controllo IMU

In sede istruttoria è stata chiesta la motivazione della risposta negativa alla seguente domanda preliminare: *"Il competente Ufficio dell'Ente ha disciplinato, anche in via informale, le modalità di affidamento del carico nelle more del DM. attuativo di cui all'art. 1, co. 792, lett. b), legge n. 160/2019?"*; è stato così risposto: *"L'Ente ha disciplinato le modalità di affidamento del servizio di riscossione coattiva dei tributi ed*

altre entrate comunali con Delibera di G.C. n° 75 del 23/06/2020, pertanto si ritiene di aver erroneamente indicato la risposta nel questionario”.

Si raccomanda, nuovamente, di assicurare la corretta compilazione del questionario.

Indebitamento

	Rendiconto 2020
Debito complessivo a fine anno	9.431.704,99

L’Ente dichiara di non avere in essere né garanzie, né altre forme di finanziamento a favore di altri soggetti e/o dei propri organismi partecipati.

Operazioni di finanza derivata

Si rileva che l’Ente ha in corso contratti relativi a strumenti finanziari derivati. Dalle informazioni contenute nel questionario emerge che lo stesso non ha costituito nell’avanzo di amministrazione un apposito fondo rischi, al fine di tutelarsi dai rischi futuri dei contratti in essere. Al riguardo, sono stati forniti i seguenti chiarimenti: <<Considerata la garanzia “collar” che contiene il rischio nel limite cap 5,76 - floor 2,75 non è previsto alcun fondo rischi, il limite di eventuale perdita è contenuto nello stanziamento del bilancio di previsione>>.

Con riferimento alla mancata costituzione di un apposito fondo rischi, si richiama quanto stabilito al punto 3.23 dell’allegato n. 4/2 al D. lgs 118/2011: *“La rilevazione dei flussi finanziari, conseguenti all’esistenza di contratti “derivati” in relazione al sottostante indebitamento, avviene nel rispetto del principio dell’integrità del bilancio. Pertanto, tenuto conto della natura di contratti autonomi e distinti rivestita, ad ogni effetto di legge, dai derivati e dai contratti di finanziamento sottostanti, dovranno trovare separata contabilizzazione i flussi finanziari riguardanti il debito originario rispetto ai saldi differenziali attivi o passivi rilevati nel bilancio a seguito del contratto “derivato”. La regolazione annuale dei flussi che hanno natura di soli interessi è rilevata rispettivamente, per l’entrata, nel Titolo III e, per la spesa, nel Titolo I del bilancio. L’eventuale differenza positiva costituisce una quota vincolata dell’avanzo di amministrazione, destinata, secondo il seguente ordine di priorità, a garantire i rischi futuri del contatto, alla riduzione del debito sottostante in caso di estinzione anticipata, al finanziamento di investimenti”*.

La Sezione raccomanda, pertanto, in ossequio ai principi contabili del richiamato punto 3.23, di provvedere alla costituzione di un apposito vincolo sui differenziali positivi prodotti dagli strumenti finanziari derivati presenti nel proprio portafoglio. Raccomanda, altresì, di seguire con particolare attenzione l’andamento degli stessi derivati, adottando eventualmente le opportune misure correttive.

Ulteriori controlli

Si osserva, inoltre, con particolare riferimento a quanto dichiarato dall’Organo di revisione, che, per l’esercizio 2020:

- nelle domande preliminari del questionario non sono segnalati elementi di criticità;
- il Comune di Castelmassa ha approvato il Rendiconto 2020 in data 3 giugno 2021,

seppur di poco oltre il termine di legge fissato al 31 maggio 2021. A seguito di nota istruttoria, nella quale è stato chiesto all'Ente di indicare se siano state attuate assunzioni, in violazione dell'art. 9, commi 1 quinquies e ss., del D. L. n. 113/2016 e s.m.i., nonché se siano stati rispettati gli ulteriori divieti e le prescrizioni previste nell'ipotesi di mancata osservanza dei termini di cui sopra, è stato comunicato che: *“L'Ente ha approvato il Rendiconto 2020 in data 3 giugno 2021 oltre la scadenza del 31 maggio 2021, pur avendo provveduto alla convocazione del Consiglio Comunale il 28.05.2021. Il ritardo è stato dovuto soprattutto all'organizzazione interna caratterizzata da carenza di personale opportunamente ridotto e alla vacanza in quel momento della sede di segreteria comunale. Si rassicura comunque il rispetto delle disposizioni dell'art. 9, commi 1 quinquies e ss., del D. L. n. 113/2016 e s.m.i., nonché di tutti gli ulteriori divieti e prescrizioni previste”*.

Il Collegio, pur tenendo conto di quanto sopra rappresentato con riferimento al rispetto del divieto di assunzione, raccomanda per il futuro la puntuale osservanza dei termini perentori stabiliti in materia dal legislatore;

- la trasmissione dei dati alla BDAP è avvenuta nei termini;
- non si segnalano criticità in ordine alla contabilizzazione del FPV;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL, nonché la soglia stabilita dal relativo parametro di deficitarietà;
- l'Ente non ha provveduto, nel corso dell'esercizio, al riconoscimento e al finanziamento di debiti fuori bilancio; dopo la chiusura dell'esercizio ed entro la data di formazione dello schema di Rendiconto non sono segnalati debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento;
- la spesa per il personale rispetta i vincoli sanciti dalla normativa vigente; non vengono segnalate criticità in ordine alla contrattazione integrativa;
- la costituzione del fondo per il salario accessorio è stata certificata dall'Organo di revisione;
- l'Ente, per l'adozione del Piano della performance, di cui al D. lgs. n. 150 del 27 ottobre 2009, ha assunto uno specifico provvedimento, unificando organicamente detto Piano con quello degli obiettivi nel PEG, in data 23/04/2020.

Il Collegio, sulla base dei dati riportati nel questionario e considerato che il Bilancio di previsione è stato approvato con deliberazione consiliare in data 30/12/2019, rileva l'inosservanza del termine di adozione del menzionato Piano e richiama l'attenzione dell'Ente sulla corretta applicazione degli strumenti di programmazione, in particolare sulle previsioni di cui al citato art. 10 del D. lgs. 150/2009;

- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;
- le risultanze del conto economico registrano una perdita pari ad € - 33.112,87, a fronte di un utile del precedente esercizio di € 1.909.547,68.

Il Collegio evidenzia l'essenzialità dell'equilibrio economico, richiamando più in generale le norme contenute nel postulato n. 15 di cui all'allegato 1 al D. lgs.

118/2011, secondo cui “(...) *Il principio dell’equilibrio di bilancio, quindi, è più ampio del normato principio del pareggio finanziario di competenza nel bilancio di previsione autorizzatorio. (...)*”; tale equilibrio “(...) *deve essere inteso in una versione complessiva ed analitica del pareggio economico, finanziario e patrimoniale che ogni amministrazione pubblica pone strategicamente da dover realizzare nel suo continuo operare nella comunità amministrata*”.

Si raccomanda, pertanto, di perseguire uno stabile equilibrio tra componenti economiche positive e negative, che tenga conto delle componenti finanziarie e straordinarie nonché, più in generale, di favorire la realizzazione di risultati economici positivi, unitamente a quelli finanziari, in osservanza dei principi fondamentali dell’ordinamento contabile;

- sono stati chiesti chiarimenti a fronte della risposta negativa alla domanda preliminare: “*Il sistema informativo consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l’Ente e le sue società partecipate?*”, contenuta nel questionario; l’Ente ha così risposto: “*L’Ente pur non avendo una specifica rilevazione di tipo informativo delle società partecipate ha comunque dotazioni strumentali informatiche che consentono la raccolta, la registrazione nonché elaborazione e conservazione delle informazioni relative ai rapporti tra Ente e partecipate, in particolare il protocollo informatico consente la gestione e fascicolazione strutturata della documentazione inviata e ricevuta e la contabilità finanziaria permette di monitorare la situazione debitoria e creditoria tra Ente e partecipata*”.

La Sezione prende atto delle informazioni fornite dall’Amministrazione comunale.

Inoltre, per quanto riguarda gli ulteriori profili assoggettati al controllo, il Collegio ha rilevato, sulla base dei dati inseriti nel Portale “Patrimonio PA” del MEF - Dipartimento del Tesoro, anno di riferimento 2019, la perdita di esercizio pari ad € - 236.161, registrata dalla partecipata diretta “Consorzio per lo sviluppo del Polesine (CONSVIPO) Azienda speciale” (quota di partecipazione del 2,49%).

E’ stato, pertanto, chiesto di fornire i necessari aggiornamenti in merito, avendo cura di precisare se il Comune di Castelmassa evidenzia impegni economici a favore di tale Organismo, anche con riferimento agli esercizi successivi e se vi siano state eventuali ricadute sul Bilancio dell’Ente; è stato così risposto: “*In riferimento alla partecipata CONSVIPO, che è in fase di liquidazione e che registra una perdita, si fa presente che l’Ente e gli amministratori tengono costantemente sotto controllo tale situazione e trattandosi di una minima quota di partecipazione, tale importo non crea pregiudizio per il Bilancio dell’Ente in quanto trova copertura negli accantonamenti del bilancio corrente*”.

Si fa presente, inoltre, che l’Ente ha contratto un prestito tramite CONSVIPO, con scadenza 2027, per la costruzione di un impianto fotovoltaico. La rata di tale mutuo è in parte coperta da un contributo regionale a fondo perduto. Sono in corso accordi tra l’Ente e il Consorzio per valutare se accollare le quote di mutuo agli enti o se estinguere anticipatamente il finanziamento”.

In considerazione degli avvenimenti che stanno interessando la partecipata in argomento, la Sezione raccomanda un attento e costante monitoraggio, invitando l'Ente a riferire ogni aspetto ritenuto critico o, comunque, rilevante in ordine alla stessa partecipata.

P.Q.M.

la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, in base alle risultanze delle relazioni rese dall'Organo di revisione, esaminati i questionari sul Bilancio di previsione per gli anni 2020/2022 e sul Rendiconto per l'esercizio 2020 del Comune di Castelmassa (RO):

- invita l'Organo di revisione, per gli esercizi successivi, di assicurare la corretta compilazione del questionario;
- rileva una fragilità degli equilibri di cassa dell'Ente, così come descritta nella parte motiva, e raccomanda all'Ente di porre in essere ogni utile azione, volta a migliorare i flussi di cassa e a contenere il ricorso all'anticipazione di tesoreria entro i limiti dettati dai principi di sana gestione finanziaria, assicurando il tempestivo pagamento dei creditori;
- invita l'Ente a migliorare l'efficienza della riscossione in conto residui e in conto competenza, adottando ogni correttivo necessario e garantendo, anche per gli esercizi futuri, una scrupolosa gestione dei residui attivi, specie ai più risalenti nel tempo, nel pieno rispetto dei principi contabili declinati dal D. lgs n. 118/2011 e dal TUEL;
- rileva la mancata apposizione del vincolo sull'avanzo di amministrazione, a titolo di sterilizzazione dei rischi per gli strumenti di finanza derivata; raccomanda, pertanto, in ossequio ai principi contabili dell'allegato n. 4/2, punto 3.23, del D. lgs 118/2011, di provvedere alla costituzione di un apposito vincolo sui differenziali positivi prodotti dagli strumenti finanziari derivati presenti nel proprio portafoglio e di seguire con particolare attenzione l'andamento degli stessi, adottando le opportune misure correttive;
- riscontra, per il 2020, l'inosservanza del termine di adozione del Piano della performance, richiamando l'Ente al rispetto dei termini previsti in materia;
- rileva, per il 2020, un risultato economico di esercizio negativo; raccomanda, pertanto, di perseguire uno stabile equilibrio tra componenti economiche positive e negative e, più in generale, di favorire la realizzazione di risultati economici positivi, unitamente a quelli finanziari;
- raccomanda un attento e costante monitoraggio del Consorzio per lo sviluppo del Polesine (CONSVIPO), invitando l'Ente a riferire ogni aspetto ritenuto critico o, comunque, rilevante in ordine alla predetta partecipata.

Si rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia, ai sensi dell'art. 31 del D. lgs. n. 33/2013.

Copia della stessa pronuncia sarà trasmessa in via telematica, mediante l'applicativo Con.Te, al Consiglio comunale, al Sindaco ed all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Castelmassa (RO).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 29 marzo 2023.

Il Magistrato relatore

f.to digitalmente Daniela D'Amaro

Il Presidente

f.to digitalmente Maria Elisabetta Locci

Depositata in Segreteria il 19 Settembre 2023

Il Direttore di Segreteria

f.to digitalmente Letizia Rossini