

Deliberazione n. 212/2023/PRSP



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato	Presidente
dott. Rigoni Alberto	Consigliere
dott. Tiziano Tessaro	Consigliere (relatore)
dott. Marco Scognamiglio	Primo referendario
dott.ssa Ilaria Pais Greco	Referendario
dott. Antonino Carlo	Referendario
dott. Massimo Galiero	Referendario

Adunanza del 14 dicembre 2023

Comune di Medolla (MO)

Rendiconto 2020

Visti gli artt. 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 e, in particolare, l'art. 148;

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

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

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

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

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

La L. 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) ha poi previsto, per gli Organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, l'obbligo di trasmissione alle competenti sezioni regionali di controllo di una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, sulla base di criteri e linee guida definiti dalla Corte dei conti. Nelle intenzioni del legislatore, tale adempimento deve dare conto, in particolare, del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno e dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, 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 è da ritenere *"ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità"* concorrendo *"alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno"* (ex multis, sent. n. 179 del 2007), affermando altresì che tale nuova attribuzione trova diretto fondamento nell'art. 100 Cost., il quale - come noto - assegna alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio, come controllo esterno ed imparziale, dovendosi quindi intendere il controllo *"sulla gestione del bilancio dello Stato"*, esteso, alla luce del

mutato quadro costituzionale di riferimento, ai bilanci di tutti gli enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, la finanza pubblica allargata (art. 97, c. 1 Cost.).

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

Ai fini della verifica in questione, la Sezione regionale di controllo deve accertare che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici locali e di servizi strumentali.

In conformità alla disposizione dell'art. 148-*bis*, c. 3, del D. Lgs. n. 267 del 2000, qualora le Sezioni regionali della Corte accertano la sussistenza "*di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il Patto di stabilità interno*", gli enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, "*i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio*", nonché a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati, in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi siano idonei a rimuovere le irregolarità ed a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi, o di esito negativo della valutazione, "*è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria*".

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

Pertanto, tali controlli si collocano su profili distinti rispetto al controllo sulla gestione amministrativa e sono compatibili con l'autonomia di regioni, province e comuni, in forza del supremo interesse alla legalità finanziaria ed alla tutela dell'unità economica della Repubblica (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali funzioni di controllo attribuite alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, c. 1, della L. cost. n. 1 del 20 aprile 2012, 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 all'art. 148-bis, c. 3 *del* 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 Costituzione, ha intrapreso il processo di armonizzazione dei sistemi contabili degli enti territoriali e dei loro organismi partecipati, in quanto dalla leggibilità e confrontabilità dei bilanci pubblici dipende la corretta valutazione degli andamenti della finanza territoriale, i cui esiti si riflettono sui conti pubblici nazionali nei termini già descritti.

1.2. I parametri anzidetti delineano le peculiarità funzionali (Corte cost. sent. n. 40/2014) del controllo intestato alla Sezione regionale. Il mantenimento di un equilibrio stabile consente all'ente di mantenersi, in prospettiva, in una situazione di avanzo di amministrazione e di sostenibilità dell'indebitamento: ciò sia in relazione al parametro del controllo (ovverosia "dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, c. 6, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti"), sia ai fini degli esiti del controllo stesso contemplati dall'art. 148-bis, c. 3, *del* 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 rinvengono 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).

1.3. Alla luce di quanto premesso, appare evidente che *«la prevenzione di pratiche contabili (...) suscettibili di alterare la consistenza dei risultati economico finanziari degli enti territoriali [è] un obiettivo prioritario al centro dell'evoluzione legislativa determinatasi in materia»* (Corte cost. sent. n. 138/2013), di cui il paradigma è rappresentato dalla previsione de *"l'art. 148-bis del D. Lgs. n. 267 del 2000, (...), (le cui norme) hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, piuttosto ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio"*.

L'avvenuta codificazione della clausola generale dell'equilibrio di bilancio (Corte cost. sent. n. 192/2012) e la tutela giuridica del bilancio quale "bene pubblico" in senso giuridico (Corte cost. sent. n. 184/2016) - su cui la legge deve stabilire controlli che devono svolgersi in modo dinamico su tutto il ciclo finanziario dei bilanci della Repubblica, in ragione di quanto stabilito dall'art. 5, c. 1, lett. a) della L. cost. n. 1/2012, richiede costanti *"verifiche, preventive e consuntive, sull'andamento della finanza pubblica"*, che nell'ordimento interno sono riservate alla Corte dei conti (art. 100 Cost.): esse vengono compendiate

nella previsione dell'art. 148-bis del TUEL, la cui natura profilattica ha lo scopo di prevenire i più gravi danni agli equilibri di bilancio (Corte cost. sent. n. 60/2013), ma che possono pervenire -ove non ossequiate- alle più gravi conseguenze contemplate dall'art. 243-bis del TUEL.

Orbene, i controlli effettuati dalle sezioni regionali della Corte dei conti acquistano carattere cogente nei confronti dei destinatari, *"proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.)_e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari. Dunque, tale tipo di sindacato ... è esercitato nell'interesse dello Stato per finalità che riguardano la finanza pubblica nel suo complesso"*.

Una volta affermato che *"il sindacato sui bilanci degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, unitamente alla parifica dei rendiconti regionali, appartiene al genere dei controlli di legittimità-regolarità (sentenze n. 40 del 2014 e n. 60 del 2013)"* (Corte cost. sent. n. 157/2020), *"l'effetto di precludere l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria(...) – attribuiti dalla disposizione impugnata alle pronunce di accertamento della Corte dei conti – chiaramente cogenti nei riguardi degli enti (...) e, nel caso di inosservanza degli obblighi a questi imposti, inibitori, pro parte, dell'efficacia dei bilanci da essi approvati"*, come naturali *"esiti del controllo sulla legittimità e sulla regolarità dei conti degli enti (...) volti a evitare danni irreparabili agli equilibri di bilancio di tali enti"*, *"comportano, in tutta evidenza, una limitazione dell'autonomia degli enti (...), che, tuttavia – come questa Corte ha già incidentalmente rilevato nella sentenza n. 60 del 2013 – si giustifica «in forza del diverso interesse alla legalità costituzionale-finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito [...] in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost.»*, anche in considerazione delle esigenze di rispetto dei vincoli posti dal diritto dell'Unione europea (...), *in funzione della tutela dell'indicato interesse alla legalità costituzionale-finanziaria e dell'unità economica della Repubblica, degli esiti del controllo finanziario della Corte dei conti (...) – i quali consentono di garantire il rispetto dei menzionati interessi costituzionali anche quando l'ente controllato non vi provveda spontaneamente"* (Corte cost. sent. n. 39/2014).

L'esclusione di un carattere *«coercitivo»* e *«sanzionatorio e repressivo»* di detti controlli trova esplicito fondamento nella *"imposizione a tutte le pubbliche*

amministrazioni, ad opera della legge cost. n. 1 del 2012, della fondamentale regola dell'equilibrio dei bilanci (art. 97, c. 1, Cost., nel testo modificato dalla citata legge costituzionale), del cui rispetto la copertura e la sostenibilità finanziaria della spesa costituiscono essenziali presidi" (Corte cost. sent. n. 39/2014).

2. La centralità del bene bilancio e la sua giustiziabilità (Corte cost. sent. n. 184/2016) implica che detti controlli abbiano un carattere di necessaria continuità con i precedenti cicli di bilancio e possano toccare aspetti che sono essere stati o meno affrontati dalle precedenti decisioni, senza esserne vincolate in alcun modo: infatti, *"Ciascun rendiconto – è utile evidenziare – è redatto alla luce dello specifico contesto normativo inerente all'esercizio finanziario cui fa riferimento. Per tale motivo, in sede di giudizio (...), le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti valutano, ogni anno, il rendiconto generale dell'esercizio finanziario trascorso, rendiconto che può essere strutturato in modo differente da un anno all'altro, in sintonia con l'evoluzione del quadro normativo di riferimento in tema di spesa";* così come *"non può, (...) ritenersi precluso il giudizio (...) inerente a capitoli di spesa contenuti nel rendiconto relativo all'esercizio finanziario (...) per effetto delle decisioni (...) relative ad esercizi finanziari diversi"* (Corte cost. sent. n. 244/2020).

2.1. Con deliberazione n. 31/2023/PRSE resa dalla Sezione di controllo per l'Emilia-Romagna nell'adunanza dell'8 febbraio 2023, era emerso che una delle principali criticità afferenti al Comune di Medolla, aveva riguardato i rapporti debitori e creditori con l'Unione dei Comuni Modenesi Area Nord, da ora in avanti (UCMAN). Nell'occasione ci si riservava di svolgere una specifica analisi, avviata *medio tempore* con una serie di interlocuzioni con l'ente locale, sia scritte che mediante audizioni, per via della oggettiva incidenza dei rapporti creditori debitori tra Comune e Unione sugli equilibri di bilancio , di cui si darà di seguito conto.

2.2 Per ciò che concerne la parte in uscita del bilancio del Comune di Medolla, dalla documentazione fornita è emerso che alla data del 31 dicembre 2020, a fronte di uno stanziamento pari ad € 857.018,95, i debiti del Comune di Medolla verso l'Unione dei Comuni Modenesi Area Nord (UCMAN) ammontavano ad € 18.600,15 imputati e versati all'Unione ai competenti capitoli dell'esercizio 2021, € 506.940,00 versati nel 2022 mentre per le restanti somme, pari ad € 331.478,80, il Comune ha dichiarato di farle confluire nell'avanzo di amministrazione del rendiconto 2022, in quanto non esigibili.

Il Comune ha precisato che il titolo giuridico legato alla somma di € 331.478,80 (somma messa in avanzo di amministrazione a rendiconto 2022) è "costituito dal prospetto ricevuto dallo stesso (prot.n. 1416 del 10.02.2022) nel quale il Responsabile finanziario dell'Unione attestava i trasferimenti definitivi dovuti dai Comuni per l'anno 2020".

Per ciò che concerne la parte dell'entrata del Comune di Medolla, secondo quanto rappresentato dalla documentazione istruttoria acquisita in atti, come dichiarato dal Comune, i crediti del Comune di Medolla verso l'Unione ammontavano al 31 dicembre 2020 ad € 62.402,98.

L'ente locale rappresentava nella medesima documentazione istruttoria che i debiti dell'Unione verso il Comune ammontavano, sempre alla data del 31 dicembre 2020, ad € 11.527,23, mentre i crediti ammontavano ad € 158.645,51.

Come altresì dichiarato dal Comune in plurime occasioni e da ultimo in una nota pervenuta alla Sezione Regionale di Controllo in data 28 luglio 2023, la parifica dei reciproci rapporti debitori e creditori con l'Unione non si è potuta realizzare a rendiconto 2020, in quanto UCMAN ha fornito i relativi prospetti creditori e debitori riferiti al 31 dicembre 2020, solo in data 10 febbraio 2022, ossia a ben due anni di distanza.

Come è agevole rilevare, le poste indicate nelle dichiarazioni trasmesse dal Comune circa l'entità delle partite creditorie e debitorie non coincidono con quanto allocato in bilancio e risultante da quanto sopra indicato.

Inoltre, emerge *per tabulas*, non solo la predetta discrasia tra documentazione prodotta e ammontare dei capitoli di entrata e uscita, ma anche una notevole divaricazione tra la previsione di spesa del Comune verso l'Unione e la sua realizzazione in concreto, dimostrata, da un lato, dalla cospicua economia di spesa realizzata, e, dall'altro, dal persistere di ritardi inspiegabili nella produzione della documentazione a supporto da parte dell'Unione.

Comune di Medolla	Debiti verso Unione rend.2020 € 857.018,95	Crediti verso Unione rend. 2020 € 62.402,98
Unione Comuni Modenesi Area Nord (UCMAN)	Debiti verso Comune rend. 2020 € 11.527,23	Crediti verso Comune rend. 2020 € 158.645,51

*Tabella così inserita a cura della Sezione Regionale di Controllo dell'Emilia-Romagna

2.3. In data 27 febbraio 2023 la Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna aveva effettuato una audizione con l'Ente al preciso scopo di chiarire le criticità sopra indicate: nell'occasione, si era richiesta la definitiva riconciliazione dei conti tra le poste iscritte a bilancio dell'Ente con quelle iscritte nei documenti contabili dell'Unione, chiedendo altresì all'Organo di revisione di effettuare una revisione con cadenza trimestrale dei suddetti rapporti. Il Comune di Medolla aveva fornito un breve riscontro a quanto richiesto, per mezzo di una corrispondenza avvenuta con la stessa Unione e fatta pervenire alla Sezione in data 28 luglio 2023, ribadendo, in particolare, che l'impossibilità per il Comune di parificare i debiti e i crediti relativi all'anno 2020 era dipesa dal ritardo con cui l'Unione aveva comunicato i rispettivi saldi, pervenuti solo in data 10 febbraio 2022.

In sede istruttoria, il Comune di Medolla ha riferito di corrispondenza con l'Unione avvenuta nel corso dell'esercizio 2023, dalla quale è emerso che a rendiconto 2020 *"nulla risulta dovuto dal Comune di Medolla all'Unione e nulla risulta essere stato mantenuto a residuo attivo nel bilancio dell'Unione"*.

Sempre in sede istruttoria e a seguito dello scambio di corrispondenza avvenuta tra i due enti in data 27 luglio 2023, l'Unione ha, per parte sua, confermato come, per l'anno 2020, il prospetto di riparto dei trasferimenti dovuti a titolo di saldo, sia stato inviato al Comune in data 10 febbraio 2022 e, pertanto, in tempi utili affinché le conciliazioni delle partite creditori e debitorie potessero essere recepite dal medesimo Comune in sede di riaccertamento dei residui e di approvazione del rendiconto di gestione 2021.

Il Comune di Medolla, nella relazione sopra citata inviata alla Corte dei Conti in data 28 luglio 2023, ha tuttavia contestato la ricostruzione dei fatti effettuata da UCMAN, rimarcando come la eliminazione dei residui passivi, a rendiconto 2020, non si è potuta realizzare a seguito del mancato inoltro, da parte di UCMAN dei rispettivi saldi, i quali sono stati inviati solo il 10 febbraio 2022. Inoltre, con riferimento ai crediti vantati da UCMAN, dalla parifica dei rapporti debitori e creditori tra i due enti, realizzata nel 2022, emerge un errore nell'importo indicato, che non è di € 104.735,35, come dichiarato da UCMAN, bensì pari ad € 80.790,12.

3. In data 20 novembre 2023, l'Organo di Revisione del Comune di Medolla, ha fornito il prospetto di riconciliazione patrimoniale dei debiti e dei crediti tra il suddetto Comune e l'Unione Comuni Modenesi Area Nord (UCMAN)

dell'anno 2020 come da indicazioni fornite dal Magistrato istruttore in occasione della audizione tenutasi in data 27 febbraio 2023 e secondo le raccomandazioni contenute nella Deliberazione n. 31/2023/ PRSE della presente Sezione di Controllo per l'Emilia-Romagna: il prospetto contiene anche la doverosa conciliazione patrimoniale con riguardo agli esercizi 2021 e 2022.

L'Organo di Revisione nella nota ha chiarito che, "relativamente al rendiconto 2020, si è proceduto ad una verifica analitica di ciascun credito e debito mantenuto a residuo evidenziandone la provenienza temporale, la natura e la causalità della obbligazione sottostante. La verifica analitica delle singole voci contabili conferma che gli impegni a residuo dei debiti del Comune di Medolla ammontano a € 317.220,09, mentre il credito parificato dell'Unione risulta essere pari ad € 80.790,12: riconciliando il corrispondente debito a carico del Comune di Medolla, rispetto al precedente importo pari ad € 317.220,09, il Comune riduce il suo debito con un avanzo pari ad € 236.429,97 che viene confermato con la delibera di approvazione del rendiconto 2022.

Il Revisore ha dichiarato altresì che, "con riferimento ai rendiconti 2021 e 2022 l'analisi della situazione debitoria e creditoria è pronta per essere regolarizzata con le conseguenti operazioni contabili di parifica nel prossimo assestamento di bilancio del 30 novembre 2023".

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. L'oggetto della verifica intestata alla Sezione.

1.1 Lo scrutinio intestato alla Corte dei conti nella fattispecie portata al concreto esame della Sezione concerne , per quel che rileva ai fini del parametro di verifica, i dati acquisiti nell'istruttoria in merito ai rapporti finanziari tra il Comune di Medolla e l'Unione :esso rinviene il suo fondamento nelle previsioni costituzionali contemplate dagli artt. 81 Cost e 97 Cost, e ,a sua volta, trova uno specifico compendio nella disposizione contenuta nell'art. 148 bis del TUEL (a mente della quale *1. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n .266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119,*

sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.(...) 3. Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'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 comporta per gli enti interessati l'obbligo 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. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria).

L'avvenuta codificazione della clausola generale dell'equilibrio di bilancio (Corte cost. sent. n. 192/2012) e la tutela giuridica del bilancio quale "bene pubblico" in senso giuridico (Corte cost. sent. n. 184/2016) - su cui la legge deve stabilire controlli che devono svolgersi in modo dinamico su tutto il ciclo finanziario dei bilanci della Repubblica, in ragione di quanto stabilito dall'art. 5, c. 1, lett. a) della L. cost. n. 1/2012, richiede costanti "verifiche, preventive e consuntive, sull'andamento della finanza pubblica", che nell'ordimento interno sono riservate alla Corte dei conti (art. 100 Cost.): esse vengono compendiate nella previsione dell'art. 148-bis del TUEL, la cui natura profilattica ha lo scopo di prevenire i più gravi danni agli equilibri di bilancio (Corte cost. sent. n. 60/2013), ma che possono pervenire -ove non ossequiate- alle più gravi conseguenze contemplate dall'art. 243-bis del TUEL.

Orbene, se il «*principio dell'equilibrio del bilancio (...) ha contenuti di natura sostanziale: esso non può essere limitato al pareggio formale della spesa e dell'entrata (Corte cost. sent. n. 1/1966)*, appare evidente che «*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).

Nel quadro sin qui delineato, che non può non concernere le poste iscritte in bilancio rispettivamente dal Comune e dall'Unione, i principi del pareggio e dell'equilibrio tendenziale fissati dall'art. 81, c. 4, Cost. si realizzano (...) a condizione che le pertinenti risorse correlate siano effettive e congruenti. (Corte cost. sent. n. 70/2012), e vi deve essere altresì la "necessaria" «contestualità [...] dei presupposti che giustificano le previsioni di spesa con quelli posti a fondamento delle previsioni di entrata necessarie per la copertura finanziaria delle prime» (Corte Cost. sent. n. 213/2008).

1.2 La dinamica di spesa per l'erogazione di servizi e funzioni (giusta previsione dell'art. 32 del TUEL) affidata all'ente locale, deve trovare, in altri termini, un preciso limite nel- duplice - rispetto sia dell'equilibrio di bilancio che della economicità della avvenuta aggregazione di funzioni e servizi: in particolare, la norma da ultimo citata, dopo aver stabilito che *1. L'unione di comuni è l'ente locale costituito da due o più comuni, di norma contermini, finalizzato all'esercizio associato di funzioni e servizi. Ove costituita in prevalenza da comuni montani, essa assume la denominazione di unione di comuni montani e può esercitare anche le specifiche competenze di tutela e di promozione della montagna attribuite in attuazione dell'articolo 44, secondo comma, della Costituzione e delle leggi in favore dei territori montani, prevede, per quel che qui rileva, che 5. All'unione sono conferite dai comuni partecipanti le risorse umane e strumentali necessarie all'esercizio delle funzioni loro attribuite. Fermi restando i vincoli previsti dalla normativa vigente in materia di personale, la spesa sostenuta per il personale dell'Unione non può comportare, in sede di prima applicazione, il superamento della somma delle spese di personale sostenute precedentemente dai singoli comuni partecipanti. A regime, attraverso specifiche misure di razionalizzazione organizzativa e una rigorosa programmazione dei fabbisogni, devono essere assicurati progressivi risparmi di spesa in materia di personale. I comuni possono cedere, anche parzialmente, le proprie capacità assunzionali all'unione di comuni di cui fanno parte.*

Lo stesso comma 3 del medesimo articolo (così sostituito dall'art. 1, c. 105, lettera a), L. n. 56 del 2014) stabilisce che *3. Gli organi dell'unione, presidente, giunta e consiglio, sono formati, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, da amministratori in carica dei comuni associati e a essi non possono essere attribuite retribuzioni, gettoni e indennità o emolumenti in qualsiasi forma percepiti. Il presidente è scelto tra i sindaci dei comuni associati*

e la giunta tra i componenti dell'esecutivo dei comuni associati. Il consiglio è composto da un numero di consiglieri definito nello statuto, eletti dai singoli consigli dei comuni associati tra i propri componenti, garantendo la rappresentanza delle minoranze e assicurando la rappresentanza di ogni comune.

Risulta quindi dalla lettura delle disposizioni sopra indicate che l'Unione deve perseguire obiettivi di riduzione della spesa calibrati sia sulla spesa istituzionale, che su quella del personale, sia più in generale discendenti dall'applicazione delle regole afferenti la concreta attuazione dei principi contenuti nella previsione dell'art. 1 della L. 241/1990: ove diversamente interpretate, esse diventerebbero un veicolo per un indebito allargamento, in contrasto con l'art. 81 Cost., della spesa di enti già gravati dal ripiano pluriennale dei disavanzi di amministrazione pregressi, ancorché da riaccertamento straordinario dei residui (Corte cost. sent. n. 279 del 2016).

I due principi costituzionali dell'equilibrio di bilancio e del buon andamento si ergono, quindi, a canoni fondamentali per fornire una lettura della previsione dell'art. 32 del TUEL adeguata al quadro ordinamentale in cui essa si inserisce, sia esso di carattere interno, che di matrice e diretta derivazione comunitaria.

2. Le conseguenze applicative del principio dell'equilibrio.

Emerge con chiarezza dal sopra riportato dettato normativo che l'ossequio ai principi sopra riferiti dell'equilibrio di bilancio (art. 81 Cost.) e della economicità dell'azione amministrativa (art. 97 Cost.), affermato dalle disposizioni sopra richiamate, 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, il quale "deve essere congruente e coordinato con l'equilibrio della singola componente aggregata se non si vuole compromettere la programmazione e la scansione pluriennale dei particolari obiettivi", in quanto "il superiore interesse alla realizzazione dell'equilibrio della finanza pubblica allargata trova il suo limite nella correlata esigenza di sana gestione finanziaria dell'ente che vi è soggetto e - con riguardo alle autonomie territoriali, (...) - nell'esigenza di garantire adeguatamente il finanziamento delle funzioni assegnate" (Corte cost. sent. n. 6/2019).

Sotto il primo profilo, l'esercizio associato delle funzioni non può risolversi, in particolare, nella indebita dilatazione della spesa originariamente facente capo

ai singoli comuni associati: infatti, la giurisprudenza della Corte dei conti ha già avuto modo di precisare che (Corte dei conti, Sez. Toscana, deliberazione n. 41/2009) *"l'esercizio in forma associata di servizi pubblici può concorrere teoricamente ad ottenere economie di spesa"* ed incontra il favore del legislatore quale strumento di *"razionalizzazione dell'impiego delle risorse pubbliche sia umane che finanziarie, nell'ottica del rispetto dei principi di efficienza, efficacia ed economicità"* (Corte dei conti, Sez. Toscana, deliberazione n. 13/2011). Di conseguenza, *"Spetta agli Enti interessati disegnare, in concreto, la nuova organizzazione delle funzioni, adottando un modello che non si riveli elusivo degli intenti di riduzione della spesa, efficacia, efficienza ed economicità perseguiti dal legislatore (...), non essendo sufficiente che il nuovo modello organizzativo non preveda costi superiori alla fase precedente nella quale ciascuna funzione era svolta singolarmente da ogni Ente"* (Corte dei conti, Parere Piemonte n. 287/2012).

3. Le conseguenze applicative del principio del buon andamento.

Sotto il secondo profilo, ovverosia quello inerente alla concreta applicazione del principio di buon andamento contemplato dall'art. 97 Cost., occorre mettere in evidenza l'intimo collegamento tra i due precetti, che trova un momento di sintesi nella formulazione dello stesso art. 97 Cost., a mente del quale *"Le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico"*. Sulla scorta di detto canone interpretativo, che va a lumeggiare la disposizione dell'art. 32 del TUEL, va sottolineato come *"Le Unioni (...), al pari delle altre forme associative nell'ambito del TUEL, sono collocabili all'interno del più ampio sistema di efficientamento della pubblica amministrazione, nell'ambito del quale sono finalizzate alla riduzione dei costi pubblici ed alla economizzazione di servizi e funzioni tra enti piccoli, normalmente privi di mezzi strutturali e finanziari adeguati, qualora presi singolarmente"* (Corte dei Conti, Sez. Giurisdizionale Veneto n. 1129/2008). Il precetto palesa le concrete finalità cui è rivolta in concreto l'istituzione della Unione, ovverosia la *"c.d. buona amministrazione cui devono tendere i pubblici amministratori non solo secondo le norme del T.U.E.L. bensì secondo i dettami della Costituzione, in particolare l'art. 97 che impone il rispetto dei principi del buon andamento e dell'imparzialità della P.A."* (Corte dei conti, Sez. Giurisdizionale Veneto n. 1129/08).

Peraltro, "l'essenza delle Unioni non deve limitarsi ad una forma associativa obbligatoria per i comuni di minore dimensione demografica, quanto piuttosto diventare uno strumento a disposizione delle amministrazioni comunali per rendere più efficiente l'erogazione dei servizi per i cittadini ed il territorio, attraverso il raggiungimento di economie di scala" (Corte dei conti, Sez. Piemonte 287/2012.)

In concreto, il principio di buon andamento si deve risolvere in un preciso "obbligo di adottare forme di gestione in grado di assicurare un utilizzo più efficiente delle risorse impiegate. Infatti, l'esercizio sovracomunale delle funzioni e dei servizi, indirizzandosi ad un bacino di utenti più ampio rispetto a quello costituito dai comuni di limitate dimensioni demografiche, dovrebbe costituire lo strumento attraverso cui realizzare economie di scala e, conseguentemente, significativi risparmi di spesa" (Corte dei conti, Sez. Puglia deliberazione n. 36/PAR/2013).

Anzi, ai fini del giudizio per responsabilità erariale, "nell'ambito della manovra di efficientamento dell'amministrazione pubblica, le Unioni dei Comuni servono ai fini della riduzione dei costi di talché a seguito della loro costituzione la spesa dovrebbe diminuire e non, come nel caso di specie, aumentare" (Corte dei conti, Sez. Giurisdizionale Veneto n. 1129/2008).

A suggello ed espresa conferma testuale del necessario perseguimento (anche) da parte delle Unioni di detto principio di economicità e buon andamento sono le stesse previsioni contenute nella disciplina vincolistica di finanza pubblica, che viene estesa all'Unione dall'art. 32 del TUEL dal c. 4, in quanto "ad essa si applicano, in quanto compatibili e non derogati con le disposizioni della legge recante disposizioni sulle città metropolitane, sulle province, sulle unioni e fusioni di comuni, i principi previsti per l'ordinamento dei comuni, con particolare riguardo allo status degli amministratori, all'ordinamento finanziario e contabile, al personale e all'organizzazione".

*Al riguardo, si deve sottolineare che il vincolo di spesa afferente alla spesa del personale trova un ulteriore momento di sintesi sia nella previsione del comma 5 (a mente della quale *Fermi restando i vincoli previsti dalla normativa vigente in materia di personale, la spesa sostenuta per il personale dell'Unione non può comportare, in sede di prima applicazione, il superamento della somma delle spese di personale sostenute precedentemente dai singoli comuni partecipanti. A regime, attraverso specifiche misure di razionalizzazione organizzativa e una rigorosa programmazione dei fabbisogni, devono essere assicurati progressivi**

risparmi di spesa in materia di personale), sia nella previsione del comma 5-ter (in virtù della quale Il presidente dell'unione di comuni si avvale del segretario di un comune facente parte dell'unione, senza che ciò comporti l'erogazione di ulteriori indennità e, comunque, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica).

Inoltre, il vincolo di spesa attiene anche alla spesa degli amministratori, dal momento che il comma 3 stabilisce che *"Gli organi dell'unione, presidente, giunta e consiglio, sono formati, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, da amministratori in carica dei comuni associati e a essi non possono essere attribuite retribuzioni, gettoni e indennità o emolumenti in qualsiasi forma percepiti"*.

4. Le ulteriori e specifiche conseguenze applicative del valore del buon andamento: la invarianza della spesa e l'assenza della indebita dilatazione della stessa.

Va osservato quindi che la "soportabilità", da parte del bilancio degli Enti locali, della spesa di istituzioni-satellite deve essere costantemente monitorata, al fine di evitare rappresentazioni finanziario-contabili incapaci di cogliere il fenomeno nella sua integralità (Corte dei conti, Sez. Lazio Parere n. 151/2013), e che induce a ritenere di conseguenza che *"le restrizioni e i vincoli imposti all'amministrazione diretta"* degli Enti locali risultano essere insufficienti ad assicurare una risposta adeguata all'esigenza di ricondurre la *"finanza pubblica allargata"* (Corte dei conti, Sez. di controllo per il Lazio, delibera n. 20/2010/VSGF).

4.1. L'applicazione del principio in tema di spesa del personale.

Alla luce delle anzidette coordinate, fondate sul *"presupposto che sta alla base della creazione di tale istituzione è quello secondo cui la gestione associata dei servizi propri dei singoli comuni, mediante il conferimento degli stessi ad una Unione, è idonea a realizzare obiettivi di contenimento della spesa e di maggiore efficienza ed efficacia"*, è stato conseguentemente sottolineato che le norme che regolano, ad esempio, la gestione del personale non possono non trovare applicazione anche nelle ipotesi in cui i servizi comunali vengano gestiti in modo associato, in relazione ai canoni di buona amministrazione, che trovano il loro

diretto fondamento ora nel novellato art. 97 della Costituzione (Corte dei conti, Sez. Veneto Parere n. 204/2013). *Soluzione che consente di affermare che la finalità perseguita dal legislatore in materia di contenimento della spesa di personale possa essere realizzata anche in ipotesi di gestione di servizi comunali da parte di Unioni di comuni, rappresentando che una diversa soluzione potrebbe aprire varchi di elusione di rigorosi vincoli di legge*” (Corte dei Conti, Sezione Autonomie deliberazione n. 8/2011/QMIG).

Ne consegue, come diretto precipitato delle conclusioni sopra riportate, il principio dell’invarianza della spesa, il quale deve guidare l’azione dell’ente locale: ciò è predicabile nel settore del personale, così che nel complessivo computo risultante dal bilancio del comune e dell’Unione, non può determinare, alla luce della normativa prima citata, la variazione della spesa del personale in aumento (Corte dei Conti, Parere Sezione Veneto 1° dicembre 2010). Sul piano applicativo, la disciplina vincolistica in tale materia non può quindi incidere solo per il personale alle dirette dipendenze dell’ente, ma anche per quello che svolge la propria attività al di fuori dello stesso e, *comunque, per tutte le forme di esternalizzazione* (Corte dei Conti, Sez. Veneto, delibera n. 837/2012/PRSP del 10/09/2012 e delibere n. 844/2012/PRSP e n. 845/2012/PRSP del 01/10/2012), così che *“il rigore che ispira tutta la recente normativa in tema di spesa di personale, induce a ritenere opportuno che il relativo aggregato sia da intendere come consolidato, evitando che si apra un varco nella linea di contenimento della spesa”* (Corte dei Conti, Sez. delle Autonomie delibera n. 17/2013/SEZAUT). Pertanto, le norme che regolano la gestione del personale, non possono non trovare applicazione anche nelle ipotesi in cui i servizi comunali vengano gestiti in modo associato, in relazione ai canoni di buona amministrazione, che trovano il loro diretto fondamento ora nel novellato art.97 della Costituzione (Corte dei Conti, Sez. Veneto Parere n. 204/2013).

4.1.1 In particolare la assenza della dilatazione della spesa in tema di assunzioni: le modalità di computo della spesa.

Come già sottolineato, l’Unione deve assicurare ai comuni che vi aderiscono di ottenere attraverso la gestione associata, delle economie di scala in grado di ridurre la spesa complessiva. Lo stesso art. 32 c. 5 del TUEL lo ribadisce espressamente: la giurisprudenza di questa Corte ha sottolineato che tra le economie di scala che necessariamente devono essere realizzate, sono

annoverate anche le spese di personale le quali ben difficilmente potranno conseguirsi ove si consenta all'Unione di aggirare il limite a fini assunzionali mediante l'applicazione di una modalità di calcolo che appare non rispettosa del vincolo posto in tema di contenimento della spesa degli enti territoriali, il quale deve "essere valutato sotto il profilo sostanziale", e, come già detto, "rappresentando che una diversa soluzione potrebbe aprire varchi di elusione di rigorosi vincoli di legge" (Corte dei Conti, Sez. delle Autonomie deliberazione n. 8/2011/QMIG): così che il criterio, volto a sommare la spesa del personale dell'ente e la quota parte di spesa dell'Unione riferita all'ente, ha il duplice pregio, sia pur in un'ottica sostanziale, di far emergere la spesa nella sua integralità, e di vanificare eventuali operazioni di esternalizzazione con finalità elusive dei limiti stabiliti per legge (Corte dei Conti, Sez. Veneto Parere n. 21/2013).

In tempi più recenti la riaffermazione di detto principio, ad opera della Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 4/QMIG/2021, implica -non diversamente dal passato- che la verifica del rispetto dei vincoli applicabili alla spesa per il personale delle Unioni di Comuni resta disciplinata da quanto già affermato nelle deliberazioni n. 8/2011/SEZAUT/QMIG e n. 20/2018/SEZAUT/QMIG.

Detto principio di invarianza deve essere predicato anche in merito all'eventuale ricorso all'istituto della reperibilità, il quale può avvenire solo nel rispetto dei limiti in tema di riduzione di spesa (in particolare in riferimento al trattamento accessorio) sia da parte dell'unione che da parte dei comuni che la compongano, eventualmente coinvolti (Corte dei Conti, Sez. controllo Toscana n. 42/2012 e n. 23/2011).

Il principio di economicità deve trovare esplicitazione e conferma documentale anche nella contraria ipotesi di scioglimento dell'Unione: il rientro di tale personale non può assolutamente valere a mutare il computo definitivo della spesa - questa volta totalmente inclusa all'interno dell'intervento 01 personale - ivi compresa non solo la parte stipendiale fissa ma anche la -necessariamente già prevista- quota di incentivazione ,pena al contrario la ingiustificata dilatazione della spesa corrente (Corte dei Conti, Sez. Veneto 1 dicembre 2010).

4.1.2. La spesa del segretario comunale e degli organi di governo.

Il principio anzidetto, volto a ossequiare regole di contenimento della spesa, trova espressa consacrazione nelle regole valedole anche in tema di spesa

del segretario comunale (il "presidente dell'Unione di comuni si avvale del segretario di un comune facente parte dell'unione, senza che ciò comporti l'erogazione di ulteriori indennità e, comunque, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica") e nella spesa per gli organi di indirizzo politico ("tutte le cariche nell'unione sono esercitate a titolo gratuito").

In definitiva, l'intento del legislatore è ben chiaro: l'Unione consente ai comuni che vi aderiscono di ottenere attraverso la gestione associata, delle economie di scala in grado di ridurre la spesa complessiva; economie di scala che necessariamente devono annoverare anche le spese di personale e che ben difficilmente potranno conseguirsi ove si consenta all'Unione di aggirare o divenire strumento operativo per l'elusione di detto limite, non solo a fini assunzionali mediante l'applicazione di una modalità di calcolo che appare non rispettosa del vincolo posto dalla disposizione strutturale di contenimento della spesa degli enti territoriali, ma anche per la spesa degli organi, per la spesa di funzionamento e per la spesa del Segretario comunale.

5. Gli strumenti di verifica dei principi costituzionali applicabili al caso di specie.

Ciò premesso in termini assolutamente generali e al solo fine di fornire il quadro vincolistico cui è sottoposta l'Unione, la Sezione sottolinea che, ai fini dello scrutinio a essa intestato, l'ordinamento appresta strumenti di verifica funzionali alla rigorosa osservanza dei canoni costituzionali e comunitari ricordati in precedenza: i cui esiti devono confluire in una eventuale pronuncia della Corte laddove sia accertato il mancato rispetto dei vincoli di finanza pubblica (art. 148-*bis* del TUEL), in primis l'equilibrio di bilancio, altresì rilevando incidentalmente il corretto funzionamento (art. 148 c. 4 del TUEL, anche *sub specie* della ivi contemplata "assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie") dei controlli interni dei singoli Comuni (previsti dagli artt. 147 e ss. del TUEL).

5.1. Il necessario scrutinio delle poste di bilancio declinato in modo simmetrico.

Come noto, è un principio generale affermato dalla Corte costituzionale il fatto che "nel settore della finanza pubblica allargata le partite creditorie e debitorie afferenti alle relazioni tra enti pubblici, debbono essere rappresentate

nei rispettivi bilanci in modo preciso, simmetrico, speculare e tempestivo” (Corte cost. sentenze n. 252/2015 e n. 6/2019).

Pertanto, al fine di evitare di minare sia l’equilibrio macroeconomico della finanza pubblica allargata, sia quello del singolo ente territoriale che vi partecipa e più in generale per il regime delle relazioni finanziarie tra gli enti del settore pubblico allargato, è necessaria la trasparenza dei rispettivi bilanci, ove la dimensione finanziaria deve essere rappresentata in modo intelligibile attraverso il rispetto di ciò che la direttiva europea 2011/85/UE dell’8 novembre 2011 aveva introdotto relativamente ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri, denominata “regole di bilancio numeriche”. Una lettura sistematica e costituzionalmente orientata delle norme citate, vietando la manipolazione del risultato di amministrazione del precetto dell’equilibrio, ne impedisce l’aggiramento mediante pratiche che vadano a eludere il canone anzidetto.

Va sottolineato, peraltro, che l’art. 11, c. 6, lett. j del D. Lgs. n. 118/2011 contempla, tra i soggetti tenuti all’asseverazione, le società controllate e partecipate e gli enti strumentali e, pertanto, l’Unione, non ricadendo in queste categorie, non soggiace espressamente agli obblighi formali di asseverazione intestati, in particolare, all’Organo di revisione dal citato art. 11. Tuttavia, l’esigenza di garantire la necessaria corrispondenza tra le poste iscritte nel bilancio dell’Ente con quelle dell’Unione assume in ogni caso una sua autonoma rilevanza, di respiro costituzionale (Corte cost. sent. n. 6/2019).

È evidente che la mancata riconciliazione dei crediti e dei debiti reciproci realizza un *vulnus* per gli equilibri di bilancio o quanto meno potrebbe incidere sulla loro parziale inattendibilità, dal momento che le poste iscritte non trovano la necessaria conferma, in termini di richiesta oggettività, della loro simmetrica iscrizione. Del resto, in ossequio ai principi fondanti della disciplina del bilancio pubblico, secondo cui gli assetti dell’equilibrio e della copertura devono essere ipotizzati secondo una stima attendibile delle espressioni numeriche, la Corte costituzionale ha più volte sottolineato che la “*copertura finanziaria delle spese deve indefettibilmente avere un fondamento giuridico, dal momento che, diversamente opinando, sarebbe sufficiente inserire qualsiasi numero nella parte attiva del bilancio per realizzare nuove o maggiori spese*” (Corte cost. sent. n. 197/2019).

Questa Sezione (cfr. *ex multis* Corte conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 39/2021/PRSE e deliberazione n. 46/2021/PRSE) ha ripetutamente messo in evidenza l’esigenza sostanziale, volta a preservare gli

equilibri di bilancio in termini di effettività, che è alla base dell'analisi delle criticità emerse in occasione della verifica della riconciliazione dei crediti e debiti reciproci dei Comuni con l'Unione.

5.2. I corollari applicativi del principio di invarianza della spesa e della simmetria delle poste iscritte.

Da quanto sopra esposto, emerge la coesistenza di due profili fondamentali a governare la materia su cui insiste la verifica della Corte nella dinamica finanziaria tra Comune ed Unione :il primo principio è quello di invarianza della spesa , come canone di carattere sostanziale , che rinviene il suo fondamento nella norma dell'art. 81 Cost., mentre il secondo ,strumentale al primo e più in generale alla verifica afferenti gli equilibri di bilancio e dei vincoli di finanza pubblica, concerne la necessaria simmetria delle poste iscritte nei rispettivi bilanci.

6. I conseguenti obblighi di comportamento dell'ente locale e dell'unione - gli specifici obblighi facenti capo ai comuni e le conseguenze previste in caso di inosservanza.

Ciò premesso, fanno capo all'ente precisi obblighi che la giurisprudenza di questa Corte ha già messo in evidenza: *"per evitare che la forma associativa, come tale finalizzata a conseguire efficienza e risparmi di spesa, adotti scelte elusive dei predetti limiti e vincoli, dovrebbe conoscere e valutare la situazione degli enti che ne fanno parte ed il rispetto da parte loro delle norme vincolistiche. Diversamente opinando, si consentirebbe all'ente Unione di non perseguire le finalità proprie delle sue ragioni istitutive, incrementando, anziché ridurre o razionalizzare, le spese complessive degli enti associati, tenuti appunto a sostenerle pro-quota"* (Corte conti, Sez. regionale Toscana, 13/2011/PAR, 42/2012/PAR, 3/2014/PAR).

Ne consegue che per la verifica anzidetta, l'ente locale è tenuto- in primo luogo- a operare una ricognizione della spesa complessiva discendente dal fenomeno associativo, onde ossequiare al canone dell'art. 97 della Cost.; lo strumento fondamentale per garantire ciò è dato dalla riconciliazione dei crediti e debiti reciproci, che assolve al duplice scopo di garantire l'equilibrio di bilancio in termini simmetrici e di escludere profili attinenti alla indebita dilatazione della

spesa; successivamente, in secondo luogo, lo stesso Comune è tenuto ad effettuare le conseguenti indispensabili variazioni di bilancio per ricondurre in caso di superamento del limite vincolistico, ovvero di mancata riconciliazione, la spesa, in termini funzionali alla tutela dell'equilibrio di bilancio; nel caso ciò non avvenga, l'ente rimane assoggettato alle specifiche conseguenze contemplate dall'art. 148-*bis* del TUEL, in sede di controllo della Corte dei conti. Ciò richiede all'evidenza la contestuale e concomitante opera di vigilanza degli organi di controllo interno per garantire la attendibilità delle previsioni di bilancio e gli equilibri complessivi, *sub specie* della invarianza della spesa e della reciproca simmetria delle poste iscritte in bilancio.

6.1. Il primo momento: la previa ricognizione della spesa originaria e di quella complessivamente discendente dal fenomeno associativo.

Il primo profilo su cui operare la verifica da parte dell'ente è quello inerente alla ricognizione della spesa originaria mettendola a confronto con quella complessivamente discendente dal fenomeno associativo, avuto riguardo alla *"finalità propria di contenimento della spesa insita nella istituzione della figura dell'Unione di comuni"* (Corte dei Conti delibera n. 8/2011 delle SS.AA). Laddove quest'ultima esorbiti dalla sommatoria dei relativi importi, ne deriva logicamente la violazione delle regole sopra riferite, che contemplate dall'art. 32 TUEL, trovano nei principi costituzionali il loro indispensabile usbergo.

Va da sé che, se invece laddove questa spesa sia frutto di maggiori servizi conferiti all'Unione, la relativa spesa dovrebbe essere calcolata in modo altrettanto rigoroso affinché le eventuali poste iscritte ossequino il surriferito principio di divieto di indebita dilatazione della spesa.

6.1.1. Lo strumento della riconciliazione delle poste di bilancio reciproche tra Comuni e Unione.

L'allineamento delle poste di bilancio reciproche tra Comuni e Unione costituisce il secondo momento essenziale non solo di regolarità contabile e amministrativa degli atti, ma anche di garanzia dell'adozione delle conseguenti scelte politico-amministrative sull'Unione e per le ricadute che tali scelte hanno sui bilanci dei Comuni.

In questo quadro, diventa necessario ed essenziale impostare un sistema efficiente e il più possibile trasparente di regolazione dei rapporti finanziari tra Unione e Comuni aderenti, a garanzia della tenuta nel tempo dell'ente Unione, ma anche per scongiurare tensioni nei rapporti politico istituzionale tra enti determinate da un persistente deficit di trasparenza nei rispettivi rapporti finanziari.

Sul punto, proprio per garantire l'osservanza del surriferito principio secondo cui *"nel settore della finanza pubblica allargata le partite creditorie e debitorie afferenti alle relazioni tra enti pubblici, debbono essere rappresentate nei rispettivi bilanci in modo preciso, simmetrico, speculare e tempestivo"* (Corte cost. sentenze n. 252/2015 e n. 6/2019), la riconciliazione ha la funzione di adempiere a ciò: la mancata riconciliazione dei crediti e dei debiti reciproci integra, all'evidenza, una violazione di detti principi, attraverso l'iscrizione in bilancio di poste prive della necessaria attendibilità e oggettività (non essendo certo, come già detto, *"sufficiente inserire qualsiasi numero nella parte attiva del bilancio per realizzare nuove o maggiori spese"* (Corte cost. sent. n. 197/2019).

La necessaria riconciliazione delle poste di entrata e uscita tra Comune ed Unione rappresenta pertanto un indefettibile strumento di verifica degli equilibri di bilancio, nei termini di specularità e simmetria che l'ordinamento richiede: si tratta di una esigenza sostanziale che è oggetto di specifici adempimenti anche nel rapporto tra ente locale e altri soggetti che intrattengono contemporaneamente rapporti creditori e debitori (Corte cost. sent. n. 6/2019), i quali incidono sulla corretta costruzione del risultato di amministrazione come coefficiente necessario dell'equilibrio di bilancio (Corte cost. sent. n. 18/2019).

6.2. Il secondo momento: i conseguenti obblighi facenti capo al Comune di riconciliazione senza indugio.

Da quanto evidenziato deriva la necessità di una attenta verifica dei rapporti debitori e creditori fra Unione e Comuni al fine di scongiurare il formarsi, nel bilancio della Unione, di residui attivi in realtà insussistenti perché non corrispondenti ai residui passivi dei Comuni e di scongiurare altresì il rischio di insolvenza della Unione con conseguente "effetto domino" sui bilanci dei Comuni chiamati ad intervenire in soccorso del bilancio dell'Unione. Ne consegue altresì che i Comuni, nei loro bilanci, devono istituire capitoli di spesa "specializzati" per

ogni servizio trasferito, trattandosi di una condizione imprescindibile per parificare i debiti e i crediti alla fine dell'esercizio e ricostruire con chiarezza i flussi fra enti.

Ove ciò non si verifichi, le anzidette divergenze nella iscrizione delle poste implicano non solo la esposizione della relativa motivazione (ex art. 11, c. 6, lett. j), del D. Lgs. n. 118/2011), ma anche la necessaria riconciliazione delle partite debitorie e creditorie *"senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, per l'adozione dei provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione"* (ex art. 11, c. 6, lett. j), del D. Lgs. n. 118/2011).

Se invero la verifica dei crediti e debiti reciproci risponde all'evidente esigenza di garantire trasparenza e veridicità delle risultanze del bilancio degli enti, che postula una tendenziale simmetria delle reciproche poste creditorie e debitorie tra l'ente e le sue società partecipate (Corte dei Conti, Sez. controllo Regione siciliana, deliberazione n. 394/2013/PAR; Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 260/2014/PAR; Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 156/PAR/2014), la corretta rilevazione delle ridette posizioni mira a salvaguardare gli equilibri di bilancio, attenuando il rischio di emersione di passività latenti per l'ente territoriale, suscettibili di tradursi in un esborso finanziario (come avviene nel caso di un debito sottostimato nella contabilità dell'ente e sovraesposto in quello della Unione: ex delibera Sezione delle autonomie N. 2/SEZAUT/2016/QMIG).

6.2.1. La necessaria governance del fenomeno associativo nel sistema dei controlli interni.

La discrasia rilevata tra le poste del bilancio dell'Unione e quelle del Comune appare ancora meno spiegabile laddove si abbia a riferimento il sistema di *governance* delineato dall'ordinamento positivo per l'Unione.

E' noto che il precetto dell'equilibrio concerne, in ragione di quanto previsto dall'art. 147 *quinquies* TUEL, non solo il Comune in sé e per sé considerato, ma anche quelli che la norma contempla – con espressione anodina- gli organismi gestionali esterni: purtuttavia, mentre per le società partecipate non quotate l'ente locale è tenuto a definire, secondo la propria autonomia organizzativa, un sistema di controlli interni (definendo altresì "preventivamente, in riferimento all'art. 170, c. 6, gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata, secondo parametri qualitativi e quantitativi, e organizza un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'ente proprietario e la

società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica”), nel caso dell’Unione la *governance* da parte del Comune appare maggiormente stringente, dal momento che, come prevede l’art. 32 del TUEL, siedono all’interno della stessa gli stessi rappresentanti politici (“amministratori in carica dei comuni associati”): dal che ne discende – o ne dovrebbe discendere - la diretta cognizione della situazione finanziaria da parte di costoro, chiamati ad approvare in seno all’Unione i documenti contabili finanziari fondamentali e le relative variazioni.

6.2.2. La necessaria sintesi documentale nel rendiconto.

Sulla scorta di quanto previsto dal combinato disposto dell’art. 147 e dall’art. 147 *quinquies* TUEL, ne deriva altresì che i soggetti cui compete l'organizzazione del sistema dei controlli interni sono individuati nel segretario dell'ente, il direttore generale, laddove previsto, i responsabili dei servizi e le unità di controllo, laddove istituite (anche se il comma 5, per l'effettuazione dei controlli di cui al comma 1, più enti locali possono istituire uffici unici, mediante una convenzione che ne regoli le modalità di costituzione e di funzionamento): pertanto, il funzionamento ottimale di tutto il sistema non può essere delegato solo al servizio finanziario, ma richiede una attenta programmazione delle tempistiche da parte di tutte le amministrazioni e degli organi di vertice di tutti gli enti coinvolti.

Pertanto, per gli stanziamenti non perfettamente allineati, occorre agire su impegni e accertamenti allegando al rendiconto un prospetto dimostrativo dei rapporti di debito e crediti tra Unioni e Comuni.

6.3. Il terzo momento: le variazioni di bilancio conseguenti all’esito della riconciliazione per garantire il rispetto del limite di spesa e l’attendibilità delle previsioni.

Il terzo momento fondamentale che fa capo all’ente locale e all’Unione è il definitivo allineamento delle poste di bilancio reciproche, quale adempimento cruciale di governo della gestione finanziaria al fine di evitare il formarsi di debiti fuori bilancio occulti o parziali insussistenze degli avanzi di amministrazione.

In tal senso, le conseguenti variazioni di bilancio rappresentano lo strumento per garantire in chiave dinamica il precetto di equilibrio che comporta che esso, secondo i principi generali, deve avvenire -una volta avvedutisi della carenza sopravvenuta di risorse previste nel bilancio- anche mediante le opportune variazioni di bilancio in corso di esercizio che l'art. 193 TUEL individua come momento cruciale della tenuta dell'equilibrio di bilancio, onde evitare quindi che gli stanziamenti previsti in bilancio siano ridotti a un mero simulacro formale, privi della loro effettiva copertura, e generino, in prospettiva pluriennale, rilevanti disavanzi di amministrazione (Corte cost. sent. n. 6/2017).

Inoltre, le criticità di cui sopra, oltre a pregiudicare, come detto, gli equilibri di bilancio e la attendibilità delle risultanze e dei saldi fondamentali (Corte cost. sent. n. 184/2022), minano irrimediabilmente altresì il principio di rappresentanza democratica (Corte cost. sent. n. 184/2016), con le conseguenze ordinamentali stabilite per la mancata cura dell'equilibrio di bilancio, a causa dell'omesso, quanto doveroso, adozione delle variazioni di bilancio nell'esercizio considerato (Corte cost. sent. n. 247/2017).

6.4 L'ambito necessariamente ristretto dell'intervento regionale e i profili attinenti agli equilibri di bilancio

Il precetto dell'equilibrio di bilancio e il correlato divieto di espansione della spesa si impongono, per la valenza generale della clausola, anche nei confronti di altri livelli di governo che intervengono nel delineato quadro dell'esercizio delle funzioni a livello locale, anche associato. È del resto noto che "il principio generale dell'obbligo di copertura [si estende] oltre il bilancio dello Stato persona in senso stretto (Corte cost., sentt. nn.9/1958, 54/1958, 7/1959, 11/1959, 47/1959, 66/1959, 31/1961, 32/1961)" ed "il collegamento finanziario tra simili enti e lo Stato è infatti tale da dar luogo ad un unico complesso" (Corte cost., sent. n. 92/1981, punto 6), in guisa che "il principio costituzionale di cui all'art. 81, c. 3, Cost. non può essere eluso dal legislatore addossando ad enti, rientranti nella così detta finanza pubblica allargata, nuove e maggiori spese "(Sezione delle autonomie, deliberazione N. 08/SEZAUT/2021/INPR).

Osta infatti, in primo luogo, all'imprescindibile obiettivo di "raggiungimento di una situazione stabile di equilibrio del bilancio» (Corte cost. sent. n. 18/2019) - la quale, del resto, non può essere condizionata da fattori contingenti- la eventualità di un concorso sistematico dell'intervento regionale di finanziamento

degli enti locali, giustificato al fine specifico di sopperire alla eventuale maggior spesa derivante dai fattori sopra descritti e, in particolare, dallo stimolo all'esercizio associato delle funzioni. È utile sottolineare come, in relazione agli artt. 81 e 97, c. 1 Cost. proprio 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 invece alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata, nell'ambito della quale la tenuta finanziaria 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" (Corte cost sent. n. 247/2017).

Orbene, la stabilità strutturale dell'ente (Corte cost. sent. n. 18/2019), espressione della c.d. "sostenibilità finanziaria" di cui all'art. 97, c. 1, Cost., non può essere affidata - pena l'elusione dei principi generali che governano il riparto di competenze delineato dalla Carta costituzionale e, in definitiva, l'accountability dell'ente sovvenuto - al mero intervento in sussidiarietà dell'ente sovraordinato, se non in ambiti assolutamente limitati e circoscritti a situazioni eccezionali.

Diversamente opinando infatti, oltre al sopra rilevato aspetto negativo di indebita dilatazione della spesa -, vulnerando la proiezione nel tempo dello stabile equilibrio finanziario dell'ente (Corte cost. sent. n. 18/2019) ,minando cioè alle fondamenta il sistema dell'autonomia finanziaria locale mediante un incontrollabile proliferare di iniziative di sostegno finanziario esterno all'ente (al di fuori, e in ultima analisi, in contrasto con i principi ricavabili dalla normativa statale) - si verificherebbe, in secondo luogo, una non consentita, surrettizia, sostituzione da parte della Regione delle modalità ordinarie -stabilite dalla Costituzione in capo al livello statale -di finanziamento degli enti locali ,violando pertanto la competenza affidata allo Stato nella materia dell'armonizzazione contabile e del coordinamento della finanza pubblica (ambiti materiali intestati alla competenza statale esclusiva il primo e ripartita il secondo).

Come era, del resto, stato sottolineato dalla giurisprudenza costituzionale, l'intervento sostitutivo di altri livelli di governo può avvenire solo per particolari e circoscritte situazioni relative ai Comuni in difficoltà: "È in ordine al deficit

strutturale imputabile alle caratteristiche socioeconomiche della collettività e del territorio, e non alle patologie organizzative, che deve essere rivolto l'intervento diretto dello Stato. Le risorse necessariamente stanziare per tali finalità – proprio in virtù dei superiori precetti costituzionali – devono essere prioritariamente destinate dallo Stato alle situazioni di accertato squilibrio strutturale dei bilanci degli enti locali» (sentenza n. 4 del 2020), conseguendo a ciò «che tutte le disfunzioni [...] devono essere rimosse e non possono essere computate nell'attivazione dei meccanismi di solidarietà previsti dal c. 3, 4 e 5, dell'art. 119 Cost.» (Corte cost. sent. n. 115/2020).

Questa Sezione aveva analogamente già messo in evidenza, in occasione del giudizio di Parifica del rendiconto 2021, approvato con delibera n. 105/2022/PARI, l'esigenza di "valorizzazione dell'art. 3, c. 2, Cost., nella specie sotto il profilo della tutela dei cittadini residenti nei Comuni con maggiore difficoltà economica e della riduzione/eliminazione della sperequazione tra i livelli dei servizi erogati dagli enti di base nelle comunità più povere e in quelle più ricche" (Corte cost. sent. n. 4/2020) (...). "Per questo motivo, la concreta declinazione, da un lato, dell'illustrato principio di programmazione e, dall'altro, della corrispondenza tra funzioni e risorse, espressione del principio di equilibrio finanziario (art. 81 Cost.), la Sezione (aveva) sottolineare come, ferma restando la discrezionalità del legislatore nelle scelte allocative delle risorse, quando queste ultime producono rilevanti effetti innovativi nelle relazioni finanziarie tra enti territoriali e nel consolidato delle loro risultanze, deve essere privilegiata l'allocazione delle risorse a favore dei territori più svantaggiati.

L'accertamento della descritta situazione di criticità finanziaria, astretta all'illustrata esigenza solidaristica nei confronti delle comunità meno abbienti, si può peraltro – doverosamente – ricavare non solo dall'istituita Banca dati, ma anche dalle verifiche contenute nelle delibere della Sezione regionale di controllo – la cui "fede" privilegiata è pacificamente riconosciuta dalla giurisprudenza costituzionale (Corte cost. sent. n. 18/2019) –, e la cui analisi richiede quindi una doverosa attenzione da parte dell'Amministrazione regionale in termini di inderogabile finanziabilità, senza peraltro indulgere a fenomeni di erogazione di risorse a pioggia, ovvero a favore di Comuni non virtuosi", pena la ingiustificata dilatazione della spesa, soprattutto corrente.

La predetta esigenza appare pertanto il necessario corollario del consolidato principio secondo cui – con riguardo agli enti territoriali – «l'autonomia finanziaria di entrata e di spesa deve essere esercitata nel rispetto

dell'equilibrio del bilancio e che gli enti territoriali devono contribuire, insieme agli altri enti della finanza allargata, all'osservanza dei vincoli derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea» (Corte cost, sent. n. 4 del 2020). In tale prospettiva, l'equilibrio individuale dei singoli enti è un presupposto della sana gestione finanziaria e del corretto esercizio dell'autonomia, nonché del dovere di concorrere a realizzare gli obiettivi macroeconomici nazionali e dell'Unione europea : ed è noto che "la forza espansiva dell'art. 81, quarto [oggi terzo] comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile" (Corte cost, sent. n. 192 del 2012, sent. n. 184 del 2016, sent. n. 274 del 2017).

7. Il caso concreto sottoposto allo scrutinio della Sezione.

Dalla documentazione acquisita in atti emerge con chiarezza che la descrizione della fattispecie, così come delineata dalle acquisizioni istruttorie, costituisce l'evidente momento di sintesi di una diretta violazione del canone fondamentale dell'equilibrio di bilancio.

La conclusione cui perviene lo scrutinio delle acquisizioni istruttorie appare corroborata dalle specifiche circostanze in cui è venuto a concretizzarsi la fattispecie, emerse in occasione dell'audizione, che hanno portato alla luce l'assenza di tutti gli step procedurali descritti , che ,seppur non espressamente codificati, sono funzionali a evitare indebite dilatazioni della spesa che lo strumento associativo , e in particolare quello dell'unione , non divenga il veicolo improprio per aggirare i vincoli ordinamentali o integri addirittura la lesione del valore dell'attendibilità dei valori iscritti in bilancio.

7.1 La conclusione cui perviene lo scrutinio delle acquisizioni istruttorie: le simmetriche divergenze nei bilanci del Comune di Medolla e dell'Unione.

Dalla documentazione istruttoria acquisita, emerge, in primo luogo, la totale rarefazione dei canali informativi tra Comune ed Unione, funzionali alla ricostruzione delle rispettive poste di bilancio nonché dei conseguenti vincoli di finanza pubblica, e che sono indispensabili per accertare il rispetto delle regole poste a tutela dell'illustrato principio di invarianza della spesa, espressione del

canone costituzionale dell'art. 97 Cost. La predetta discrasia, come evidenziato nella parte in fatto, tra documentazione prodotta e ammontare dei capitoli di entrata e uscita è quindi dipesa dal ritardo con il quale l'Unione ha inviato i prospetti al Comune al fine di realizzare la doverosa quadratura.

In occasione dell'istruttoria è emerso, in secondo luogo, che il Comune non ha provveduto a riconciliare – se non con grave ritardo a fine anno 2023, e dietro sollecitazione della Sezione- i rapporti creditori e debitori con l'Unione dei Comuni di cui fa parte, peraltro solo con riferimento al precedente esercizio 2020.

La Sezione non può fare a meno di premettere al riguardo che il nucleo della sana gestione finanziaria consiste nella corretta determinazione della situazione economico-finanziaria da cui prende le mosse e a cui, successivamente, approda la gestione finanziaria. Tale determinazione è strettamente correlata al principio di continuità degli esercizi finanziari, per effetto del quale ogni determinazione infedele del risultato di amministrazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi, che nella fattispecie viene a mancare.

Ne risulta così coinvolto in modo durevole l'equilibrio del bilancio, secondo i principi espressi dalla Corte costituzionale nelle sentenze n. 89/2017, n. 49/2018 e n. 101/2018: esso viene quindi ad essere vulnerato ove si verifichi la violazione dei principi generali di contabilità pubblica previsti dal D. Lgs. n. 118 del 2011, con conseguente, indebito e non consentito, ampliamento della capacità di spesa, dal momento che le condotte che si discostano da detti principi «non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio (...) presidiati dall'art. 81 Cost. [... e comportano] una lesione agli equilibri di bilancio (...) in relazione ai principi contabili di cui al D. Lgs. n. 118 del 2011» (Corte cost. sent. n. 279/2016, Considerato diritto 3).

7.2. La lesione al bene bilancio per effetto della violazione del precetto equilibrio.

Ciò premesso, le anzidette criticità rilevate in sede istruttoria provocano la lesione del bene bilancio tutelato sotto diversi profili, tutti convergenti nella violazione dell'attendibilità e della genuinità della determinazione del risultato di amministrazione.

7.2.1. Sul versante della corretta determinazione del risultato di amministrazione.

Occorre rammentare che *“Il bilancio è infatti un sistema di informazioni, espresso tramite dati sintetici (i saldi) la cui grammatica è stabilita dalla legge (art. 81, c. 6, Cost.) e dalla Costituzione (nella quale l’equilibrio è una “clausola generale” che può operare anche senza interposizione legislativa, cfr. C. cost. sentt. n. 192/2012, n. 26/2013, n. 184/2016 e n. 274/2017). (...) Per questo motivo, il controllo sul bilancio non è un controllo su atti o attività, ma su un ciclo (cfr. SS.RR. sentt. n. 4, n. 17, n. 18 e n. 37/2020, ma anche n. 23/2019), attraverso le modalità della sua espressione individuate dall’art. 1 del D.L. n. 174/2012. Va da sé che la formulazione delle previsioni e delle variazioni di bilancio postula che la base di tale ricerca sia salda e non condizionata da perturbanti potenzialità di indeterminazione”* (Corte cost. sent. n. 250/2013). (Corte cost. sent. n. 89/2017)

Ove ciò non avvenga, viene a essere minato *“l’indefettibile principio di continuità tra le risultanze dei bilanci che si succedono nel tempo”* poiché *«collega gli esercizi sopravvenienti nel tempo in modo ordinato e concatenato»* (Corte cost. sent. n. 49/2018), causando una *“determinazione infedele del risultato di amministrazione (che) si riverbera a cascata sugli esercizi successivi (...), provocando un effetto “domino” nei sopravvenienti esercizi, pregiudicando irrimediabilmente la veridicità delle risultanze del bilancio”* (Corte cost. sent. n. 274/2017).

All’esito di ciò, quindi, *“le Sezioni territoriali (...) emanano provvedimenti che hanno natura dichiarativa e di accertamento (...) del rendiconto (...), (il quale) consiste nel conferimento di certezza giuridica al risultato di amministrazione, che si proietta sugli esercizi successivi, ed in particolare su quello in corso”* (Corte – cost. sent. n. 70/2012)” (Corte dei Conti, SSRR in s.c. sent. n. 20/2021).

7.2.2. Sul versante della necessaria simmetria delle poste.

La violazione del precetto anzidetto mette altresì in rilievo l’inadempimento, nel caso di specie, di obblighi fondamentali che fanno capo all’ente in ordine alla tenuta degli equilibri di bilancio, anche in chiave dinamica (Corte cost. sent. n. 250/2013). La corretta determinazione del risultato di amministrazione viene, infatti, a essere vulnerata dalla assenza di indispensabili

operazioni di riconciliazione dei debiti e crediti reciproci, a cui consegue il concreto pericolo, verificatosi nella fattispecie, di indebita dilatazione della spesa.

7.2.3. Sul versante del principio di rappresentanza democratica.

La già menzionata violazione si riverbera altresì, in dipendenza di quanto sin qui esposto, nella inosservanza del precetto contenuto nell'art. 1 Cost., con connessa violazione degli obblighi sanciti in tema di responsabilità di mandato (Corte cost. sent. n. 247/2017), nonché quello di equità intergenerazionale (Corte cost. sent. n. 18/2019).

Va sottolineato, infatti, che il precetto dell'equilibrio di bilancio costituisce uno strumento di verifica e misurazione della responsabilità dei soggetti investiti di cariche pubbliche: *"sia la mancata approvazione dei bilanci, sia l'incuria del loro squilibrio strutturale, interrompono – in virtù di una presunzione assoluta – il legame fiduciario che caratterizza il mandato elettorale e la rappresentanza democratica degli eletti"* (Corte cost. sent. n. 228/2017).

7.2.4. Sul versante della tempistica afferente il ciclo di bilancio.

Le circostanze sopra illustrate dimostrano non solo la mancata tempestività di un adempimento essenziale per garantire l'equilibrio simmetrico del bilancio, ma anche la assenza di fondamentali strumenti di *governance* delle dinamiche degli equilibri di bilancio degli enti coinvolti, in primis la riconciliazione delle rispettive poste.

8. Conclusioni.

Dalla documentazione acquisita, e dalle risultanze istruttorie cui è pervenuto lo scrutinio della Sezione, emerge, in estrema sintesi, una duplice violazione delle regole contabili afferenti agli equilibri di bilancio (art. 81 Cost.) e il buon andamento dell'azione amministrativa del Comune (art. 97 Cost.), riguardata, in particolare, sotto il profilo degli adempimenti necessari attinenti al rapporto finanziario con l'Unione dei Comuni.

Da un lato, si è accertata la mancata o, nel caso del rendiconto 2021 ritardata, riconciliazione dei crediti e debiti e la conseguente inattendibilità dei conti esposti nel bilancio, rilevanti per la violazione del canone dell'art. 81 Cost

,da cui deriva, pertanto, un giudizio di palese inattendibilità delle risultanze del rendiconto, che non adempie allo scopo di «riassumere in modo chiaro ed attendibile la situazione economico-finanziaria dell'ente che lo adotta», nell'imprescindibile «rapporto tra attività e passività, che deve sempre tendere all'equilibrio» (Corte cost. sent. n. 279/2016, Considerato diritto 3).

Dall'altro, la mancata verifica della economicità della aggregazione associativa dei servizi e delle funzioni ha recato con sé una prolungata e inspiegabile assenza nella produzione dei dati documentali: sì da determinare incertezze non marginali circa il - successivo quanto doveroso- accertamento, da parte del Comune e degli organi di controllo interno, dell'assenza dell'eventuale aumento della spesa, una volta associati, rilevante ai fini della violazione del canone dell'art. 97 Cost. Anzi, le contraddizioni rilevate nelle rispettive dichiarazioni dell'Unione e del Comune dimostrano plasticamente la assenza di effettiva *governance* di una situazione, i cui effetti si riverberano non solo nei confronti del bilancio, ma anche nella stessa corretta allocazione delle risorse e, in definitiva, nella esatta modulazione delle risorse entro cui si svolge la gestione del bilancio: violando, in ordine alla erogazione dei servizi pubblici, cui è funzionale lo strumento contabile fondamentale, il principio della *accountability*, che presuppone un doveroso bilanciamento da un lato nella (congrua e non abnorme) richiesta di risorse finanziarie ai cittadini e dall'altro nella (doverosa e appropriata) allocazione delle poste in uscita.

Del resto, la cura affidata all'amministrazione del «principio dell'equilibrio del bilancio [il quale] ha contenuti di natura sostanziale (...) non può essere limitato al pareggio formale della spesa e dell'entrata (sentenza n. 1 del 1966), ma deve estendersi - attraverso un'ordinata programmazione delle transazioni finanziarie - alla prevenzione dei rischi di squilibri - che derivano inevitabilmente dal progressivo sviluppo di situazioni debitorie generate dall'inerzia o dai ritardi dell'amministrazione» (Corte cost. sent. n. 250/2013) ed è tale da imporre «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).

Il comportamento dell'ente è caratterizzato, nella sostanza, dalla inammissibile dilazione nel tempo degli obblighi di riconciliazione e di affidabilità delle risultanze di bilancio, anche in chiave dinamica (Corte cost. sent. n. 250/2013). Esso "*ridonda sugli obblighi di assestamento* (Corte cost., sent. n.

250/2013) e sulla legittimità delle coperture e degli equilibri dell'esercizio in corso, nel rispetto del principio di continuità del bilancio [...] i cui effetti "non si producono sull'atto, ma sull'equilibrio giuridico e concreto del ciclo bilancio, ossia, su una situazione giuridica e di fatto obiettiva che prosegue e si realizza nella continuità del ciclo, con le leggi di assestamento, di previsione e la successiva rendicontazione" (Corte dei conti, SSRR in s.c. sent. n. 20/2021).

8.1. Le considerazioni finali.

Le acquisizioni istruttorie dimostrano come l'ecllettismo dell'intera vicenda disattende con particolare gravità il valore del ciclo di bilancio, che assume rilievo come bene pubblico, ovvero come insieme di documenti capaci di informare con correttezza e trasparenza il cittadino sulle obiettive possibilità di realizzazione dei programmi e sull'effettivo mantenimento degli impegni elettorali, «onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività» (*ex plurimis*, Corte cost. sent. n. 184/2016).

Del resto, le regole sull'armonizzazione contabile esprimono opzioni strumentali alla garanzia dell'equilibrio e della sincerità del bilancio, nonché al coordinamento della finanza pubblica in un sistema caratterizzato dalla presenza in chiave costitutiva di autonomie territoriali.

Ne deriva, pertanto, un giudizio di palese inattendibilità delle risultanze del rendiconto, che non adempie allo scopo di «riassumere in modo chiaro ed attendibile la situazione economico-finanziaria dell'ente che lo adotta», nell'imprescindibile «rapporto tra attività e passività, che deve sempre tendere all'equilibrio» (Corte cost. sent. n. 279/2016, Considerato diritto 3).

9. Le mancate segnalazioni dell'organo di revisione

Emerge, altresì, oltre alla rilevata contraddizione contenuta nella documentazione pervenuta dall'Unione e dall'ente, che nessuna segnalazione sia stata trasmessa a questa Sezione da parte degli organi di controllo interno: di talché, lo stesso comportamento degli organi a ciò deputati e dell'organo di revisione risulta improntato alla violazione dei più elementari canoni di diligenza che ad essi fanno capo.

Le situazioni or ora descritte – certamente a loro note- avrebbero dovuto invece imporre una particolare attenzione supplementare, sia per gli eventuali

sviluppi negativi in termini di indebita dilatazione della spesa, sia per le modalità di necessaria riconciliazione dei conti che è alla base delle corrette dinamiche di verifica della tenuta degli equilibri di bilancio, in ordine ai quali gli organi suddetti sono tenuti a esprimere un parere sulla attendibilità dei documenti fondamentali.

La inammissibile leggerezza dimostrata nell'occasione, così come in occasione dell'approvazione degli altri documenti contabili successivi, la cui articolazione sul piano temporale prescrive verifiche che, con tutta evidenza, non sono state effettuate con la dovuta attenzione, e la protratta negligenza omissiva, consistente nella mancata segnalazione, dell'illegittimo protrarsi della riconciliazione (contravvenendo, tra l'altro, non solo a una precisa norma di legge ma anche alle stesse indicazioni contenute negli atti fondamentali dell'ente, ed in primis nel bilancio di previsione), palesano un comportamento reiterato che non può non essere segnalato all'organo consiliare.

10. La notizia alla Procura della Corte dei conti.

Deve essere notiziata, pertanto, la Procura per il mancato funzionamento dei controlli interni previsti, in particolare, dall'art. 147-*quinquies* del TUEL, a mente del quale "Il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità". Orbene, da un lato l'avvenuta lesione del bene bilancio delineata nei punti che precedono *sub specie* della sua integrità e della genuinità del risultato di amministrazione, e dall'altro l'assenza di qualsivoglia segnalazione da parte dell'Organo di revisione, così come del responsabile del servizio finanziario, come emerge dalla documentazione indicata nella parte in fatto, concorrono ad integrare sul piano oggettivo gli estremi della fattispecie contemplata dall'art. 148, c. 4 del TUEL, pur nella doverosa ricerca delle omissioni e delle specifiche responsabilità (e dei relativi elementi costitutivi) che fanno capo agli organi previsti dalla norma citata.

PQM

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna nel concludere l'esame sulla documentazione

ACCERTA

l'inosservanza nella specie dei principi in tema di armonizzazione contabile, che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli artt. 81 e 97 Cost., nonché dalla L. n. 243/2012, possono essere vulnerati, nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione inerente al rendiconto per l'esercizio 2020 svolto da questa Sezione, in relazione alle criticità sopra evidenziate;

ACCERTA

in particolare, nei termini più latamente descritti in premessa:

- la mancata riconciliazione dei crediti e debiti e la conseguente inattendibilità dei conti esposti nel bilancio, rilevanti per la violazione del canone dell'art. 81 Cost.;
- la mancata verifica della economicità della aggregazione associativa dei servizi e delle funzioni e, quindi, l'accertamento dell'assenza dell'eventuale aumento della spesa, una volta associati, rilevanti per la violazione del canone dell'art. 97 Cost.;
- il mancato funzionamento degli organi di controllo interno, ai fini e per gli effetti che saranno indagati dalla Procura in ordine alla fattispecie di cui all'art. 148, c. 4, del TUEL.

DISPONE

che la presente deliberazione venga trasmessa, a cura della Segreteria:

- all'Ufficio di Presidenza della Corte dei conti e, in via telematica, mediante l'applicativo Con.Te., al Consiglio comunale, al Sindaco e all'Organo di revisione del Comune di Medolla;
- alla Procura della Corte dei conti per quanto contenuto al punto 10.

Rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del D. Lgs. n. 33/2013.

Così deciso in Bologna, nella Camera di Consiglio del 14 dicembre 2023.

Il Presidente

Marcovalerio Pozzato
(firmato digitalmente)

Il Relatore

Tiziano Tessaro
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 29 dicembre 2023

Il Funzionario preposto
Nicoletta Natalucci
(firmato digitalmente)