

Deliberazione n. 54/2021/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

dott. Marco Pieroni	presidente
dott. Massimo Romano	consigliere
dott. Tiziano Tessaro	consigliere
dott.ssa Gerarda Maria Pantalone	consigliere
dott. Marco Scognamiglio	referendario (relatore)
dott.ssa Khelena Nikifarava	referendario
dott.ssa Elisa Borelli	referendario
dott.ssa Ilaria Pais Greco	referendario

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza del 8 aprile 2021
Comune di Massa Lombarda (RA)
Rendiconti 2018 e 2019

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

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

VISTO l'art. 148-*bis*, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del comma 1 dell'art. 3, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al bilancio preventivo e rendiconto dell'esercizio 2018, approvate dalla Sezione delle autonomie, rispettivamente, con deliberazione n. SEZAUT/8/2018/INPR e n. SEZAUT/12/2019/INPR;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al bilancio preventivo e rendiconto dell'esercizio 2019, approvate dalla Sezione delle autonomie, rispettivamente, con deliberazione n. SEZAUT/19/2019/INPR e n. SEZAUT/9/2020/INPR;

CONSIDERATO che dette Linee-guida ed i relativi questionari sono stati portati a conoscenza degli enti locali dell'Emilia-Romagna con lettere di questa Sezione regionale di controllo prot. n. 71_P del 5 giugno 2018 per i bilanci preventivi 2018-2020, prot. n. 5336 del 24 settembre 2019 per i rendiconti 2018 e nota prot. n. 4687 del 17 dicembre 2020 per i bilanci preventivi 2019-2021 e rendiconti 2019;

VISTA la deliberazione n. 121/2020/INPR del 9 dicembre 2020 con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2021;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 92/2020/INPR del 6 ottobre 2020, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

ESAMINATE le relazioni sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2018 e 2019 e sul bilancio preventivo 2018 redatte dall'Organo di Revisione del **Comune di Massa Lombarda (RA)**;

VISTA la nota prot. n. 3365 in data 3 marzo 2021, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire a firma del responsabile dell'area servizi finanziari - settore ragioneria del Comune e dell'Organo di revisione con nota del 22 marzo 2021;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 37 del 7 aprile 2021 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 8 aprile 2021;

UDITO il relatore, referendario Marco Scognamiglio;

FATTO

1. La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2021, ha esaminato la documentazione relativa ai bilanci preventivi ed ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 del Comune di Massa Lombarda, ed in particolare:

- questionari sul bilancio di previsione 2018-2020 e sui rendiconti relativi agli esercizi 2018 e 2019;
- relazioni dell'Organo di revisione sulla proposta di bilancio di previsione 2018-2020, sulle proposte di deliberazioni consiliari del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto per gli esercizi finanziari 2018 e 2019;
- schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche relativi ai consuntivi 2018 e 2019;
- documentazione relativa ai bilanci preventivi e rendiconti 2018 e 2019 presente sul sito internet istituzionale del Comune di Massa Lombarda.

2. Dall'esame della predetta documentazione, emerge la situazione contabile e finanziaria compendiate dalle seguenti tabelle:

EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Equilibrio di parte corrente	€ 852.437,89	€ 966.714,09
Equilibrio di parte capitale	€ 195.261,20	€ 148.846,53
Saldo delle partite finanziarie	€ 0,00	€ 0,00
Equilibrio finale	€ 1.047.699,09	€ 1.115.560,62

La costruzione degli equilibri nel bilancio di previsione 2018/2020 e 2019/2021 rispetta quanto stabilito dal d.lgs. 118/2011. Per gli esercizi 2018 e 2019, la gestione di competenza a rendiconto esprime complessivamente una situazione di equilibrio.

L'ente rispetta il saldo-obiettivo di finanza pubblica a rendiconto 2018 e gli equilibri di bilancio ai sensi dell'articolo 1, commi da 819 a 830, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (Legge di bilancio 2019) a rendiconto 2019. Per entrambi gli esercizi, il saldo-obiettivo e gli equilibri, nell'ambito della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, risultano rispettati anche in sede previsionale.

Nell'esercizio 2018 il Comune ha applicato avanzo d'amministrazione per complessivi € 668.796,80 e nel 2019 ha applicato avanzo per € 645.319,37.

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa	€ 2.353.102,30	€ 1.533.301,74
Residui attivi	€ 4.967.233,12	€ 5.046.552,12
Residui passivi	€ 1.958.350,26	€ 1.296.112,30
FPV per spese correnti	€ 32.245,56	€ 78.023,71
FPV per spese in conto capitale	€ 621.746,40	€ 470.786,23
Risultato di amministrazione	€ 3.888.192,64	€ 4.198.902,92
Totale accantonamenti	€ 2.676.401,18	€ 2.859.913,67
di cui: FCDE	€ 2.644.644,31	€ 2.825.982,25
Totale parte vincolata	€ 66.482,44	€ 170.140,58
Totale parte destinata agli investimenti	€ 255.634,57	€ 181.946,61
Totale parte disponibile	€ 889.674,45	€ 986.902,06

Si osserva che, per entrambe le annualità, risultano accantonamenti per l'indennità di fine mandato del Sindaco, per il FCDE calcolato con il criterio ordinario e per il fondo rischi contenzioso. Non risultano accantonamenti per il fondo perdite partecipate e l'Organo di revisione, nelle relazioni ai rendiconti, precisa che non risulta la necessità di accantonare somme per tale fattispecie.

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

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

	Rendiconto 2018 Accertamenti (a)	Rendiconto 2018 Riscossioni (b)	% (b/a)	Rendiconto 2019 Accertamenti (c)	Rendiconto 2019 Riscossioni (d)	% (d/c)
Tit.1 residui (iniziali + riaccertati)	€ 3.012.154,93	€ 1.514.971,54	50,30%	€ 3.403.718,98	€ 1.635.427,29	48,05%
Tit.1 competenza	€ 6.761.351,06	€ 4.672.549,76	69,11%	€ 6.783.351,98	€ 4.801.208,32	70,78%
Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	€ 872.742,03	€ 324.800,33	37,22%	€ 679.699,03	€ 182.413,12	26,84%
Tit.3 competenza	€ 1.431.950,11	€ 1.184.436,20	82,72%	€ 1.273.522,61	€ 1.016.758,56	79,84%

L'Ente ha inoltre svolto attività di contrasto all'evasione tributaria, come si evince dalle relazioni del revisore ai rendiconti 2018 e 2019. Nell'esercizio 2018 risulta attività di recupero per evasione IMU/TASI con scarse riscossioni pari ad € 24.571,11 a fronte di accertamenti per € 571.906,00 e un relativo accantonamento a FCDE in competenza per € 402.919,27 e a rendiconto per € 1.128.248,04. Nell'anno 2019 l'attività di recupero per evasione IMU/TASI evidenzia riscossioni pari a € 84.728,34 a fronte di accertamenti per € 532.588,00 e un accantonamento a FCDE in competenza per € 306.616,79 e a rendiconto per € 1.374.367,52.

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Fondo cassa finale	€ 1.533.301,74	€ 997.273,04
Anticipazione di tesoreria	--	--
Cassa vincolata	€ 32.482,43	€ 12.350,20
Tempestività dei pagamenti	- 9,628 giorni	- 10,809 giorni

L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'Ente e quelle del tesoriere e non dichiara problematiche relative alla tempestività dei pagamenti.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
Debito complessivo a fine anno	€ 3.566.531,06	€ 3.076.676,78

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

2.1. Dalla documentazione versata in atti per gli esercizi 2018 e 2019 risulta inoltre in particolare quanto segue:

- nelle domande preliminari dei questionari non sono segnalati elementi di criticità, ma in entrambe le relazioni a rendiconto il revisore evidenzia la necessità di procedere alla stesura di un nuovo regolamento di contabilità, alla

luce dei principi contabili armonizzati, e chiede di continuare a mantenere una forte coesione/integrazione fra le procedure e le tempistiche del Comune e dell'Unione, in modo da rispettare le scadenze e gli obblighi di legge, consigliando di procedere alla individuazione chiara e precisa dei responsabili dei vari procedimenti in quanto è l'Unione dei Comuni che si occupa della gestione coordinata dei bilanci e della programmazione unitaria inerente i servizi finanziari dei comuni aderenti;

- i rendiconti 2018 e 2019 sono stati approvati nei termini di legge;
- gli schemi di bilancio approvati dal Consiglio comunale risultano trasmessi a BDAP nei termini, ma il prospetto BDAP 2019 relativo agli equilibri di bilancio presenta alcuni dati differenti rispetto al prospetto allegato alla deliberazione di approvazione del rendiconto;

- il prospetto relativo al FPV non è presente negli allegati al rendiconto pubblicati sul sito istituzionale del Comune in amministrazione trasparente, tuttavia nei prospetti BDAP risulta coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nei bilanci degli esercizi 2017-2018-2019 e si osserva che le spese impegnate negli esercizi 2018 e 2019 coperte dal FPV sono imputate ad un solo esercizio, ma in entrambi gli esercizi il FPV in entrata è stato riportato agli esercizi successivi solo per una piccola quota;

- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL, nonché la soglia stabilita dal relativo parametro di deficitarietà;

- a rendiconto 2018 e 2019 risultano rispettati tutti i parametri obiettivi per i comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario;

- dalle relazioni dei revisori non risultano passività potenziali non coperte da apposito accantonamento di avanzo;

- non sono segnalati debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento, ma nella relazione dell'Organo di revisione al rendiconto 2019 risulta che l'Ente ha riconosciuto un debito fuori bilancio con deliberazione di Consiglio Comunale n. 50 del 29/07/2019 derivante dall'ordinanza del TAR Emilia Romagna Sezione II n. 71/2019 per l'importo di euro 341,72 e sempre nel 2019 l'Ente ha trasmesso alla Sezione regionale di controllo la deliberazione di Consiglio Comunale n. 33 dell'8 aprile 2019 con la quale ha riconosciuto la legittimità dei debiti fuori bilancio connessi all'effettuazione di lavori pubblici di somma urgenza, per un importo pari a euro 40.885,34;

- l'Organo di revisione attesta che la spesa per il personale rispetta i vincoli sanciti dalla normativa vigente;

- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;
- l'Ente ha provveduto alla tenuta dell'inventario e della contabilità economico-patrimoniale;
- nei questionari sui rendiconti 2018 e 2019 l'Ente dichiara che il sistema informativo consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e le sue società partecipate;
- nei questionari l'Organo di revisione dichiara che i prospetti dimostrativi di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati recano la doppia asseverazione degli organi di revisione e non si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati, ma in nota al questionario 2018 il revisore ha precisato che alcune società non hanno inviato i prospetti di verifica dei debiti e crediti reciproci nonostante i solleciti ad adempiere; dalla nota crediti e debiti reciproci allegata al rendiconto 2018 emerge anche che la nota di una società non è asseverata dal relativo organo di revisione, ma l'ente ha provveduto a sollecitare l'adempimento. Dalla nota crediti e debiti reciproci allegata al rendiconto 2019 emerge la riconciliazione con alcune società, ma Hera S.p.a. ha risposto che si ritiene esclusa dall'adempimento ai sensi di quanto previsto dall'art. 147-*quater* del D.Lgs. n. 267/2000; una società non ha fornito risposta ed altre hanno comunicato che trasmetteranno i dati solo dopo l'approvazione dei bilanci. In nota al questionario sul rendiconto 2019 il revisore ha rilevato che i prospetti dimostrativi dei crediti e debiti reciproci sono redatti per tutte le società partecipate, ma alcune alla data del rendiconto non avevano risposto alla richiesta dell'ente, come evidenziato nella relazione del Revisore, ma a seguito di ulteriori solleciti, alla data di redazione del questionario solo una società non ha risposto o lo ha fatto in modo non conforme.

2.2. Si rammenta infine che il Comune di Massa Lombarda (RA) era stato destinatario di pronuncia inerente al rendiconto per l'esercizio 2010 (deliberazione n. 98/2012/PRSE), con cui la Sezione aveva rilevato: un risultato positivo della gestione di competenza attraverso l'applicazione dell'avanzo di amministrazione; un consistente incremento dell'avanzo non vincolato; entrate correnti aventi carattere non ripetitivo superiori alle spese correnti aventi carattere non ripetitivo e il conto economico con risultato economico dell'esercizio negativo.

2.3. In esito agli elementi di potenziale criticità il magistrato istruttore ha esperito apposita istruttoria, chiedendo al Comune, con nota prot. n. 3365 del 3 marzo 2021, di fornire chiarimenti in merito ai seguenti aspetti:

- in relazione alla criticità evidenziate sul fronte della riscossione, le azioni messe in atto dal Comune per il miglioramento degli incassi, nonché indicazioni in merito all'effettiva adeguatezza del FCDE nei due rendiconti considerati;
- in merito alla differenza tra dati BDAP e dati a rendiconto nel 2019 di fornire rassicurazioni circa la correzione;
- aggiornamenti in merito alle asseverazioni da parte degli Organi di revisione delle società;
- chiarimenti sulla riconciliazione dei crediti e debiti reciproci con l'Unione e l'ASP;
- chiarimenti in merito alla quantificazione del fondo rischi;
- maggiori informazioni riguardo la spesa relativa all'effettuazione di lavori pubblici di somma urgenza, pari ad € 40.885,34.

Con la medesima nota istruttoria è stata altresì rammentata l'apertura dei termini per l'acquisizione dei dati relativi ai debiti fuori bilancio 2019 rivenienti da sentenza ex art. 194 lett. a) TUEL nonché in ordine alla costituzione e all'adeguatezza del fondo rischi contenzioso, compendiate in apposito questionario e si è chiesto di conoscere se, ed in che misura, l'ente abbia eventualmente già valutato e quantificato gli effetti sul bilancio di esercizio 2020 degli eccezionali eventi che hanno caratterizzato l'annualità in questione.

2.4. In esito alla ricezione della predetta nota istruttoria, il Comune, con nota prot. C.d.c. n. 3683 del 22 marzo 2021 ha fornito i seguenti chiarimenti.

2.4.1. In merito alla capacità di riscossione il Comune ha precisato che vengono seguiti gli iter previsti per legge e ha descritto nello specifico le attività messe in atto per la riscossione ordinaria e coattiva delle entrate tributarie e delle contravvenzioni al codice della strada.

L'ente ha precisato che i lunghi tempi previsti per la riscossione lo costringono a conservare in bilancio i relativi residui non riscossi, accantonando importanti risorse a FCDE, a salvaguardia degli equilibri di bilancio.

Nello specifico, nel 2018 il Comune ha provveduto ad accantonare a FCDE

una somma pari ad € 2.644.266,31, superiore al minimo da accantonarsi sulla base dei conteggi effettuati in rapporto alla media di riscossione del quinquennio precedente, in quanto ha deciso di accantonare per la parte corrispondente ai residui attivi il 100% di quanto risultava alla data di predisposizione del rendiconto, tutelando maggiormente gli equilibri di bilancio in relazione alle partite con anzianità maggiore e quindi con un grado di rischio di riscossione maggiore. Nel successivo rendiconto, anno 2019, è stato accantonato un FCDE pari a complessivi € 2.825.982,25, di cui derivante della gestione residui € 2.208.693,10, cifra ben al di sotto di quanto vincolato l'anno precedente e questa modalità è stata seguita anche sul successivo rendiconto, in cui l'ammontare dei residui attivi corrispondenti alle partite monitorate è pari a € 2.755.104,62, quindi nuovamente per intero coperte dalla quota di avanzo vincolata nell'esercizio precedente.

2.4.2. In merito alla differenza tra dati BDAP e dati a rendiconto nel 2019 per quanto attiene la tabella relativa agli equilibri di bilancio, il Comune ha precisato che in realtà è stato erroneamente allegato al rendiconto, oltre al corretto schema di "Verifica equilibri" (da pag.81), una versione precedente e non completa (da pag. 78); i dati corretti riportati nello schema inserito a pag. 81 coincidono con i dati di cui all'ulteriore allegato "Quadro generale riassuntivo" a pag. 77 del rendiconto approvato e con quanto correttamente trasmesso a BDAP.

2.4.3. In merito alle asseverazioni da parte degli Organi di revisione delle società, il Comune ha confermato che alcune società alla data del rendiconto 2019 non avevano ancora risposto alla richiesta dell'ente. A seguito di ulteriori solleciti l'unica società che non ha risposto è stata Ste.pra soc. cons. arl in liquidazione dall'esercizio 2013 e sottoposta a procedura concorsuale di fallimento a partire dal 7 giugno 2019. Come rilevato nella relazione del revisore la società, dalla contabilità dell'ente, essa non ha alcun rapporto di debito e credito nei confronti del Comune e ciò deriva dal fatto che non sussistono rapporti economici e finanziari recenti, stante anche la sostanziale inattività della società a partire quanto meno dal 2013.

Il Comune ha inoltre precisato che nel mese di febbraio 2021 è stata inviata richiesta dei dati relativi all'esercizio 2020, successivamente sollecitata anche per l'esercizio 2019.

Rispetto alle altre società che non avevano risposto con nota asseverata dei revisori, si segnala il successivo invio da parte delle seguenti:

- Start Romagna S.p.a asseverazione pervenuta il 10 giugno 2020;
- Asp dei Comuni della Bassa Romagna asseverazione pervenuta il 28 aprile 2020;
- Amr asseverazione pervenuta il 24 settembre 2020;
- Lepida S.c.p.a. asseverazione pervenuta il 20 aprile 2020.

2.4.4. In merito riconciliazione dei crediti e debiti reciproci con l'Unione e l'ASP il Comune ha precisato che per quanto riguarda l'Unione dei comuni della Bassa Romagna di cui l'Ente fa parte, all'interno delle singole convenzioni sono previste le modalità di regolazione dei rapporti di credito e debito con le relative tempistiche. A tal proposito, il Comune ha rappresentato che alla data del 31 dicembre 2019 i debiti verso l'Unione ammontavano ad € 11.119,83 ora totalmente chiusi. I crediti verso l'Unione al 31 dicembre 2019 ammontavano ad € 224.051,84 e l'ente chiarisce che il credito ad oggi ancora iscritto, pari ad € 130.519,65, corrisponde a sanzioni al codice della strada per verbali elevati ma non pagati da parte degli utenti, in quanto il relativo servizio di riscossione è stato conferito all'Unione, a fronte dei quali l'ente ha previsto l'accantonamento al FCDE con calcolo al 100%.

Per quanto riguarda l'ASP il Comune precisa che non risultano nella contabilità dell'ente crediti e/o debiti al 31 dicembre 2019, come confermato dalla società con asseverazione pervenuta il 28 aprile 2020.

2.4.5. In merito alla quantificazione del fondo rischi l'ente ha precisato che in sede di rendiconto viene annualmente richiesta al responsabile delle spese legali una ricognizione degli eventuali procedimenti in essere.

Con riferimento ai procedimenti giudiziari pendenti nell'anno 2019 e alla capienza dei correlati impegni di spesa, adottati per spese legali a tutela delle ragioni dell'Ente, il Comune comunica che dalla predetta ricognizione risulta che alla data del 31 dicembre 2019 non sono emerse situazioni che potessero fare ritenere necessario un incremento di spesa.

Più specificamente, nel 2019 l'Ente ha proposto opposizione a decreto ingiuntivo per un credito pari ad € 30.111,55 ed ha conferito incarico di patrocinio legale per la spesa complessiva di € 9.070,00. In sede di rendiconto relativo all'esercizio 2019, non essendo pervenuta diversa indicazione dal responsabile, si è provveduto ad accantonare nelle quote di avanzo la somma di € 31.000,00 a titolo di fondo rischi da contenzioso per il caso di eventuale soccombenza nel giudizio di opposizione a decreto ingiuntivo innanzi richiamato, valutata come ipotesi possibile.

L'ente ha inoltre inviato il questionario relativo ai debiti fuori bilancio 2019 rivenienti da sentenza ex art. 194 lett. a) TUEL nonché in ordine alla costituzione e all'adeguatezza del fondo rischi contenzioso, confermando quanto già rappresentato.

2.4.6. In merito alla richiesta di maggiori informazioni riguardo la spesa relativa all'effettuazione di lavori pubblici di somma urgenza, pari ad € 40.885,34, il Comune ha confermato la regolare esecuzione e chiusura dell'intervento, realizzato con la procedura della somma urgenza attivata con delibera di Giunta comunale n. 40 del 2 aprile 2019 sulla base del verbale di somma urgenza firmato in data 26 marzo 2019 dal responsabile dell'area tecnica e volto al ripristino ed eliminazione del pericolo ai sensi dell'art. 163 del d. lgs. 50/2016.

2.4.7. Per quanto riguarda gli effetti sul bilancio 2020 degli eventi pandemici, l'ente ha comunicato che sta provvedendo in sede di predisposizione del rendiconto 2020 alla quantificazione in via provvisoria, in attesa di poter procedere con la compilazione della certificazione la cui scadenza è prevista per il 31 maggio, della somma utilizzata nel 2020 e della corrispondente quota da destinare al 2021, a fronte della quale è stata vincolata una corrispondente quota di avanzo, in attesa dell'esatta quantificazione ed eventuale ridefinizione dei vincoli.

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

DIRITTO

1. Dopo la riforma del Titolo V Parte II della Costituzione, la legge 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 legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) ha poi previsto, per gli Organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, l'obbligo di trasmissione alle competenti sezioni regionali di controllo di una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, sulla base di criteri e linee guida definiti dalla Corte dei conti. Nelle intenzioni del legislatore, tale adempimento deve dare conto, in particolare, del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno e dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo 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, primo comma, Cost.).

1.1. L'art. 3, comma 1, lett. e), del decreto-legge n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213 del 2012, ha introdotto nel d.lgs. n. 267 del 2000 l'art. 148-bis (intitolato *"Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali"*), il quale prevede che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, 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*, comma 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, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-*bis* del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del decreto-legge n. 174 del 2012, abbiano istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali, finalizzate ad evitare e prevenire situazioni di pregiudizio irreparabile agli equilibri di bilancio.

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

Qualora le riscontrate irregolarità non integrino fattispecie di irregolarità sanzionabili, nei termini di cui al comma terzo dell'art. 148-*bis* T.U.E.L., 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 legge 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. In continuità con il percorso già intrapreso per il passato ed in conformità alla ormai consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale, anche per gli esercizi in esame il controllo ha privilegiato l'analisi degli aspetti principali della gestione, ossia: la gestione finanziaria, il risultato di amministrazione, l'indebitamento.

La Sezione evidenzia che "il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci" (Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 8.6 del *diritto*) e che la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (Corte cost., sent. n. 274/2017, punto 4 del *diritto*).

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, esso è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 del Tuel quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell'istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del Tuel, che al comma 1 dispone che: *"Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di*

dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188".

Appare quindi chiaro che il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato fondamentale di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'Ente.

Altro essenziale dato contabile per la verifica della gestione finanziaria è rappresentato dagli equilibri di bilancio che, a norma dell'art. 193 del TUEL, devono caratterizzare la gestione annuale. In particolare, deve essere garantito il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio al fine del rispetto del principio dell'integrità (art. 162, comma 6, del TUEL). Il d.lgs. n. 118/2011 definisce gli schemi ed i prospetti ai quali gli enti locali sono tenuti ad attenersi nella raffigurazione dei dati contabili: in particolare, l'allegato 10 consente di dare rappresentazione agli equilibri della gestione annuale a rendiconto.

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.

Con riferimento a tale ultimo parametro, va evidenziato che in un sistema di contabilità finanziaria il nuovo debito contratto rappresenta una entrata, capace dunque di migliorare il risultato contabile di amministrazione.

È per questa ragione che il legislatore ha previsto vincoli ben precisi alla crescita dell'indebitamento: uno di carattere qualitativo, relativo alla destinazione delle risorse in tal modo acquisite, l'altro di carattere quantitativo, relativo alla sostenibilità degli oneri annuali che discendono dall'indebitamento.

Rispetto al primo profilo (vincolo di carattere qualitativo della spesa), l'art.

119, comma 6, della Costituzione, stabilisce che gli enti territoriali possono indebitarsi per le sole spese di investimento. La riforma che ha costituzionalizzato il principio del pareggio di bilancio ha, dunque, inteso rafforzare il divieto già affermato dall'art. 119, comma 6, della Costituzione nella sua versione originaria e sancito a livello di legislazione ordinaria dall'art. 3, comma 16, della legge 24 dicembre 2003, n. 350.

Sotto il secondo profilo (vincolo quantitativo della spesa), l'art. 203 del TUEL detta regole per la contrazione di nuovo indebitamento tali da assicurare che i connessi oneri non assumano dimensioni tali da vulnerare la stabilità finanziaria dell'ente, dovendo tali oneri essere pari ad una percentuale predefinita delle entrate correnti dell'ente.

Le tre dimensioni fondamentali della gestione (risultato contabile di amministrazione, equilibri di bilancio ed indebitamento) sono pertanto tra loro strettamente connesse; sicché, il governo della loro evoluzione è funzionale al mantenimento di una situazione di sana gestione finanziaria da parte dell'ente e su di esse si concentra il controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti.

2. La giurisprudenza di questa Sezione regionale di controllo ha formulato una serie di criteri campionari volti ad individuare le ipotesi di maggior rischio per la tenuta degli equilibri (deliberazione n. 43/2019/INPR del 14 giugno 2019, richiamata dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 9/2020/INPR di approvazione delle linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali). Anche per l'esame dei rendiconti relativi agli esercizi 2018 e 2019 questa Sezione ha definito i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo (deliberazione n. 92/2020/INPR del 14 ottobre 2020) e precisamente:

1) fondo cassa pro capite al 31 dicembre 2018 minore del dato medio e differenza tra i residui attivi e il fondo crediti di dubbia esigibilità, in rapporto ai residui passivi, maggiore del 115%;

2) fondo pluriennale vincolato in conto capitale uguale a zero;

3) fondo crediti di dubbia esigibilità uguale a zero;

4) fondo anticipazioni liquidità maggiore di zero;

5) parte disponibile del risultato di amministrazione minore o uguale a zero;

6) enti che non siano stati sottoposti a controllo finanziario dall'esercizio 2010 o 2011 e che siano stati individuati ad alto o medio-alto rischio di controllo dalla delibera n. 23/SEZAUT/2019/FRG;

7) enti non ricompresi nei criteri precedenti, per i quali si ritengono necessari specifici approfondimenti in ordine a profili di carattere contabile e gestionale.

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

4. Scarsa percentuale di riscossione dei residui attivi

(Cfr. Corte conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delibb. n. 108/2020/PRSP e 129/2020/PRSE)

4.1. In entrambi gli esercizi presi in esame, il Comune mostra una bassa percentuale di riscossione dei residui relativi ad entrate proprie, anche per quanto riguarda il recupero dell'evasione tributaria. L'ente ha precisato che i lunghi tempi previsti per la riscossione lo costringono a conservare in bilancio i relativi residui non riscossi, accantonando importanti risorse a FCDE, a salvaguardia degli equilibri di bilancio.

4.2. La Sezione rileva al riguardo che una scarsa capacità di riscossione, rischiando di incidere sull'effettiva disponibilità, in termini di cassa, delle entrate previste a preventivo per il finanziamento dei programmi di spesa dell'ente, rischia di vulnerare gli equilibri finanziari dell'ente qualora finisca con l'implicare una sovrastima dei crediti e, conseguentemente, del risultato di amministrazione. Gli accantonamenti al FCDE conseguenti alle difficoltà sul lato della riscossione, per quanto in grado di neutralizzare tali effetti, non possono essere considerati risolutivi in una prospettiva di lungo periodo, entro la quale l'ente deve provvedere ad azionare opportune leve organizzative che consentano l'effettiva affluenza di entrate in bilancio tali da consentire una programmazione delle spese volta ad approntare le necessarie misure per soddisfare i bisogni della collettività.

4.3. La Sezione ritiene inoltre necessario rammentare che, partendo dall'indefettibile principio generale della indisponibilità dell'obbligazione tributaria riconducibile ai principi di capacità contributiva (art. 53, comma 1, Cost.) ed imparzialità nell'azione della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.), espressione entrambi del più generale principio di eguaglianza nell'ambito dei rapporti tributari e dalla constatazione la potestà non appare negoziabile, si giunge alla considerazione che la riscossione dei tributi diviene attività necessaria ed indispensabile per garantire risorse al Comune. Dall'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, vincolata ed *ex lege*, si ricava quindi la conclusione

circa l'irrinunciabilità della potestà impositiva, con i corollari della non prorogabilità del recupero delle somme a tale titolo dovute, della necessità che l'azione del Comune sia tempestivamente volta ad evitare la prescrizione del credito tributario e della competenza dell'organo gestionale all'attuazione del rapporto tributario. Deve quindi essere posta in evidenza la sostanziale illiceità di qualsiasi azione od omissione volta non solo a procrastinare l'adempimento degli obblighi tributari la cui inosservanza determina sperequazioni non accettabili rispetto a chi osserva tempestivamente e scrupolosamente gli obblighi medesimi ma, anche, la non solerte gestione della riscossione degli stessi. Pertanto, si richiama l'attenzione del Comune ad assicurare l'efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria.

5. Tardato invio dei prospetti di verifica dei debiti e crediti reciproci entro la data di approvazione del rendiconto dell'ente.

5.1. Dall'esame della documentazione versata in atti ed all'esito del contraddittorio cartolare con l'ente, emerge che, con riferimento ad entrambi gli esercizi presi in esame, alcune società non hanno inviato i prospetti di verifica dei debiti e crediti reciproci entro la data di approvazione del rendiconto dell'ente, nonostante i solleciti ad adempiere.

5.2. A tale proposito va rammentato che l'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011, dispone che la relazione sulla gestione da allegare al rendiconto dell'ente territoriale debba riportare gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate, aggiungendo che: *"la predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie"*.

5.3. Tale disposizione va letta in relazione all'obbligo per gli enti locali di adottare comuni schemi di bilancio (finanziario ed economico e conto del patrimonio), e comuni schemi di bilancio consolidato con i propri enti ed organismi partecipati/controllati. L'adozione di comuni schemi di bilancio costituisce, infatti, momento essenziale del disegno di armonizzazione dei sistemi contabili anche al fine di verificare l'effettiva ricaduta delle gestioni esternalizzate sui bilanci degli enti proprietari (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 4 /SEZAUT/2015/INPR del 24/02/2015).

L'obbligo informativo, parte della relazione sulla gestione allegata al rendiconto, si innesta dunque nel complesso della normativa vigente, così come innovata dal d. l. n. 174/2012 e dal d.lgs. n. 118/2011, che prevede specifici obblighi di indirizzo, controllo e monitoraggio in capo agli enti territoriali. Gli obiettivi di gestione perseguiti dall'ente territoriale devono, infatti, necessariamente tener conto anche del sistema di enti strumentali e società controllate e partecipate ovvero del cosiddetto "gruppo amministrazioni pubbliche" come chiarito dal punto 2 del principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio (allegato n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011).

Per gli enti locali, le modifiche al d.lgs. n. 267/2000 apportate dal sopra richiamato d.l. n. 174/2012, hanno richiesto alle amministrazioni di organizzare 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 (art. 147-quater, commi 2-3, d.lgs. n. 267/2000); è stato così assegnato al sistema dei controlli interni il compito di verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi e obiettivi gestionali, la redazione del bilancio consolidato, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente (art. 147, co. 2, lett. d, d.lgs. n. 267/2000) e previsto che, nella sezione strategica del documento unico di programmazione (DUP), l'ente locale debba definire gli indirizzi generali sul ruolo degli organismi ed enti strumentali e società controllate e partecipate con riferimento anche alla loro situazione economica e finanziaria, agli obiettivi di servizio e gestionali che devono perseguire ed alle procedure di controllo di competenza dell'ente (punto 8.1 del principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio, allegato n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011). L'articolo 147-quinquies, co. 3, del d.lgs. n. 267/2000, specifica, inoltre, che il controllo sugli equilibri finanziari implica la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni.

La verifica dei crediti e debiti reciproci tra enti territoriali e propri organismi partecipati risponde allora all'evidente esigenza di garantire trasparenza e veridicità delle risultanze del bilancio degli enti nell'ambito di una corretta attività di corporate governance, che postula una tendenziale simmetria delle reciproche poste creditorie e debitorie tra l'ente e le sue società partecipate. L'illustrazione in sede di rendiconto della gestione dell'ente territoriale degli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci nei confronti degli enti strumentali e delle società

partecipate e controllate si iscrive nell'ambito delle operazioni di consolidamento, che costituisce aspetto rilevante e significativo della novella normativa introdotta dal d.lgs. n. 118/2011 in quanto funzionale all'operazione di elisione dei rapporti infragruppo per la procedura che presuppone la certezza delle reciproche partite debitorie e creditorie, ed è pertanto momento non derogabile nell'ambito della corretta gestione delle risorse pubbliche.

5.4. Va pertanto raccomandato all'Ente di attuare ogni utile iniziativa volta a garantire che la doppia asseverazione sia resa disponibile tempestivamente nei successivi esercizi.

PQM

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna nel concludere l'esame sulla documentazione inerente ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 del Comune di Massa Lombarda:

- raccomanda all'ente l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli articoli 81 e 97 Cost., nonché dalla legge rinforzata n. 243 del 2012, possono essere vulnerati, nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione inerente ai rendiconti per gli esercizi 2018 e 2019 svolti da questa Sezione, in relazione alle criticità sopra evidenziate;

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

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

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

Così deliberato nella camera di consiglio del 8 aprile 2021.

Il presidente

Marco Pieroni

(firmato digitalmente)

Il relatore
Marco Scognamiglio
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria nella data di apposizione
della firma del Funzionario preposto

Il Funzionario preposto
Roberto Iovinelli
(firmato digitalmente)