



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

LINEE GUIDA E RELATIVO QUESTIONARIO PER GLI ORGANI DI REVISIONE ECONOMICO FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI PER L'ATTUAZIONE DELL'ARTICOLO 1, COMMI 166 E SEGUENTI DELLA LEGGE 23 DICEMBRE 2005, N. 266. RENDICONTO DELLA GESTIONE 2020

DELIBERAZIONE N. 7/SEZAUT/2021/INPR



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

N. 7/SEZAUT/2021/INPR

Adunanza del 31 marzo 2021

Presieduta dal Presidente della Corte dei conti

Guido CARLINO

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione	Francesco PETRONIO, Fabio VIOLA, Anna Maria Rita LENTINI, Roberto BENEDETTI, Michele ORICCHIO, Maria RIOLO, Lucilla VALENTE, Stefano SIRAGUSA, Maria Annunziata RUCIRETA, Massimo DI STEFANO.
Consiglieri	Massimo ROMANO, Maria Paola MARCÌA, Emanuela PESEL, Irene THOMASETH, Rinieri FERONE, Stefania FUSARO, Adriana LA PORTA, Ida CONTINO, Elena BRANDOLINI, Marco CATALANO, Dario PROVVIDERA, Marcello DEGNI, Valeria FRANCHI, Francesco BELSANTI, Maria Rita MICCI, Luigi DI MARCO, Amedeo BIANCHI, Filippo IZZO, Donato CENTRONE, Franco Emilio Mario VIETTI.
Primi Referendari	Michela MUTI, Alessandra CUCUZZA.
Referendari	Fabio CAMPOFILONI.

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

Vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Vista la legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1;

Vista la legge 24 dicembre 2012, n. 243;

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

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

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni Riunite con la deliberazione n. 14 del 16 giugno 2000, e successive modifiche e integrazioni;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il testo unico delle leggi sugli enti locali (TUEL) e successive modificazioni, ed in particolare l'art. 148-*bis* del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del co. 1, art. 3, decreto-legge 10 ottobre 2012 n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ed in particolare l'art. 7, commi 7 e 8;

Vista la legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) ed in particolare l'articolo 1, commi 166 e seguenti;

Visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 recante "Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42", corretto ed integrato dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126;

Visto il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 e successive modificazioni, recante "Disposizioni in materia di gestione finanziaria e di funzionamento degli enti territoriali e locali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle aree colpite dal sisma del maggio 2012";

Vista la legge 7 agosto 2016, n. 160, di conversione del decreto-legge 24 giugno 2016, n. 113, recante "Misure finanziarie per gli Enti territoriali e il territorio";

Visto il decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, recante "Disposizioni urgenti in materia fiscale e per esigenze indifferibili";

Vista la legge 27 dicembre 2019, n. 160, recante le disposizioni per la formazione del bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020-2022;

Visto decreto-legge 31 dicembre 2019, n. 162, recante "Disposizioni urgenti in materia di proroga di termini legislativi, di organizzazione delle pubbliche amministrazioni, nonché di innovazione tecnologica";

Visto il decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, recante “Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”;

Visto il decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, recante “Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”;

Visto il decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, recante “Misure urgenti per la semplificazione e l’innovazione digitale”;

Visto il decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, recante “Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia”;

Vista la Delibera n. 18, del 7 ottobre 2020, della Sezione delle autonomie contenente le “Linee di indirizzo per i controlli interni durante l’emergenza da COVID-19”;

Vista la legge 30 dicembre 2020, n. 178, recante le disposizioni per la formazione del bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2021 e bilancio pluriennale per il triennio 2021-2023;

Viste le note del Presidente della Sezione delle autonomie, preposto alla funzione di coordinamento, con le quali le bozze delle linee guida e del questionario, relative al rendiconto dell’esercizio 2020 sono state trasmesse ai Presidenti dell’ANCI e dell’UPI ed al Consiglio Nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili;

Esaminate le argomentazioni esposte, dall’ANCI - IFEL con nota acquisita con protocollo n. 11713 del 18 marzo 2021 e dall’UPI, con nota acquisita con protocollo n. 6483 del 2 marzo 2021, nonché quelle espresse, in data 15 marzo 2021, dal Consiglio Nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti n. 11448 del 16 marzo 2021 di convocazione in video conferenza dell’odierna adunanza della Sezione delle autonomie;

Uditi i Relatori, Consiglieri Rinieri Ferone e Dario Provvidera;

DELIBERA

di approvare gli uniti documenti, che costituiscono parte integrante della presente deliberazione, riguardanti le Linee guida e il questionario cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), richiamato dall’art. 1, comma 3, decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto dell’esercizio 2020.

La presente deliberazione sarà pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana.

Così deliberato nell'adunanza del 31 marzo 2021.

I Relatori

Rinieri FERONE
(firmato digitalmente)

Dario PROVVIDERA
(firmato digitalmente)

Il Presidente

Guido CARLINO
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 12 aprile 2021

Il Dirigente

Gino GALLI
(firmato digitalmente)



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

LINEE GUIDA E RELATIVO QUESTIONARIO PER GLI ORGANI DI REVISIONE ECONOMICO FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI PER L'ATTUAZIONE DELL'ARTICOLO 1, COMMI 166 E SEGUENTI DELLA LEGGE 23 DICEMBRE 2005, N. 266. RENDICONTO DELLA GESTIONE 2020

1. Le "Linee guida", con il questionario per le relazioni sul bilancio consuntivo degli enti locali che gli Organi di revisione economico-finanziaria devono inviare alle Sezioni regionali di controllo, costituiscono un essenziale strumento operativo finalizzato alle verifiche del rispetto dell'equilibrio di bilancio, dei vincoli di finanza pubblica e della sostenibilità dell'indebitamento da parte di Comuni, Province e Città metropolitane.

Rappresentano, quindi, un riferimento per le attività di controllo demandate ai Collegi dei revisori dei conti degli enti locali, nell'ottica di una più efficace e sinergica cooperazione tra gli organi preposti al controllo interno ed esterno.

In tal senso è da valutarsi positivamente l'interlocuzione con le associazioni rappresentative degli enti locali e con il Consiglio Nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili, al fine di individuare opportunità di semplificazione degli adempimenti informativi richiesti agli enti senza, tuttavia, inficiare la completezza e la chiarezza dei dati forniti.

Destinatarie delle "Linee guida" sono anche le Sezioni regionali di controllo, comprese quelle delle Regioni a statuto speciale e delle due Province autonome di Trento e di Bolzano, come ausilio alle verifiche ad esse intestate. I criteri di orientamento forniti mirano ad assicurare l'uniformità nell'esercizio delle attività di competenza per l'unitarietà d'indirizzo nelle funzioni attribuite alla Corte.

Resta, comunque, ferma la distinzione tra la relazione che l'organo di revisione deve inviare alle Sezioni regionali di controllo ex art. 1, co. 166 e seguenti, legge 23 dicembre 2005, n. 266 e quella che gli stessi revisori trasmettono ai Consigli degli enti di competenza, ai sensi dell'art. 239, co. 1, decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL), tanto per il profilo procedimentale che per quello sostanziale.

Nel nuovo sistema dei controlli interni, delineato dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, è attribuita all'organo di revisione anche una funzione a tutela di interessi generali dello Stato-ordinamento. In tal senso,

il revisore dell'ente è titolare degli obblighi e delle responsabilità connessi alla funzione, non solo nell'interesse dell'ente locale affidatario, ma con riferimento ad un più ampio interesse pubblico alla sana e corretta gestione.

Al riguardo, non appare ultroneo richiamare anche in questa sede quanto evidenziato da questa Sezione nella deliberazione n. 18/SEZAUT/2020/INPR, relativa alle "Linee di indirizzo per i controlli interni durante l'emergenza da Covid-19", emergenza senza precedenti che ha aperto scenari inediti per gli enti del settore pubblico, a causa dei possibili riflessi sulle entrate, sulle spese, sugli investimenti e, in definitiva, sugli equilibri di bilancio.

La Sezione delle autonomie con la ricordata deliberazione n. 18/2020 ha richiamato l'attenzione degli organi di controllo interno al fine di accompagnare e stimolare l'azione degli enti rivolta a due fondamentali obiettivi: erogare i servizi necessari a sostenere i bisogni della cittadinanza nel mutato contesto dovuto all'emergenza e mettere in sicurezza il bilancio.

Gli Organi di revisione contabile vigilano costantemente sul rispetto dei principi contabili sanciti dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, tenendo anche conto degli indirizzi interpretativi forniti dalla Sezione delle autonomie in materia di contabilità armonizzata. In una prospettiva estesa ai risultati della gestione, spetta agli stessi esprimere anche valutazioni in ordine all'efficacia delle politiche adottate e alla qualità dei servizi resi dagli enti controllati, ponendo a raffronto i risultati conseguiti con gli obiettivi programmatici originariamente dagli stessi definiti.

L'adempimento da parte degli enti degli obblighi di natura informativa è un supporto indispensabile allo svolgimento dei controlli, anche considerando che per le inadempienze di particolare gravità (art. 141 TUEL) sono previste misure sanzionatorie dall'art. 9, comma 1-*quinquies*, d.l. n. 113/2016. È altresì rilevante la correttezza e la tempestività dei flussi informativi che confluiscono nella "Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche" (BDAP), e nelle altre banche dati pubbliche: si tratta, infatti, non già di mere rilevazioni statistiche, ma di strumenti di monitoraggio e controllo ai fini del coordinamento della finanza pubblica, giacché le informazioni ivi presenti costituiscono un ausilio strumentale indispensabile per le decisioni di politica finanziaria. La piena conformità dei dati inseriti nelle "banche dati" con i documenti prodotti dai *software* gestionali dei singoli enti, oggetto di approvazione da parte degli organi di governo e consiliari, è un obiettivo basilare che può essere realizzato attraverso lo sviluppo dell'amministrazione digitale. A tal fine - ed in vista dello svolgimento da parte delle Sezioni regionali dei prescritti controlli - è compito dell'Organo di revisione verificare la coerenza dei dati attestati nel rendiconto approvato dal Consiglio dell'ente, sia con quelli indicati nel questionario annesso alle presenti "Linee guida", sia con i dati trasmessi alla BDAP, i quali dovrebbero essere

resi agevolmente accessibili ai revisori al fine di garantire la massima fruizione possibile delle informazioni di interesse.

Le presenti “Linee guida” intervengono in un quadro di finanza pubblica caratterizzato dall’emergenza sanitaria, in ragione della quale sono stati assunti dal Governo numerosi provvedimenti, fra i quali quelli volti ad alleggerire, mediante rinvii e sospensioni, gli adempimenti fiscali a carico dei cittadini e degli enti.

Pertanto, se da una parte gli enti sono chiamati ad una attenta valutazione dell’incidenza di tali provvedimenti sulla gestione finanziaria, dall’altra il ruolo dell’Organo di revisione diventa ancor più rilevante nell’ottica di un equo contemperamento tra le finalità degli anzidetti provvedimenti e l’esigenza di mantenimento degli equilibri, anche prospettici, di bilancio.

Gli effetti derivanti dall’emergenza provocata dalla pandemia da Covid-19 hanno interessato anche le società a partecipazione pubblica, e quelle che, già in precedenza, mostravano segnali di crisi strutturale, in molti casi, potrebbero non riuscire a garantire la necessaria continuità aziendale. In siffatta evenienza gli enti, avendo monitorato la situazione dei loro organismi partecipati, potrebbero aver adottato misure di sostegno tese a lenire, nell’immediato, gli effetti critici sulle gestioni. Nel caso, infatti, in cui l’instabilità dell’impresa pubblica non dipenda da scelte gestionali imprudenti, bensì da fattori esogeni, imprevedibili ed eccezionali, la stessa legislazione d’urgenza emergenziale ha posto disposizioni ispirate a un principio conservativo.

L’adozione dei provvedimenti richiesti a seguito dell’emersione di indicatori di crisi aziendale (art. 14, d.lgs.19 agosto 2016, n. 175-TUSP) richiede ponderate valutazioni, atteso che i tempi per l’uscita dalla crisi sanitaria non sono ancora delineati e la stessa stima della portata delle effettive conseguenze sconta aspetti di incertezza.

1.1. Le “Linee guida” e il questionario costituiscono un supporto operativo fondamentale, come detto, anche per le Sezioni regionali di controllo nelle verifiche che, per espresso disposto normativo, sono dirette a rappresentare - agli organi elettivi degli enti controllati - la reale ed effettiva situazione finanziaria o le gravi irregolarità riscontrate nella gestione dell’ente.

Gli esiti del controllo sono di supporto alle decisioni che gli organi di governo dell’ente intenderanno responsabilmente assumere e, per tale motivo, si pongono in una prospettiva dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (Corte Cost., sentenze n. 198 del 2012, n. 179 del 2007 e n. 267 del 2006).

L’attività svolta dalle Sezioni regionali, in sinergia con quella di revisione contabile, costituisce un indispensabile supporto informativo per un’adeguata e completa

rappresentazione dei profili gestionali di maggior rilievo (efficacia della spesa, livello di realizzazione delle politiche di settore, rischi connessi alle gestioni in disavanzo, misure correttive da adottare). Detta attività, oltre ad assicurare le verifiche sulla correttezza formale della gestione delle risorse pubbliche, può spingersi alla verifica degli esiti effettivi dell'azione amministrativa, anche a livello aggregato, ponendo a confronto i risultati conseguiti con gli obiettivi programmatici originariamente stabiliti.

Il rendiconto della gestione costituisce una fonte di informazioni comparative e uno strumento di verifica dei valori della previsione e programmazione definitiva alla luce dei risultati concreti conseguiti, in grado di evidenziare gli eventuali scostamenti e di renderne intellegibili le cause. La rendicontazione, pertanto, certifica i risultati dell'esercizio trascorso e si pone come presupposto per gli eventuali interventi di variazione delle previsioni del bilancio in corso di gestione.

2. Nella definizione del questionario allegato alle presenti "Linee guida", si è conservata, per la maggior parte delle sezioni, l'impostazione delle precedenti edizioni, dedicando, comunque, uno spazio, sia pur limitato, alla rilevazione di informazioni sui principali interventi normativi introdotti per far fronte alle conseguenze dell'emergenza sanitaria causata dalla pandemia virale da Covid-19. Si è tuttavia tenuto conto, senza appesantire il questionario, anche di quelle novità in materia di amministrazione degli enti locali, quali i nuovi vincoli in materia di spesa per il personale, la riforma della riscossione, la riformulazione di nuovi schemi contabili, che proprio nel 2020 cominciavano a produrre gli effetti delle relative disposizioni. Si fa riferimento alle nuove regole sugli equilibri di bilancio di cui all'art. 1, comma 821, legge 145/2018, in attuazione del quale, con il D.M. 1° agosto 2019, sono stati individuati i tre saldi che consentono di determinare gradualmente l'equilibrio di bilancio a consuntivo. Si fa, tuttavia, riferimento anche alle disposizioni approvate a fine 2019, quali il "Decreto Fiscale" (d.l. n. 124/2019), la "Legge di Bilancio" (legge n. 160/2019) e il "Milleproroghe" (d.l. n. 162/2019).

2.1. Lo spazio del questionario dedicato alle domande correlate alla normativa emergenziale è molto contenuto, ma vale in questa sede sottolineare gli aspetti sistematici che dovranno ispirare una valutazione sulla sana gestione, tenendo conto dei possibili effetti cumulati, sulla gestione finanziaria 2020, delle varie misure che richiedono uno sguardo in prospettiva.

Infatti, per effetto delle innovazioni normative, in gran parte collegate all'emergenza sanitaria, l'esercizio 2020 è stato caratterizzato da particolari misure di flessibilità e di deroga alle ordinarie regole di gestione che governano gli sviluppi della programmazione finanziaria. Le deroghe hanno in particolar modo riguardato, in termini sistematici, i principi che individuano nel bilancio le fonti delle risorse di

parte corrente per dare copertura alla spesa corrente. Dette misure hanno avuto la finalità, per un verso, di sostenere le esigenze di cassa secondo specifici meccanismi di provvista, quali la messa a disposizione di liquidità anticipata e l'erogazione di contributi compensativi di possibili perdite di gettito; per altro verso, di convogliare nei flussi di spesa corrente risorse diverse da quelle ordinariamente poste a copertura di tale spesa. E così va detto per l'utilizzazione dei resti di amministrazione, per la destinazione di economie di spesa finanziata da risorse vincolate, e ancora, per il recupero delle risorse da rimodulazione dell'indebitamento e da sospensione dei pagamenti della quota capitale delle rate, che hanno contestualmente liberato spazi di spesa corrente.

Questa peculiarità della gestione amministrativa dell'esercizio 2020 impone, non tanto e non solo, la valutazione dell'incidenza sulla situazione di competenza finanziaria programmata e su quella realizzata a rendiconto, quanto la verifica della sussistenza dei presupposti e della corretta finalizzazione delle risorse rese disponibili. Con riguardo a queste ultime, particolare attenzione deve essere posta ai trasferimenti statali ricevuti dall'ente locale nel corso del 2020, distinguendo in particolare il fondo di cui all'art. 106, d.l. n. 34/2020 e all'art. 39 d.l. n. 104/2020 (Fondo Funzioni Fondamentali) rispetto ai diversi Fondi Covid ricevuti nel corso del 2020 come ristori per minore entrata e per maggiore spesa.

Il questionario, dunque, è articolato in maniera tale da consentire questo sguardo complessivo nei termini appena esposti.

2.2. Le novelle "emergenziali" sono intervenute in avanzato esercizio provvisorio, (il termine per l'approvazione dei bilanci di previsione 2020 è stato differito al 31 ottobre 2020), con misure, come appena ricordato, essenzialmente tese a garantire liquidità al fine di assicurare l'esercizio delle funzioni, così come la compensazione di specifiche perdite di gettito di competenza, anche se di non generale spettanza per l'intero comparto. Perdite stimate nella loro entità e quindi soggette a successiva verifica. Sul versante delle entrate proprie, sono intervenute varie misure che hanno ridotto o bloccato l'ordinario accertamento di imposte: si pensi alle esenzioni IMU per i settori del turismo e dello spettacolo, alla mancata riscossione dell'imposta di soggiorno o del contributo di sbarco nonché del contributo di soggiorno, così come alla mancata riscossione della TOSAP e all'alternativo canone di concessione. Si è trattato di effetti registrati, in modo diversificato, su specifiche basi imponibili, probabilmente più evidenti su quella componente della capacità fiscale ascrivibile al gettito residuo, e cioè a quello delle entrate extratributarie, ma anche al gettito impositivo minore. Effetti che hanno inciso in misura inferiore, invece, per le altre importanti componenti della già menzionata capacità, come l'IMU sulle abitazioni che vi sono assoggettate o l'addizionale all'Irpef. Per tali ultime risorse, come per la Tasi, i risultati pubblicati dalla Ragioneria Generale dello Stato, che raffrontano gli esercizi 2019 e 2020, non

fanno registrare variazioni significative, per quanto attiene alla attività di gestione ordinaria. È evidente che le risorse rese disponibili a titolo compensativo per la perdita di gettito non scontano gli effetti di “attrito” che normalmente accompagnano i procedimenti di accertamento e riscossione. È altrettanto evidente che la limitazione, all’esercizio trascorso ed in parte al 2021 di questa eccezione del meccanismo finanziario di realizzazione delle risorse esaurisce i suoi effetti. Ciò suggerisce, anche nella prospettiva della continuità degli esercizi, una verifica della coerenza con il *trend* storico, onde evitare possibili sovrastime nello scorrimento della programmazione triennale.

Resta aperto, invece, il tema dell’impatto sulla competenza 2020 degli effetti della sospensione della riscossione di carichi pregressi e del forte rallentamento delle attività di accertamento, liquidazione e riscossione, che, però, potranno leggersi soprattutto negli esercizi successivi.

In proposito, ai fini del calcolo dell’FCDE a rendiconto, ferma restando la neutralizzazione degli effetti del 2020, conseguente all’applicazione, per il 2020, della stessa misura del rapporto “accertamenti riscossione 2019” (art. 107-*bis*, d.l. n. 18/2020), bisogna considerare che la base di calcolo degli accertamenti delle entrate dei titoli 1 e 3, in particolare per queste ultime, ridotta per effetto dei soprarichiamati provvedimenti di esenzione, porterà ad una minore consistenza del FCDE a rendiconto, che avrà impatto sul relativo risultato di esercizio. Bisogna però considerare che si tratta di un effetto strettamente legato alla competenza 2020. Per questo motivo, l’eventuale maggiore disponibilità di avanzo libero andrebbe, prudenzialmente, esclusa almeno in parte, da utilizzi dovendosi tenere conto che la ripresa delle attività di accertamento e riscossione, anche sulle poste sospese, comporterà, con molta probabilità, una crescita del valore dell’FCDE ed un correlato incremento delle quote di accantonamento nel risultato di amministrazione.

2.3. Alla luce di quanto fin qui considerato, va annotato che il questionario, per quel che riguarda la gestione finanziaria, conserva la struttura già utilizzata negli esercizi precedenti per esaminare i cosiddetti “fondamentali” degli equilibri complessivi di bilancio, mentre prevede il rilevamento di dati inerenti il ricorso ad una parte di quelle misure straordinarie su cui ci si è soffermati in precedenza che hanno incidenza sugli equilibri di parte corrente, soprattutto perché non potendosi escludere ipotesi di eccessi compensativi nella realtà effettiva della gestione 2020 rispetto agli ordinari andamenti delle dinamiche di bilancio, questi eccessi potrebbero dissimulare condizioni di sofferenza finanziaria da approfondire nelle cause che l’hanno determinata.

Sul versante della spesa, si è avuto un incremento dei relativi spazi finanziari di parte corrente destinata all’emergenza sanitaria, qualificandola spesa a “carattere non permanente” da poter coprire, in parziale deroga ai criteri di cui all’art. 187, co. 2, del

TUEL, con l'utilizzo dell'avanzo libero, nonché con i proventi da concessioni edilizie o da sanzioni in materia edilizia. È evidente che risulta essenziale la verifica della natura non permanente della spesa assunta, che porta ad escludere in linea di principio anche il carattere pluriennale della stessa.

Le novità normative appena richiamate hanno avuto, inoltre, effetti sul risultato di amministrazione, sia per le predette misure di flessibilità sull'utilizzo degli avanzi, sia, soprattutto, per le forti iniezioni di liquidità utilizzabili dagli enti anche per l'estinzione delle anticipazioni "brevi" previste dalla precedente legislazione finanziaria, oltre che per i debiti commerciali al 31.12.2019 e i debiti fuori bilancio. Non deve sfuggire la facoltà riconosciuta, anche agli enti in disavanzo di amministrazione di poter applicare al bilancio di previsione la quota del risultato di amministrazione accantonata nel FAL, possibilità che di conseguenza rende più cogente una verifica della copertura finanziaria della spesa per il rimborso delle rate di ammortamento che, in base all'art. 116, co. 3, del decreto "rilancio", deve essere attestata dal rappresentante legale dell'ente.

La situazione dell'indebitamento a chiusura 2020 potrebbe aver risentito delle ampie facoltà di rinegoziazioni e di sospensione del pagamento della quota capitale sia dei cosiddetti "mutui Mef" gestiti da Cassa depositi e prestiti (Cdp), prevista dal decreto "Cura Italia" (art. 112, d.l. n. 18/2020), sia dei mutui bancari in scadenza nel 2020, prevista dal "decreto rilancio" (art. 113, d.l. n. 34/2020), con conseguente rimodulazione del piano di ammortamento, in deroga alle disposizioni di cui all'art. 204, co. 2, TUEL e senza la verifica di convenienza di cui all'art. 41 della legge n. 448/2001.

Si tratta di situazioni che vanno comunque valutate nella prospettiva della sostenibilità finanziaria, la quale potrebbe evidenziare limiti di cui tenere conto ai fini delle regole della sana gestione preordinate alla provvista di risorse sui mercati.

In sostanza, per l'esercizio 2020, la verifica della sana gestione si confronta con una serie di parametri finanziari di carattere provvisorio, che possono, però, avere ricadute, nel breve e medio termine e delle quali vanno apprezzate, in termini prognostici, le influenze sugli equilibri.

3. Nell'esercizio 2020 hanno avuto efficacia le novità introdotte dal decreto interministeriale del 7 settembre, concernente "aggiornamento degli allegati al decreto legislativo n. 118/2011", in vigore dal 2 ottobre 2020.

Il decreto citato ha modificato gli allegati n. 4/1 e n. 4/2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, per aggiornare i principi contabili applicati riguardanti il ripiano del disavanzo di amministrazione e le anticipazioni di liquidità degli enti locali.

Per rispondere alle esigenze del monitoraggio e del consolidamento dei conti pubblici, sono stati anche aggiornati i prospetti degli allegati n. 9 e n. 10 del d.lgs. n. 118/2011, riguardanti la verifica degli equilibri delle regioni e degli enti locali, nonché gli elenchi

analitici delle risorse accantonate, vincolate e destinate agli investimenti nel risultato di amministrazione, a/1, a/2 e a/3.

Nella Sezione gestione finanziaria, inoltre, sono state inserite alcune domande relative alla gestione dell'IMU e all'attività di controllo fiscale svolta in materia dal Comune, allo scopo di acquisire maggiori informazioni sull'azione sviluppata nel settore delle entrate.

Fondamentale resta il profilo dell'attendibilità degli esiti, la cui valutazione deve ispirarsi a principi di ragionevolezza e proporzionalità, ammettendo una percentuale di tolleranza d'errore, nelle previsioni, secondo il postulato della significatività e rilevanza (Postulati nn. 49-52), affinché non sia di portata tale «*da avere un effetto rilevante sui dati del sistema di bilancio e sul loro significato per i destinatari*» (Corte dei conti SSRR in speciale composizione, n. 25/2016/EL). Il criterio dell'affidabilità garantisce la regolarità degli atti presupposti dei procedimenti di spesa seguiti dalle amministrazioni; quello della veridicità rappresenta la conformità delle scritture contabili alle sottostanti operazioni finanziarie e, soprattutto, la corrispondenza delle scritture a poste effettive; infine, i criteri della chiarezza e della pubblicità del bilancio garantiscono che tutti i cittadini possano venire a conoscenza delle scritture contabili (Corte cost., sentenza n. 138 del 2013).

Nella Sezione "Stato Patrimoniale" le domande sono volte a richiamare l'attenzione sulle corrette modalità di classificazione e di valutazione delle voci patrimoniali in conformità con i principi contabili vigenti. Al riguardo, si richiama l'attenzione sulla necessità di verificare l'avvenuta riclassificazione delle riserve riguardanti le opere di urbanizzazione demaniali e del patrimonio indisponibile (dalla voce PAIIc alla voce PAIIId), per evitare duplicazioni di valori tra le "Riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali" e la "Riserva da permessi di costruire", da depurare dalle quote che hanno finanziato opere di urbanizzazione demaniali e del patrimonio indisponibile (cfr.: FAQ 45 Arconet).

4. Lo schema di relazione sul rendiconto degli enti locali per l'esercizio 2020 è strutturato in un questionario a risposta sintetica da compilare *on line* mediante l'applicativo Con.Te. (Contabilità territoriale), organizzato in due Parti, a cui si accompagna l'Appendice per gli enti c.d. "terremotati" e una Sezione denominata "Note" in cui è possibile inserire, ad integrazione della relazione, elementi informativi aggiuntivi di carattere generale, commenti o altri dettagli informativi riferiti a specifici quesiti.

Anche al fine di permettere la comparabilità nel tempo dei dati acquisiti, la struttura del questionario è stata mantenuta conforme a quella dell'esercizio precedente (salvo un'integrazione delle domande preliminari con un "*focus*" sugli effetti connessi all'emergenza sanitaria riscontrabili nella gestione 2020), nell'ambito della quale le

domande e i quadri contabili vengono modificati in coerenza con le novità nel frattempo intervenute.

Il sistema del questionario è distinto in due macro-funzioni: la parte “quesiti”, dedicata alle informazioni di carattere essenzialmente testuale, compilabile mediante fogli di lavoro, e la parte “quadri contabili”, dedicata all’acquisizione di dati numerici, sviluppata per consentire la successiva gestione ed elaborazione degli stessi da parte del sistema informativo.

Quindi lo schema di relazione-questionario presenta una parte “fissa”, contenente “quadri contabili” destinati ad alimentare la banca dati, affiancata da una parte “variabile”, recante “quesiti” relativi a informazioni di carattere qualitativo su profili gestionali potenzialmente idonei ad incidere sulla sana gestione economico-finanziaria dell’ente.

I quadri contabili conservati all’interno dell’apposita Parte II, Sezioni da I a III, sono relativi a dati non desumibili direttamente dagli schemi di bilancio armonizzato, ma attinenti a profili di particolare rilievo della gestione degli enti locali, di cui si ritiene necessaria l’acquisizione. Anch’essi conservano l’impostazione delle precedenti edizioni salvo qualche piccola precisazione. In questa sede si richiama, altresì, l’attenzione dei revisori sulle finalità della tabella 2.2 “Andamento della riscossione in conto residui nell’ultimo quinquennio”, che mira ad effettuare una prima verifica (che sarà approfondita in sede istruttoria dalle Sezioni regionali di controllo) del calcolo del FCDE, tenendo conto dell’andamento della percentuale di riscossione dei residui di determinate voci di entrate. Il totale residui conservati al 31/12/2020 rappresenta il totale dei residui attivi risultante dopo l’operazione di riaccertamento ordinario, comprensivo dei residui di competenza; le colonne relative agli anni precedenti sono compilate automaticamente dal sistema, riprendendo i dati della consistenza iniziale, del riscosso al 31/12 e della percentuale di riscossione, risultanti dai questionari inviati per gli anni precedenti. Eventuali osservazioni o precisazioni in relazione ai dati di ciascuna annualità vanno segnalate nel foglio specificatamente dedicato alle “Annotazioni”.

Nella consueta ottica di semplificazione e razionalizzazione dei questionari, finalizzata ad alleggerire l’onere informativo, la spesa per il personale continua ad essere monitorata attraverso poche domande volte a verificare la compatibilità della stessa spesa con le risorse correnti, anche in base alle innovazioni normative introdotte del decreto-legge n. 34 del 2019. Parimenti non sono state richieste le informazioni generali sul rispetto dei saldi di finanza pubblica e i dati di natura contabile sugli organismi partecipati, in quanto gli stessi sono altrimenti reperibili e/o acquisibili, tramite rispettivamente: il Sistema conoscitivo del personale dipendente dalle amministrazioni pubbliche - SICO, la Banca dati della Ragioneria

generale dello Stato - IGEPA e l'applicativo "Partecipazioni" del Dipartimento del Tesoro.

Per gli enti colpiti da eventi sismici, in ragione della specifica analisi agli stessi dedicata, è presente una sezione *ad hoc* del questionario. In ogni caso, le Sezioni regionali di controllo potranno effettuare tutte le necessarie integrazioni istruttorie, laddove i canali informativi sopra richiamati non siano adeguatamente alimentati dagli enti e quando ne ravvisino la necessità per il compiuto esercizio delle proprie competenze.

5. A livello operativo, per procedere alla compilazione della relazione-questionario nell'applicativo Con.Te, occorre entrare nel sito della Corte dei conti, area Servizi, *link*: <https://servizionline.corteconti.it/> e accedere alla piattaforma di finanza territoriale FITNET, tramite utenza SPID di 2° livello.

Si ricorda, infatti, che, dalla data del 13 ottobre 2020, l'accesso a tutti i servizi di finanza locale e territoriale che l'Istituto rende disponibili alle pubbliche amministrazioni e ai revisori contabili è consentito solo attraverso utenza SPID.

Gli utenti già abilitati che non dispongano di SPID, dovranno prioritariamente dotarsene e, al momento dell'accesso, il sistema riconoscerà il profilo attivo o i profili attivi a lui già associato/i in precedenza. Nessuna nuova abilitazione dovrà essere richiesta.

I nuovi utenti FITNET dovranno, sempre provvisti di utenza SPID di 2° livello, accedere al sistema, al fine di procedere alla registrazione e alla profilazione di competenza.

La procedura informatica guiderà l'utente alla compilazione della richiesta di abilitazione al nuovo profilo, attraverso una pagina di registrazione, che indicherà "*step by step*" le fasi tramite le quali completare l'accesso.

Per qualsiasi criticità inerente allo SPID sarà necessario contattare l'assistenza tecnica del proprio *Provider*, mentre nell'applicativo FITNET sarà possibile, come in passato, contattare l'assistenza attraverso l'inserimento di una segnalazione nella dedicata maschera d'inserimento.

Occorre, altresì, evidenziare che, per esigenze legate allo sviluppo del *software*, la relazione-questionario disponibile *on-line* potrà mostrare talune differenze di carattere meramente formale rispetto alla versione pubblicata in Gazzetta Ufficiale.

Come di consueto, questa Sezione comunicherà la data dalla quale sarà resa disponibile agli utenti la versione *on-line*, attraverso la piattaforma FitNet-Con.TE.

