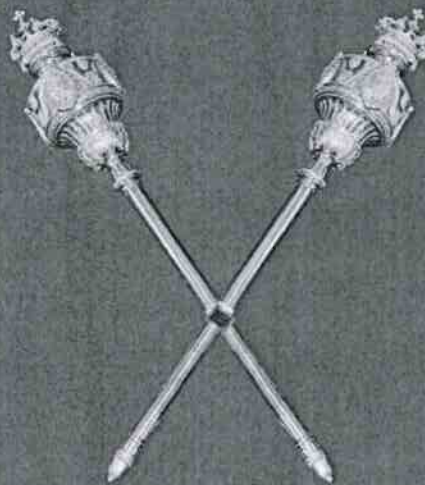




CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

L'impatto finanziario del Covid -19 negli enti locali toscani



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

L'impatto finanziario del Covid -19 negli enti locali toscani



CORTE DEI CONTI

Magistrati Istruttori: Cons. Francesco Belsanti, Cons. Patrizia Impresa, Primo Ref. Rosaria Di Blasi

Funzionari: Cristina Baldini, Luca Berardone, Antonella Innocenti, Manuela Ladu

L'editing è stato curato da: Michela Battistini, Marco Fedini

SOMMARIO

Deliberazione n. 211/2024/VSG	III
L'impatto finanziario del Covid -19 negli enti locali toscani.....	3
PARTE I	3
1. Lo scopo dell'indagine.....	3
2. Campionamento degli enti e metodologia di controllo	5
3. Le risorse messe a disposizione dei Comuni e delle Province	6
3.1 Il "fondone"	6
3.2 Ristori specifici di entrata.....	8
3.3 Ristori specifici di spesa	12
3.4 Ulteriori strumenti normativi per fronteggiare la fase emergenziale	17
4. La certificazione relativa all'utilizzo delle risorse del "fondone" e l'incidenza dell'emergenza sanitaria sui bilanci degli enti	19
4.1 Funzione e struttura della certificazione.....	22
4.2 Sezione 1 – entrate.....	22
4.2.1 La Tari	25
4.2.2 I ristori specifici di entrata	26
4.2.3 Ristoro imposta di soggiorno, contributo di soggiorno e di sbarco: aspetti salienti	29
4.2.4 La perdita di gettito.....	31
4.3 Sezione 2 – spese.....	32
4.3.1 I ristori specifici di spesa	35
4.4 Saldo della certificazione.....	39
5. Impiego altre risorse per finalità Covid	45
5.1 Svincolo quote avanzi esercizio precedente ex art. 109, comma 1 ter, d.l. n. 18 del 2020	45
5.2 Utilizzo risorse derivanti dai permessi di costruire ex art. 109, comma 2, d.l. n. 18 del 2020	46
5.3 Interventi di sostegno alla gestione del debito.....	46
5.3.1 Sospensione dei mutui ex art. 112 d.l. n.18 del 2020 e art. 113 d.l. n. 34 del 2020	47
5.3.2 Rinegoziazione dei mutui ex art. 113 d.l. n. 34 del 2020	50
5.4 Ulteriori contributi	52
6. L'accertamento dell'avanzo vincolato sulle risorse covid	53
6.1 Avanzo da "fondone": previsione normativa	53
6.2 Avanzo da "fondone": determinazione	55
7. Effetti dell'emergenza sanitaria e della gestione finanziaria sul risultato di amministrazione e sul fondo cassa nel periodo 2019/2021	61

7.1	Il risultato di amministrazione	61
7.2	Il fondo cassa.....	72
8.	Considerazioni conclusive	72
PARTE II		77
1.	Le fasi dell'indagine	77
2.	La "scheda ente"	79
3.	Esiti delle istruttorie svolte sui singoli enti campionati.	83

DELIBERAZIONE



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Mario Nispi Landi	Presidente
Francesco Belsanti	Consigliere (relatore)
Paolo Bertozzi	Consigliere
Patrizia Impresa	Consigliere (relatore)
Rosaria Di Blasi	Primo Referendario (relatore)
Anna Peta	Primo Referendario
Matteo Lariccia	Referendario

Nell'adunanza dell'11 luglio 2024;

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

Visto il T.U. delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20, e successive modificazioni;

Visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e successive modificazioni ed integrazioni;

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

Vista la l. 14 gennaio 1994, n. 20, e, in particolare, l'art. 3, comma 4, ai sensi del quale la Corte dei conti svolge il controllo successivo sulla gestione, verificando la corrispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge e valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 1/SEZAUT/2022/INPR con cui è stata segnalata *"l'esigenza di verifiche dedicate"* all'utilizzo dei fondi Covid;

Viste le deliberazioni della Sezione n. 67/2022/INPR, n. 89/2023/INPR e n. 20/2024/INPR, con le quali è stato approvato il programma di controllo per le annualità 2022, 2023 e 2024, nel cui ambito è stata prevista un'indagine volta ad analizzare il flusso complessivo delle risorse Covid assegnate agli enti locali del territorio toscano, nel biennio 2020-2021, nonché la correttezza del loro utilizzo;



Viste le ordinanze n. 29 del 2022 e n. 33 del 2023 del Presidente della Sezione regionale di controllo per la Toscana di ripartizione tra i magistrati delle funzioni di controllo;

Viste le richieste istruttorie e le note di risposta degli enti locali coinvolti nell'indagine sull'utilizzo dei fondi Covid;

Viste le osservazioni conclusive dei magistrati istruttori e le controdeduzioni inviate dagli enti;

Visto lo schema di Referto "*L'impatto finanziario del Covid -19 negli enti locali toscani*";

Vista l'ordinanza del 9 luglio 2024, n. 23 con la quale il Presidente della Sezione regionale di controllo per la Toscana ha convocato la Sezione per la data odierna;

Uditi i Relatori, Cons. Francesco Belsanti, Cons. Patrizia Impresa e Primo Ref. Rosaria Di Blasi;

DELIBERA

È approvato il Referto "*L'impatto finanziario del Covid -19 negli enti locali toscani*", articolato nella parte prima, avente carattere generale, che contiene valutazioni d'insieme e considerazioni trasversali sui principali fenomeni emersi, e parte seconda, avente carattere speciale, che riporta gli esiti delle istruttorie svolte sui singoli enti, con i rilievi e le osservazioni a ciascuno riferiti.

DISPONE

che la presente deliberazione e l'allegata relazione che ne costituisce parte integrante, sia trasmessa, a cura della segreteria della Sezione,

- Ai Presidenti dei Consigli comunali e provinciali degli enti coinvolti nell'indagine;
- Ai Sindaci e ai Presidenti degli Enti coinvolti nell'indagine;
- Al Consiglio delle autonomie locali della Regione Toscana;
- Al Presidente della Regione Toscana;
- Al Ministero dell'Economia e delle Finanze;
- Al Ministero dell'Interno.

Così deciso in Firenze, nella Camera di consiglio dell'11 luglio 2024.

I Relatori
Francesco Belsanti
(firmato digitalmente)

Il Presidente
Mario Nispi Landi
(firmato digitalmente)

Patrizia Impresa
(firmato digitalmente)

Rosaria di Blasi
(firmato digitalmente)

Depositata in Segreteria il 25 luglio 2024.
Il Funzionario preposto al Servizio di Supporto
Cristina Baldini
(firmato digitalmente)

RELAZIONE

L'IMPATTO FINANZIARIO DEL COVID -19 NEGLI ENTI LOCALI TOSCANI

PARTE I

Sommario: Parte I: 1. Lo scopo dell'indagine. - 2. Campionamento degli enti e metodologia di controllo. - 3. Le risorse messe a disposizione dei Comuni e delle Province. - 3.1 Il "fondone". - 3.2 Ristori specifici di entrata. - 3.3 Ristori specifici di spesa. - 3.4 Ulteriori strumenti normativi per fronteggiare la fase emergenziale. - 4. La certificazione relativa all'utilizzo delle risorse del "fondone" e l'incidenza dell'emergenza sanitaria sui bilanci degli enti. - 4.1 Funzione e struttura della certificazione. - 4.2 Sezione 1 - entrate. - 4.2.1 La Tari. - 4.2.2 I ristori specifici di entrata. - 4.2.3 Ristoro imposta di soggiorno, contributo di soggiorno e di sbarco: aspetti salienti. - 4.2.4 La perdita di gettito. - 4.3 Sezione 2 - spese. - 4.3.1 I ristori specifici di spesa. - 4.4 Saldo della certificazione. - 5. Impiego altre risorse per finalità Covid. - 5.1 Svincolo quote avanzi esercizio precedente ex art. 109, comma 1 ter, d.l. n. 18 del 2020. - 5.2 Utilizzo risorse derivanti dai permessi di costruire ex art. 109, comma 2, d.l. n. 18 del 2020. - 5.3 Interventi di sostegno alla gestione del debito. - 5.3.1 Sospensione dei mutui ex art. 112 d.l. n.18 del 2020 e art. 113 d.l. n. 34 del 2020. - 5.3.2 Rinegoziazione dei mutui ex art. 113 d.l. n. 34 del 2020. - 5.4 Ulteriori contributi. - 6. L'accertamento dell'avanzo vincolato sulle risorse covid. - 6.1 Avanzo da "fondone": previsione normativa. - 6.2 L'avanzo da "fondone": determinazione. - 7. Effetti della dell'emergenza sanitaria e della gestione finanziaria sul risultato di amministrazione e sul fondo cassa nel periodo 2019/2021. - 7.1 Il risultato di amministrazione. - 7.2 Il fondo cassa. - 8. Considerazioni conclusive. **Parte II:** 1. Le fasi dell'indagine. - 2. La "scheda ente". - 3. Esiti delle istruttorie svolte sui singoli enti campionati.

1. Lo scopo dell'indagine

Scopo del presente referto è indagare l'impatto che l'emergenza sanitaria da Covid-19 ha avuto sui bilanci e sulla gestione finanziaria degli enti locali alla luce degli interventi statali adottati al fine di mitigare gli effetti della pandemia sulla capacità degli enti locali di erogare servizi alla collettività e di svolgere le funzioni fondamentali, sostenendone la capacità di spesa. Gli enti locali - in quanto enti di prossimità - hanno, inoltre, dovuto garantire interventi straordinari a tutela delle famiglie, delle imprese e, più in generale, dell'economia del territorio, oltre ad affrontare spese direttamente connesse alla pandemia.

L'emergenza epidemiologica da Covid-19 e le misure statali che, per limitarne la diffusione, hanno imposto restrizioni alla circolazione delle persone e la chiusura delle attività produttive, potevano produrre, infatti, effetti rilevanti sulle funzioni e sull'organizzazione interna degli enti locali, determinando un notevole impatto sui relativi bilanci:

- in termini di perdita di gettito (si pensi, ad es. alle norme che hanno introdotto limitazioni alla circolazione delle persone, che hanno determinato la perdita di gettito dell'imposta di

soggiorno o alle norme che hanno esonerato le attività produttive dal pagamento dell'IMU e della TOSAP/COSAP, ecc.);

- in termini di maggiore spesa per sostenere, da una parte, il sistema produttivo e le famiglie colpite dall'emergenza sanitaria con contributi e aiuti economici, e dall'altra, per far fronte a nuove e significative criticità poste dalla pandemia, come l'acquisto di protezioni sanitarie, l'adozione di sistemi di distanziamento, la sanificazione dei locali, ecc.

Il Governo, al fine di dare risposta immediata agli imprevisti fabbisogni finanziari degli enti locali ha agito, essenzialmente, su due fronti:

- mediante erogazione di ingenti risorse finanziarie, destinate a ristorare gli enti locali per le mancate entrate dovute alla crisi pandemica e per le spese straordinarie sostenute per far fronte alle esigenze derivanti dalla diffusione del Covid-19;
- mediante l'emanazione di norme che, anche in deroga alla disciplina vigente, hanno consentito agli enti locali di utilizzare e reperire ulteriori risorse finanziarie (soprattutto in termini di liquidità) per far fronte alle spese necessarie dettate dall'emergenza sanitaria.

Questa Sezione, con il presente referto, intende, pertanto, riferire sugli esiti delle verifiche effettuate in relazione alla perdita di gettito subita dagli enti locali della regione Toscana a causa dell'emergenza sanitaria, nonché in relazione all'andamento delle maggiori e minori spese legate all'emergenza, all'entità dei fondi Covid assegnati a tali enti, nel biennio 2020-2021, alla correttezza del loro utilizzo e al loro impatto sui bilanci degli enti beneficiari, anche in termini di ricadute sui risultati di amministrazione e di cassa, nelle more della regolazione finale dei rapporti finanziari tra Stato e enti locali, intervenuta di recente¹.

Si anticipa che l'analisi dei risultati di amministrazione e di cassa degli enti locali nel periodo pre e post pandemico ha restituito (come meglio evidenziato nei paragrafi conclusivi del presente referto) un quadro ben diverso da quello temuto, mostrando miglioramenti dei risultati di amministrazione e di cassa in molti enti ed evidenziando, pertanto, come gli istituti emergenziali non solo abbiano consentito loro di superare le criticità derivanti dall'emergenza sanitaria ma, addirittura abbiano determinato, in molti casi, un miglioramento della situazione finanziaria.

Si rappresenta, infine, che gli esiti della presente indagine - per gli aspetti legati alla corretta definizione dei vincoli nel risultato di amministrazione degli esercizi 2020 e 2021 e alle conseguenti misure correttive richieste - verranno tenuti in considerazione ai fini dell'attività di controllo sui rendiconti degli enti esaminati (ai sensi dell'art. 1, comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266), avviata - in relazione agli stessi esercizi - sulla base dei questionari inviati dall'organo di revisione e degli ulteriori elementi acquisiti mediante specifiche istruttorie.

Il presente referto si articola, infatti, in due parti: la prima di carattere generale, che restituisce valutazioni d'insieme e considerazioni trasversali sui principali fenomeni emersi, la seconda avente

¹ La regolazione finale dei rapporti finanziari tra Stato e enti locali è stata effettuata dal decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, dell'8 febbraio 2024, concernente i criteri e le modalità per la verifica a consuntivo della perdita di gettito e dell'andamento delle spese connesse all'emergenza COVID-19, ai sensi dell'articolo 106, comma 1, quarto periodo, del d.l. 19 maggio 2020, n. 34, convertito dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, come, da ultimo, modificato dall'articolo 1, comma 506, della legge 30 dicembre 2023, n. 213, e dal decreto interministeriale 19 giugno 2024, relativo alla rideterminazione dei ristori specifici di spesa non utilizzati al 31 dicembre 2022, prevista dall'articolo 2, comma 3, del decreto interministeriale 8 febbraio 2024.

carattere speciale, che contiene gli esiti delle istruttorie svolte su ogni singolo ente e le valutazioni fatte al termine del controllo.

2. Campionamento degli enti e metodologia di controllo

La presente indagine è stata effettuata sulla base di un campione di enti locali appartenenti alle varie province della regione Toscana. Sono stati selezionati, inizialmente, 78 enti (su un totale di n. 283 enti locali della regione), di cui 68 comuni, 9 province e la Città Metropolitana di Firenze; successivamente 4 enti sono stati esclusi per difficoltà istruttorie, con rinvio delle relative analisi ai controlli finanziari svolti da questa Sezione sui rendiconti della gestione 2020 e 2021.

Il criterio di campionamento prescelto, basato sull'entità dei trasferimenti erogati a ciascun ente, a valere sul fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali (c.d. "fondone") ex art. 106 del decreto-legge 17 marzo 2020 n. 34 e s.m. e i. (c.d. "decreto rilancio"), ha consentito di selezionare una platea significativa di enti su cui svolgere i controlli.

Nel campione esaminato sono stati ricompresi, nello specifico, gli enti che hanno ricevuto, nell'esercizio 2020, contributi, a carico del fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali ("fondone"), di importo superiore ad 1 milione di euro. La significatività si apprezza anche riguardo all'entità delle risorse che hanno formato oggetto di indagine, le quali - attraverso le verifiche sul campione esaminato - rappresentano una quota considerevole (circa l'80 per cento) dei fondi stanziati, nel biennio 2020-2021, a valere sul c.d. "fondone", a favore del territorio toscano.

Le verifiche sono state avviate mediante l'acquisizione di una base informativa afferente ai flussi finanziari relativi ai fondi Covid-19 assegnati dallo Stato, dalla Regione, da altri enti e da soggetti privati agli enti appartenenti al campione selezionato. A questi ultimi è stata somministrata una specifica nota istruttoria volta, tra l'altro, ad accertare - in aggiunta alle informazioni già disponibili nella banca dati IGEPA - l'entità dei contributi ricevuti, complessivamente, dai singoli enti, nel biennio 2020-2021, per fronteggiare l'emergenza Covid-19.

Sono stati presi in considerazione, ai fini del presente Referto, sia i contributi erogati dallo Stato a valere sul "fondone" e sui fondi istituiti per i ristori specifici di entrata e di spesa - per i quali l'art. 39 del decreto-legge agosto 2020, n. 104 "Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia" (c.d. "decreto agosto"), ha previsto l'obbligo di invio al Mef-Rgs della apposita certificazione - sia i contributi "diversi", cioè quelli erogati per specifiche finalità correlate all'emergenza epidemiologica dallo Stato, dalla Regione o da altri soggetti pubblici o privati, ma non rientranti nella certificazione.

Questi ultimi contributi, essendo stati sottratti alla rendicontazione da effettuare tramite certificazione, non sono stati presi in considerazione dallo Stato, ai fini della regolazione finale intervenuta con il recente decreto interministeriale 8 febbraio 2024 e s.m. e i.² ma sono stati, comunque, ricompresi nel perimetro della presente indagine al fine di verificarne il corretto impiego da parte degli enti campionati nonché la corretta contabilizzazione, anche ai fini della confluenza nell'ambito della parte vincolata del risultato di amministrazione, di eventuali quote non spese a fine esercizio.

Tali contributi rilevano, inoltre, anche ai fini della verifica della corretta compilazione della certificazione inviata al Mef. Le indicazioni ministeriali relative alla modalità di compilazione della

² Il decreto 8 febbraio 2024 è stato modificato e integrato dal decreto 19 giugno 2024.

certificazione (decreto interministeriale n. 293932 del 2021) avevano chiarito, a tal proposito, che *“non devono essere indicate eventuali maggiori spese coperte da specifiche assegnazioni pubbliche e/o private (es. trasferimenti regionali, donazioni, ecc.)”*, verificandosi, in caso contrario, un’ipotesi di compilazione non corretta della certificazione e una duplicazione di contributi a favore dell’ente assegnatario, dato che le stesse spese risulterebbero finanziate sia mediante il fondo per le funzioni fondamentali (a titolo di “maggiori spese” certificate) sia mediante altri contributi da soggetti pubblici o privati, ricevuti per il finanziamento di specifici interventi rientranti nell’emergenza pandemica.

In generale va detto che, ai fini del referto, è stata avviata una complessa attività istruttoria che, partendo dalle molteplici informazioni contenute nelle certificazioni ministeriali, oltre alla ricognizione del complesso delle entrate di cui si è già riferito, richiedeva ulteriori elementi di indagine legati alla specificità della normativa emergenziale e alla sua corretta applicazione nella fase programmatica, gestionale e di rendicontazione.

Del complesso iter istruttorio si darà conto nella seconda parte del referto, a cui si rimanda per la descrizione della procedura e per il dettaglio degli approfondimenti istruttori disposti.

Dopo l’acquisizione dei dati afferenti all’entità dei contributi ricevuti dai singoli enti campionati e gli ulteriori elementi acquisiti sulla loro destinazione in spesa e sull’applicazione degli ulteriori istituti normativi emergenziali, la metodologia di controllo applicata dalla Sezione ha condotto alla verifica dell’entità dei contributi spesi e delle finalità perseguite determinando, conseguentemente, gli avanzi (avanzo da “fondone” e da ristori specifici di spesa), verificando la correttezza o meno della loro quantificazione da parte degli enti nonché la confluenza degli stessi nella parte vincolata del risultato di amministrazione degli enti assegnatari.

3. Le risorse messe a disposizione dei Comuni e delle Province

Una delle linee di intervento adottata dal legislatore per mitigare gli effetti della pandemia è consistita nell’erogazione di risorse finanziarie utili a ristorare gli enti locali delle conseguenze negative, in termini di perdita di gettito e maggiori spese, dovute all’emergenza sanitaria.

Il Governo è intervenuto, a tal fine, con più decreti d’urgenza che, nel biennio 2020-2021, hanno introdotto diverse misure di sostegno finanziario, evitando che l’insorgere della pandemia comportasse un deterioramento degli equilibri di bilancio degli enti e al tempo stesso ponendo questi ultimi in condizione di assicurare l’erogazione dei servizi essenziali alla cittadinanza. Il sostegno agli enti locali è stato assicurato mediante l’istituzione di appositi fondi che hanno consentito l’erogazione di contributi straordinari volti ad assicurare, da un lato, le risorse necessarie per l’espletamento delle funzioni fondamentali (c.d. “fondone”) e dall’altro il finanziamento di specifiche spese, rese necessarie dall’emergenza sanitaria (c.d. ristori specifici di spesa) e il ristoro della perdita di gettito, riferita ad alcune specifiche voci di entrate degli enti locali (c.d. ristori specifici di entrata).

3.1 Il “fondone”

Per quel che riguarda in particolare gli enti locali, la crisi sanitaria, con le sue conseguenze di ordine economico-sociale e finanziario, ha comportato innanzitutto la necessità di un sostegno finanziario ai comuni e alle province e città metropolitane indirizzato alla compensazione della “perdita di gettito” delle entrate proprie.

Tale finalità è stata garantita mediante l'istituzione di un apposito fondo, volto ad assicurare l'esercizio delle funzioni fondamentali di comuni, province e città metropolitane, per effetto dell'art. 106 del d.l. n. 34 del 2020. Le relative risorse sono state stanziare dal decreto istitutivo e poi rifinanziate dal successivo d.l. n. 104 del 2020 e, per quanto riguarda l'anno 2021, dal decreto-legge 22 marzo 2021 n. 41 (c.d. "decreto sostegni").

Tale fondo ha finanziato la parte più rilevante delle risorse messe a disposizione degli enti locali, nel biennio 2020-2021, per fronteggiare le conseguenze dell'emergenza sanitaria ed è stato istituito con una duplice finalità di utilizzo: da una parte ristorare le minori entrate conseguite dagli enti locali (c.d. perdita di gettito) e, dall'altra, finanziare le maggiori spese causate dall'emergenza sanitaria Covid-19, eccedenti rispetto a quelle finanziate con i ristori specifici di spesa.

Nel periodo 2020-2021, tramite il c.d. "fondone", sono state messe a disposizione degli enti locali dell'intero territorio nazionale, risorse straordinarie di importo complessivo pari a 6,7 miliardi di euro, di cui a 5,2 miliardi di euro per l'anno 2020 e 1,5 miliardi per il 2021. Per garantire l'esercizio delle funzioni fondamentali, nel biennio preso in considerazione, ai comuni, alle province e alle città metropolitane della regione Toscana sono stati assegnati, invece, a valere sul "fondone", 500 milioni di euro, di cui 397 milioni di euro per l'anno 2020 e 103 milioni per il 2021.

Al fine di assicurare prontamente agli enti le risorse necessarie per fronteggiare l'emergenza, nelle more dell'adozione dei provvedimenti di autorizzazione del riparto (avvenuto in più tranches), il 30 per cento di tale fondo è stato erogato, a titolo di acconto, entro 10 giorni dall'entrata in vigore del decreto-legge istitutivo (d.l. n. 34 del 2020).

Gli enti assegnatari, poi, a partire dal 2020 - qualora a fine esercizio non avessero impiegato tutte le risorse ottenute per soddisfare il proprio fabbisogno finanziario - avrebbero dovuto far confluire le quote di "fondone" non utilizzate nella parte vincolata del risultato di amministrazione (c.d. avanzo da "fondone"), per utilizzarle ai fini del ristoro della perdita di gettito 2021 e 2022 e far fronte alle esigenze di spesa connesse al Covid-19, per il 2021 e 2022 (art. 1, co. 823 della legge 30 dicembre 2020, n. 178 e art. 13, co. 1, del decreto-legge 27 gennaio 2022 n. 4) oltretutto, limitatamente al 2022, per far fronte alle maggiori spese energetiche degli enti (art. 13 co. 6 del d.l. n. 4 del 2022).

Anche le risorse non utilizzate alla fine dell'esercizio 2022 dovevano confluire, per effetto dell'art. 13, co. 1, del d.l. n. 4 del 2022, nella quota vincolata del risultato di amministrazione per essere acquisite all'entrata del bilancio dello Stato in quote costanti in ciascuno degli anni 2024, 2025, 2026 e 2027, mediante trattenute sui trasferimenti spettanti agli enti, in tali annualità, secondo quanto previsto dai decreti 8 febbraio 2024 e 19 giugno 2024, intervenuti per la regolazione finale dei rapporti tra Stato ed enti beneficiari delle risorse del "fondone".

Gli enti locali oggetto di campionamento hanno ottenuto risorse a valere sul "fondone", nel biennio 2020-2021, per un importo complessivo di 404,25 milioni di euro, di cui 321,4 milioni nel 2020 e 82,85 milioni nel 2021.

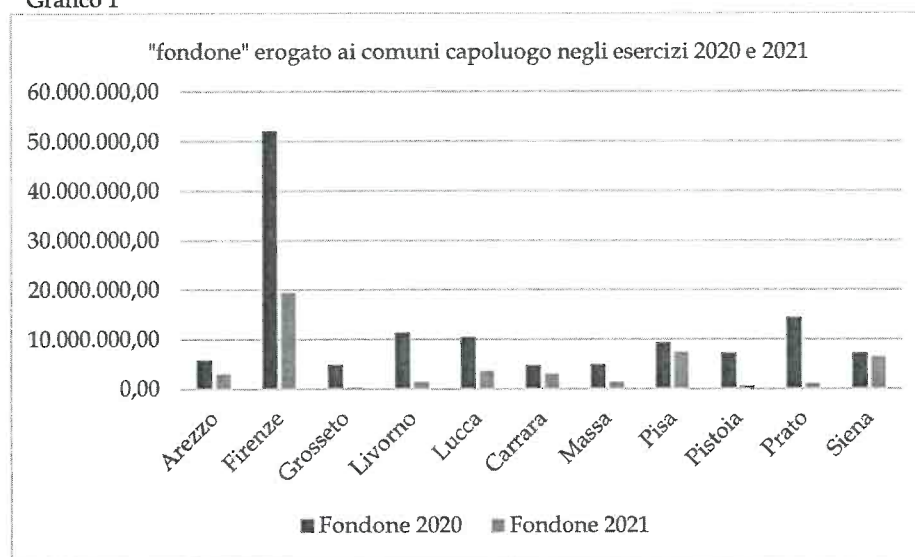
La tabella di seguito riportata evidenzia, invece, il dato disaggregato riferito ai comuni capoluogo di provincia che hanno assorbito larga parte delle risorse destinate agli enti toscani.

tab. 1

Comuni Capoluogo	Fondone 2020	Fondone 2021
Arezzo	5.858.892,05	3.111.767,00
Firenze	52.094.273,59	19.388.091,00
Grosseto	4.875.793,13	293.405,00
Livorno	11.355.139,62	1.503.130,00
Lucca	10.489.331,88	3.676.404,00
Carrara	4.704.930,54	3.105.107,00
Massa	4.912.663,88	1.366.118,00
Pisa	9.263.533,55	7.441.247,00
Pistoia	7.198.514,55	563.762,00
Prato	14.388.936,15	1.077.987,00
Siena	7.189.265,39	6.440.721,00
Totale	132.331.274,33	47.967.739,00

La rappresentazione grafica sotto riportata restituisce l'entità delle erogazioni delle risorse del "fondone" ai comuni capoluogo.

Grafico 1



È, quindi, il comune capoluogo di regione, Firenze, ad aver ricevuto le maggiori erogazioni di risorse da "fondone", seguito da Prato, Livorno e Lucca. I comuni di Grosseto e Massa sono gli enti che hanno ricevuto minori risorse.

3.2 Ristori specifici di entrata

Oltre al fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali sono stati istituiti altri fondi di cui alcuni volti a ristorare specifiche spese causate dall'emergenza sanitaria (cd. ristori specifici di spesa) e, altri, volti a compensare il minor gettito correlato a specifiche entrate (c.d. ristori specifici di entrata). Questi ultimi, in particolare, hanno avuto la finalità di compensare gli effetti negativi prodotti, sui bilanci degli enti locali, da norme statali che - introducendo limitazioni alla circolazione delle persone e imponendo chiusure di attività produttive ed esenzioni dal pagamento di imposte,

corrispettivi e canoni – hanno determinato una considerevole perdita di gettito, rispetto al dato registrato negli esercizi antecedenti alla pandemia, con riferimento ad alcune specifiche entrate.

I ristori specifici di entrata assegnati a tutti gli enti locali del territorio nazionale ammontano nel biennio 2020-2021 a 1,95 miliardi di euro, di cui 893,2 milioni di euro nel 2020 e 1,06 miliardi di euro nel 2021 mentre i comuni, le province e le città metropolitane della regione Toscana, hanno ricevuto dallo Stato complessivamente, nel biennio preso in considerazione, 207,3 milioni di euro, a valere su fondi istituiti per ristorare la perdita di gettito di specifiche entrate, di cui 107,2 milioni nel 2020 e 100,1 milioni nel 2021. Tali risorse sono state destinate a compensare il minor gettito atteso in relazione:

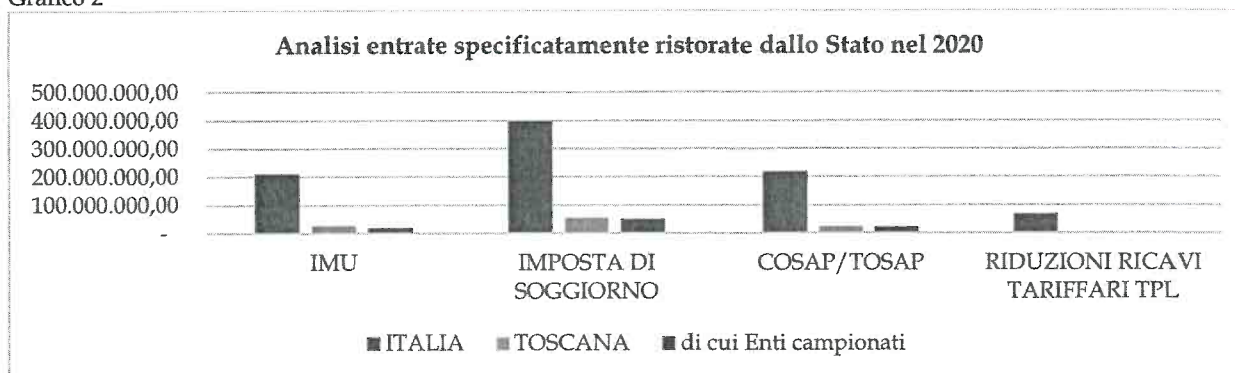
- alle entrate da IMU- IMI-IMIS (art. 177, comma 2, d.l. n. 34 del 2020 e art. 9, comma 3, articolo 9 bis, comma 2 e articolo 13-duodecies, d.l. 28 ottobre 2020 n. 137 - c.d. decreto ristori);
- all'imposta di soggiorno, contributo di soggiorno e contributo di sbarco (art. 40, d.l. n. 104 del 2020);
- alla COSAP/TOSAP (art. 181, commi 1-quater e 5 del d.l. n. 34 del 2020 e art. 109, comma 2, del d.l. n. 104 del 2020);
- alle riduzioni dei ricavi tariffari relativi ai passeggeri del trasporto pubblico locale e regionale periodo 23 febbraio - 31 dicembre 2020 (art. 200, comma 1, d.l. n. 34 del 2020 e art. 44, comma 1, d.l. n. 104 del 2020).

I 74 enti locali della Toscana oggetto di campionamento hanno ricevuto ristori specifici di entrata di importo complessivo, nel biennio 2020-2021, pari a 174,9 milioni di euro, di cui 89,5 milioni nel 2020 e 85,4 milioni nel 2021. Di seguito viene riportata la tabella riepilogativa e la rappresentazione grafica dell'entità dei ristori specifici di entrata assegnati, nell'anno 2020, agli enti locali della Toscana, raggruppati per rispettiva provincia.

tab. 2

RISTORI DI ENTRATA 2020								
Enti Locali per Provincia	Imu	%	Imposta di Soggiorno	%	Cosap/Tosap	%	Riduzioni Ricavi Tariffari TPL	%
Arezzo	1.527.647,00	5,43	670.350,00	1,22	930.028,00	3,89	-	-
Firenze	7.304.544,00	25,96	36.679.013,00	66,51	11.348.700,00	47,44	-	-
Grosseto	2.766.361,00	9,83	2.501.288,00	4,54	875.776,00	3,66	-	-
Livorno	4.028.387,00	14,32	3.483.575,00	6,32	2.111.294,00	8,83	-	-
Lucca	3.650.871,00	12,98	1.898.978,00	3,44	2.640.094,00	11,04	-	-
Massa Carrara	1.157.111,00	4,11	354.705,00	0,64	684.752,00	2,86	-	-
Pisa	2.054.317,00	7,30	2.335.925,00	4,24	2.083.991,00	8,71	-	-
Pistoia	1.024.596,00	3,64	1.577.564,00	2,86	1.036.901,00	4,33	-	-
Prato	420.488,00	1,49	365.027,00	0,66	911.547,00	3,81	-	-
Siena	4.200.458,00	14,93	5.279.696,00	9,57	1.299.610,00	5,43	-	-
Totale TOSCANA	28.134.780,00	100,00	55.146.121,00	100,00	23.922.693,00	100,00	-	-
<i>di cui Enti campionati</i>	<i>18.828.423,00</i>	<i>66,92</i>	<i>49.802.734,00</i>	<i>90,31</i>	<i>20.872.916,00</i>	<i>87,25</i>	-	-
Totale ITALIA	210.669.801,00		398.185.445,00		218.051.757,00		66.299.651,00	
Rapporto risorse Toscana/Stato		13,35		13,85		10,97		

Grafico 2



L'analisi rappresentata evidenzia, quindi, che, complessivamente, lo Stato ha attribuito, nel 2020, agli enti locali della regione Toscana, ristori specifici di entrata pari al 12,00 per cento del totale delle risorse assegnate sul territorio nazionale. Inoltre, rispetto alla singola tipologia di ristoro, agli enti toscani risulta assegnata la quota del 13,35 per cento per IMU, del 13,85 per cento per Imposta di soggiorno e del 10,97 per cento per Cosap/Tosap.

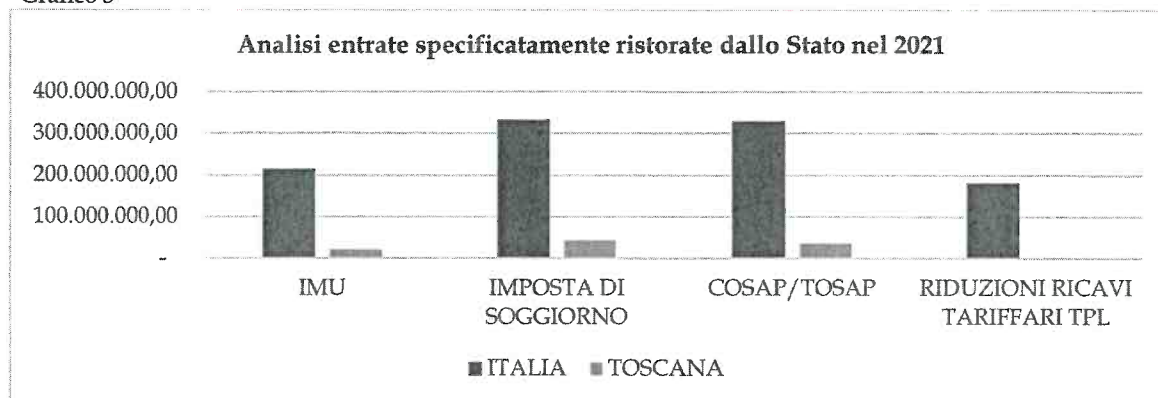
Gli enti campionati nel referto, sono stati poi i destinatari di gran parte delle citate risorse (89,5 milioni di euro, pari all'83,49 per cento delle risorse complessivamente assegnate) e, in particolare, 18,8 milioni di euro (pari al 66,92 per cento) per IMU, mentre, 49,8 milioni di euro (pari al 90,31 per cento) per Imposta di soggiorno e 20,9 milioni di euro (pari all'87,25 per cento) per Cosap/Tosap. Nessuna attribuzione, invece, è avvenuta nel comparto toscano per ristoro di riduzioni di ricavi tariffari per trasporto pubblico locale.

Anche per quanto concerne i ristori di entrata 2021, viene restituita apposita tabella riepilogativa e la relativa rappresentazione grafica.

tab. 3

RISTORI DI ENTRATA 2021								
Enti Locali per Provincia	Imu	%	Imposta di Soggiorno	%	Cosap/Tosap	%	Riduzioni Ricavi Tariffari TPL	%
Arezzo	1.724.138,00	8,17	601.887,00	1,40	1.402.917,00	3,90	-	-
Firenze	5.982.537,00	28,34	30.957.503,00	71,97	17.046.808,00	47,37	-	-
Grosseto	1.550.921,00	7,35	1.166.503,00	2,71	1.313.702,00	3,65	-	-
Livorno	1.999.992,00	9,47	1.301.462,00	3,03	3.171.196,00	8,81	-	-
Lucca	2.301.872,00	10,90	1.550.312,00	3,60	3.963.405,00	11,01	-	-
Massa-Carrara	778.704,00	3,69	290.123,00	0,67	1.063.757,00	2,96	-	-
Pisa	2.099.543,00	9,94	1.746.449,00	4,06	3.134.370,00	8,71	-	-
Pistoia	1.058.055,00	5,01	1.106.259,00	2,57	1.559.678,00	4,33	-	-
Prato	1.193.502,00	5,65	314.063,00	0,73	1.376.291,00	3,82	-	-
Siena	2.423.353,00	11,48	3.979.131,00	9,25	1.953.135,00	5,43	-	-
Totale TOSCANA	21.112.617,00	100,00	43.013.692,00	100,00	35.985.259,00	100,00	-	-
<i>di cui Enti campionati</i>	<i>14.616.850,00</i>	<i>69,23</i>	<i>39.413.421,00</i>	<i>91,63</i>	<i>31.352.491,00</i>	<i>87,13</i>	-	-
Totale ITALIA	214.796.051,0		332.886.348,00		329.987.753,00		181.040.634,00	
Rapporto risorse Toscana/Stato		9,83		12,92		10,91		

Grafico 3



L'analisi evidenzia quindi che, complessivamente, le risorse assegnate dallo Stato nel 2021 agli enti toscani sono pari al 9,46 per cento rispetto al totale delle risorse assegnate a tutti gli enti del territorio italiano. In seconda analisi, cioè rispetto alla singola tipologia di ristoro, risulta destinata la quota percentuale del 9,83 per IMU, del 12,92 per Imposta di soggiorno e del 10,91 per Cosap/Tosap, mentre, come per il 2020, nessuna somma è stata attribuita per riduzioni di ricavi tariffari del trasporto pubblico locale.

Se invece, analizziamo tali ristori di entrata riferiti al biennio 2020-2021 e, in particolare, per specifica tipologia, possiamo rilevare le variazioni percentuali degli stessi tra queste due annualità e la tipologia di ristoro che ha ricevuto maggiori assegnazioni destinate a compensare il minor gettito atteso:

tab. 4

Ristori specifici di entrata 2020/2021 attribuiti agli enti della regione Toscana					
TOSCANA Ristori specifici di entrata	2020	2021	TOTALE	% sul totale	variaz. % 2021/2020
IMU	28.134.780,00	21.112.617,00	49.247.397,00	23,75	- 33,26
IMPOSTA DI SOGGIORNO	55.146.121,00	43.013.692,00	98.159.813,00	47,35	- 28,21
COSAP/TOSAP	23.922.693,00	35.985.259,00	59.907.952,00	28,90	33,52
Totale	107.203.594,00	100.111.568,00	207.315.162,00	100,00	- 7,08

Si evince quindi che, nel biennio della pandemia Covid 2020/2021, l'entrata di cui era stimata la maggiore perdita di gettito è stata l'Imposta di soggiorno in quanto ha ricevuto la maggiore assegnazione di risorse, complessivamente di oltre 98,2 milioni di euro (e pari al 47,35 per cento del totale dei ristori di entrata), a seguire la Cosap/Tosap per 59,9 milioni di euro (pari al 28,90 per cento) e, infine l'IMU per 49,2 milioni di euro (per il 23,75 per cento). Nell'anno 2021 sono stati erogati comunque minori ristori specifici di entrata, - 7,08 per cento rispetto al precedente esercizio 2020. Tuttavia, mentre i ristori per IMU e Imposta di soggiorno hanno registrato una diminuzione rispettivamente del 33,26 per cento e del 28,21 per cento, per la Cosap/Tosap, nel 2021, è stato erogato un maggior ristoro, pari al 33,52 per cento.

3.3 Ristori specifici di spesa

I ristori specifici di spesa complessivi, assegnati a tutti gli enti locali italiani ammontano, invece, a euro 2,6 miliardi di euro, di cui 1,3 miliardi nel 2020 e 1,3 miliardi nel 2021. Occorre indicare che, nelle risorse stanziare per l'esercizio 2020, sono ricompresi 203,5 milioni di euro riguardanti due fattispecie di ristori specifici di spesa che, tuttavia, non hanno riguardato la maggior parte degli enti del territorio nazionale e, in particolare gli enti toscani; questi ristori afferiscono, per 200,5 milioni, al fondo per i comuni ricadenti nei territori delle province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza e per il comune di San Colombano al Lambro - articolo 112, commi 1 e 1-bis, d.l. n. 34 del 2020, e per 3 milioni al fondo per i comuni siciliani maggiormente coinvolti nella gestione dei flussi migratori - articolo 42-bis, comma 8, d.l. n. 104 del 2020).

L'analisi e la comparazione delle somme ricevute, nel 2020, dagli enti toscani verranno quindi trattate escludendo i ristori specifici di spesa di cui non sono stati beneficiari.

Gli enti della regione Toscana hanno ricevuto ristori specifici di spesa per 140,5 milioni di euro. Di seguito si riportano le diverse fattispecie di ristori:

- Fondo per la solidarietà alimentare (OCDPC n. 658 del 29 marzo 2020 e art. 53 decreto-legge 25 maggio 2021 n. 73 - c.d. decreto sostegni-bis);
- Fondo per la sanificazione degli ambienti di Province, Città metropolitane e Comuni (articolo 114, comma 1, d.l. n. 18 del 2020 - decreto del Ministero dell'interno, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze e con il Ministero della salute, del 16 aprile 2020);
- Fondo per prestazioni di lavoro straordinario del personale della polizia locale (articolo 115, comma 2, d.l. n. 18 del 2020 - decreto del Ministero dell'interno, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze, del 16 aprile 2020);
- Fondo comuni particolarmente danneggiati dall'emergenza sanitaria (articolo 112-bis, comma 1, d.l. n. 34 del 2020 - decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, del 10 dicembre 2020);
- Centri estivi e contrasto alla povertà educativa (Incremento del fondo per le politiche della famiglia di cui all'articolo 19, comma 1, del d.l. n. 223 del 2006 previsto dall'articolo 105, comma 3, d.l. n. 34 del 2020 - decreto del Ministro per le pari opportunità e la famiglia del 25 giugno 2020);
- Contributi per buono viaggio (articolo 200-bis, comma 1, d.l. n. 34 del 2020 - decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 6 novembre 2020);
- Fondo di sostegno alle attività economiche, artigianali e commerciali dei comuni nelle aree interne (articolo 1, comma 65-ter, della l. n. 205 del 2017- incremento di cui all'articolo 243, comma 1, d.l. n. 34 del 2020 - decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 24 settembre 2020);
- Fondo agevolazioni TARI categorie economiche interessate dalle chiusure obbligatorie o dalle restrizioni nell'esercizio delle rispettive attività (art. 6 d.l. n. 73 del 2021 - decreto Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, 24/06/2021 - Allegato A) - Esercizio 2021;

- Fondo per consentire l'erogazione dei servizi di trasporto scolastico in conformità alle misure di contenimento della diffusione del Covid-19 (art. 1, comma 790, l. n. 178 del 2020);
- Fondo destinato ai Comuni per ristorare le imprese esercenti i servizi di trasporto scolastico delle perdite di fatturato subite a causa dell'emergenza sanitaria (articolo 229 d.l. n. 34 del 2020 - decreto del Ministero delle infrastrutture e della mobilità sostenibili 20/05/2021, n. 82);
- Finanziamento servizi aggiuntivi trasporto pubblico locale (art. 1, comma 816, l. n. 178 del 2020 - art. 51 d.l. n. 73 del 2021 - art. 22-ter d.l. n. 137 del 2020).

I 174 enti locali della Toscana oggetto di campionamento hanno ricevuto ristori specifici di spesa di importo complessivo pari a 98,7 milioni di euro, nel biennio 2020-2021, di cui 40,4 milioni nel 2020 e 58,3 milioni nel 2021.

Di seguito le tabelle riepilogative dei ristori specifici di spesa per gli enti locali della Toscana, raggruppati per rispettiva provincia.

tab. 5

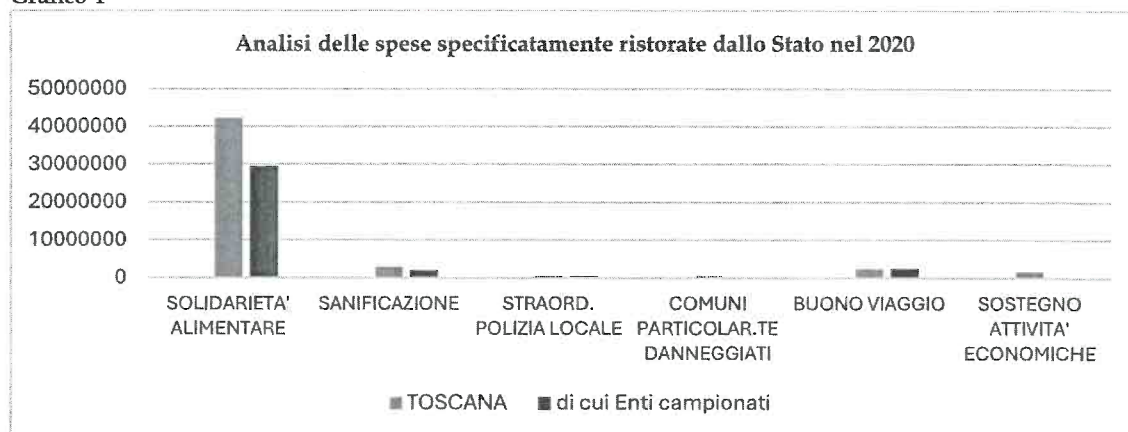
RISTORI DI SPESA 2020														
Enti Locali per Provincia	Solidarietà Alimentare	%	Sanificazione	%	Strad. Polizia Locale	%	Comuni Particolarmente Danneggiati	%	Centri Estivi E Povertà Educativa	%	Buono Viaggio	%	Sostegno Attività Economiche	%
Arezzo	3.945.854,00	9,33	248.414,00	8,37	43.630,00	8,97	25.257,00	7,56	819.977,00	9,27	175.036,00	7,22	226.676,00	12,87
Firenze	10.548.080,00	24,95	722.919,00	24,36	124.871,00	25,69	101.484,00	30,37	2.478.776,00	28,03	764.081,00	31,53	114.918,00	6,52
Grosseto	2.765.754,00	6,54	182.219,00	6,14	29.590,00	6,09	8.085,00	2,42	482.492,00	5,46	153.988,00	6,36	425.631,00	24,17
Livorno	3.775.368,00	8,93	205.813,00	6,94	40.946,00	8,42	-	-	765.240,00	8,65	242.410,00	10,00	239.669,00	13,61
Lucca	4.570.046,00	10,81	408.889,00	13,78	60.401,00	12,42	-	-	908.289,00	10,27	168.786,00	6,97	152.358,00	8,65
Massa-Carrara	2.387.756,00	5,65	268.848,00	9,06	35.469,00	7,30	178.363,00	53,37	427.138,00	4,83	137.417,00	5,67	46.932,00	2,66
Pisa	4.781.564,00	11,31	353.040,00	11,90	46.457,00	9,56	-	-	953.991,00	10,79	194.397,00	8,02	147.240,00	8,36
Pistoia	3.656.746,00	8,65	209.253,00	7,05	37.889,00	7,79	-	-	668.999,00	7,56	164.761,00	6,80	46.508,00	2,64
Prato	2.789.928,00	6,60	144.957,00	4,88	31.042,00	6,39	-	-	709.524,00	8,02	276.946,00	11,43	34.209,00	1,94
Siena	3.053.664,00	7,22	223.053,00	7,52	35.848,00	7,37	21.019,00	6,29	630.070,00	7,12	145.219,00	5,99	327.091,00	18,57
Totale TOSCANA	42.274.760,00	100,00	2.967.405,00	100,00	486.143,00	100,00	334.208,00	100,00	8.844.496,00	100,00	2.423.041,00	100,00	1.761.232,00	100,00
di cui Enti campio- nati	29.359.626,00	69,45	1.901.722,00	64,09	348.646,00	71,72	-	-	6.323.927,00	71,50	2.423.041,00	100,00	-	-
Totale ITALIA	793.263.800,00		64.960.496,00		9.210.449,00		40.000.015,00		132.646.126,00		34.809.938,00		60.000.029,00	
Rapporto risorse Toscana/Stato		5,33		4,57		5,28		0,84		6,67		6,96		2,94

La tabella mostra tutte le quote di spesa ristorate, nel 2020, agli enti toscani per singola tipologia di ristoro. Rispetto ai ristori complessivamente assegnati agli enti locali italiani, in Toscana sono pervenute risorse pari al 5,33 per cento interventi di solidarietà alimentare, pari al 4,57 per cento per spese di sanificazione, pari al 5,28 per cento per lavoro straordinario del personale di polizia locale, mentre uno 0,84 per cento per il fondo riservato ai comuni maggiormente danneggiati dall'emergenza sanitaria (che ha visto coinvolti enti appartenenti a solo 5 ambiti provinciali). Inoltre, il 6,67 per cento è stato destinato per la spesa dei centri estivi e interventi riguardanti la povertà educativa, il 6,96 per cento per buoni viaggio e, infine, il 2,94 per cento per interventi di sostegno alle attività economiche.

Complessivamente gli enti campionati sono risultati beneficiari di 34 milioni di euro, rispetto al totale delle risorse assegnate a tutti gli enti toscani.

La spesa maggiormente ristorata dallo Stato ha riguardato gli interventi di solidarietà alimentare, a livello nazionale ma anche nel contesto regionale toscano - con 42,3 milioni di euro, di cui 29,4 milioni di euro agli enti campionati.

Grafico 4



Dopo gli interventi di solidarietà alimentare, i maggiori ristori erogati agli enti campionati hanno riguardato la sanificazione (1,9 milioni), per lavoro straordinario del personale di polizia locale (349 mila euro), i ristori per centri estivi e povertà educativa (6,3 milioni), per buoni viaggio (2,4 milioni), mentre, non hanno beneficiato di alcuna risorsa per spese riguardanti il fondo di sostegno alle attività economiche, artigianali e commerciali dei comuni nelle aree interne.

tab. 6

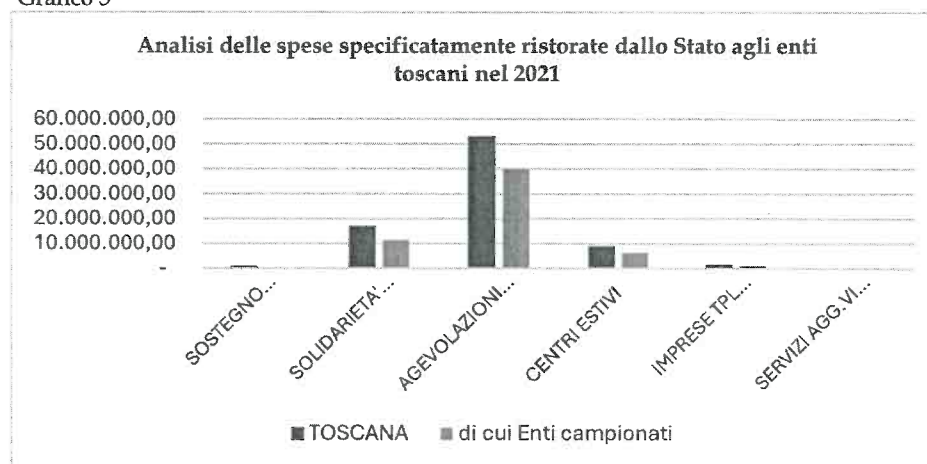
RISTORI DI SPESA 2021											
Enti Locali per Provincia	Sostegno Attività Economiche	%	Solidarietà Alimentare	%	Agevolazioni TARI	%	Centri Estivi	%	Imprese TPL scolastico	%	Servizi Agg.vi TPL
Arezzo	113.338,00	12,87	1.548.202,00	9,11	3.486.778,00	6,56	809.172,00	9,14	210.955,00	13,78	-
Firenze	57.459,00	6,52	4.036.245,00	23,74	15.909.824,00	29,92	2.434.563,00	27,49	221.516,00	14,47	-
Grosseto	212.816,00	24,17	1.275.390,00	7,50	3.236.439,00	6,09	480.484,00	5,43	137.299,00	8,97	-
Livorno	119.834,00	13,61	1.429.741,00	8,41	5.545.780,00	10,43	759.177,00	8,57	129.325,00	8,45	-
Lucca	76.178,00	8,65	1.956.293,00	11,51	6.442.103,00	12,11	889.760,00	10,05	254.875,00	16,64	-
Massa-Carrara	23.466,00	2,66	960.843,00	5,65	2.357.134,00	4,43	414.067,00	4,68	78.370,00	5,12	-
Pisa	73.621,00	8,36	1.942.043,00	11,42	5.134.171,00	9,65	1.031.656,00	11,65	167.844,00	10,96	-
Pistoia	23.254,00	2,64	1.597.461,00	9,40	3.151.120,00	5,93	703.735,00	7,95	177.874,00	11,62	-
Prato	17.105,00	1,94	1.084.300,00	6,38	4.225.508,00	7,95	698.280,00	7,88	32.217,00	2,10	-
Siena	163.545,00	18,57	1.170.859,00	6,89	3.687.812,00	6,94	635.100,00	7,17	121.048,00	7,90	-
Totale TOSCANA	880.616,00	100,00	17.001.377,00	100,00	53.176.669,00	100,00	8.855.994,00	100,00	1.531.323,00	100,00	-
<i>di cui Enti campionati</i>	-	-	11.352.845,00	66,78	39.831.161,00	74,90	6.300.656,00	71,15	817.795,00	53,40	-
Totale ITALIA	30.000.013,00		495.981.772,00		599.999.961,00		132.653.399,00		19.194.668,00		28.193.793,00
Rapporto risorse Toscana/Stato		2,94		3,43		8,86		6,68		7,98	-

La tabella mostra tutte le quote di spesa ristorate, nel 2021, agli enti toscani per singola tipologia di ristoro. Rispetto ai ristori complessivamente assegnati agli enti agli enti locali italiani, in Toscana sono pervenute risorse pari al 2,94 per cento per interventi di sostegno alle attività economiche, pari al 3,43 per cento per interventi di solidarietà alimentare, pari all'8,86 per cento per il finanziamento del fondo agevolazioni Tari per categorie economiche interessate dalle chiusure obbligatorie o dalle restrizioni nell'esercizio delle rispettive attività, pari al 6,68 per cento per centri estivi e pari al 7,98 per cento per il fondo destinato ai comuni per ristorare le imprese esercenti i servizi di trasporto scolastico delle perdite di fatturato subite a causa dell'emergenza sanitaria. Per quanto concerne invece il finanziamento di servizi aggiuntivi al trasporto pubblico Locale gli enti toscani non sono stati beneficiari di alcun ristoro.

Gli enti campionati, complessivamente, hanno ricevuto 58,3 milioni di euro rispetto al totale delle risorse assegnate a tutti gli enti toscani.

La spesa maggiormente ristorata dallo Stato nel 2021 ha riguardato il finanziamento del fondo per agevolazioni TARI, a livello nazionale ma anche nel contesto regionale toscano - con 53,8 milioni di euro, di cui gli enti campionati hanno assorbito 39,8 milioni di euro.

Grafico 5



Dopo il fondo per agevolazioni TARI, le assegnazioni hanno finanziato spese riguardanti gli interventi di solidarietà alimentare per 11,4 milioni, spese per centri estivi per 6,3 milioni di euro e 818 mila euro per ristori alle imprese esercenti i servizi di trasporto. Gli enti campione non hanno, invece, beneficiato di alcuna risorsa per spese riguardanti per interventi di sostegno alle attività economiche.

3.4 Ulteriori strumenti normativi per fronteggiare la fase emergenziale

Oltre all'istituzione di specifici fondi destinati all'erogazione di contributi di natura straordinaria, il legislatore statale ha messo in campo, nella fase emergenziale, anche altre misure, volte ad assicurare fonti alternative per il finanziamento delle maggiori spese covid e dare risposta al problema del fabbisogno di liquidità degli enti locali.

Nell'ambito di tali misure, di natura diversa, rilevano interventi previsti a sostegno del debito (rinegoziazione e sospensione dei mutui) e alcuni strumenti di flessibilità dei bilanci e deroghe contabili. Si evidenziano:

- svincolo di quote di avanzi registrati negli esercizi precedenti, ai sensi dell'art. 109 comma 1-ter del decreto legge 17 marzo 2020, n.18 (c.d. decreto Cura Italia) secondo il quale *“ In sede di approvazione del rendiconto 2019 da parte dell'organo esecutivo, gli enti di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono autorizzati allo svincolo delle quote di avanzo vincolato di amministrazione che ciascun ente individua, riferite ad interventi conclusi o già finanziati negli anni precedenti con risorse proprie, non gravate da obbligazioni sottostanti già contratte e con esclusione delle somme relative alle funzioni fondamentali e ai livelli essenziali delle prestazioni. Le risorse svincolate, previa comunicazione all'amministrazione statale o regionale che ha erogato le somme, sono utilizzate da ciascun ente per interventi necessari ad attenuare la crisi del sistema economico derivante dagli effetti diretti e indiretti del virus COVID-19. La norma è stata riproposta anche per l'esercizio 2021;*
- impiego di risorse derivanti da concessioni edilizie, ai sensi dell'art. 109, comma 2 d.l. n.18 del 2020 citato, secondo il quale *“gli enti locali, limitatamente agli esercizi finanziari 2020, 2021 e 2022, possono utilizzare, anche integralmente, per il finanziamento delle spese correnti connesse all'emergenza in corso, i proventi delle concessioni edilizie e delle sanzioni previste dal testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, fatta eccezione per le sanzioni di cui all'articolo 31, comma 4-bis, del medesimo testo unico”;*
- utilizzo di risorse correnti liberate, nell'esercizio 2020, per effetto della sospensione dei mutui ai sensi dell'art. 112 d.l. n. 18 del 2020. La norma ha riconosciuto la facoltà di sospendere e differire il rimborso annuo delle quote capitali dei mutui accesi con la Cassa Depositi e Prestiti S.p.a. (e trasferiti al Ministero dell'economia e delle finanze in attuazione dell'art. 5, cc. 1 e 3, d.l. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla l. 24 novembre 2003, n. 326);
- utilizzo di risorse correnti liberate, nell'esercizio 2020, per effetto della sospensione dei mutui ai sensi dell'art. 113 d.l. n. 34 del 2020. La norma ha riconosciuto la facoltà di sospendere il rimborso delle quote capitali dei mutui accesi con banche private ai sensi dell'Accordo Quadro, del 6 aprile 2020, tra ABI, ANCI e UPI;
- utilizzo di risorse correnti liberate per effetto delle operazioni di rinegoziazione dei mutui ai sensi dell'art. 113 d.l. n. 34 del 2020, per le quali trova applicazione l'art. 7 co.2 del d.l. 19 giugno 2015 n.78 e s.m. e i. che, più in generale, consente di utilizzare le risorse liberate da operazioni di rinegoziazione senza vincoli di destinazione, fino al 2026.

Infine, per rispondere all'esigenza di liquidità degli enti, il legislatore - nel biennio 2020 - 2021 - ha autorizzato l'attivazione di nuove anticipazioni di liquidità, destinate ad accelerare il pagamento dello stock di debiti, maturati sino al 31 dicembre 2019, nei confronti dei fornitori di beni e servizi, assicurando così liquidità alle imprese, con benefici per l'intero sistema economico nazionale. Va precisato, a riguardo, che le anticipazioni non comportano la disponibilità di risorse aggiuntive per gli enti richiedenti, ma consentono di superare temporanee carenze di liquidità e di effettuare pagamenti relativi a spese per le quali è già prevista idonea

copertura di bilancio e, pertanto, non costituiscono indebitamento ai sensi dell'art. 3, comma 17, l. 24 dicembre 2003, n. 350.

Quale ulteriore eccezione operativa concessa agli enti va ricordata anche la possibilità di utilizzare la quota libera dell'avanzo, in deroga all'ordinamento vigente (art. 187, comma 2 del Tuel), per il finanziamento di spese correnti connesse con l'emergenza in corso (art. 109 co. 1 d.l. n. 18 del 2020).

La Sezione ha verificato l'eventuale utilizzo di tali strumenti da parte degli enti locali campionati, l'entità delle risorse liberate, le modalità del loro impiego e le eventuali interferenze con la certificazione e con le risorse trasferite dallo Stato.

Si evidenzia, a tal proposito, che - a fronte di una medesima spesa covid - l'utilizzo delle risorse liberate dall'ente per effetto delle facoltà derogatorie sopra descritte è stata configurata, dal legislatore, come possibilità alternativa (e non cumulativa) all'utilizzo dei fondi Covid. La stessa spesa, quindi, se già finanziata con uno degli strumenti di flessibilità del bilancio messi a disposizione dal legislatore non avrebbe potuto, poi, essere anche rendicontata nell'ambito delle "maggiori spese covid" della certificazione inviata al Mef-Rgs, al fine di beneficiare delle risorse del c.d. "fondone", verificandosi, in caso contrario, non solo un'ipotesi di compilazione non corretta della certificazione ma anche una duplicazione di contributi/benefici non consentiti dalla normativa emergenziale. Anche tale aspetto è stato indagato dal presente referto e i relativi esiti sono riportati, più avanti, nelle schede di analisi dei singoli enti.

4. La certificazione relativa all'utilizzo delle risorse del "fondone" e l'incidenza dell'emergenza sanitaria sui bilanci degli enti

Come anticipato nella parte introduttiva al presente referto, occorre premettere che le risorse erogate dallo Stato attraverso il fondo per le funzioni fondamentali e i ristori specifici di entrata e di spesa, nel quadro normativo emergenziale, avevano lo scopo di ristorare i bilanci degli enti locali dell'effetto negativo prodotto dalla pandemia, riducendo l'impatto che l'emergenza pandemica avrebbe potuto generare sulle finanze degli enti locali in termini di minore gettito di entrata e/o di maggiore spesa che gli enti locali sarebbero stati chiamati a sostenere (considerando allo stesso tempo anche le minori spese dovute alla situazione emergenziale).

L'art. 39 del d.l. 104 del 2020, ha previsto - per gli enti locali beneficiari delle risorse di cui all'art. 106 del d.l. 34 del 2020 ("fondone") - l'obbligo di inviare al Mef-Rgs una certificazione riferita alla perdita di gettito ed alle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, al netto delle minori spese dovute all'emergenza sanitaria e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese connesse alla predetta emergenza. Il legislatore ha inteso così misurare (sull'esercizio 2020 e poi negli esercizi 2021 e 2022), l'effettivo impatto dell'emergenza sanitaria sui bilanci degli enti in termini di perdita di gettito e maggiori spese Covid, in modo da raffrontarne gli esiti con l'entità dei contributi trasferiti e disporre la regolazione finale.

Le certificazioni, infatti, sono servite per la successiva verifica a consuntivo della effettiva perdita di gettito e dell'andamento delle spese, prevista dall'art. 106, comma 1, del d.l. 34 del 2020, con conseguente regolazione dei rapporti finanziari tra Stato, Comuni, Province e Città

metropolitane; regolazione intervenuta, da ultimo, per effetto dei recenti decreti 8 febbraio 2024 e 19 giugno 2024.

Il termine per l'invio era previsto il 31 maggio 2021, 2022 e 2023. In caso di ritardo nell'invio della certificazione il legislatore ha introdotto un sistema sanzionatorio graduale che prevedeva la decurtazione percentuale delle risorse ricevute a valere sul c.d. "fondone", da recuperarsi in tre anni³, tramite riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio, dei trasferimenti compensativi o del fondo di solidarietà comunale.

L'entità del taglio è stata ridefinita dal comma 830, lett. b), della legge di bilancio per il 2021⁴, che ha previsto percentuali differenziate di riduzione dei fondi (80 per cento, 90 per cento oppure 100 per cento dell'importo delle risorse attribuite), commisurate al ritardo con cui gli enti hanno trasmesso la certificazione.

Successivamente, con il decreto-legge n. 198 del 2022 (c.d. "milleproroghe 2023")⁵ è stata prevista una sanatoria per gli enti inadempienti all'invio delle certificazioni relative agli anni 2020 e 2021, stabilendo la disapplicazione delle sanzioni agli enti locali inadempienti che hanno provveduto a trasmettere la certificazione entro la nuova finestra del 15 marzo 2023.

Le verifiche effettuate sui comuni oggetto della presente indagine hanno evidenziato l'invio tempestivo della certificazione 2020-2021, da parte di tutti gli enti esaminati. Anche i dati relativi alla totalità dei comuni della Toscana hanno restituito un quadro complessivo di adempimento generalizzato (tranne poche eccezioni), considerato che i decreti ministeriali⁶ che, per ciascuno degli esercizi 2020-2021 hanno individuato i comuni destinatari delle sanzioni hanno indicato, come inadempienti, per la regione Toscana, complessivamente n. 2. enti su un totale di n. 283 enti assegnatari di risorse a valere sul "fondone", di cui n. 1 per il 2020 n. 1 per il 2021. Ad entrambi gli enti è stata successivamente revocata la sanzione con decreto 8 maggio 2023. Con riferimento alla certificazione 2022 si rileva che 2 enti toscani – di cui uno rientrante nel novero degli enti campionati – non hanno adempiuto nei termini di legge⁷.

³ Per ciascuno dei tre anni dal 2023 al 2025 (certificazione 2020 e 2021) e dal 2024 al 2026 (certificazione 2022), secondo quanto previsto dall'articolo 39 comma 3 del decreto-legge n. 104 del 2020, come sostituito dall'articolo 1, comma 830, lettera b), della legge 178 del 2020, dall'art. 13, comma 2-ter, del decreto-legge 10 settembre 2021, n. 121, dall'articolo 1, comma 828, della predetta legge n. 178 del 2020 e dall'art. 13, comma 4, del decreto-legge n. 4 del 2022.

⁴ La sanzione, inizialmente introdotta dal comma 3 dell'articolo 39 del decreto-legge n. 104 del 2020, è stata modificata dall'articolo 1, comma 830, lettera b), della legge 178 del 2020 (legge di bilancio per il 2021) e confermata per la mancata o ritardata certificazione 2022, dal comma 4 dell'articolo 13 del decreto-legge n. 4 del 2022.

⁵ L'articolo 1, comma 22-ter del d.l. n. 198 del 2022 ha sancito che le sanzioni di cui all'articolo 1, comma 828, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, e all'articolo 39, comma 3, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, non si applicano qualora gli enti locali inadempienti all'invio delle certificazioni trasmettano le stesse entro il termine perentorio del 15 marzo 2023.

⁶ Con i decreti 18 novembre 2021, 21 settembre 2022 e 9 maggio 2023 il Ministero dell'Interno, sulla base delle note trasmesse dal Mef, ha irrogato (rideterminato e/o revocato) le sanzioni a carico degli enti incorsi nell'omissione o nel ritardo. Decreto 9 maggio 2023 riguarda la cert 2020 e 2021- Revoca e/o rideterminazione delle sanzioni per la mancata trasmissione delle certificazioni fondi Covid-19 anni 2020 e 2021 e già determinate con i decreti del 18 novembre 2021 e del 21 settembre 2022.

⁷ Con il decreto del Ministero dell'Interno del 16 ottobre 2023 sono stati emanati gli elenchi degli enti locali che hanno inviato alla Rgs la certificazione oltre il termine del 31 maggio 2023. Il decreto ha previsto che gli enti ritardatari sono assoggettati alla riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio, dei trasferimenti compensativi o del fondo di solidarietà comunale dell'importo delle risorse attribuite ai sensi dell'art. 106 del d.l. n. 34 del 2020, da applicare in tre annualità a decorrere dall'anno 2024, in base alla seguente percentuale: 80 per cento per gli enti

Gli enti locali, per fronteggiare le conseguenze dell'emergenza pandemica, hanno beneficiato anche di contributi (statali, regionali o provenienti da altri soggetti pubblici o privati) diversi e ulteriori rispetto a quelli richiamati nei paragrafi precedenti. Questi diversi contributi (es. donazioni e liberalità da privati), a differenza di quelli erogati tramite il "fondone" e i ristori specifici di entrata e di spesa, erano esclusi dall'obbligo di certificazione al Mef e le spese ad essi afferenti non dovevano essere inserite nella certificazione ministeriale quali "maggiori spese" Covid. Le indicazioni ministeriali, relative alle modalità di compilazione della colonna (e) della certificazione 2020 e 2021, avevano precisato, a tal riguardo, che nelle maggiori spese della certificazione non dovevano essere indicate eventuali maggiori spese coperte da specifiche assegnazioni pubbliche e/o private (es. trasferimenti regionali, donazioni, ecc.), verificandosi, in caso contrario, non solo un'ipotesi di compilazione non corretta della certificazione ma anche una duplicazione di contributi a favore dell'ente, dato che le stesse spese sarebbero risultate finanziate sia dal fondo per le funzioni fondamentali (a titolo di "maggiori spese" certificate) sia dagli altri contributi ricevuti per il finanziamento di specifici interventi rientranti nell'emergenza pandemica.

Nei paragrafi che seguono:

- si darà conto del corretto metodo di compilazione della certificazione e della conseguente determinazione del saldo finale (difatti, i molteplici interventi operati dal Governo con l'erogazione di diverse risorse hanno determinato alcune problematiche interpretative di cui la Sezione darà conto secondo l'orientamento ritenuto corretto anche alla luce di alcuni pareri rilasciati dal Mef) con analisi sulla capacità di spesa incisa da una parte dalla perdita di gettito e, dall'altra, dalle maggiori spese rese necessarie a causa dell'emergenza sanitaria;
- contestualmente verranno rappresentate le conseguenze dell'errata certificazione (indotta dalle criticità evidenziate nei successivi paragrafi) con i riflessi sulle risorse da vincolare nel risultato di amministrazione.

Successivamente, nei paragrafi a seguire si analizzeranno:

- le ulteriori risorse messe a disposizione dalla Stato con provvedimenti normativi diversi da quelli che hanno regolato l'utilizzo del "fondone" e dei ristori specifici di entrata e di spesa, con verifica del corretto utilizzo e dei riflessi sulla certificazione e sulla determinazione degli avanzi da vincolare nel risultato di amministrazione;
- gli ulteriori contributi erogati da Stato, Regioni e privati per perseguire specifiche finalità.

che hanno trasmesso la certificazione entro il 30 giugno 2023, 90 per cento per gli enti che l'hanno trasmessa entro il 31 luglio 2023 e 100 per cento per gli enti che non hanno trasmesso la certificazione entro il 31 luglio 2023. Nell'allegato elenco degli enti che hanno trasmesso la certificazione oltre il termine di scadenza ma comunque entro il 30 giugno 2023, subendo quindi una decurtazione pari all'80 per cento delle sopracitate fonti di finanziamento, figurano il comune di Orbetello (ente rientrante tra quelli campionati nel presente Referto) e il comune di Capoliveri.

4.1 Funzione e struttura della certificazione

Lo scopo della certificazione era quello di verificare l'effettiva perdita di gettito degli enti locali e l'andamento delle spese (maggiori e minori spese) nei tre esercizi, per quantificare – in vista della regolazione finale dei rapporti tra Stato ed enti beneficiari⁸ - il fabbisogno effettivo di risorse dei singoli enti, a cui destinare l'importo del fondo per le funzioni fondamentali. Tale fabbisogno è stato espresso, nello specifico - per ciascuno degli esercizi 2020, 2021 e 2022 - attraverso il c.d. "saldo complessivo" riportato nelle certificazioni calcolato con le modalità e i criteri previsti nei decreti interministeriali⁹ adottati in attuazione alle norme istitutive dei fondi in argomento. La metodologia di calcolo prevista da tali decreti ha tenuto conto - quali elementi peggiorativi del saldo - della perdita di gettito registrata dagli enti¹⁰ e delle maggiori spese sostenute a causa del Covid¹¹ (es. acquisto dispositivi di sicurezza e per il distanziamento, materiale per la sanificazione/servizi di igienizzazione, noleggio macchinari di sanificazione e scuolabus per assicurare il servizio di trasporto in condizioni di sicurezza, ecc.) nonché - quali elementi migliorativi del saldo - delle minori spese conseguenti alle restrizioni disposte per fronteggiare l'emergenza pandemica (es. chiusura delle scuole, sospensione dell'attività lavorativa, sospensione/riduzione erogazione di servizi, sospensione attività culturali e ricreative, ecc.) nonché dei ristori specifici di entrata e di spesa assegnati dallo Stato, in aggiunta alle risorse erogate tramite il c.d. "fondone".

La certificazione da redigere è articolata su più moduli, il principale dei quali (modello COVID-19), aveva la finalità di raccogliere tutte le informazioni relative alle maggiori/minori entrate e maggiori/minori spese di ciascun ente locale connesse all'emergenza epidemiologica, al netto delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle perdite subite e delle maggiori spese. La compilazione di tale modello è propedeutica alla compilazione e trasmissione della certificazione vera e propria, di cui all'art. 39 co. 2, del d.l. n. 104 del 2020 (modello CERTIF-COVID-19).

Il modello COVID-19 è diviso in due sezioni: la "sezione 1" è dedicata alle entrate e la "sezione 2" alle spese.

4.2 Sezione 1 – entrate

La prima parte del modello COVID-19 si compone della "Sezione 1- entrate" in cui vengono riportare tutte le entrate rilevanti al fine di verificare la perdita di gettito degli enti, dovuta all'effetto della pandemia, di cui vengono indicate la fonte da cui sono tratti i dati finanziari, il codice e la descrizione della stessa. Le voci riguardanti i dati gestionali di competenza

⁸ Intervenuta con decreto 8 febbraio 2024.

⁹ Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno n. 212342 del 3 novembre 2020, sostituito dal Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, n. 59033 del 1° aprile 2021 (certificazione per l'anno 2020), decreto n. 273932 del 28 ottobre 2021 (certificazione per l'anno 2021) e dal decreto n. 242764 del 18 ottobre 2022 (certificazione per l'anno 2022).

¹⁰ La perdita di gettito, calcolata come differenza tra il gettito 2020 (e 2021 e 2022) e il gettito 2019 (ultimo anno prima della pandemia) è stata quantificata nella Sezione 1 del modello certif Covid 19. Il modello, essenzialmente precompilato dal Ministero, individua le tipologie di entrate che devono essere prese in considerazione per il calcolo della perdita e la fonte utilizzata per la compilazione dei dati (es. accertamenti da BPAP, F24).

¹¹ Nel 2022, per effetto dall'art. 40 co. 3 bis del d.l. n. 50 del 2022, è stata prevista la possibilità di rendicontare, nelle "maggiori spese covid" anche l'incremento della spesa per energia elettrica e gas.

di cui alle colonne Accertamenti 2019 e Accertamenti 2020 e Accertamenti 2021 della Sezione 1 sono state precompilate dal Mef con i dati desunti da diverse fonti¹².

La tabella riporta l'ammontare delle entrate registrato nell'esercizio 2019 e quello registrato, a seconda dell'annualità della certificazione, negli esercizi 2020 e 2021. Entrate che, solo per alcune voci, riguardavano gli accertamenti di competenza. In tal modo nell'ultima colonna viene riportata la differenza tra le entrate al fine di evidenziare la perdita di gettito causata dall'emergenza sanitaria, oppure il differenziale positivo in caso di incremento del gettito. Gli enti erano tenuti a rettificare il valore dell'entrata 2020 e 2021 e dell'entrata 2019 inserendo l'importo della quota parte delle stesse derivante da gettiti straordinari, in modo da neutralizzare questi ultimi nel calcolo della perdita effettiva. Inoltre, gli enti che avevano deliberato aumenti o riduzioni di aliquote e/o tariffe con effetti sull'esercizio 2020 e 2021, avrebbero dovuto valorizzare le apposite colonne, indicando l'importo stimato delle politiche autonome adottate.

Infine, gli enti che avevano adottato politiche autonome afferenti agevolazioni Covid, avrebbero dovuto stimare gli importi dei minori gettiti da queste derivanti, in quanto in termini operativi non tutte le quote di tali riduzioni potevano esse poste a carico dello Stato. Nella penultima colonna viene, infatti, indicata la "Perdita massima agevolazioni COVID-19 riconoscibile", precompilata e calcolata con i criteri stabiliti dal Mef¹³.

In tal modo, nella parte finale, la Sezione restituisce il totale delle minori (o maggiori) entrate derivanti da Covid-19, l'ammontare dei ristori specifici di entrata e, in ultimo, il totale delle minori entrate nette "derivanti da Covid" ossia quelle che avrebbero dovuto trovare ristoro nelle risorse del "fondone" assegnato all'ente (secondo lo schema riportato di seguito).

¹² Per l'Imposta municipale propria (IMU) e Tributo per i servizi indivisibili (TASI), IMI e IMIS - quota comune: dati fonte F24 - voce "importo a debito versato"; in tale dato non è stato inoltre ricompreso il gettito derivante dall'attività di controllo, accertamento e recupero evasione;

Per l'Addizionale comunale all'IRPEF: dati fonte F24 forniti dal Dipartimento delle Finanze - voce "importo a debito versato";

Per l'Imposta di iscrizione al pubblico registro automobilistico (PRA): dati fonte ACI forniti dal Dipartimento delle Finanze - voce "accertato";

Per l'Imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore esclusi i ciclomotori (RCA): dati fonte F24 forniti dal Dipartimento delle Finanze - voce "importo a debito versato";

Per ciascuna altra voce - Rendiconto 2020 trasmesso a BDAP-Bilanci Armonizzati: fonte DCA (Dati contabili analitici).

¹³ Si riportano, di seguito, i valori della "Perdita massima agevolazioni COVID-19 riconoscibile" indicati nel modello di certificazione:

- a) Imposta municipale propria e Tributo per i servizi indivisibili (TASI): 2 per cento gettito 2019;
- b) Imposta/Contributo di soggiorno e Contributo di sbarco: importo del ristoro specifico di entrata assegnato ai sensi dell'articolo 180 del decreto-legge n. 34 del 2020 e dell'articolo 40 del decreto-legge n. 104 del 2020;
- c) TOSAP/COSAP comuni: importo del ristoro specifico assegnato ai sensi dell'articolo 181 del decreto-legge n. 34 del 2020 e dell'articolo 109, comma 2, del decreto-legge 104 del 2020;
- d) TOSAP/COSAP province e città metropolitane: 20 per cento gettito 2019, di cui alla colonna "Accertamenti 2019 (b)";
- e) Tassa sulle concessioni comunali: 20 per cento gettito 2019, di cui alla colonna "Accertamenti 2019 (b)";
- f) Imposta comunale sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni: 20 per cento gettito 2019, di cui alla colonna "Accertamenti 2019 (b)";
- g) Proventi da concessioni su beni e Fitti, noleggi e locazione: 20 per cento gettito 2019, di cui alla colonna "Accertamenti 2019 (b)".

tab. 7

Totale minori/maggiori entrate derivanti da COVID-19 (A)	Valore (+/-)
Ristori specifici entrata (B)	Valore (+)
Totale minori entrate nette derivanti da COVID	(A)-(B)

La Sezione ha effettuato alcuni approfondimenti su questo versante verificando, in particolare, le rettifiche apportate agli accertamenti chiedendo agli enti di relazionare circa l'eventuale valorizzazione delle voci della certificazione di cui alle colonne a1 e b1 della Sezione "Entrate" del modello Covid-19_2020 e 2021) e di specificare le ragioni della rettifica effettuata. Ciò al fine di assicurare che il confronto tra il gettito 2020-2021 e quello del 2019, volto a quantificare le minori entrate da ristorare, venisse effettuato con riferimento alle sole entrate ordinarie dell'ente, come richiesto dai decreti interministeriali recanti la disciplina della certificazione del "fondone".

Un esempio che può essere citato per chiarire le problematiche che la Sezione si è trovata a valutare è quello relativo alla valorizzazione delle colonne per rettificare gli accertamenti inerenti alle entrate da repressine degli illeciti (CdS). Per tale fattispecie alcuni enti hanno rettificato l'entrata del 2020/2021 rispetto all'esercizio 2019 in relazione alla minore/maggiore entrata dovuta al malfunzionamento o ai nuovi impianti di autovelox dell'esercizio, con ciò qualificando come rettifica straordinaria una variazione afferente, invece, alla normale dinamica gestoria. Altri enti invece, hanno agito diversamente e, a parere della Sezione, correttamente.

Alla richiesta di indicare le ragioni delle rettifiche da apportare agli accertamenti dei due esercizi gli enti hanno risposto in modo diversificato. Molti hanno specificato le rilevazioni sottostanti agli importi valorizzati nelle colonne a1 e b1, con ciò rappresentando le ragioni delle rettifiche al fine di depurare gli accertamenti da eventuali fenomeni aventi carattere di straordinarietà. In molti casi, però, le risposte al quesito sono risultate generiche o evasive, conducendo al mancato chiarimento delle ragioni concrete delle rettifiche apportate e della loro correttezza. Ciò ha limitato l'analisi che la Sezione intendeva condurre su tale aspetto della certificazione ministeriale.

Fatta questa doverosa precisazione, va evidenziato che, nei casi in cui sono state fornite risposte circostanziate, le motivazioni indicate dalla prevalenza degli enti per spiegare le ragioni delle rettifiche apportate alla variazione di entrata non hanno evidenziato profili di criticità.

In altri casi la Sezione ha verificato la corretta valorizzazione degli importi relativi alla stima degli effetti delle politiche autonome, con particolare riferimento alle politiche adottate per agevolazioni Covid. In tale contesto istruttorio, sono emerse casistiche – seppur sporadiche – in cui gli enti hanno inserito erroneamente gli importi nelle voci della certificazione relative alle "minori entrate", sovrastimando così gli effetti negativi della pandemia. Nell'ambito delle fattispecie esaminate è stata riscontrata, ad esempio, l'inclusione nelle "minori entrate" dell'esercizio 2021 dell'importo del canone di concessione dovuto da privati per l'utilizzo di un bene demaniale, rateizzato dall'ente, in considerazione delle difficoltà rappresentate dal

concessionario. L'agevolazione concessa dall'ente¹⁴, in tal caso, si è tradotta in una rateizzazione dell'importo del canone di concessione dovuto. La Sezione ritiene tuttavia che tale circostanza escluda la possibilità di considerarne l'importo nelle voci relative alle "minori entrate" della certificazione, stante il fatto che l'entrata sarà riscossa dall'ente, anche se con una cadenza diversa da quella inizialmente prevista.

4.2.1 La Tari

Per la TARI, TARI-Corrispettivo ed il Tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente, tutte le celle delle colonne da (a) a (f) del modello Covid 19, non erano editabili in quanto è stata riconosciuta, per l'esercizio 2020, una quota di variazione di entrata (perdita) stimata.

Gli enti locali, infatti, nell'esercizio 2020 - a differenza dell'esercizio 2021 - si sono visti attribuire dallo Stato una quota di risorse, all'interno del "fondone", destinata a ristorare la perdita della gestione dei rifiuti a fronte delle agevolazioni da concedere, agli utenti, in sede di bollettazione. È stata pertanto riconosciuta una quota di variazione di entrata, definita con la Tabella 1, allegata al decreto Ministero dell'Economia e delle finanze di concerto con il Ministero dell'Interno n. 59033 del 1° aprile 2021. La Tabella ha individuato, per ciascun ente, il valore della quota ristorata e da utilizzare per agevolazioni TARI o per altre tipologie di interventi comunque connessi all'emergenza epidemiologica.

Tale importo, secondo le indicazioni ministeriali, doveva essere utilizzato dagli enti per finanziare principalmente agevolazioni TARI (anche per mezzo del soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti urbani) ma anche per finanziare altre tipologie di interventi, diversi da agevolazioni Tari ma comunque connessi all'emergenza epidemiologica in corso (es. voucher per imprese/famiglie in sofferenza economica), *"qualora, sulla base della conoscenza del proprio territorio, ritenesse tali altri interventi maggiormente utili. Viceversa, non è possibile utilizzare tale importo a copertura di minori entrate comunali"* (Faq n. 5/2021 Rgs-Mef).

Tali interventi, inoltre, non dovevano essere ricompresi nella sezione 2 del modello "COVID-19" tra le "maggiori spese sostenute" a causa del Covid, al fine di evitare la duplicazione del ristoro della "spesa" TARI già riconosciuto all'ente come perdita di entrata (ad eccezione delle agevolazioni finanziate con i fondi di cui agli artt. 112 e 112 bis del d.l. n. 34 del 2020: cfr. FAQ Rgs n. 5, 7, 8, 9, 10, 11).

La Sezione, pertanto, ha verificato nel corso dell'istruttoria l'utilizzo di tali risorse nonché che le spese sostenute non fossero ricomprese nella certificazione Covid 2020 chiedendo apposita attestazione agli enti. Analoga verifica è stata effettuata nella certificazione 2021, con riferimento all'utilizzo della quota di avanzo da Tari del 2020.

La verifica istruttoria ha evidenziato che solo in un caso è stata riscontrata quest'ultima criticità senza, però, produrre effetti rilevanti sulla certificazione finale in quanto l'ente risulta aver registrato un saldo negativo della certificazione pari all'ammontare delle agevolazioni erroneamente inserite nella "Sezione 2 - spese" quale maggior spesa Covid.

¹⁴ Il dato si riferisce al comune di Fucecchio.

La Sezione ha verificato, poi, i casi in cui gli enti non hanno utilizzato la quota TARI-TARI-Corrispettivo e TEFA riconosciuta nell'anno 2020, la corretta allocazione delle conseguenti quote di avanzo parte vincolata del risultato di amministrazione 2020, da utilizzare per le finalità proprie nel 2021. (Cfr. Faq Rgs n. 5, 11)

Tale avanzo, poi, secondo quanto prescritto sul punto dalla Ragioneria generale dello Stato, doveva essere rappresentato nel prospetto A/2 allegato al rendiconto, tra i vincoli di legge unitamente alle risorse vincolate non utilizzate del fondo per le funzioni ex art. 106 del d.l. 34 del 2020. (Cf. Faq n. 38), come quota aggiuntiva rispetto all'avanzo da "fondone".

Alcuni enti, invece, hanno tenuto conto delle risorse in esame ai fini di verificarne il materiale impiego per le finalità sopra richiamate (e quindi costituire il relativo vincolo nella determinazione dell'avanzo per le quote non impegnate nell'esercizio) ma hanno considerato tale avanzo come una componente dell'avanzo da "fondone".

In tal modo quest'ultimo risulta ridotto nel suo ammontare e va, pertanto, rideterminato in aumento per una quota pari all'avanzo "TARI".

In relazione a quest'ultimo aspetto, l'esame istruttorio ha evidenziato, che sei enti oggetto del referto non hanno correttamente operato producendo errori nella certificazione, per un ammontare di 1.470.743,81 euro nell'esercizio 2020 e 1.238.870 euro nell'esercizio 2021, con conseguente impatto sulla definizione dell'avanzo di amministrazione e rideterminazione dei vincoli per un pari ammontare.

tab. 8

esercizio	Minori vincoli di legge rendiconto: TARI-TARI_Corrisp	
	n. enti	Ammontare vincoli omessi
2020	6	1.470.743,81
2021	4	1.238.870,34

Sull'esercizio 2021, lo Stato ha fatto una scelta differente, destinando alle agevolazioni per la Tari, un apposito fondo attribuito come ristoro specifico di spesa. Il relativo utilizzo, pertanto, doveva necessariamente e interamente essere valorizzato nella certificazione come "maggiore spesa" Covid, e la quota non utilizzata avrebbe dovuto essere valorizzata nell'avanzo da ristori specifici di spesa, oggetto poi di regolazione finale.

Per gli esiti dei controlli della Sezione su questo aspetto si rimanda all'apposito paragrafo.

4.2.2 I ristori specifici di entrata

Come già osservato, il saldo della perdita di cui alla "Sezione 1 - Entrate", viene rilevato al netto dei ristori specifici di entrata. Con questi ulteriori fondi, destinati in modo più mirato a ristorare la perdita di gettito di specifici tributi, lo Stato ha cercato di ampliare le risorse con cui restituire agli enti locali la capacità di spesa compromessa dalla crisi pandemica e dall'abolizione di imposte locali - decisa a livello centrale per sostenere determinati settori economici durante le fasi più acute della emergenza - nonché dalla riduzione della base imponibile causata dalla crisi economica. I fondi specifici sono stati destinati, in particolare, a finanziare il minor gettito derivante da:

- abolizione dell'IMU, per alcune attività produttive particolarmente colpite dalla pandemia; il fondo è stato istituito dall'art. 177, co. 2, del d.l. n. 34 del 2020, contestualmente all'abolizione della prima rata dell'IMU 2020 ed è stato più volte rifinanziato, anche per il 2021 e 2022. Complessivamente, per i Comuni sono stati stanziati 306,6 milioni per il 2020 e 9,2 per il 2021 e il 2022. La prima ripartizione delle risorse è stata effettuata con il decreto 22 luglio 2020;
- abolizione della TOSAP e della COSAP, per gli esercenti la ristorazione e la somministrazione di pasti e bevande, nonché per le imprese di pubblico esercizio titolari di concessioni o autorizzazioni per utilizzo del suolo pubblico. Il fondo è stato istituito dall'art. 181 del decreto-legge n. 34 del 2020 e la misura di ristoro è stata ripetutamente prorogata fino al primo trimestre 2022. Per tale ristoro sono stati stanziati, in totale, a favore dei Comuni, fondi per 216,9 milioni per il 2020, 412,5 milioni per il 2021 e 82,5 milioni per il primo trimestre 2022. La prima ripartizione delle risorse è stata effettuata con il decreto 22 luglio 2020;
- mancata riscossione dell'imposta di soggiorno, del contributo di soggiorno o del contributo di sbarco. Il fondo per il ristoro parziale delle minori entrate derivanti dalla mancata riscossione di tali imposte, in conseguenza dell'adozione di misure di contenimento del Covid-19, è stato istituito dall'art. 180 del d.l. n. 34 del 2020 ed è stato più volte rifinanziato, anche per il 2021 e 2022. Le risorse stanziare sono state pari a 400 milioni per il 2020, 350 milioni per il 2021 e 100 milioni per il 2022. La prima ripartizione delle risorse è stata effettuata con il decreto 21 luglio 2020.

La misurazione della perdita effettiva, che è stata determinante ai fini della quantificazione delle progressive assegnazioni di risorse e della regolazione finale dei rapporti finanziari tra Stato ed enti beneficiari delle risorse¹⁵, è stata effettuata, per ciascuno degli esercizi 2020 e 2021, tramite la certificazione della perdita di gettito che, per i comuni della regione Toscana, ha evidenziato i minori accertamenti di IMU, TOSAP/COSAP e imposta di soggiorno/contributo di sbarco riportati nella seguente tabella, dalla quale risulta una perdita di gettito IMU di 24,9 mln di euro nel 2020 e di 16,7 mln nel 2021, per un importo complessivo nel biennio di 41,6 mln, interamente ristorata dalle risorse trasferite dallo Stato (28,1 mln nel 2020 e 21,1 mln nel 2021, per un importo complessivo di ristori, nel biennio, di 49,2 mln.), tramite il fondo istituito dall'art. 177, co.2 del d.l. n. 34 del 2020; una perdita di gettito di imposta di soggiorno di 56,9 mln di euro nel 2020 e di 43 mln nel 2021, per un importo complessivo nel biennio di 99,9 mln, ristorata quasi integralmente dalle risorse trasferite dallo Stato (55,1 mln nel 2020 e 43 mln nel 2021, per un importo complessivo di ristori, nel biennio, di 98,1 mln.), tramite il fondo istituito dall'art. 180 del d.l. n. 34 del 2020; una perdita di gettito TOSAP/COSAP di 26,1 mln di euro nel 2020 e di 30,9 mln nel 2021, per un importo complessivo nel biennio di 57 mln, interamente ristorata dalle risorse trasferite dallo Stato (23,9 mln nel 2020 e 35,9 mln nel 2021, per un importo complessivo di ristori, nel biennio, di 59,8 mln.), tramite il fondo istituito dall'art. 181 del d.l. n. 34 del 2020. L'importo complessivo di ristori specifici di entrata assegnati ai comuni della Toscana, nel biennio 2020-2021 è stato pari a 207,1 mln.

¹⁵ La regolazione finale è intervenuta con il decreto 8 febbraio 2024 poi integrato e modificato dal decreto 19 giugno 2024.

Di seguito si riporta, per tutti gli enti del territorio toscano, il raffronto tra la perdita di gettito, misurata dalla sezione 1 del modello Covid 19 e relativa a IMU/Imposta soggiorno/TOSAP-COSAP, e i ristori specifici di entrata assegnati nell'anno 2020, per le medesime finalità e ricavati dal modello RISTORI 2020:

tab. 9

Raffronto perdita di gettito 2020					
IMU		IMPOSTA DI SOGGIORNO		TOSAP-COSAP	
Ristori di entrata	Variazioni entrate 2020	Ristori di entrata	Variazioni entrate 2020	Ristori di entrata	Variazioni entrate 2020
28.134.780,00	- 24.979.660,74	55.146.121,00	- 56.904.900,40	23.922.693,00	- 26.168.147,60

Nella tabella che segue, analogamente, si riportano i dati riferiti all'esercizio 2021, segnalando comunque che l'introduzione del Canone Unico patrimoniale ha generato problematiche relative alla lettura del dato del 2021, stante la possibile diversa contabilizzazione delle entrate da TOSAP/COSAP nei bilanci degli enti.

tab. 10

Raffronto perdita di gettito 2021								
IMU		IMPOSTA DI SOGGIORNO		TOSAP-COSAP				
Ristori di entrata	Variazioni entrate 2021 (h)	Ristori di entrata	Variazioni entrate 2021 (h)	Ristori di entrata CO-SAP	Variazioni entrate 2021 (h) - SOLO COSAP	Variazioni entrate 2021 (h) - TOSAP	Variazioni entrate 2021(h) - IMPOSTA	TOTALE
21.112.617,00	- 16.702.928,00	43.013.692,00	- 43.015.992,00	35.985.259,00	- 124.994,00	- 9.759.207,00	- 21.093.778,00	-30.977.979,00

Il dato aggregato delle certificazioni inviate al Mef e dei decreti di riparto dei ristori specifici di entrata, restituisce un quadro complessivo dal quale emerge che la perdita di gettito subita dai comuni della regione Toscana, a causa dei minori accertamenti IMU, TOSAP/COSAP e imposta di soggiorno, è stata ristorata integralmente per IMU e TOSAP/COSAP e in misura del 98 per cento per l'imposta di soggiorno e contributo di sbarco (98,1 mln di ristori a fronte di 99,9 mln di perdite). Va tuttavia evidenziato che, l'analisi per singolo ente ha restituito una situazione diversificata poiché ad esempio in diversi casi, il ristoro ricevuto per l'imposta di soggiorno, non ha restituito all'ente l'intero gettito accertato nell'esercizio 2019. Il dato aggregato di cui si è appena riferito, non restituisce infatti, la complessità delle fattispecie rilevate sui singoli enti. In alcuni casi, e distintamente per le singole entrate, l'importo ristorato all'ente è stato superiore al minor gettito emerso dalla certificazione. In tal caso il differenziale positivo doveva confluire nell'avanzo da "fondone" complessivamente determinato. In altri casi, invece, si è verificato il contrario, non avendo lo specifico ristoro interamente coperto il minor gettito rilevato dalla certificazione. In tale ipotesi, il differenziale negativo, è stato coperto dalle risorse erogate a titolo di "fondone", se capienti. In generale, pertanto, la perdita correlata al minor gettito non coperta dai ristori specifici di entrata assegnati è stata posta, dallo Stato, a carico del "fondone", al pari della perdita di gettito delle altre voci di entrata, individuate nei decreti di approvazione dei modelli di certificazione - attraverso il meccanismo

di rilevazione della certificazione stessa – in modo da restituire agli enti la loro originaria capacità di spesa.

4.2.3 Ristoro imposta di soggiorno, contributo di soggiorno e di sbarco: aspetti salienti

Per ristorare la perdita di gettito relativa all'imposta di soggiorno, al contributo di soggiorno e al contributo di sbarco, lo Stato – come già illustrato nei precedenti paragrafi - ha istituito, con l'art. 180 del d.l. n. 34 del 2020, un apposito fondo per l'erogazione di un ristoro specifico di entrata da assegnare - agli enti titolari del tributo - sulla base dei minori accertamenti registrati in bilancio, e riportati nella "sezione 1 – entrate" della certificazione (colonna "h"). L'importo del ristoro specifico assegnato ad ogni singolo ente è stato riportato nella colonna "g" della medesima certificazione.

Gli importi assegnati ai singoli enti a titolo di ristoro (di entrata) per la perdita di gettito dell'imposta di soggiorno dovevano essere utilizzati per la finalità impressa dall'art. 4 co. 1 d.lgs. n. 23 del 2011 (*"interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali"*) ed eventuali quote non utilizzate a fine esercizio non dovevano essere inserite nelle "minori spese" della certificazione ma avrebbero dovuto essere vincolate nel risultato di amministrazione - nell'ambito dei vincoli di legge - per essere destinati alle stesse finalità, nell'esercizio successivo. Ciò trova conferma nella faq n. 38 del Mef-Rgs che, a tal proposito, ha specificato che *"in considerazione del vincolo attribuito ai proventi dell'imposta di soggiorno, non si dovranno certificare tali minori spese come "Minori spese" nella certificazione Modello COVID-19"*.

La voce relativa all'imposta di soggiorno, dunque, rileva nella misura dell'intero importo assegnato dallo Stato a titolo di ristoro specifico di entrata - quale componente del calcolo del saldo della certificazione, per misurare il reale impatto dell'emergenza sanitaria sul bilancio dell'ente (impatto, dato generalmente dalla differenza tra l'ammontare del fondo erogato e l'ammontare della perdita netta da emergenza Covid).

Ai fini della misurazione di detto impatto, infatti, il legislatore ha precisato che occorre tener conto non solo delle minori entrate registrate a causa del Covid (che incidono quale componente negativa del saldo della certificazione) ma anche delle minori spese (correlate ad es. ai minori servizi erogati a seguito delle chiusure e dalle restrizioni imposte dalla normativa emergenziale) e di tutti i ristori specifici di spesa e di entrata, tra cui l'intero importo assegnato a titolo di ristoro specifico per il minor gettito da imposta di soggiorno.

Le minori spese e i ristori specifici, contrariamente al minor gettito d'entrata e alle maggiori spese Covid, rilevano quali componenti positive del saldo, determinandone un miglioramento, poiché hanno mitigato gli effetti negativi causati dal Covid sul bilancio.

Nel ricordare come la corretta modalità di calcolo dell'avanzo da "fondone" presuppone che - a monte - venga definito il reale impatto dell'emergenza sanitaria sul bilancio dell'ente (determinato dal saldo della certificazione calcolato tenendo conto del minor gettito complessivo, riferito alle voci di entrata riportate nella certificazione stessa *«al netto delle minori spese e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese connesse alla predetta emergenza: art. 39, comma 2, d.l. n. 104 del 2020*), la voce relativa

all'imposta di soggiorno, rappresentando una quota di ristoro, rileva sotto due diversi profili da tenere ben distinti.

Da un lato il ristoro rileva, nell'intero importo assegnato dallo Stato, quale componente necessaria ai fini del calcolo del saldo della certificazione che misura il reale impatto dell'emergenza sanitaria sul bilancio dell'ente al netto dei ristori; saldo che raffrontato con le risorse attribuite a titolo di "fondone" determina l'utilizzo di quest'ultimo e l'eventuale avanzo generato in caso di capienza dello stesso. In altri termini, i ristori specifici di entrata (così come i ristori di spesa e le minori spese) rilevano quali componenti positive del saldo, determinandone un miglioramento, poiché hanno mitigato gli effetti negativi causati dal Covid sul bilancio degli enti.

Dall'altro lato l'imposta di soggiorno rileva sotto il diverso profilo della gestione della spesa e dei vincoli impressi dal legislatore a quest'ultima. Essendo stata destinata dal legislatore (art. 4 co. 1 d.lgs. n. 23 del 2011) a realizzare una finalità specifica (finanziare interventi in materia di turismo, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali), l'entrata da imposta di soggiorno doveva mantenere tali finalità, sul versante della spesa, anche per la quota assegnata dallo Stato a titolo di ristoro specifico di entrata, e doveva confluire – limitatamente alla parte non spesa alla fine degli esercizi presi in considerazione dal presente referto - nella quota vincolata del risultato di amministrazione, da utilizzarsi negli esercizi futuri per le finalità previste dall'art. 4 co. 1 d.lgs. n. 23 del 2011.

Alla luce di quanto appena osservato, la Sezione ha indirizzato la propria attività istruttoria in una duplice direzione, al fine di verificare:

- da un lato, il corretto impiego per le finalità di legge del ristoro in esame e la conseguente corretta determinazione delle quote da vincolare nel risultato di amministrazione;
- dall'altro, la corretta allocazione dell'eventuale vincolo di legge al termine dell'esercizio finanziario come ulteriore quota aggiuntiva all'eventuale avanzo da "fondone".

L'eventuale esclusione dell'importo ristorato per l'imposta di soggiorno dal calcolo complessivo dell'avanzo da "fondone", per la quota non utilizzata e vincolata, ha comportato - per gli enti che hanno erroneamente operato in tal senso - una duplice erogazione di risorse. Seguendo tale procedura, infatti, l'ente ha impiegato il fondo per le funzioni fondamentali anche per compensare la perdita riferita all'imposta di soggiorno per la quota non spesa, a fronte della quale, però, ha ricevuto un ristoro specifico di entrata di pari importo.

A fronte di tali irregolarità la Sezione ha ritenuto necessario procedere alla rideterminazione dell'avanzo vincolato da "fondone", in modo da tener conto anche della componente relativa all'imposta di soggiorno nei termini sopra descritti. Si precisa che la Sezione, in aggiunta, ed in armonia a quanto disposto con la faq 38, ha verificato anche il corretto utilizzo nelle due annualità, dell'importo accertato nell'esercizio e dell'importo della perdita registrata e non coperta dal ristoro di entrata.

In merito a tale ultimo aspetto, occorre precisare che la Sezione ha disposto specifici controlli volti ad accertare il corretto impiego delle risorse rispetto alla finalizzazione di legge. E questa verifica è stata condotta sia per gli accertamenti direttamente assunti in bilancio per l'imposta in oggetto, sia per l'importo ristorato in modo specifico dallo Stato (di cui si è già

fatto menzione nella parte che precede) sia per l'ulteriore importo ristorato per l'imposta attraverso il fondo per le funzioni fondamentali. Fattispecie che si verificava ogni qualvolta l'importo ristorato in modo specifico dallo Stato fosse risultato inferiore alla perdita di gettito emergente, sull'esercizio, in base ai dati inseriti nella certificazione ministeriale.

Agli enti, infatti, oltre alle modalità di impiego degli importi accertati e della quota percepita a titolo di "ristoro specifico di entrata", è stato richiesto di dare dimostrazione degli utilizzi, per le finalità di legge, del maggiore importo ottenuto nel 2020 e 2021 attraverso il fondo per le funzioni fondamentali quale compensazione delle minori entrate registrate per l'imposta nel confronto tra i due esercizi e l'annualità 2019.

Dalle verifiche effettuate sul punto, non sempre esaurienti e dettagliate, è emerso, come rappresentato nella tabella che segue, che alcuni enti non hanno determinato in modo corretto i vincoli derivanti dal mancato utilizzo dell'imposta di soggiorno per le finalità di legge (art. 4 co. 1 d. lgs. n. 23 del 2011) e, pertanto, dovranno vincolare nei risultati di amministrazione le quote rideterminate dalla Sezione.

tab. 11

esercizio	Minori vincoli di legge rendiconto: IMPOSTA DI SOGGIORNO	
	n. enti	ammontare vincoli
2020	3	776.476,14
2021	5	2.052.988,14

Rispetto agli impieghi delle risorse legate all'imposta di soggiorno, è stato richiesto in sede istruttoria di fornire espressa dichiarazione circa la non inclusione dei medesimi interventi nella certificazione ministeriale, quali maggiori spese per l'emergenza pandemica.

L'approfondimento istruttorio su tale aspetto, che talvolta non è stato pienamente assolto, era destinato ad escludere una duplicazione nell'utilizzo del fondo per le funzioni fondamentali e della quota ristorata a titolo di imposta di soggiorno, che si sarebbe determinata nel caso in cui l'ente avesse incluso le spese finanziate con tali risorse tra le maggiori spese Covid. In tale evenienza, infatti, le entrate ristorate per l'imposta di soggiorno sarebbero state impiegate una prima volta per restituire la perdita di gettito sopportata dall'ente e una seconda volta per finanziare spese qualificate come maggiori spese Covid ma di fatto coperte con l'imposta di soggiorno ristorata.

4.2.4 La perdita di gettito

Le tabelle che seguono riportano i dati della perdita di gettito complessiva, dell'ammontare dei ristori di entrata e della perdita di gettito rilevante ai fini del saldo della certificazione con riferimento, distintamente, ai comuni, ai comuni capoluogo di provincia e alle province e Città Metropolitana.

tab. 12

Anno 2020	Totale minori/maggiori entrate derivanti da Covid-19 lorde	Totale ristori specifici di entrata	Totale minori/maggiori entrate derivanti da Covid-19 al netto dei ristori (C)	Percentuale di copertura dei ristori specifici di entrata
comuni toscani	318.585.721,20	86.684.513,00	231.901.208,20	27,21%
- di cui comuni capoluogo	220.561.567,00	64.019.028,00	156.542.539,00	29,03%
province e area metrop.	54.248.966,03	-	54.248.966,03	0,00%

tab. 13

Anno 2021	Totale minori/maggiori entrate derivanti da Covid-19 lorde	Totale ristori specifici di entrata	Totale minori/maggiori entrate derivanti da Covid-19 al netto dei ristori (C)	Percentuale di copertura dei ristori specifici di entrata
comuni toscani	183.312.678,63	83.037.105,00	100.275.573,63	45,30%
- di cui comuni capoluogo	137.575.388,00	75.248.210,00	26.662.914,00	54,70%
province e area metrop.	37.352.981,68	-	37.352.981,68	0,00%

Dalle tabelle emerge come i ristori specifici di entrata abbiano ristorato, nel 2020, circa un terzo della perdita di gettito complessiva mentre, nel 2021, tale percentuale sale a circa la metà della perdita complessiva.

4.3 Sezione 2 – spese

Nella Sezione 2 – spese della certificazione, in coerenza con quanto prefigurato nella Sezione 1 – entrate, il legislatore ha previsto un confronto tra gli impegni assunti nell'esercizio 2019 e quelli assunti, rispettivamente, negli esercizi 2020 e 2021 al fine di verificare l'ammontare della variazione di spesa presuntivamente imputabile all'emergenza sanitaria. Le voci inerenti questi dati gestionali di competenza sono state pre-compilate dal Mef nel caso di Rendiconto 2019, 2020 e 2021 trasmesso a BDAP-Bilanci Armonizzati: fonte DCA per ciascuna voce di III, IV e V livello indicata.

Ciascun ente locale era poi tenuto ad indicare, per ogni singola tipologia di spesa, le minori spese per l'anno 2020 e 2021 rilevate a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 (ci si riferisce, a titolo esemplificativo, alle minori spese per utenze o buoni pasto derivanti dalla chiusura degli uffici, per mensa scolastica in ragione della mancata fornitura dei pasti, ecc.) e le maggiori spese sostenute (impegnate) a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid -19 (ci si riferisce, a titolo esemplificativo, alle maggiori spese per i dispositivi di sicurezza e per il distanziamento, al materiale ed ai macchinari per la sanificazione, alle attrezzature per misurare la febbre, ai plexiglass, ecc.)

Ai fini dell'imputazione della maggiore spesa rilevante per la determinazione dell'avanzo da "fondone", la maggiore spesa complessiva è stata "nettizzata" dalle entrate assegnate a titolo di ristoro specifico di spesa, come rappresentato dallo schema che segue.

tab. 14

Totale minori e maggiori spese derivanti da Covid-19 (D)	Valore (+)	(D1) Valore (+)
Ristori specifici spesa (E)		Valore (+)
Totale maggiori spese derivanti da Covid-19 al netto dei ristori (F)		Valore (D1) - (E)

Il dato risultante alla riga (F) del modello Covid-19, nel caso di integrale impiego dei ristori specifici di spesa, rappresenta, pertanto, l'entità delle maggiori spese Covid da considerare ai fini dell'utilizzo del "fondone", alle quali va sottratto il totale delle minori spese certificate di cui alla riga (D).

Le tabelle che seguono riportano i dati della maggiore spesa Covid complessiva, dei ristori specifici di spesa, della minore spesa Covid e della maggiore spesa Covid rilevante ai fini del saldo della certificazione finale, distintamente per comuni, comuni capoluogo di provincia e province e Città Metropolitana.

tab. 15

Anno 2020	Totale minori spese derivanti da Covid-19	Totale maggiori spese derivanti da Covid-19 lorde	totale ristori specifici di spesa	Totale maggiori spese derivanti da Covid-19 al netto dei ristori	Percentuale di copertura maggiore spesa con ristori specifici di spesa
comuni toscani	110.963.443,00	97.265.123,00	38.953.781,00	58.311.342,00	40,05%
- di cui comuni capoluogo	72.390.277,00	60.340.200,00	21.607.137,00	38.733.063,00	35,81%
<i>province e area metrop.</i>	6.432.624,00	6.795.871,00	276.104,00	6.519.767,00	4,06%

tab. 16

2021	Totale minori spese derivanti da Covid-19	Totale maggiori spese derivanti da Covid-19 lorde	totale ristori specifici di spesa	Totale maggiori spese derivanti da Covid-19 al netto dei ristori	percentuale copertura maggiore spesa con ristori specifici di spesa
comuni toscani	35.912.491,00	115.197.113,00	54.726.079,00	119.089.161,63	47,51%
- di cui comuni capoluogo	26.662.914,00	68.007.430,00	34.066.360,00	82.651.656,00	50,09%
<i>province e area metrop.</i>	3.361.512,00	9.554.897,00	59.915,00	9.614.812,00	0,63%

Dalle tabelle emerge come i ristori specifici di spesa abbiano ristorato nel 2020 circa il 40 per cento della maggiore spesa Covid dei comuni mentre, nel 2021, tale percentuale sale a circa il 48 per cento per il totale dei comuni. Per quanto concerne i comuni capoluogo di provincia i valori di copertura si attestano circa al 36 per cento nel 2020 e a circa il 50 per cento nel 2021. Invece, per le Province e la Città Metropolitana i ristori specifici di spesa hanno avuto una incidenza irrilevante.

Inoltre, osservando solo il dato aggregato riferito all'esercizio 2020, le minori spese Covid (ai fini della certificazione) hanno compensato interamente le maggiori spese Covid, nettizzate, queste ultime, dei ristori specifici di spesa (per tutto il campione di enti esaminati). Questo dato non si ripete nell'esercizio 2021 il cui valore, aggregato a quello del 2020,

evidenzia come il “fondone” abbia ristorato in parte anche le maggiori spese Covid al netto dei ristori specifici di spesa.

Va precisato, ovviamente, che il dato riferito al singolo ente può aver restituito situazioni diversificate. Infatti, il dato aggregato, per quanto riesca a fornire una situazione complessiva, non è rappresentativo delle dinamiche specifiche di ogni ente. Estrapolando a tal fine, per l'esercizio 2020, il dato inserito dai singoli enti per le minori spese Covid, emerge che solo 16 comuni sui 64 esaminati, hanno registrato minori spese superiori alle maggiori spese Covid.

Dal lato della spesa questa Sezione di controllo, nel corso dell'istruttoria, ha chiesto chiarimenti su alcuni aspetti della certificazione in considerazione della discrezionalità con cui gli enti hanno proceduto alla compilazione della “Sezione 2-spesa”.

In merito alla verifica sulle maggiori spese gravate sul bilancio 2020 e 2021 è stato chiesto di relazionare circa le modalità di individuazione degli impegni aggiuntivi assunti nell'esercizio per far fronte all'emergenza pandemica, specificando anche se la correlazione tra la spesa impegnata e le finalità emergenziali sia stata individuata nel corso della gestione ovvero sia stata definita in fase di rendicontazione e/o di certificazione. Inoltre, sono stati chiesti chiarimenti allorquando nella certificazione si sia riscontrata la valorizzazione della colonna “e” (riferita alla maggiore spesa Covid) anche in presenza di un saldo negativo o pari a zero nella colonna “c”, ossia quando le spese registrate nel 2020 e nel 2021 sono risultate minori degli impegni di spesa registrati nell'esercizio 2019. In tal caso è stato chiesto di fornire elementi a supporto della correttezza dei dati inseriti.

Le risposte fornite sono state eterogenee e sovente evasive o incomplete. Prendendo a riferimento il comune di Firenze lo stesso ha rappresentato come le maggiori spese Covid siano individuate dalle singole Direzioni proponenti, tenuto conto dell'attività svolta nel corso del 2020 e 2021 e dei connessi costi sostenuti per supportarla *“costi che in molti casi sono stati superiori a quelli sostenuti in periodi no Covid ed in questi casi le Direzioni hanno provveduto ad effettuare la relativa quantificazione, indicata poi in certificazione. La correlazione tra spesa impegnata e finalità emergenziale è stata, poi, in parte individuata nel corso della gestione, a seguito di riunioni periodiche svolte con i singoli Direttori e coordinate dalla Direzione generale, e definitivamente individuata con il rendiconto di gestione”*.

Considerando il tenore delle risposte complessivamente rese, pure evidenziando casi diversi, la Sezione ritiene che il metodo prevalente di individuazione della maggiore spesa Covid si sia basato sulla mera quantificazione della stessa in relazione al trend registrato nel periodo di riferimento, e che ciò, in parte, sia avvenuto in sede di rendicontazione.

Profili di criticità sono emersi anche ad esito delle verifiche effettuate dalla Sezione in relazione alle “minori spese” Covid (riconducibili ed es. a minori costi per utenze e prestazioni di servizi non consumati nei periodi di c.d. “lockdown”, ecc.) riportate dagli enti nella certificazione, nella colonna “d” della sezione 2 - Spese modello Covid-19. È utile ricordare, a tal proposito, che la rilevazione di “minori spese” Covid nell'ambito della certificazione determina un miglioramento del “saldo complessivo” della certificazione. Difatti, una parte dell'impatto negativo subito dal bilancio, a causa della contrazione del gettito e delle maggiori spese Covid, è stato assorbito dalla contestuale riduzione di alcune tipologie di spese (es. riduzione spese mensa scolastica nel periodo di chiusura delle scuole, riduzione spese per servizi

conseguente al divieto di eventi sportivi e manifestazioni culturali, riduzione della spesa per buoni pasto e lavoro straordinario dei dipendenti comunali nel periodo di chiusura degli uffici, ecc.).

La corretta certificazione di “tutte” le “minori spese” Covid da parte degli enti aveva un valore decisivo per l’esatta quantificazione del loro fabbisogno finanziario e per la definizione del “saldo complessivo” della certificazione della perdita di gettito. L’omessa certificazione di alcune “minori spese” Covid oppure la loro sottostima ha dato luogo ad una certificazione incompleta determinando una quantificazione non corretta del “saldo complessivo” della stessa, con conseguente sovrastima del reale fabbisogno finanziario dell’ente e percezione indebita di contributi¹⁶ da parte di quest’ultimo, nonché di errata quantificazione (sottostima) dell’eventuale avanzo da “fondone” e del corrispondente vincolo da apporre in sede di rendiconto.

Le principali voci di bilancio in relazione alle quali sono emerse “minori spese” non dichiarate in certificazione - con conseguente sovrastima del fabbisogno finanziario attestato dagli enti - sono quelle relative ad economie da lavoro straordinario e buoni pasto, minori spese per manifestazioni sportive ed eventi culturali.

La Sezione ha approfondito, poi, le fattispecie per le quali i valori indicati nella certificazione quali minori o maggiori spese certificate non sono risultate coerenti con l’andamento degli impegni del 2020 rispetto al 2019. In alcuni casi gli enti hanno compiutamente motivato le ragioni delle maggiori/minori spese rappresentate, e degli andamenti riscontrati. In altri le risposte fornite non sono state esaustive e non hanno restituito una motivazione coerente rispetto alle questioni poste.

In ogni caso, la Sezione per tali aspetti ha ritenuto opportuno non intervenire sulla rideeterminazione delle predette voci e del conseguente saldo della certificazione in considerazione del fatto che il fenomeno rilevato avrebbe necessitato di approfondimenti istruttori non compatibili con il presente referto.

4.3.1 I ristori specifici di spesa

Come già osservato, il saldo riferito alle maggiori spese Covid rileva al netto dei ristori specifici di spesa. Il legislatore, infatti, ha messo in campo ingenti risorse finanziarie istituendo appositi fondi, per integrare le risorse degli enti locali, destinati a finanziare specifiche esigenze emergenziali di spesa.

Il primo provvedimento, destinato al finanziamento di spese specifiche, è stato volto ad assicurare un rapido intervento a sostegno dei nuclei familiari più colpiti dalla crisi (cosiddetta solidarietà alimentare) ed è stato attivato, in via emergenziale, con l’Ordinanza del Dipartimento della protezione civile del 29 marzo 2020 che ha stanziato 400 milioni, per l’adozione di misure urgenti di solidarietà alimentare. Ulteriori 400 milioni sono stati stanziati, con le medesime finalità e modalità, dal d.l. n. 154 del 2020 (cd. decreto “Ristori ter”). Successivamente, il d.l. n. 73 del 2021 (c.d. decreto “Sostegni bis”) ha previsto l’assegnazione ai Comuni di altri 500 milioni con un obiettivo leggermente più ampio della sola solidarietà alimentare, dal

¹⁶ In misura pari all’importo della “minore spesa” non certificata dall’ente.

momento che le risorse sono state destinate anche al sostegno delle famiglie in difficoltà nel pagamento dei canoni di locazione e delle utenze domestiche.

Complessivamente, le risorse trasferite ai Comuni, nel biennio 2020-2021, per il sostegno alimentare e delle famiglie in difficoltà sono state pari a 1,3 miliardi. A questi fondi specifici, volti ad assicurare pronti aiuti economici alle famiglie, ne sono stati affiancati altri, volti a ristorare – fin da subito – diverse spese sostenute dagli enti, a causa del Covid-19. Tra questi assumono rilievo, anche ai fini della rendicontazione nell’ambito della certificazione inviata al Mef, i ristori specifici di spesa assegnati agli enti locali per le finalità già descritte e per il cui dettaglio si rimanda al paragrafo 3.3.

I ristori specifici di spesa (al pari dei ristori specifici di entrata) hanno avuto un’importanza determinante ai fini della quantificazione del saldo complessivo delle certificazioni dei singoli enti beneficiari delle risorse del “fondone” (art. 106 d. lgs n. 34 del 2020) e, quindi, ai fini del calcolo del fabbisogno finanziario da porre a carico di quest’ultimo fondo per compensare il minor gettito e le maggiori spese degli enti causate dal Covid. Il saldo complessivo della certificazione, infatti, è stato calcolato – ai sensi dell’art. 39 del d. lgs. n. 104 del 2020 – quale sommatoria tra le minori entrate al netto dei ristori specifici di entrata, le maggiori spese al netto dei ristori specifici di spesa e le minori spese sostenute per effetto del Covid. Tutte le maggiori spese sostenute dagli enti (anche quelle finanziate da ristori specifici di spesa) sono state, quindi, inserite nella certificazione ma – ai fini del calcolo del relativo saldo – sono state nettizzate degli importi dei ristori specifici di spesa concessi ai singoli enti. La corretta quantificazione dei ristori specifici di spesa assegnati ai singoli enti e l’inserimento nell’apposito campo della certificazione (Sezione 2-Spese, rigo “E” del Modello COVID-19) hanno avuto un’incidenza determinante, pertanto, sulla corretta quantificazione del saldo complessivo della certificazione, evitando la percezione di contributi non dovuti, a carico del “fondone”. L’eventuale sottostima dei ristori ricevuti o la mancata indicazione di uno o più di essi all’interno della certificazione avrebbe determinato, peraltro, una sovrastima del fabbisogno finanziario dell’ente a carico del “fondone”. Per evitare errori e semplificare l’attività di rendicontazione degli enti questo campo della certificazione è stato precompilato con i dati relativi alle assegnazioni ministeriali. È utile precisare che il dato rilevante, ai fini dell’inserimento degli importi nella certificazione, è stato – secondo le indicazioni ministeriali – quello dei ristori specifici di entrata e di spesa “assegnati” agli enti, con provvedimento formale del Ministero, anche nei casi in cui a tale assegnazione non è corrisposto l’effettivo accertamento di entrata da parte degli assegnatari (che, in alcuni casi, hanno effettuato l’accertamento nell’esercizio successivo). Aspetto, questo, che ha comportato, in alcuni casi, errori – da parte degli enti – nella determinazione degli avanzi a fine esercizio.

Per ragioni di completezza è utile precisare che i ristori specifici di spesa hanno avuto rilievo, nell’ambito della certificazione (nel modello CERTIF-COVID-19/2020_2021 e 2022) anche per evidenziare la quota di avanzo vincolato generato dall’utilizzo di tali ristori (da riportare anche nell’allegato A/2 del rendiconto), di cui tener conto ai fini della regolazione finale, intervenuta con i decreti 8 febbraio 2024 e 19 giugno 2024. Nella certificazione, infatti, gli enti dovevano indicare anche l’importo dei ristori specifici di spesa non utilizzati al 31 dicembre di ciascun esercizio, confluiti in avanzo vincolato, a partire dall’esercizio 2020. Tali risorse avrebbero potuto essere utilizzate, per le stesse finalità, fino all’esercizio 2022 e, infine, in caso

di ulteriori somme non spese, devono essere restituite, allo Stato. La regolazione finale dei rapporti finanziari tra quest'ultimo e gli enti locali, effettuata con i decreti citati ha riguardato, infatti, oltre alle risorse del "fondone" non spese, anche le risorse assegnate, nel periodo 2020-2022, tramite i fondi relativi ai ristori specifici di spesa.

Le verifiche effettuate dalla Sezione, sui ristori specifici di spesa assegnati agli enti campionati, hanno avuto ad oggetto, innanzitutto, la ricostruzione dell'entità delle risorse assegnate ai singoli enti e la verifica della corretta destinazione in spesa e sono state estese, poi, alle modalità di utilizzo delle risorse trasferite. In particolare, è stato chiesto agli enti di relazionare in merito alle procedure di spesa seguite per l'erogazione di contributi a terzi e di acquisizione di beni e servizi. I dati acquisiti in sede istruttoria hanno evidenziato che gli enti campionati hanno ricevuto dallo Stato, nel biennio 2020-2021, ristori specifici di spesa di importo complessivo pari a 98,7 mln, di cui 40,4 mln, nel 2020 e 58,3 mln nel 2021. Tale importo rappresenta il 70 per cento dei ristori di spesa assegnati complessivamente, nel biennio, agli enti dell'intero territorio toscano (140,5 mln).

La verifica sulla corretta destinazione delle risorse e sulle modalità di utilizzo non ha fatto emergere criticità rilevanti, poiché - secondo la rappresentazione fornita, in sede istruttoria, dalla maggior parte degli enti - le risorse ricevute sono state destinate alle specifiche finalità previste dalla legge. Laddove, inoltre, l'utilizzo di tali ristori si è tradotto nella concessione di benefici a terzi (es. contributi per spese centri estivi per minori o contributi per il pagamento delle utenze e/o dei canoni di locazione) la relativa assegnazione è avvenuta, secondo le indicazioni degli enti, per la quasi totalità dei casi, tramite procedure ad evidenza pubblica (avvisi pubblici) o su segnalazione o indicazione dei servizi sociali del territorio.

Con specifico riferimento alla certificazione Covid è stato richiesto, inoltre, agli enti di indicare se fossero state realizzate, nel corso dell'esercizio 2021, e rilevate in fase di riaccertamento dei residui, economie sugli impegni assunti nell'esercizio 2020 (a valere sui ristori specifici di spesa) e certificati quali maggiori spese Covid di tale esercizio. In tale eventualità è stato verificato se le suddette economie fossero state considerate nelle "minori spese" della certificazione 2021 (secondo quanto indicato dal Mef-Rgs nella Faq n. 44) e nella definizione della quota vincolata del risultato 2021, assicurando, così, anche il corretto calcolo dell'avanzo da "fondone" (dato che, secondo la metodologia di calcolo applicata dalla Sezione, quest'ultimo è stato calcolato al netto degli avanzi relativi ai ristori specifici di spesa).

La verifica ha evidenziato che alcuni degli enti esaminati hanno realizzato economie sugli impegni assunti nel 2020 a valere sui ristori specifici di spesa e che, tra questi, solo una parte le ha certificate in modo corretto.

Ulteriori verifiche sono state condotte sulla costituzione di quote vincolate per trasferimenti, nel risultato di amministrazione 2020 e 2021, per effetto del mancato impiego di una parte dei ristori specifici di spesa, nonché sulla corretta rilevazione delle poste vincolate nell'allegato A/2 del rendiconto e, infine, sulla corretta evidenziazione degli avanzi da ristori di spesa nella certificazione ministeriale. Gli esiti di tali verifiche hanno evidenziato che su 74 enti esaminati, la maggior parte di essi ha determinato correttamente l'importo dell'avanzo da ristori specifici di spesa, ha fatto confluire le risorse non utilizzate nell'avanzo vincolato da trasferimenti - adeguandosi alle indicazioni ministeriali (Faq n. 38 e n. 44) - anche se

l'evoluzione dei vincoli non sempre è stata correttamente rappresentata nell'alleg. A/2 del rendiconto - e, infine, evidenziando gli avanzi da ristori di spesa nella certificazione ministeriale (modello CERTIF_ COVID 19).

In casi sporadici (ciò è stato rilevato, ad es. per il comune di Prato), tuttavia, è emerso che l'ente, nell'esercizio 2021, pur avendo correttamente valutato gli aspetti legati all'avanzo generato dalle economie di spesa di specifici ristori (es. economie per "Centri estivi"), emerse con il riaccertamento ordinario 2021 rispetto agli impegni e al fondo pluriennale vincolato dell'esercizio finanziati dalle risorse del 2020, non abbia correttamente valorizzato tale avanzo nella certificazione ministeriale. Aspetto, questo, che potrebbe aver generato errori di determinazione dei vincoli negli esercizi successivi e anche la non corretta verifica delle eventuali risorse da restituire allo Stato nella regolazione finale.

La Sezione ha indagato, inoltre, le ragioni di eventuali differenze riscontrate tra i vincoli apposti sul risultato di amministrazione degli enti, gli avanzi effettivamente prodotti in riferimento ai fondi per specifici ristori di spesa e le risultanze della certificazione ministeriale, per verificare eventuali omissioni rilevanti ai fini della corretta rappresentazione del risultato di amministrazione e/o della corretta determinazione del saldo (negativo o positivo) da "fondone" e, conseguentemente, della regolazione finale intervenuta con i decreti 8 febbraio 2024 e 19 giugno 2024.

Gli esiti di tali verifiche sono stati diversificati. Per alcuni enti (tra cui ad es. il comune di Siena) le incongruenze sono state riscontrate rispetto ai dati riguardanti le quote di ristori specifici di spesa non utilizzati nel 2021, riportati correttamente nel risultato di amministrazione ma non nella certificazione. Le suddette incongruenze, tuttavia, non hanno prodotto effetti sulla corretta determinazione delle quote vincolate del risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2021, in quanto regolarmente rappresentate e movimentate; ne è conseguita, tuttavia, una non corretta valorizzazione di tutti gli elementi contenuti nella certificazione ministeriale.

Per altri enti, invece i disallineamenti sono stati accertati rispetto a quote di ristori specifici di spesa 2020 o 2021 non utilizzati nell'esercizio, riportati in certificazione ma non nelle quote vincolate del risultato di amministrazione dell'esercizio di assegnazione perché non accertati dall'ente in quell'esercizio ma nell'esercizio successivo (anche per i comuni di Siena e di Firenze è emersa tale incongruenza). Questa fattispecie è stata riscontrata, sia nel 2020 che nel 2021, per un numero significativo di enti e nella quasi totalità dei casi questi ultimi hanno attestato che la quota non confluita nella parte vincolata del risultato di amministrazione è stata trasferita all'ente nell'esercizio successivo e quindi è stata contabilizzata in tale esercizio. Il vincolo, quindi, non è stato apposto nel risultato di amministrazione X poiché l'accertamento dell'entrata di tali risorse e il relativo impiego è avvenuto nell'anno X+1.

Il totale dei vincoli dell'anno X definito dall'ente per i ristori specifici di spesa differisce, pertanto, in questi casi, da quello definito dalla Sezione che, invece, lo ha determinato sulla base dei dati inseriti dall'ente della certificazione, ovvero tenendo conto dell'importo assegnato a livello ministeriale.

Tale discrasia è frutto dell'impianto della certificazione ministeriale, che richiedeva la verifica delle minori entrate/maggiori spese nette tenendo conto delle assegnazioni dei fondi,

i quali, come nel caso di specie, potevano non essere stati materialmente accertati dall'ente e pertanto non aver generato, nel concreto, la quota di avanzo risultante invece dalla certificazione. Le suddette differenze dovevano poi trovare compensazione nella determinazione dei vincoli dell'esercizio successivo, ove il minor accertamento dell'anno X - nel caso avesse condotto al minor vincolo - doveva essere riconsiderato nella determinazione delle quote vincolate finali dell'anno X+1. Nei casi in cui l'ente abbia operato in tal senso la Sezione ha verificato la corretta determinazione dell'impiego o dell'avanzo da ristori di spesa dell'esercizio 2021, per la quota non accertata nel 2020, mentre, per la medesima casistica sorta nel 2021, pur evidenziando il fenomeno, non ha rilevato irregolarità né segnalato criticità, rinviando a successivi approfondimenti da effettuarsi in sede di controllo monitoraggio sui rendiconti 2022.

Va inoltre precisato che, nel caso rappresentato, anche ai fini della determinazione dell'avanzo da "fondone", la Sezione ha considerato l'intera quota degli avanzi prodotti sui ristori specifici di spesa, ancorché in parte non accertati nel rendiconto di gestione. E questo al fine di neutralizzare l'entrata percepita quale ristoro specifico di spesa, che nella sezione seconda della certificazione della spesa, per disposizione ministeriale, andava a rettificare la maggiore spesa Covid ricomprensente tutte le tipologie di interventi sostenuti in relazione all'emergenza pandemica. Solamente in due enti, poi, si è resa necessaria una rideterminazione dei vincoli dovuti al mancato utilizzo delle risorse erogate ma per un ammontare di risorse di poco superiore ai 5 mila euro.

4.4 Saldo della certificazione

La certificazione si conclude con il modello CERTIF-Covid 19, alimentato in maniera automatica con i totali delle sezioni 1 - entrate e 2 - spese, dal quale deriva la determinazione del saldo finale, il cui ammontare può registrare un valore positivo o negativo.

La presenza di un saldo positivo della certificazione indica che l'impatto negativo dell'emergenza sanitaria sul bilancio dell'ente (in termini di minori entrate e maggiori spese Covid registrate nel biennio 2020-2021), nel periodo di riferimento, è stato compensato o dalle minori spese Covid e/o dai ristori specifici di entrata e di spesa.

Il saldo negativo della certificazione indica, invece, il fabbisogno finanziario dell'ente, da soddisfare con le risorse del "fondone", cioè il fabbisogno residuo - dopo l'utilizzo dei ristori specifici di entrata e di spesa ottenuti dallo Stato - tenuto conto anche delle minori spese registrate a causa del Covid e riportate dall'ente nella certificazione.

In tale ipotesi l'ente ha fronteggiato gli effetti negativi della pandemia sul proprio bilancio anche ricorrendo alle risorse messe a disposizione dallo Stato con il "fondone". Quest'ultimo può aver ristorato in tutto o in parte il saldo negativo della certificazione (la "perdita netta" registrata dall'ente): in questo secondo caso (ossia qualora le risorse assegnate con il "fondone" non siano state sufficienti a compensare interamente il saldo negativo della certificazione) gli enti hanno dovuto fronteggiare gli effetti negativi della pandemia utilizzando, in parte, risorse del proprio bilancio (ammontare che ha assunto rilevanza in sede di regolazione finale tra Stato ed enti locali). Lo schema per la certificazione del saldo è di seguito riportato.

tab. 17

Totale minori/maggiori entrate derivanti da Covid-19 al netto dei ristori (C)	+/-
Totale minori spese derivanti da Covid-19 (D)	+
Totale maggiori spese derivanti da Covid-19 al netto dei ristori (F)	+/-
Saldo complessivo	=(C)+(D)-(F)

Gli enti campionati hanno registrato tutti un saldo negativo nell'esercizio 2020 mentre soltanto cinque comuni hanno riportato un saldo finale positivo al termine dell'esercizio 2021.

tab. 18

Comune	Totale minori/maggiori entrate derivanti da Covid-19 al netto dei ristori	Totale minori spese derivanti da Covid-19	Totale maggiori spese derivanti da Covid-19 al netto dei ristori	Saldo complessivo 2021
Calenzano	113.552,00	19.000,00	- 63.007,00	195.559,00
Campi Bisenzio	472.281,00	599,00	69.464,00	403.416,00
Lastra a Signa	387.326,00	53.871,00	232.818,00	208.379,00
Castiglione della Pescaia	673.105,00	-	574.917,00	98.188,00
Massa	668.121,00	356.998,00	- 143.536,00	1.168.655,00

La tabella che segue, invece, riporta il dato riferito a tutti i comuni e alle province e Città Metropolitana oggetto del referto.

tab. 19

SALDO CERTIFICAZIONE	comuni referto		di cui comuni capoluogo		Province e Città Metropolitana	
	2020	2021	2020	2021	2020	2021
Totale minori/maggiori entrate derivanti da Covid-19 al netto dei ristori	-231.901.208,20	-100.275.573,63	-156.542.539,00	-75.248.210,00	-54.248.966,03	-37.352.981,68
Totale minori spese derivanti da Covid-19	110.963.443,00	35.912.491,00	72.390.277,00	26.662.914,00	6.432.624,00	3.361.512,00
Totale maggiori spese derivanti da Covid-19 al netto dei ristori	58.311.342,00	54.726.079,00	38.733.063,00	34.066.360,00	6.519.767,00	9.614.812,00
Saldo complessivo	-179.249.107,20	-119.089.161,63	-122.885.325,00	-82.651.656,00	-54.336.109,03	-43.606.281,68

La tabella evidenzia un fabbisogno complessivo di circa 180 milioni nel 2020 e 119 milioni nel 2021 per i comuni oggetto del referto e un fabbisogno complessivo di 54 milioni nel 2020 e di 43 milioni nel 2021 per le province e la Città Metropolitana.

Osservando, altresì, il dato disaggregato dei comuni capoluogo di provincia, la tabella che segue evidenzia come l'ente maggiormente penalizzato nel 2020 (al netto di quanto riportato nei paragrafi finali) è il comune di Firenze, con i suoi 54 milioni di saldo negativo, seguito da Prato con 11 milioni di perdita e Pisa con oltre 10 milioni di perdita. Invece, i comuni meno penalizzati risultano essere Grosseto e Pistoia.

tab. 20

Comuni	Totale minori/maggiori entrate derivanti da COVID-19 al netto dei ristori (C)	Totale minori spese derivanti da COVID-19 (D)	Totale maggiori spese derivanti da COVID-19 al netto dei ristori (F)	Saldo complessivo
Arezzo	-5.324.083,00	1.469.162,00	2.470.999,00	-6.325.920,00
Firenze	-71.541.264,00	34.578.366,00	17.147.576,00	-54.110.474,00
Grosseto	-2.568.431,00	1.759.808,00	2.802.338,00	-3.610.961,00
Livorno	-12.587.240,00	9.174.530,00	3.804.063,00	-7.216.773,00
Lucca	-11.337.744,00	5.032.546,00	2.634.375,00	-8.939.573,00
Carrara	-7.587.544,00	3.728.948,00	655.792,00	-4.514.388,00
Massa	-4.924.404,00	1.712.401,00	990.482,00	-4.202.485,00
Pisa	-15.360.139,00	6.673.580,00	2.043.975,00	-10.730.534,00
Pistoia	-5.620.320,00	2.657.436,00	783.200,00	-3.746.084,00
Prato	-9.171.019,00	858.173,00	2.691.023,00	-11.003.869,00
Siena	-10.520.351,00	4.745.327,00	2.709.240,00	-8.484.264,00
Totale	-156.542.539,00	72.390.277,00	38.733.063,00	-122.885.325,00

Nel 2021 il comune di Firenze si conferma l'ente con il saldo maggiormente negativo (-40 milioni di euro) seguito dal comune di Pisa con circa 16 milioni di perdita. Come già osservato, il comune di Massa evidenzia, invece, unico tra i capoluoghi di provincia, un saldo positivo.

tab. 21

Comuni	Totale minori/maggiori entrate derivanti da COVID-19 al netto dei ristori (C)	Totale minori spese derivanti da COVID-19 (D)	Totale maggiori spese derivanti da COVID-19 al netto dei ristori (F)	Saldo complessivo
Arezzo	-4.140.631,00	1.222.058,00	1.874.198,00	-4.792.771,00
Firenze	-48.815.783,00	15.500.626,00	6.781.694,00	-40.096.851,00
Grosseto	-782.562,00	164.359,00	606.617,00	-1.224.820,00
Livorno	534.618,00	1.695.321,00	6.224.900,00	-3.994.961,00
Lucca	-5.524.042,00	1.796.842,00	2.483.804,00	-6.211.004,00
Carrara	-1.234.608,00	812.330,00	1.044.040,00	-1.466.318,00
Massa	668.121,00	356.998,00	-143.536,00	1.168.655,00
Pisa	-9.750.029,00	939.171,00	7.187.097,00	-15.997.955,00
Pistoia	-1.809.861,00	715.903,00	1.240.603,00	-2.334.561,00
Prato	32.561,00	2.179.003,00	3.276.005,00	-1.064.441,00
Siena	-4.425.994,00	1.280.303,00	3.490.938,00	-6.636.629,00
Totale	-75.248.210,00	26.662.914,00	34.066.360,00	-82.651.656,00

Come già osservato, il saldo complessivo della certificazione costituisce il valore rilevante al fine di determinare l'utilizzo del "fondone". La comparazione tra il saldo della certificazione e le risorse trasferite con il "fondone" fornisce un dato rilevante: ossia se tali risorse sono state sufficienti o meno a ripristinare la capacità di spesa dell'ente al netto dei ristori specifici di entrata e di spesa.

Qualora le risorse del "fondone" siano state in grado di neutralizzare gli effetti negativi sui bilanci degli enti "coprendo" interamente il saldo negativo della certificazione, le eventuali risorse non utilizzate dovevano confluire nella quota vincolata del risultato di amministrazione - a partire dal 2020 - e potevano essere utilizzate per il ristoro della perdita di gettito 2021 e 2022 e per far fronte alle esigenze di spese connesse al Covid-19, per il 2021 e 2022 (art. 1 co. 823 legge 30 dicembre 2020, n. 178 e art. 13 co. 1 del d.l. n. 4 del 2022) oltretutto, limitatamente

al 2022, per far fronte alle maggiori spese energetiche dell'ente (art. 13 co. 6 del d.l. n. 4 del 2022). Anche le risorse non utilizzate alla fine dell'esercizio 2022 dovevano confluire, per effetto dell'art. 13 co. 1 d.l. n. 4 del 2022, nella quota vincolata del risultato di amministrazione per essere acquisite all'entrata del bilancio dello Stato in quote costanti in ciascuno degli anni 2024, 2025, 2026 e 2027, mediante trattenute sui trasferimenti spettanti agli enti, in tali annualità, secondo quanto previsto dai decreti 8 febbraio 2024 e 19 giugno 2024, intervenuti per la regolazione finale dei rapporti tra Stato e enti beneficiari delle risorse del "fondone".

Qualora invece le risorse del "fondone" non siano state in grado di neutralizzare gli effetti negativi sui bilanci degli enti, cioè non siano risultate sufficienti a coprire il saldo negativo della certificazione, secondo la metodologia della Sezione, il differenziale negativo generato nell'utilizzo del fondo, poteva essere coperto nell'esercizio successivo, con le erogazioni effettuate dallo Stato su tale annualità.

Gli esiti della predetta verifica sono evidenziati per annualità e riportati nelle tabelle che seguono:

tab. 22

Saldo certificazione	Comuni referto		
	2020	2021	totale biennio
saldo certificazione	-179.249.107,20	-119.089.161,63	-298.338.268,83
fondone	232.889.364,30	60.770.376,00	293.659.740,30
Saldo utilizzo fondone	53.640.257,10	-58.318.785,63	-4.678.528,53

Per i comuni oggetto del referto la tabella mostra nel 2020 un saldo negativo della certificazione di 179 milioni di euro completamente ristorata dalle risorse del "fondone" pari a circa 233 milioni di euro. Di contro, nel 2021, a fronte di un saldo della certificazione negativo per 119 milioni di euro, le risorse del "fondone", pari ad oltre 60 milioni di euro, non sono state in grado di compensare la perdita di gettito per circa 58 milioni di euro. Considerando il biennio oggetto del referto, le risorse del "fondone" non sono riuscite a compensare integralmente la perdita di gettito per poco meno di 5 milioni di euro.

Di seguito si riportano i dati in esame, con riferimento ai soli Comuni capoluogo di provincia.

tab. 23

Saldo certificazione	Comuni capoluogo		
	2020	2021	totale biennio
saldo certificazione	-122.885.325,00	-82.651.656,00	-205.536.981,00
fondone	132.331.274,33	47.967.739,00	180.299.013,33
Saldo utilizzo fondone	9.445.949,33	-34.683.917,00	-25.237.967,67

Per i comuni capoluogo di provincia la tabella mostra nel 2020 un saldo negativo della certificazione di circa 123 milioni di euro completamente ristorata dalle risorse del "fondone"

pari a circa 132 milioni di euro. Di contro, nel 2021, a fronte di un saldo della certificazione negativo per oltre 82 milioni di euro, le risorse del “fondone”, pari ad 48 milioni di euro, non sono state in grado di compensare la perdita di gettito per oltre 34 milioni di euro. Considerando il biennio oggetto del referto, le risorse del “fondone” non sono riuscite a compensare integralmente la perdita di gettito per circa 25 milioni di euro.

Infine, per le province e Città Metropolitana, la tabella sotto riportata, mostra nel 2020 un saldo negativo della certificazione di 54 milioni di euro completamente ristorata dalle risorse del “fondone” pari a oltre 79 milioni di euro.

tab. 24

Saldo certificazione	Province e Città Metropolitana		
	2020	2021	totale biennio
saldo certificazione	-54.336.109,03	-43.606.281,68	-97.942.390,71
fondone	79.701.693,21	23.973.012,14	103.674.705,35
Saldo utilizzo fondone	25.365.584,18	-19.633.269,54	5.732.314,64

Di contro, nel 2021, a fronte di un saldo della certificazione negativo per oltre 43 milioni di euro, le risorse del “fondone”, pari ad 24 milioni di euro, non sono state in grado di compensare la perdita di gettito per oltre 19 milioni di euro. Considerando il biennio oggetto del referto, le risorse del “fondone” hanno ristorato integralmente la perdita di gettito restituendo una differenza positiva di oltre 5 milioni di euro.

Invece, le tabelle di seguito riportate indicano gli enti, tra quelli esaminati, che in sede di regolazione finale presentano eccedenza di risorse (c.d. surplus finale) – pari a 12 enti - o deficit di risorse (c.d. deficit finale) – pari a 9 enti - a valere sul “fondone” (alleg. C e D al decreto 19 giugno 2024) e gli importi che, rispettivamente, dovranno restituire o ricevere dallo Stato.

tab. 25

Regolazione finale - enti con surplus di risorse (c.d. Surplus finale)	
Comuni oggetto di referto	Surplus finale
Scandicci	1.898.878
Signa	801.858
Borgo a Mozzano	690.268
San Giuliano Terme	653.111
San Gimignano	259.359
Cecina	144.416
Monsummano Terme	126.888
Campi Bisenzio	117.867
Monte Argentario	91.503
Agliana	73.239
Castagneto Carducci	54.555
Volterra	46.654

Per quanto riguarda le amministrazioni provinciali, solamente la provincia di Siena ha registrato un surplus finale per l'importo di 28.792,00 euro.

tab. 26

Regolazione finale - enti con deficit di risorse (c.d. Deficit finale)	
Comuni oggetto di referto	Deficit finale
Pisa	1.538.148,00
Orbetello	1.110.787,00
Quarrata	278.431,00
Follonica	260.209,00
Cascina	244.427,00
Figline E Incisa Valdarno	153.108,00
Grosseto	55.253,00
Montemurlo	37.146,00
Fucecchio	12.648,00

Nessuna amministrazione provinciale è risultata in deficit finale. Va precisato, al riguardo, che la qualificazione di ente in "deficit finale" per l'accezione contenuta nel decreto, dipende non solo dalla realizzazione di un saldo negativo finale a fine 2021 e 2022, ma anche all'andamento registrato da alcune grandezze (miglioramento della parte disponibile del risultato di amministrazione tra il 2019 e il 2021 e valore assunto dalla lettera "E" a fine 2022) indicative, secondo l'impostazione seguita nel decreto interministeriale, di una condizione di effettivo/non effettivo squilibrio del bilancio dell'ente, al termine e per effetto dell'emergenza pandemica.

I dati della regolazione finale dei rapporti tra Stato e enti beneficiari delle risorse del "fondone", contenuti negli allegati al decreto 19 giugno 2024, evidenziano che le risorse messe a disposizione dallo Stato, tramite il "fondone", sono state sufficienti, per la maggior parte degli enti presi in esame dalla presente indagine, a fronteggiare le conseguenze negative della pandemia, dato che solo 9 enti su 74, a seguito della regolazione finale, riceveranno ulteriori risorse nel periodo 2024-2027, per insufficienza di quelle ricevute nel corso del 2020 e 2021, a valere sullo stesso fondo, mentre 14 enti su 74, di cui 13 comuni e una provincia, dovranno restituire risorse allo Stato a titolo di avanzo da "fondone". Per tutti gli altri enti campionati la regolazione finale si chiude con un saldo neutro (pari a 0,00 euro) e, di conseguenza, non saranno tenuti alla restituzione di quote allo Stato, né riceveranno ulteriori risorse.

Alle stesse conclusioni si perviene analizzando i dati riferiti a tutti i comuni della regione Toscana dai quali emerge che, su 273 comuni assegnatari di risorse, solo 37 risultano in deficit e, pertanto, riceveranno ulteriori risorse dallo Stato, nel periodo 2024-2027; mentre 80 comuni - essendo in surplus - sono tenuti a restituire allo Stato gli importi ricevuti in eccesso (decreto 19 giugno 2024, alleg. C) e tutti gli altri risultano a saldo zero.

Le province chiudono tutte a saldo 0,00 ad eccezione della provincia di Siena, invece, che evidenzia un surplus di risorse pari a 28.792,00 euro (decreto 19 giugno 2024, alleg. D).

5. Impiego altre risorse per finalità Covid

Come già osservato, il legislatore ha voluto mettere a disposizione degli enti locali la maggior quantità di risorse possibili per poter fronteggiare l'emergenza pandemica e le spese ad essa connesse.

A tal fine ha previsto la possibilità, per gli enti locali, di utilizzare alcuni istituti anche in deroga al quadro normativo vigente, per ampliare i margini del bilancio dell'esercizio e conseguentemente la capacità di spesa, per far fronte ai maggiori interventi emergenziali. Alcuni istituti hanno avuto rilievo anche in termini di liquidità.

Tali interventi sono accomunati da una regola di cui la Sezione, nel corso dell'istruttoria, ha verificato il rispetto: tutte le spese finanziate con le ulteriori risorse non potevano essere inserite nella certificazione riferita all'utilizzo del "fondone" affinché le predette spese non fossero doppiamente finanziate: una volta a carico del "fondone" ed una volta con le ulteriori risorse.

L'inserimento di tali spese nella certificazione quale "maggiori spese" Covid ha determinato un effetto irreversibile ossia la rilevanza delle stesse ai fini del saldo finale della stessa certificazione e, conseguentemente, una diretta rilevanza ai fini della regolazione finale.

Per questo motivo la Sezione ha ritenuto doveroso, in tali fattispecie, ridestinare le predette risorse alle finalità originariamente previste. Laddove non è stato possibile operare in tale direzione, non si è potuto far altro che rideterminare il saldo della certificazione ed il conseguente utilizzo del "fondone", rimettendo al Mef eventuali provvedimenti da adottare. Le risorse in argomento vengono descritte nei successivi paragrafi.

5.1 Svincolo quote avanzi esercizio precedente ex art. 109, comma 1 ter, d.l. n. 18 del 2020

La norma citata nel titolo ha previsto che gli enti locali, in sede di approvazione del rendiconto 2019, potessero procedere allo svincolo delle quote di avanzo vincolato di amministrazione riferite ad interventi conclusi o già finanziati negli anni precedenti con risorse proprie, non gravate da obbligazioni sottostanti già contratte e con esclusione delle somme relative alle funzioni fondamentali e ai livelli essenziali delle prestazioni. Le risorse svincolate, previa comunicazione all'amministrazione statale o regionale che aveva erogato le somme, potevano essere utilizzate da ciascun ente per interventi necessari ad attenuare la crisi del sistema economico derivante dagli effetti diretti e indiretti del virus Covid-19 (facoltà estesa anche agli esercizi 2021 e 2022).

La Sezione ha chiesto agli enti coinvolti nella verifica se avessero fatto ricorso alla facoltà riconosciuta dalla norma in esame, svolgendo inoltre approfondimenti sulle spese impegnate con tali risorse per verificarne la "finalità Covid" e, allo stesso tempo, che tali spese non fossero inserite nella certificazione riferita all'utilizzo del "fondone" per evitare che le stesse fossero finanziate mediante due distinte fonti.

L'esito della verifica ha evidenziato criticità solo per il comune di Siena in merito al quale è emerso che, sul totale delle risorse svincolate, solo una parte è stata destinata ad interventi emergenziali (nonostante la mancanza di adeguate scritture contabili al fine di correlare la fonte di finanziamento delle spese sostenute). L'ente, infatti, non ha fornito un quadro

esaustivo del preciso impiego delle risorse svincolate e ha giustificato l'utilizzo di oltre 3 milioni di euro imputandoli a quella parte di saldo negativo della certificazione non ristorato, per mancanza di capienza di risorse, dal "fondone".

Tale interpretazione circa l'utilizzo delle risorse svincolate non può essere condiviso in quanto il saldo negativo della certificazione ha già assunto rilievo nell'ambito della certificazione inviata al Mef, sulla base della quale lo Stato ha effettuato la regolazione finale, con il decreto 8 febbraio 2024, come integrato e modificato dal recente decreto 19 giugno 2024. Va inoltre precisato che la certificazione aveva a tutti gli effetti valore di rendicontazione. Le spese in essa indicate devono quindi ritenersi finanziate con le risorse erogate a valere sul "fondone".

Scopo della certificazione è stato, infatti, quello di verificare a consuntivo la perdita di gettito e l'andamento delle spese, consentendo, poi, le conseguenti regolazioni finanziarie di cui al comma 1 dell'articolo 106 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77. I saldi determinati dagli enti, positivi (avanzo da "fondone") o negativi, costituiscono, quindi, situazioni di debito/credito nei confronti dello Stato, che trovano compensazione nella regolazione finale recentemente definita dal ministero.

Nel caso in esame, pertanto, la Sezione, a fronte di uno svincolo di risorse pari a 5.373.856,54 euro, ha ritenuto necessaria la ricostituzione di un vincolo di importo di 3.246.565,65 sulle risorse non utilizzate. Nessun caso è stato registrato per province ed area metropolitana.

5.2 Utilizzo risorse derivanti dai permessi di costruire ex art. 109, comma 2, d.l. n. 18 del 2020

Tra le altre misure messe in campo per fronteggiare l'emergenza sanitaria e per ampliare la capacità di spesa degli enti locali si deve ricordare anche l'impiego di risorse derivanti da concessioni edilizie, facoltà concessa dall'art. 109, c. 2, del d.l. 17 marzo 2020, n. 18 per finalità Covid.

Per tale fattispecie, ovvero l'impiego di risorse derivanti da concessioni edilizie, solo tre enti vi hanno fatto ricorso nel biennio per un ammontare complessivo di circa 50 mila euro. All'esito delle verifiche effettuate dalla Sezione, è emersa la necessità di vincolare nuovamente metà di tali risorse per le specifiche finalità di legge in quanto le spese finanziate sono, poi, state inserite anche nella certificazione riferita al "fondone" duplicandone, di fatto, il finanziamento.

5.3 Interventi di sostegno alla gestione del debito

La normativa emergenziale, al fine di dare immediato sollievo ai bilanci degli enti locali, ha previsto diverse misure volte ad attenuare il peso degli oneri dipendenti dal rimborso dei prestiti in essere.

Al riguardo meritano particolare attenzione le misure previste dagli articoli 112 del d.l. n. 18 del 2020 (c.d. decreto Cura Italia) e 113 del d.l. n. 34 del 2020 (c.d. decreto Rilancio) - che hanno introdotto una speciale disciplina in materia di sospensione e rinegoziazione dei mutui degli enti locali e significative semplificazioni procedurali e deroghe con riferimento all'applicazione di accordi di moratoria promossi dall'ABI.

Le disposizioni in commento sono state introdotte al fine di proteggere la liquidità degli enti locali, posto che – a seguito del dispiegarsi degli effetti dell'emergenza Covid-19 – il sistema delle autonomie locali si è trovato, improvvisamente, a fronteggiare da un lato una contrazione delle entrate proprie e dall'altro un aumento di costi impreveduti, derivanti dalla necessità di contrastare la situazione emergenziale.

Gli elementi di semplificazione e le deroghe introdotte dalle prime due norme si prefiggevano lo scopo di assicurare un tempestivo ed efficace funzionamento degli strumenti approntati – sia per via legislativa che su base volontaria – per assicurare immediata liquidità agli enti locali e tra questi, in particolare:

- la sospensione, per l'anno 2020, della quota capitale dei c.d. "Mutui Mef" (art. 112 d.l. n.18 del 2020);
- la sospensione, per l'anno 2020, del pagamento della quota capitale dei mutui contratti con le banche aderenti all'accordo quadro ABI-ANCI-UPI (art. 113 co. 2 d.l. n. 34 del 2020);
- la rinegoziazione, per l'anno 2020, dei prestiti concessi agli enti locali dalle banche e dalla Cassa depositi e prestiti (art. 113 co.1 d.l. n.34 del 2020).

5.3.1 Sospensione dei mutui ex art. 112 d.l. n.18 del 2020 e art. 113 d.l. n. 34 del 2020

L'art. 112 del Decreto Cura Italia (d.l. n. 18 del 2020) ha previsto, nell'ambito delle misure temporanee volte a fronteggiare gli effetti dell'emergenza pandemica, la possibilità di sospendere – solo per l'esercizio 2020 – il pagamento della quota capitale dei cc.dd. "mutui Mef"; ossia i mutui che comuni, province e città metropolitane hanno sottoscritto con Cassa Depositi e Prestiti (CDP), poi trasferiti al Ministero dell'economia e finanze in attuazione dell'art. 5, commi 1 e 3, d.l. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla l. 24 novembre 2003, n. 326.

La norma in argomento - che ha posto a carico dello Stato il costo dell'operazione di sospensione, in termini di maggiori interessi passivi - ha consentito di differire il pagamento della quota capitale 2020 all'anno immediatamente successivo alla data di scadenza del piano di ammortamento contrattuale e ha vincolato l'utilizzo delle risorse liberate per effetto del mancato rimborso delle rate al "*finanziamento di interventi utili a far fronte all'emergenza COVID-19*" (art. 112, co.2).

È stato chiarito, a tal proposito (v. memoria Corte dei conti 25 marzo 2020 sul d.l. n. 18 del 2020, in AS 1766) che tra gli interventi ammissibili, mediante l'utilizzo delle risorse liberate dalla sospensione, rientrano anche quelli finalizzati al "*rilancio economico*".

Successivamente, per effetto dell'accordo quadro ABI – ANCI/UPI, siglato in data 6 aprile 2020, il beneficio della sospensione del pagamento della quota capitale 2020, con conseguente modifica del piano di ammortamento, è stato esteso anche ai mutui contratti con altri istituti bancari.

Il relativo costo, tuttavia, a differenza dell'operazione di sospensione disciplinata dall'art. 112 d.l. n. 18 del 2020 - è stato posto a carico degli enti locali, dall'art. 113 d.l. n. 34 del

2020. Questa norma ha recepito a livello legislativo la fattispecie, introducendo importanti semplificazioni e deroghe per favorirne l'utilizzo da parte degli enti locali.

All'accordo-quadro promosso da ABI hanno aderito formalmente n. 99 banche. Trattandosi di adesione di tipo volontaristico, gli istituti di credito hanno avuto la possibilità di offrire anche condizioni migliorative rispetto a quelle previste dall'accordo-quadro medesimo, nonché modalità e soluzioni operative aventi effetti equivalenti.

Nell'ambito delle semplificazioni procedurali - volte ad accelerare l'iter deliberativo degli enti - e delle deroghe introdotte, dall'art. 113, con l'obiettivo di dare più ampia ed agevole diffusione allo strumento di flessibilità, si segnala la possibilità di deliberare l'operazione di sospensione anche nel corso dell'esercizio provvisorio di cui all'art. 163 TUEL, consentendo - nell'immediato - di beneficiare dell'agevolazione anche agli enti che non avevano ancora approvato il bilancio di previsione 2020-2022.

In merito alla destinazione di utilizzo delle risorse liberate a seguito della sospensione dei mutui assunti con gli istituti di credito che hanno aderito all'accordo quadro ABI- ANCI e UPI, prevista dall'art. 113 d.l. 34 del 2020, deve ritenersi operante - al pari delle risorse liberate per effetto della sospensione dei c.d. mutui Mef- il vincolo di destinazione al finanziamento di *"interventi utili a far fronte all'emergenza COVID-19"* e *"di rilancio economico"*.

Sebbene l'art. 113, comma 2, del d.l. 34 del 2020 non contenga un espresso rinvio all'utilizzo previsto dall'art. 112, comma 2, del d.l. 18 del 2020, il vincolo si desume comunque dalla formulazione letterale dell'art. 113 d.l. 34 del 2020, secondo la quale la sospensione è prevista *"in considerazione dell'emergenza COVID-19"*, e dalla *ratio* dei tre provvedimenti in argomento (i due provvedimenti normativi e l'Accordo ABI - ANCI/UPI) identificabile - come precisato più volte - nella necessità di assicurare liquidità agli enti per fronteggiare le difficoltà conseguenti alla pandemia e favorire il rilancio economico del Paese.

Tale lettura trova conferma anche nella parte introduttiva dell'Accordo citato, laddove si individua lo scopo delle operazioni di sospensione nella necessità di creare, a favore degli enti, una provvista finanziaria utile per sostenere spese di natura emergenziale e fronteggiare le maggiori esigenze di sostegno alle famiglie e alle imprese.

Ulteriori elementi a favore di una tale lettura delle norme sono, da un lato, la previsione di onerosità della sospensione e, dall'altro, la deroga - consentita dall'art. 113, comma 2 - all'obbligo di valutazione della convenienza economica dell'operazione, previsto in via ordinaria dall'art. 41, commi 2 e 2-bis, della legge 28 dicembre 2001, n. 448.

Il maggiore onere finanziario (in termini di interessi da corrispondere sulla rata sospesa) consentito dal legislatore (art. 113 co.2) a prescindere dall'entità del costo complessivo e da qualsiasi valutazione di convenienza economica dell'operazione, si giustifica - infatti - per finalità di utilizzo delle risorse meritevoli di tutela, correlate alla necessità di affrontare e superare la fase pandemica cercando, al contempo, di garantire gli equilibri di bilancio dell'ente messi a rischio dalla necessità di fronteggiare spese emergenziali o la riduzione di entrate non altrimenti ristrate (tramite il *"fondone"* o ristori specifici di entrata messi a disposizione dallo Stato).

In caso di diverso utilizzo delle economie in argomento oppure di mancato utilizzo al termine dell'esercizio 2020 si ritiene che i relativi importi - al pari di quelli derivanti dalla sospensione dei c.d. mutui Mef previsti dall'art. 112 d.l. n. 18 del 2020 - avrebbero dovuto, secondo la normativa vigente a quella data, essere vincolati nell'avanzo di amministrazione per tornare ad essere utilizzati per spese di investimento, una volta venuto meno il contesto di carattere emergenziale nel quale - invece - è stato possibile utilizzarli anche per spese correnti emergenziali.

Il suddetto vincolo, tuttavia, deve ritenersi venuto meno, a partire dal rendiconto 2023, al pari di quello previsto - per l'utilizzo delle economie dei mutui Mef - dall'art. 112 co. 2 d.l. 18 del 2020, per effetto dell'art. 3 co. 2 del decreto 8 febbraio 2024 secondo il quale *"Le risorse di cui all'articolo 112 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 non utilizzate e vincolate nel risultato di amministrazione, sono svincolate e confluiscono nella lettera e) del medesimo risultato di amministrazione"*.

Sulla base del quadro normativo sopra delineato, le verifiche effettuate dalla Sezione hanno avuto ad oggetto l'entità delle risorse liberate - nell'esercizio 2020 - per effetto della sospensione dei mutui, le modalità di utilizzo delle relative economie e l'eventuale sovrapposizione tra gli interventi finanziati con l'avanzo economico derivante dalla sospensione dei mutui e quelli rendicontati nella certificazione Mef, nell'ambito delle "maggiori spese Covid".

La prima verifica era finalizzata ad appurare la dimensione del fenomeno e il rispetto o meno del vincolo di utilizzo previsto dalla normativa emergenziale (finanziamento di "interventi utili a far fronte all'emergenza COVID-19" e "interventi di rilancio economico").

La seconda, invece, era tesa a verificare l'assenza di una duplice rendicontazione degli interventi finanziati con le risorse in argomento. L'eventuale inserimento delle spese finanziate con le economie da sospensione mutui nell'ambito della certificazione Mef (mediante valorizzazione delle voci relative alle "maggiori spese") avrebbe dato luogo, infatti, ad una compilazione non corretta della certificazione e ad una duplicazione di utilizzo - non consentita - delle agevolazioni economiche, poiché lo stesso intervento già finanziato mediante le economie da sospensione dei mutui avrebbe beneficiato, al contempo, dei ristori economici messi a disposizione dallo Stato per consentire l'esercizio delle funzioni fondamentali (c.d. "fondone").

Le verifiche effettuate dalla Sezione hanno restituito un quadro dal quale è emerso come abbiano fatto ricorso alla sospensione ex art. 112 n. 40 comuni su 74 (pari quindi al 54 per cento del totale degli enti oggetto di referto), mentre alla sospensione ex art. 113 hanno fatto ricorso 27 enti (pari al 36 per cento).

Per quanto riguarda province ed area metropolitana, hanno fatto ricorso alla sospensione ex art. 112 tutte le amministrazioni ad eccezione di quelle di Firenze e Prato, mentre la metà degli enti ha fatto ricorso alla sospensione ex art. 113.

In base ai dati acquisiti, rispetto ai quali va tuttavia segnalata la mancata o incompleta risposta di diversi enti, relativamente alla sospensione ex art. 112, sono state liberate risorse per un ammontare complessivo di oltre 9 milioni di euro (di cui quasi 8 milioni per i comuni e poco più di 1 milione di euro per province e città metropolitana, mentre, per quanto concerne la sospensione ex art. 113, sono state liberate risorse per un ammontare complessivo di 21

milioni di euro (di cui oltre 18 milioni di euro per i comuni e oltre 2 milioni di euro per province e città metropolitana).

tab. 27

Avanzo economico ex art. 113				
Tipologia ente	Avanzo economico	Utilizzo avanzo economico per finalità Covid	Differenza (utilizzo per finalità diverse)	Vincolo teorico da ricostituire
Comuni	18.783.448,35	5.598.841,58	13.184.606,77	5.096.371,74
Province e Città Metropolitana	2.281.715,98	1.515.530,19	766.185,79	485.639,32
Totale	21.065.164,33	7.114.371,77	13.950.792,56	5.582.011,06

Gli enti beneficiari hanno utilizzato solo in parte tali risorse, per interventi coerenti con i vincoli di destinazione previsti dal legislatore (finanziamento di *“interventi utili a far fronte all'emergenza COVID-19”* e *“interventi di rilancio economico”*) destinando la restante quota ad interventi di spesa corrente generica (estranea alle finalità Covid e ai vincoli di utilizzo previsti) o alla salvaguardia e mantenimento degli equilibri di bilancio.

La Sezione osserva, a tal proposito, che gli enti che non hanno utilizzato le risorse in argomento per il finanziamento di maggiori spese Covid o più in generale per interventi necessari a far fronte all'emergenza pandemica avrebbero dovuto farle confluire nella quota vincolata del risultato di amministrazione, con conseguenti ricadute anche sulla quantificazione dei vincoli degli esercizi successivi, fino al 2022. Questo limite temporale viene definito per effetto dell'entrata in vigore dell'art. 3 co. 2 del decreto 8 febbraio 2024 che, per tali risorse, ha previsto lo svincolo - a decorrere dal rendiconto 2023 - disponendo che *“Le risorse di cui all'articolo 112 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 non utilizzate e vincolate nel risultato di amministrazione, sono svincolate e confluiscono nella lettera e) del medesimo risultato di amministrazione”*.

Quasi tutti gli enti esaminati, infine, hanno dichiarato l'assenza di eventuali sovrapposizioni con le maggiori spese inserite nella certificazione ministeriale, con ciò evitando errori nella compilazione della certificazione e la percezione di contributi non dovuti - a valere sul c.d. *“fondone”* - perché relativi a spese già finanziate con le economie da sospensione dei mutui. Per gli enti, invece, che non hanno reso tale attestazione non è stato possibile confermare l'assenza di problematiche connesse alla necessità di ricostituire eventuali vincoli.

5.3.2 Rinegoziazione dei mutui ex art. 113 d.l. n. 34 del 2020

All'esigenza di assicurare una maggiore liquidità per fronteggiare l'emergenza sanitaria in atto ha cercato di dare risposta - nel 2020 - la Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. (in prosieguo, CDP) che, in parallelo alle operazioni di sospensione dei mutui c.d. Mef, di cui si è detto in precedenza, ha avviato anche un'operazione di rinegoziazione dei mutui in essere rivolta a comuni, province, città metropolitane, unioni di comuni, comunità montane, regioni, province autonome.

L'iniziativa della CDP, maturata nella prima fase come proposta spontanea, è stata disciplinata dalla Circolare CDP n. 1300 del 23 aprile 2020, che ha circoscritto i destinatari dell'intervento e individuato le modalità, le condizioni contrattuali e le scadenze temporali per

l'adesione, prevedendo la possibilità di rinegoziare, per l'anno 2020, i prestiti in ammortamento al 1° gennaio 2020, inclusi quelli già oggetto di precedenti programmi di rinegoziazione.

Le condizioni della rinegoziazione disciplinate dalla citata circolare CDP n. 1300 del 2020 hanno previsto una scadenza fissata al 31 dicembre 2043, per tutti i prestiti originari con scadenza antecedente a tale data e una scadenza invariata per i prestiti originari con scadenza uguale o successiva al 31 dicembre 2043. Il tasso di interesse post rinegoziazione è stato determinato in misura fissa e stabilito in misura percentuale differente per ciascun prestito, con lo scopo di consentire alla CDP di applicare il principio di *equivalenza finanziaria* che sottende all'intera operazione e che ha assicurato all'ente erogatore un'equità economica, altrimenti inficiata per aver sostituito l'incasso di una determinata somma ad una scadenza prefissata con più pagamenti di minore importo e scadenze prolungate. La circolare n. 1300 del 2020 ha previsto, a tal proposito, un " *tasso di interesse fisso Post Rinegoziazione determinato in funzione della scadenza post rinegoziazione secondo il principio dell'equivalenza finanziaria, assicurando l'uguaglianza tra il valore attuale dei flussi di rimborso del Prestito Originario e del Prestito Rinegoziato, sulla base dei fattori di sconto utilizzati per la determinazione delle condizioni applicate dalla CDP ai prestiti concessi agli Enti Locali, tenuto conto della durata e delle condizioni di mercato vigenti alla data di determinazione del Tassi di interesse fisso Post Rinegoziazione*".

L'operazione in questione ha ricevuto poi "copertura normativa" dall'articolo 113 del d.l. n. 34 del 2020, convertito con modificazioni dalla l. n. 77 del 2020 che - allo scopo di garantire agli enti locali, nell'immediato, una maggiore liquidità per fronteggiare l'emergenza in atto - ha consentito di rinegoziare, oltre ai mutui contratti con la CDP, anche quelli assunti con altri istituti bancari e con gli intermediari finanziari. La norma in argomento ha introdotto anche misure di semplificazione, consentendo agli enti di aderire alle operazioni di rinegoziazione nel corso dell'esercizio provvisorio di cui all'articolo 163 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, nelle more dell'approvazione del bilancio di previsione, ritenendo sufficiente - in deroga alle regole sulla competenza consiliare (art. 42 TUEL) - una deliberazione dell'organo esecutivo. L'art. 113 citato ha mantenuto fermo, tuttavia, l'obbligo di provvedere alle relative iscrizioni nel bilancio di previsione, in sede di approvazione dello stesso oppure mediante apposita variazione di bilancio, qualora la rinegoziazione fosse intervenuta dopo l'approvazione del bilancio.

Le verifiche effettuate dalla Sezione sugli effetti della rinegoziazione dei mutui disciplinata dall'art. 113 d.l. n. 34 del 2020, sono state svolte sulla base della specifica istruttoria, volta non solo ad acquisire il dato delle economie realizzate sugli esercizi oggetto di esame, ma anche in termini più generali, la rimodulazione dei piani di restituzione del capitale ed il costo complessivamente a carico del bilancio nell'intero periodo di ammortamento. Tali elementi sono stati integrati con le indicazioni contenute nel questionario sul rendiconto 2020 (Sez. II-Indebitamento e strumenti di finanza derivata, quesito n. 3) ove sono stati indicati gli importi complessivi dei mutui estinti e rinegoziati dagli enti nonché le risorse derivanti dalla rinegoziazione.

In sede istruttoria è stata richiesta attestazione circa l'assenza di sovrapposizioni tra gli interventi finanziati con l'avanzo economico derivante dalla rinegoziazione dei mutui di cui sopra e quelli rendicontati a valere sui fondi erogati dallo Stato per l'emergenza pandemica al fine di verificare l'assenza di un duplice finanziamento degli interventi in argomento:

mediante l'avanzo economico determinato dalla rinegoziazione e con i ristori economici messi a disposizione dallo Stato per consentire l'esercizio delle funzioni fondamentali (c.d. "fondone").

I dati emersi dall'indagine condotta dalla Sezione hanno evidenziato un utilizzo diffuso nel biennio considerato dal referto come riportato dalla tabella che segue.

tab. 28

Tipologia ente	Economie da rinegoziazione mutui			
	Anno 2021		Anno 2021	
	Numero enti	Importo economie	Numero enti	Importo economie
comuni oggetto di referto	41	65.787.351,40	16	9.100.500,06
di cui: comuni capoluoghi di provincia	7	17.990.749,92	7	2.773.966,63
province e Città Metropolitana	7	4.951.793,66	4	1.558.480,67

In base ai dati forniti dagli enti, in totale risultano essere state liberate risorse sul bilancio corrente per oltre 70 milioni di euro nel 2020 e per oltre 10 milioni di euro nel 2021.

Per le risorse liberate dalla rinegoziazione prevista dall'art. 113 d.l. n. 34 del 2020 trova applicazione il disposto dell'art. 7, comma 2, del d.l. n. 78 del 2015, come da ultimo modificato dal d.l. n. 132 del 2023, conv. in l. n. 170 del 2023, il quale prevede che *"Per gli anni dal 2015 al 2026, le risorse derivanti da operazioni di rinegoziazione di mutui nonché dal riacquisto dei titoli obbligazionari emessi possono essere utilizzate dagli enti territoriali senza vincoli di destinazione."*

L'indagine ha evidenziato, in generale, che il costo dell'operazione di rinegoziazione, desunto dal confronto tra l'ammontare degli interessi complessivi derivanti dal nuovo piano di ammortamento, al tasso proposto dalla CDP, e gli interessi residui del piano di ammortamento precedente a quello di rinegoziazione, presenta un delta negativo e quindi un apparente maggior costo per l'ente. L'operazione in argomento, in altri termini, ha consentito agli enti locali di liberare, nel bilancio di previsione, risorse finanziarie sia per l'anno 2020, sia per alcuni degli anni successivi - ove si osserva la riduzione della spesa annuale per il rimborso delle rate in ammortamento - ma al contempo ciò ha generato un aumento della spesa complessiva per interessi, in conseguenza della maggior durata dell'indebitamento.

5.4 Ulteriori contributi

Gli enti locali, oltre alle risorse di cui si è discusso nei paragrafi precedenti, hanno ricevuto ulteriori contributi da Stato, Regioni, altri enti pubblici e privati per finalità specifiche.

Considerata l'origine e la finalità di tali contributi, la Sezione ne ha verificato l'impiego e la mancata inclusione delle stesse nella certificazione riferita al "fondone" (per evitare, come più volte evidenziato, la duplicazione delle forme di finanziamento per una stessa spesa), e l'eventuale allocazione tra le quote vincolate dei contributi non spesi.

Tale ultima verifica si è resa necessaria in quanto la destinazione specifica di tali risorse non poteva consentire agli enti una libertà di scelta delle finalità da perseguire le quali, come minimo, dovevano avere ad oggetto interventi destinati a far fronte all'emergenza pandemica.

Le verifiche della Sezione non hanno evidenziato particolari criticità. La tabella che segue evidenzia gli ulteriori contributi ricevuti dagli enti locali, dedotte dalle risposte istruttorie che, tuttavia, anche su questo aspetto sono risultate spesso incomplete e non circostanziate. A tale proposito va segnalata, in particolare, la non corretta compilazione dei modelli A/2 (allegati obbligatori al rendiconto) e, al contrario, l'emersione in tali prospetti di risorse e relativi impieghi correlati a contribuzioni non segnalate nella nota di risposta, o addirittura a dichiarazioni che escludevano la presenza di tali ulteriori erogazioni.

tab. 29

Ulteriori contribuzioni erogate per annualità e per fonte di provenienza					
Anno	Importo complessivo	di cui:			
		da Stato	dalla Regione	da altri enti pubblici	da privati e imprese
2020	14.060.470,95	6.841.976,25	3.977.279,62	557.074,59	2.684.140,49
2021	11.350.789,56	2.688.861,52	7.932.220,15	193.822,26	535.885,63
Totale	25.411.260,51	9.530.837,77	11.909.499,77	750.896,85	3.220.026,12

6. L'accertamento dell'avanzo vincolato sulle risorse covid

Nei paragrafi precedenti si è avuto modo di osservare l'ingente quantitativo di risorse messe a disposizione degli enti locali per fronteggiare l'emergenza pandemica.

Tali risorse, talvolta, sono risultate superiori alle reali necessità degli enti e, pertanto, il mancato utilizzo delle stesse ha reso necessaria l'apposizione di un vincolo sulle quote non utilizzate a fine esercizio; altre volte non sono state correttamente utilizzate deviando dalla destinazione a cui le stesse erano finalizzate; altre volte ancora vi è stata una duplicazione nell'utilizzo delle medesime (mediante impiego di risorse specifiche ed inserimenti della spesa anche nella certificazione riferita al "fondone").

Di seguito, in forma riepilogativa, si darà conto degli esiti della verifica circa la rideterminazione da parte della Sezione delle quote vincolate riferite alle risorse esaminate nel corso del referto secondo la metodologia ritenuta corretta, in considerazione anche della "interferenza" tra diverse voci di avanzo vincolato.

6.1 Avanzo da "fondone": previsione normativa

Il comma 823 dell'articolo 1 della legge n. 178 del 2020 (legge di bilancio 2021) aveva previsto che le risorse di cui al "fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali degli enti locali", vincolate alla finalità di ristorare, nel biennio 2020-2021, la perdita di gettito e le maggiori spese, al netto delle minori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, qualora non utilizzate alla fine di ciascun esercizio, dovessero confluire nella quota vincolata del risultato di amministrazione. Va poi precisato che gli utilizzi di tali avanzzi, nell'esercizio successivo, non erano soggetti ai limiti previsti dall'articolo 1, commi 897 e 898, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (limiti stabiliti per gli enti in disavanzo).

Le risorse vincolate al termine dell'esercizio 2020, pertanto, potevano essere utilizzate, insieme alle ulteriori risorse del "fondone" trasferite sul bilancio 2021 degli enti locali, per le medesime finalità emergenziali. I relativi impieghi dovevano confluire in termini di maggiori spese nella certificazione da rendere nell'esercizio 2021. Ciò consentiva di avere, al termine dell'esercizio 2021, una rappresentazione comprensiva di tutte le risorse erogate nel biennio 2020/2021 e dei relativi utilizzi.

Per completezza occorre ricordare che il comma 1 dell'articolo 13 del decreto "sostegni-ter" (d.l. n. 4 del 2022 come convertito dalla legge n. 25 del 2022), ha previsto anche per l'esercizio 2022 la possibilità di utilizzare le risorse vincolate del "fondone, (ed anche quelle derivanti dai ristori specifici di spesa) purché destinate alle medesime finalità per le quali le stesse erano state assegnate. Il legislatore ha, poi, ampliato la finalità di utilizzo di tali risorse prevedendo all'articolo 37-ter del decreto "taglia prezzi" (d.l. 21 marzo 2022, n. 21 convertito nella legge n. 51 del 2022) che gli enti locali potessero disporre l'utilizzo dell'avanzo suddetto, per il solo anno 2022, per la copertura dei maggiori oneri derivanti dall'incremento della spesa per energia elettrica, non coperti da specifiche assegnazioni statali, riscontrati con riferimento al confronto tra la spesa dell'esercizio 2022 e la spesa registrata per utenze e periodi omologhi nel 2019 (la norma richiamata ha integrato in tal senso il comma 6 del citato articolo 13 del d.l. n. 4 del 2022). Tale facoltà è stata poi estesa, dall'articolo 40, comma 3-bis, d.l. n. 50 del 2022, anche alle maggiori spese per il gas.

L'articolo 40, comma 5-ter, del medesimo d.l. n. 50 del 2022, ha consentito, poi, l'utilizzo degli eventuali avanzi vincolati derivanti dal mancato utilizzo dei fondi emergenziali erogati nel biennio 2020-2021 anche per fronteggiare l'aumento degli oneri di gestione derivanti dalle criticità dei mercati dell'energia e delle materie prime sulla Tari e finanziare riduzioni delle tariffe, per alcune categorie di utenti.

Gli utilizzi sopra ricordati, inoltre, erano consentiti, in considerazione delle norme sopra richiamate (che escludono ai predetti avanzi l'applicazione dei limiti previsti dall'articolo 1, commi 897 e 898, della legge n. 145 del 2018) anche agli enti che presentassero un risultato negativo alla lettera E del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

Infine, si rammenta che ai fini della regolazione finale e della corretta determinazione delle risorse da "fondone" non utilizzate dagli enti, la certificazione relativa all'esercizio 2022 (non oggetto del presente referto) non doveva tener conto della Sezione 1 - entrate qualora il saldo di quest'ultima, al netto dei ristori, presentasse un saldo positivo trattando, quindi in modo differente la certificazione 2022 rispetto a quella riferita al biennio precedente: *"Il Tavolo tecnico ha pertanto deciso che, qualora a seguito della compilazione della Sezione 1- Entrate del modello COVID-19/2022 la voce "Totale minori/maggiori entrate derivanti da COVID-19 al netto dei ristori (C)" risulti di importo positivo (maggiori entrate), la certificazione trasmessa per l'anno 2022 sarà considerata esclusivamente con riferimento alle informazioni certificate nella Sezione 2-Spese del citato modello COVID-19/2022 di cui alle voci "Totale minori spese derivanti da COVID-19 (D)" e "Totale maggiori spese derivanti da COVID-19 al netto dei ristori (F)." In tal modo si è voluto neutralizzare l'effetto migliorativo sul saldo complessivo della certificazione delle maggiori entrate registrate nell'esercizio 2022, che avrebbe comportato un minore utilizzo dell'avanzo da "fondone" nell'esercizio 2022.*

6.2 Avanzo da "fondone": determinazione

Come più volte ricordato, con l'art. 106 del d.l. n. 34 del 2020 lo Stato ha inteso istituire un fondo (c.d. "fondone") finalizzato a garantire l'espletamento delle funzioni fondamentali anche in relazione alla possibile perdita di entrate connessa all'emergenza e alle maggiori spese (al netto delle minori spese), successivamente incrementato dall'art. 39 del d.l. n. 104 del 2020 e ulteriormente incrementato, per l'anno 2021, dall'art. 1 comma 822 della legge di bilancio 2021 (l. n. 178 del 2020).

La perdita imputabile all'emergenza sanitaria e ristorabile attraverso il ricorso al fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali, deve essere calcolata «*al netto delle minori spese e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese connesse alla predetta emergenza*» (art. 39, comma 2, d.l. n. 104 del 2020) e la differenza tra l'ammontare del Fondo erogato e l'ammontare della perdita netta da emergenza Covid deve confluire nella parte vincolata del risultato di amministrazione. Pertanto, la Sezione ha analizzato, dopo le verifiche preliminari come sinora descritte, l'ammontare delle risorse da "fondone" rimaste inutilizzate dapprima al termine dell'esercizio 2020 e successivamente al termine dell'esercizio 2021.

Per definire gli esiti della verifica, pertanto, una volta terminato il controllo sul corretto utilizzo dei fondi emergenziali e sulla corretta compilazione della certificazione (si vedano i paragrafi a tal fine dedicati del referto) la Sezione, ha comparato il saldo complessivo certificato (eventualmente rideterminato a seguito delle verifiche istruttorie effettuate sull'utilizzo delle risorse emergenziali) con l'ammontare delle risorse trasferite ai sensi del citato art. 106. In questa quota di avanzo, sinteticamente determinata, è ricompreso l'eventuale avanzo da ristori specifici di spesa non utilizzati (si ricorda che nella sezione spese sono ricomprese tutte la maggiori spese covid, anche quelle ristrate con i ristori specifici di spesa e queste vengono nettizzate dall'entrata percepita a titolo di ristoro specifico di spesa). Il calcolo per la determinazione dell'avanzo da "fondone" è rappresentato nelle seguenti tabelle.

tab. 30

CERTIFICAZIONE	
Totale minori/maggiori entrate derivanti da COVID-19 al netto dei ristori (C)	VALORE
Totale minori spese derivanti da COVID-19 (D)	- VALORE
Totale maggiori spese derivanti da COVID-19 al netto dei ristori (F)	+ VALORE
Saldo complessivo	SALDO CERTIFICAZIONE

tab. 31

UTILIZZO FONDONE	
Fondo funzioni fondamentali percepito	VALORE
Saldo complessivo	MENO
Ristori di spesa non utilizzati	MENO
AVANZO VINCOLATO DA FONDONE	SALDO AVANZO

Rispetto a tale calcolo sintetico, la Sezione ha condotto alcune ulteriori verifiche sulla quantificazione dell'avanzo, collegate essenzialmente alla effettiva incidenza delle maggiori spese Covid inserite in certificazione sull'impiego del fondo per le funzioni fondamentali. Attraverso la compilazione del modello 2.G, infatti, gli enti sono stati chiamati ad operare una distinzione tra le maggiori spese Covid imputabili al "fondone" e quelle derivanti dall'impiego dei ristori specifici di spesa. Nell'analisi dell'esercizio 2021, inoltre, rilevavano anche le economie sugli impegni del 2020, inserite quali minori spese Covid ma, a seconda del caso, imputabili all'una o all'altra fonte di finanziamento.

Inoltre, e più in generale, va detto che per la determinazione dell'avanzo da "fondone" (o determinazione del saldo negativo) dell'esercizio 2021 rilevava nel calcolo della Sezione anche la quota definita al termine dell'esercizio 2020.

Per rappresentare graficamente il percorso metodologico della Sezione si riporta, di seguito, a titolo meramente esplicativo, un prospetto riferito all'esercizio 2021, e riguardante un ente con determinazione del saldo negativo da "fondone".

tab. 32

Ricostruzione dell'impiego del fondo per le funzioni fondamentali al termine dell'esercizio 2021		
Fondo funzioni fondamentali ricevuto nel 2021		99.932,06
Utilizzo "fondone" per compensare il minor gettito dell'esercizio, al netto dei ristori specifici di entrata		-58.196,00
Differenziale sull'entrata		41.736,06
Minori spese Covid 2021		3.000,00
<i>Di cui economie su maggiori spese Covid 2020 inserite come minori spese Covid 2021</i>		0,00
Maggiori spese inserite in certificazione 2021	428.300,00	
<i>Di cui finanziate da ristori di spesa 2021</i>	217.445,00	
<i>Di cui finanziate da ristori di spesa 2020 impiegati nel 2021</i>	1.566,00	
Maggiori spese da imputare al "fondone" 2021		-209.289,00
Avanzo derivante dal mancato integrale impiego del "fondone" + ristori specifici di entrata del 2021		-164.552,94
Saldo "fondone" 2020		355.866,00
Avanzo derivante dal mancato integrale impiego del "fondone" + ristori specifici di entrata complessivo nei due esercizi		191.313,06

Del saldo relativo all'utilizzo del fondo si è dato conto nel paragrafo relativo alla certificazione. Il mancato integrale impiego del "fondone" ha prodotto, conseguentemente, un avanzo da allocare tra i vincoli di legge al termine di ciascun esercizio finanziario inciso dall'emergenza pandemica sino alla regolazione finale.

Prima dell'analisi successivamente descritta, la Sezione ha verificato il corretto calcolo dell'avanzo da "fondone" per tutti gli enti.

Tale avanzo è stato oggetto di analisi da parte della Sezione anche mediante le verifiche sulla certificazione e sull'utilizzo delle altre risorse messe a disposizione degli enti dal legislatore.

Come ripetuto più volte nel corso del referto, la regola principale nell'esame degli utilizzi delle risorse Covid consiste nel divieto di duplicare le fonti di finanziamento delle spese sostenute dagli enti connesse all'emergenza sanitaria.

Quando tale divieto non è stato osservato la Sezione, nel prendere atto dell'errata certificazione o della duplicazione del finanziamento, ha provveduto a rideterminare - di volta in volta - l'avanzo da "fondone" o l'avanzo riferito alle altre risorse.

Riepilogando quanto emerso dall'analisi del presente referto, l'avanzo da "fondone" ha avuto interazioni con altre fattispecie che ne hanno influenzato la corretta determinazione:

1. Avanzo da "Tari" 2020: le agevolazioni finanziate con le predette risorse non dovevano essere riportate nella Sezione della certificazione riferita alle maggiori spese Covid; inoltre, in caso di mancato utilizzo delle stesse, la quota residua doveva essere allocata tra i vincoli di legge come quota aggiuntiva all'avanzo da "fondone";
2. Avanzo da imposta di soggiorno, contributo di soggiorno e imposta di sbarco: per le risorse in esame la Sezione ha verificato sia il corretto utilizzo delle stesse sia la corretta determinazione dell'avanzo riferito alle quote non utilizzate (o non correttamente utilizzate) il cui ammontare risulta aggiuntivo rispetto a quello da "fondone";
3. Avanzo da ristori specifici di spesa: l'ammontare dello stesso viene detratto dalla differenza tra il fondo funzioni fondamentali e il saldo della certificazione, al fine di determinare l'eventuale avanzo da "fondone".
4. Avanzo riferito alle spese in c/capitale originariamente finanziate con risorse destinate o vincolate: questa verifica ulteriore muove dalla considerazione che le spese di parte capitale, ed in particolar modo quelle afferenti ai maggiori oneri della sicurezza dei cantieri delle OOPP, generalmente potevano trovare copertura nelle somme a disposizione del quadro economico dell'opera già presente nel piano triennale e pertanto già finanziata nel bilancio dell'esercizio. Se la copertura economica dell'opera fosse stata garantita a valere di contributi agli investimenti o da risorse proprie ma destinate agli investimenti, l'aver inserito la maggiore spesa qualificabile senza dubbio in maggiore spesa covid, significa, di fatto avere sostituito, almeno per la quota parte della spesa certificata, la fonte di finanziamento dell'opera, ponendola a carico del "fondone", con la necessità di ricostituire nel rendiconto il vincolo originario sulle quote destinate o vincolate;
5. Avanzo riferito allo svincolo quote avanzi anno precedente ex art. 109, comma 1 ter, d.l. 18 del 2020: in tal caso un errato utilizzo delle risorse o l'inserimento delle spese da queste finanziate anche nella certificazione ha prodotto la necessità di ricostituire il vincolo sulle quote liberate;
6. Avanzo riferito all'impiego di risorse da concessione edilizie per finanziamento spese correnti per finalità covid: si rende necessaria la ricostituzione del vincolo nelle risorse vincolate;

7. Ulteriori duplicazioni con altre fonti di finanziamento. La casistica è riferita all'ipotesi di inserimento nella certificazione ministeriale dei due esercizi di "maggiori spese Covid" finanziate con risorse diverse dal "fondone". Tra queste occorre ricordare: gli avanzi economici prodotti dalle operazioni di sospensione del rimborso quote capitali dei mutui e dalle operazioni di rinegoziazione dei prestiti e le risorse da contribuzioni non ricomprese nella certificazione ministeriale, assegnate dallo Stato, dalla Regione, da altri enti pubblici o derivanti da erogazioni liberali di privati e imprese.

Al termine di ciascun esercizio, e una volta definiti i dati da inserire nella certificazione ministeriale, l'ente è stato chiamato ad evidenziare le diverse quote di avanzo vincolato, da inserire distintamente nella partizione dei vincoli di legge o dei trasferimenti del risultato di amministrazione. La ricostruzione dei vincoli finali, oltre a ricomprendere l'avanzo da "fondone" in senso stretto, doveva considerare ulteriori fattispecie derivanti sempre dalla certificazione ministeriale ma aventi ragioni e modalità di determinazione proprie.

La prima casistica da menzionare è quella legata alla mancata valorizzazione, nella certificazione ministeriale, di "minori spese Covid" collegate al risparmio atteso per l'erogazione dei buoni pasto o la minore spesa per lavoro straordinario.

In tali casi si rammenta che il comma 870 dell'art. 1 della legge 178 del 2020 ha previsto la possibilità di destinare le risorse non utilizzate per i buoni pasto e quelle per remunerare il lavoro straordinario al finanziamento di trattamenti economici accessori oppure agli istituti di welfare integrativo. La Faq n. 37 del Mef-Rgs in tema di certificazione risorse Covid, specificava, poi, che nel caso di adesione a tale facoltà, i risparmi in questione avrebbero dovuto costituire quota del risultato di amministrazione vincolata alle finalità di cui al citato comma 870. Ne conseguiva la possibilità, offerta agli enti, per la contabilizzazione dei risparmi derivanti dalla minore erogazione di buoni pasto e minore remunerazione del lavoro straordinario, di optare per una delle due alternative: valorizzare nella certificazione ministeriale la quota risparmiata quale minore spesa Covid, oppure vincolare tale quota nel risultato di amministrazione per essere utilizzata, nell'anno successivo, per le finalità descritte dalla legge.

La seconda casistica è legata invece alla possibilità offerta agli enti di valorizzare, nella certificazione 2020 e 2021, maggiori spese Covid connesse ai contratti di servizio continuativo assunti nell'esercizio certificato ma con imputazione della spesa anche ad annualità successive (2021 e 2022). In tale ipotesi si generavano quote di avanzo connesse al fatto che, per tali importi, il "fondone" non era stato materialmente impiegato nonostante, ai fini della certificazione, le relative spese erano state imputate allo stesso, quali maggiori spese Covid. Infatti, come previsto nella Faq 15, *"In caso di sottoscrizione, nell'esercizio 2020, di un contratto di servizio continuativo l'ente, all'interno del bilancio di previsione 2020-2022, deve trovare copertura alla quota 2021 con le risorse proprie dell'esercizio 2021. In seguito, in sede di predisposizione del bilancio di previsione 2021- 2023, potrà utilizzare la quota dell'avanzo di amministrazione 2020 che ha vincolato per tale finalità, attraverso la relativa iscrizione nel primo esercizio del bilancio di previsione (art. 187, comma 3, D.lgs. n. 267/2000)"*.

Va infine ricordato che, nel 2021, gli enti avrebbero dovuto verificare gli impieghi delle quote di avanzo generate sul 2020, ed eventualmente movimentare i rispettivi vincoli del risultato di amministrazione 2021.

In conclusione, l'interferenza tra i predetti istituti, oltre ad altri errori di compilazione da parte degli enti, ha prodotto la rideterminazione dell'avanzo da "fondone" nei termini indicati dalla tabella sottostante. Ad esso vanno aggiunti gli avanzi allo stesso strettamente connessi riferiti a "Tari 2020" e "imposta di soggiorno".

tab. 33

Minori vincoli di legge allocati nel rendiconto								
Certificazione	Avanzo da fondone		Vincoli di legge rendiconto: TARI-TARI Corresp.		Vincoli di legge rendiconto: Imposta di soggiorno		Altro	
	n. enti	Ammontare minori vincoli	n. enti	Ammontare minori vincoli	n. enti	Ammontare minori vincoli	n. enti	Ammontare minori vincoli
2020	20	3.762.208,79	6	1.470.743,81	3	776.476,14	2	225.881,04
2021	21	5.921.842,29	4	1.238.870,34	5	2.052.988,14	6	631.048,50

Gli enti che hanno commesso errori nella certificazione ammontano a circa il 27 per cento degli enti oggetto del referto. Si rappresenta che in alcuni casi gli errori non hanno prodotto conseguenze dirette sull'avanzo da "fondone" in quanto il saldo della certificazione è risultato negativo. In tal caso la Sezione ha rideterminato *in pejus* il saldo negativo per un ammontare di oltre 2 milioni e mezzo di euro. In alcuni casi gli enti hanno determinato il saldo negativo con un valore peggiore di quello, invece, rideterminato dalla Sezione.

In riferimento alla rideterminazione dei vincoli collegati al fondo per le funzioni fondamentali, va osservato che la loro materiale trasposizione sui risultati di amministrazione degli enti è legata anche agli esiti della regolazione finale la quale, peraltro, incidendo sulla situazione finanziaria al termine dell'esercizio 2023, tiene conto dell'evoluzione dei fabbisogni e dei surplus del 2021 in base ai dati contabili del 2022 e 2023.

Dal canto suo il Ministero potrà valutare gli esiti del presente referto per valutazioni ulteriori da condurre rispetto alle determinazioni assunte nella citata regolazione finale.

Per completezza si riportano anche le rideterminazioni della Sezione riferite alle altre fattispecie Covid.

tab. 34

Esercizio	Spese in c/capitale originariamente finanziate con risorse destinate o vincolate: costituzione vincoli	Svincolo quote avanzi anno precedente ex art. 109: costituzione vincoli	Impiego risorse da concessioni edilizie per finanziamento spese correnti finalità covid: costituzione vincoli	Totali vincoli ulteriori
2020	1.466.899,90	3.246.565,65	25.520,28	4.738.985,83
2021	547.767,99	-	-	547.767,99
Totale biennio	2.014.667,89	3.246.565,65	25.520,28	5.286.753,82

7. Effetti dell'emergenza sanitaria e della gestione finanziaria sul risultato di amministrazione e sul fondo cassa nel periodo 2019/2021

Nel presente paragrafo viene evidenziato lo stato di salute degli enti locali Toscani oggetto della verifica evidenziando le modifiche intervenute sul risultato di amministrazione finale e sul fondo cassa al termine dell'esercizio 2021, ossia dopo il biennio 2020/2021 in cui l'emergenza pandemica ha mostrato i suoi effetti acuti e lo Stato ha riversato ingenti risorse economiche mediante trasferimenti finanziari e istituti normativi evidenziati nel corso del presente referto.

7.1 Il risultato di amministrazione

Il dato che, *prima facie*, appare sorprendente è rappresentato dal miglioramento complessivo del risultato di amministrazione (il dato riportato nella lett. A dell'allegato "a" al rendiconto finanziario).

Difatti, estrapolando i dati dalla banca dati BDAP, sembrerebbe che l'emergenza pandemica, e la gestione finanziaria della stessa, abbiano consentito agli enti locali della Toscana di migliorare la propria situazione finanziaria.

La tabella che segue prende a riferimento i dati di tutti gli enti locali toscani. Successivamente saranno estrapolati i dati riferiti al campione di enti oggetto di verifica da parte della Sezione nel presente referto (si vedano le schede-enti allegate al referto) per poi soffermarsi, nel dettaglio, sui comuni capoluogo di provincia e sull'area metropolitana di Firenze.

tab. 35 - Andamento risultato di amministrazione 2017/2021.

Risultato di amministrazione (lett. A) enti locali Regione Toscana	al 31 dicembre	Aumento in valore assoluto rispetto all'esercizio precedente	Aumento percentuale rispetto all'anno precedente
2017	1.909.720.993,80	-	-
2018	2.170.986.683,52	261.265.689,72	14%
2019	2.539.251.425,15	368.264.741,63	17%
2020	3.008.525.820,85	469.274.395,70	18%
2021	3.213.727.975,78	205.202.154,93	7%
Valore incrementale 2021 rispetto al 2019	-	674.476.550,63	27%

La tabella evidenzia come il risultato di amministrazione (al lordo degli accantonamenti e delle poste vincolate) nel corso della pandemia abbia registrato miglioramenti percentuali significativi. Al termine dell'esercizio 2020, anno in cui la pandemia ha mostrato i suoi effetti più devastanti, il saldo complessivo riferito agli enti locali toscani mostra un miglioramento del risultato di amministrazione del 18 per cento rispetto all'esercizio 2019. Rispetto a quest'ultimo, il miglioramento complessivo registrato al termine del 2021 è pari al 27 per cento.

La tabella che segue, invece, restringe il campo di indagine agli enti locali toscani coinvolti nella presente indagine.

tab. 36 - Andamento risultato di amministrazione 2017/2021.

Risultato di amministrazione (lett. A) enti locali Regione Toscana oggetto di referto	al 31 dicembre	Aumento in valore assoluto rispetto all'esercizio precedente	Aumento percentuale rispetto all'anno precedente
2017	1.378.633.624,56	-	-
2018	1.570.140.031,25	191.506.406,69	14%
2019	1.844.304.785,76	274.164.754,51	17%
2020	2.144.636.829,43	300.332.043,67	16%
2021	2.268.098.435,74	123.461.606,31	6%
Valore incrementale 2021 rispetto al 2019	-	423.793.649,98	23%

Anche gli enti locali oggetto del presente referto mostrano il medesimo trend degli enti locali toscani complessivi: nel 2020 il risultato di amministrazione migliora del 16 per cento rispetto all'esercizio 2019 e, sempre rispetto a quest'ultimo, del 23 per cento nell'esercizio 2021.

Infine, l'analisi si è soffermata sui comuni capoluogo di provincia ossia sugli enti che hanno maggiormente usufruito delle risorse "covid" trasferite dallo Stato o messe a disposizione mediante dall'articolato quadro normativo introdotto per far fronte all'emergenza sanitaria.

tab. 37 - Andamento risultato di amministrazione 2017/2021.

Risultato di amministrazione (lett. A) capoluoghi di Provincia Regione Toscana oggetto di referto	al 31 dicembre	Aumento in valore assoluto rispetto all'esercizio precedente	Aumento percentuale rispetto all'anno precedente
2017	822.134.275,84	-	-
2018	923.155.865,44	101.021.589,60	12%
2019	1.106.149.526,66	182.993.661,22	20%
2020	1.225.977.310,49	119.827.783,83	11%
2021	1.279.010.827,39	53.033.516,90	4%
Valore incrementale 2021 rispetto al 2019	-	172.861.300,73	16%

Non dissimile il dato riferito ai comuni capoluogo di provincia: nel 2020 il risultato di amministrazione migliora dell'11 per cento rispetto all'esercizio 2019 e, sempre rispetto a quest'ultimo, del 16 per cento nell'esercizio 2021.

Le tabelle sopra riportate non tengono, però, conto degli accantonamenti e delle quote vincolate e destinate nel risultato di amministrazione. Di contro, le tabelle che seguono rappresentano la cd. parte disponibile (lett. E) del risultato di amministrazione la quale evidenzia il reale stato di salute degli enti locali.

Occorre precisare che, relativamente alla cd. parte disponibile del risultato di amministrazione, la Sezione ha dovuto prendere a riferimento due diverse tipologie di dati contabili:

- da una parte quelli inseriti nella banca dati "BDAP" utilizzati per un'analisi generale di tutti gli enti toscani nonché di quelli coinvolti nella verifica;

- dall'altra i dati contabili ricostruiti dalla Sezione a seguito delle verifiche effettuate sui rendiconti di esercizio 2017/2019, ai sensi dell'art. 1, comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266, che hanno sovente comportato la rideterminazione delle quote accantonate, vincolate e destinate con conseguenti effetti sulla parte disponibile del risultato di amministrazione registrata al termine dell'esercizio 2019 e, a seguito delle misure correttive richieste con le delibere di questa Sezione, degli esercizi 2020 e 2021 (cd. ribaltamento degli esiti delle pronunce sui rendiconti esaminati sugli esercizi successivi non ancora oggetto delle verifiche contabili e finanziarie).

Tali ultimi dati, sono stati presi in esame, per questioni di snellimento dell'attività di referto, solo per i comuni capoluogo di provincia.

Anticipando gli esiti dell'esame, la Sezione evidenzia che i dati relativi alla parte disponibile del risultato di amministrazione appaiono, qualunque sia la fonte di estrazione, abbastanza sorprendenti in quanto, nonostante la crisi pandemica, la maggioranza degli enti locali toscani e di quelli coinvolti nell'indagine, al termine del biennio oggetto del referto mostrano risultati estremamente positivi con miglioramenti significati del risultato di amministrazione finale, al netto delle quote accantonate, vincolate, e destinate.

tab. 38 - Andamento parte disponibile 2017/2021 (dati Bdap).

Parte disponibile risultato di amministrazione (lett. E) Enti locali Regione Toscana	al 31 dicembre	Aumento in valore assoluto rispetto all'esercizio precedente	Aumento percentuale rispetto all'anno precedente
2017	- 121.818.764,26	-	-
2018	- 73.921.001,01	47.897.763,25	39%
2019	- 7.127.638,16	66.793.362,85	90%
2020	117.213.206,64	124.340.844,80	1744%
2021	199.852.267,13	82.639.060,49	71%
Valore incrementale 2021 rispetto al 2019	-	206.979.905,29	2904%

Gli enti locali toscani, nel loro complesso, passano da un disavanzo sostanziale di oltre 7 milioni di euro nel 2019 (era di oltre 120 milioni di euro nel 2017) ad un avanzo/parte disponibile di quasi 200 milioni di euro al termine dell'esercizio 2021 con un miglioramento del 1.744 per cento nel 2020 rispetto all'esercizio 2019 e, rispetto sempre a quest'ultimo esercizio, di oltre il 2.900 per cento nel 2021 (con una parte disponibile di quasi 207 milioni di euro).

Di questo miglioramento il 71 per cento è riferito agli enti oggetto del referto, come riportato nella tabella che segue.

tab. 39 - Andamento parte disponibile 2017/2021 (dati Bdap).

Parte disponibile risultato di amministrazione (lett. E) enti locali Regione Toscana oggetto di referto	al 31 dicembre	Aumento in valore assoluto rispetto all'esercizio precedente	Aumento percentuale rispetto all'anno precedente
2017	- 140.222.183,14	-	-
2018	- 118.089.714,31	22.132.468,83	16%
2019	- 64.922.018,14	53.167.696,17	45%
2020	22.733.954,20	87.655.972,34	135%
2021	82.730.505,70	59.996.551,50	264%
Rapporto 2021/2019	-	147.652.523,84	227%

Il miglioramento nel triennio 2019/2021 è pari ad oltre 147 milioni di euro con una parte disponibile che passa da un saldo negativo (disavanzo sostanziale) di quasi 65 milioni di euro al termine dell'esercizio 2019, ad un saldo positivo di oltre 82 milioni di euro al termine dell'esercizio 2021 con un miglioramento del 227 per cento.

Gran parte del miglioramento della parte disponibile è, poi, riferibile ai comuni capoluogo di provincia, destinatari delle maggiori risorse messe a disposizione dello Stato: agli stessi è attribuibile il 43 per cento del saldo migliorativo evidenziato nella tabella riferita a tutti gli enti locali toscani ed al 61 per cento del saldo riferito agli enti locali coinvolti nella presente indagine. La tabella che segue evidenzia gli andamenti della parte disponibile.

tab. 40 - Andamento parte disponibile 2017/2021 (dati Bdap).

Parte disponibile risultato di amministrazione (lett. E) Capoluoghi di provincia enti locali regione Toscana oggetto di referto	al 31 dicembre	Aumento in valore assoluto rispetto all'esercizio precedente	Aumento percentuale rispetto all'anno precedente
2017	- 159.508.869,27	-	-
2018	- 138.863.230,35	20.645.638,92	13%
2019	- 91.999.951,87	46.863.278,48	34%
2020	- 26.212.777,87	65.787.174,00	72%
2021	- 2.345.305,38	23.867.472,49	91%
Valore incrementale 2021 rispetto al 2019	-	89.654.646,49	97%

Il miglioramento nel triennio 2019/2021 è pari a quasi 90 milioni di euro con un disavanzo sostanziale/ parte disponibile negativa che passa da quasi 92 milioni di euro al termine dell'esercizio 2019, ad appena 2 milioni di euro al termine dell'esercizio 2021 con un miglioramento del 97 per cento.

Il dato è ancor più significativo se riferito agli esiti del monitoraggio effettuato dalla Sezione sui rendiconti finanziari degli enti.

tab. 41 - Andamento parte disponibile 2017/2021 (dati Sezione di controllo Toscana).

Parte disponibile risultato di amministrazione (lett. E) Capoluoghi di provincia enti locali regione Toscana	al 31 dicembre	Aumento in valore assoluto rispetto all'esercizio precedente	Aumento percentuale rispetto all'anno precedente
2017	-228.650.351,82	-	-
2018	-156.143.527,38	72.506.824,44	-32%
2019	-124.663.318,10	31.480.209,28	-20%
2020	-53.277.486,75	71.385.831,35	-57%
2021	-2.345.305,38	50.932.181,37	-96%
Valore incrementale 2021 rispetto al 2019	-	122.318.012,72	-98%

La tabella evidenzia, in valore assoluto, un miglioramento di oltre 120 milioni di euro tra l'esercizio 2019 e l'esercizio 2021 (pari al 98 per cento) con una parte disponibile negativa che passa da circa 124 milioni di euro al termine dell'esercizio 2019 ad appena 2 milioni di euro al termine dell'esercizio 2021.

In conclusione, quindi, nonostante la carenza di risorse dimostrata in sede di certificazione, gli andamenti dei risultati di amministrazione di ciascun esercizio considerato depongono per l'assenza di una sostanziale condizione di squilibrio al termine dell'esercizio 2021 (e la condizione non cambia al termine del periodo pandemico rilevante ai fini della certificazione, ossia al 31 dicembre 2022).

Una coincidenza interessante si può trarre dal confronto tra il totale del fondo per le funzioni fondamentali erogato tra il 2020 e il 2021 agli enti italiani, e il miglioramento del risultato di amministrazione registrato dagli stessi nel confronto tra il 2019 e il 2021. I valori sono pressoché coincidenti: il primo, pari a 5.549.989.194 euro, è di poco superiore rispetto al miglioramento registrato nel periodo pandemico, pari a 5.018.949.390 euro, con ciò evidenziando che la quasi totalità delle risorse erogate dallo Stato alla platea di enti locali si è tradotta in un miglioramento dei risultati di amministrazione a fine esercizio 2021. E tale situazione è risultata evidente in sede di regolazione finale. Infatti, sono moltissimi gli enti che chiudono il ciclo di rendicontazioni con la rilevazione di un fabbisogno complessivo, non coperto dal "fondone" al 31 dicembre 2022, ma di questi solo il 15 per cento si sono visti erogare risorse aggiuntive proprio in forza della sostanziale condizione di riequilibrio non prodotta a fine periodo.

La Sezione ha provato ad interrogarsi sui motivi di tale effetto "paradossale" analizzando alcuni dati raccolti durante l'istruttoria nonché gli esiti delle certificazioni.

Di sicuro il miglioramento deve essere dipeso da un saldo positivo registrato tra entrate accertate e spese impegnate (non appare ipotizzabile che tale miglioramento possa essere dipeso dalla gestione dei residui considerate le difficoltà che, già in periodi ordinari, incontrano gli enti nella riscossione dei crediti iscritti in bilancio).

Pertanto, l'analisi non può che volgersi a verificare gli aspetti legati alle entrate ed alle spese secondo le seguenti linee di analisi:

- da una parte gli enti possono aver registrato un aumento delle entrate non utilizzate, poi, per sostenere la spesa, soprattutto di parte corrente e di carattere emergenziale;

- dall'altra, a parità di risorse, sono stati ridotti gli impegni di spesa "non Covid" (gli enti, pur avendo ricevuto risorse idonee a ristorare la perdita di gettito, possono aver deciso di ridurre il livello degli impegni di spesa per realizzare, a parità di risorse, avanzi di competenza capaci di migliorare la parte disponibile finale). Difatti, le maggiori spese Covid sono state necessariamente finanziate o dalle risorse del "fondone" o dai ristori specifici di spesa o dalle minori spese Covid.

Partendo dall'analisi della spesa, al netto del fenomeno Covid, una riduzione della stessa non appare in modo evidente con riferimento al dato complessivo degli impegni degli enti locali toscani, come evidenziato dalle tabelle sottostanti. Soffermandoci sulla parte corrente, la riduzione per il complesso degli enti locali è stata pari allo 0,39 per cento mentre per gli enti oggetto di referto tale percentuale sale allo 0,44 per cento per ridursi allo 0,09 per cento per i comuni capoluoghi di provincia (gli stessi mostrano un aumento degli impegni di parte corrente nel 2021 del 3,16 per cento).

tab. 42

Impegni enti locali regione Toscana	impegni 2019	impegni 2020	Impegni 2021	variazione % 2020/2019	Variazione % 2021/2019
parte corrente	3.437.214.873,04	3.423.710.013,15	3.526.502.467,00	-0,39%	2,60%
parte capitale	606.834.032,62	610.754.929,00	649.458.023,00	-0,65%	-7,02%

tab. 43

Impegni enti locali regione Toscana oggetto di referto	impegni 2019	impegni 2020	impegni 2021	variazione % 2020/2019	variazione % 2021/2019
parte corrente	2.442.177.097,08	2.431.541.920,10	2.504.779.547,00	-0,44%	-0,27%
parte capitale	376.973.428,52	375.964.519,00	383.088.787,00	-0,27%	1,62%

tab. 44

Impegni comuni capoluogo di provincia	impegni 2019	impegni 2020	impegni 2021	variazione % 2020/2019	variazione % 2021/2019
parte corrente	1.430.743.023,00	1.429.453.846,00	1.475.901.703,00	-0,09%	3,16%
parte capitale	207.785.658,00	214.110.506,00	195.747.460,00	3,04%	-5,79%

L'analisi si presta ad una lettura in parte diversa se i dati vengono disaggregati con riferimento ai comuni capoluogo di provincia, quantomeno per l'esercizio 2020.

tab. 45

Ente	Impegni/Stanzamenti 2019 al netto di FCDE e FPV	Impegni/stanzamenti 2020 al netto del fenomeno COVID-19	Variazione della spesa 2020 al netto del fenomeno COVID-19	pari a %
comune di Arezzo	69.518.747,00	68.080.076,00	-1.438.671,00	-2,07
comune di Firenze	560.100.168,00	568.321.633,00	8.221.465,00	1,47
comune di Grosseto	63.785.063,00	61.066.138,00	-2.718.925,00	-4,26
comune di Livorno	156.409.291,00	159.414.982,00	3.005.691,00	1,92
comune di Lucca	62.255.534,00	61.892.545,00	-362.989,00	-0,58
comune di Carrara	57.197.382,00	55.851.219,00	-1.346.163,00	-2,35
comune di Massa	60.492.420,00	58.787.236,00	-1.705.184,00	-2,82
comune di Pisa	102.051.842,00	105.748.607,00	3.696.765,00	3,62
comune di Pistoia	77.915.623,00	74.116.244,00	-3.799.379,00	-4,88
comune di Prato	149.738.118,00	146.646.525,00	-3.091.593,00	-2,06
comune di Siena	71.278.835,00	69.528.641,00	-1.750.194,00	-2,46

Ad eccezione dei comuni di Firenze (la cui spesa aumenta di oltre 8 milioni di euro), di Livorno e di Pisa, per tutti gli altri comuni capoluogo la spesa impegnata, al netto del fenomeno "Covid-19", diminuisce talvolta in modo considerevole in termini assoluti. Difatti, la variazione percentuale, apparentemente bassa, incidendo sulle spese correnti evidenzia un impatto in termini assoluti significativo sulla parte disponibile di ciascun ente (di ciò si darà conto più avanti nel presente paragrafo quando sarà evidenziata la situazione specifica di alcuni di questi enti).

Tra l'altro non è da escludere che le minori spese, pur imputabili all'emergenza sanitaria, non siano state inserite in certificazione per non ridurre l'utilizzo del "fondone" (le minori spese Covid, infatti, rappresentano una componente positiva della certificazione che riduce il saldo negativo della stessa ed il conseguente ricorso al "fondone": si veda, in tal senso, il paragrafo sulle verifiche effettuate dalla Sezione relativamente alla "Sezione 2- spese" della certificazione):

Il miglioramento del risultato di amministrazione/parte disponibile può, poi, essere dipeso: 1) da aspetti "patologici"; 2) dalla modalità di applicazione di alcune misure messe a disposizione dal legislatore per reperire risorse utili a far fronte all'emergenza sanitaria.

Quanto ai primi, può essere scaturito:

1.a - dalle modalità di compilazione della certificazione:

- è possibile che alcuni enti, nella certificazione, non abbiano imputato alcune minori spese alla pandemia con ciò aumentando la differenza tra gli impegni di spesa registrati nell'esercizio 2019 e quelli registrati nell'esercizio 2020 al netto del fenomeno "covid" (ad esempio, il mancato finanziamento di un evento sempre finanziato negli anni passati ma non realizzato nel 2020 a causa della pandemia che alcuni enti possono non aver registrato tra le minori spese dovute al "Covid-19" in quanto comunque ritenute discrezionali). Nella certificazione, infatti, nella "sezione 2" riferita alla spesa, molte voci sono valorizzate con zero o con somme minime: contributi sociali, retribuzioni, trasferimenti alle istituzioni sociali private ai privati, utenze e canoni, ecc. Nel corso dell'istruttoria la Sezione ha chiesto chiarimenti sul punto ma le risposte sono state, talvolta, elusive, vaghe e la finalità del referto (ed i tempi dello stesso) non hanno consentito una verifica dettagliata;
- sempre con riferimento alle eventuali minori spese, derivanti dalla realizzazione di economie di spesa nell'esercizio 2021 rispetto ad impegni o fpv generati dai fondi statali nel 2020 (e, pertanto, di natura vincolata) non correttamente considerati nella certificazione ministeriale 2021 tra le minori spese Covid.

1.b - da errori dovuti alla compilazione della certificazione ed al calcolo dell'avanzo vincolato da "fondone". In tutti i casi di errata determinazione dell'avanzo da "fondone" e altre fattispecie, la relativa quota mancante, non essendo confluita tra le componenti vincolate, ha alimentato la parte disponibile del risultato di amministrazione. Ciò può essere dipeso da:

- meri errori di calcolo o di compilazione;
- errato metodo di compilazione: nei paragrafi precedenti è stato evidenziato come numerosi enti abbiano calcolato in senso difforme da quanto indicato dalla Sezione, l'avanzo

da “Fondone” in conseguenza di una diversa “interpretazione” del quadro normativo. In tal senso numerosi errori si sono registrati relativamente alla determinazione dell’avanzo da “Fondone” con riferimento:

- a) al calcolo dell’avanzo per quota non utilizzata Tari
- b) all’avanzo vincolato per mancato impiego dell’imposta di soggiorno;

1.c - da errori dovuti a duplicazioni di risorse/ristori destinati a spesa Covid: difatti, il legislatore ha adottato una politica espansiva relativamente alle risorse messe a disposizione degli enti colpiti dall’emergenza pandemica; da una parte ha provveduto a trasferire, oltre alle risorse del “fondone”, anche ulteriori risorse sotto forma di ristori specifici di spesa; dall’altra ha previsto una serie di ulteriori misure per consentire agli enti di far fronte alle spese necessarie all’emergenza pandemica, quali:

- risorse derivanti dallo svincolo di quote di avanzo vincolato registrati negli esercizi precedenti;
- impiego di risorse derivanti da concessioni edilizie ai sensi dell’art. 109, c. 2, del d.l. 17 marzo 2020, n. 18;
- utilizzo di risorse correnti liberate, nell’esercizio 2020, per effetto della sospensione dei mutui (art. 112 d.l. n. 18 del 2020 e art. 113 d.l. n. 34 del 2020): mutui contratti con Cassa Depositi (c.d. mutui MEF) e mutui contratti con banche private (art. 113 co. 2 d.l. n. 34 del 2020);
- utilizzo di risorse correnti liberate per effetto delle operazioni di rinegoziazione dei mutui (art. 113 d.l. n. 34 del 2020).

In tutti i casi rappresentati, qualora gli enti abbiano inserito le spese finanziate con le predette risorse nella certificazione ministeriale, di fatto si è realizzata una duplicazione del finanziamento delle spese con indubbi effetti positivi sul risultato finale di amministrazione e sulla parte disponibile.

1.d - Inoltre, gli enti sovente hanno ricevuto ulteriori contribuzioni derivanti da Stato, Regione e privati. Pertanto, il finanziamento con tali risorse di spese “covid” e l’inserimento delle stesse nella certificazione ha prodotto lo stesso effetto appena evidenziato al punto 3. A ciò si aggiunga il mancato vincolo sulle risorse predette in caso di mancato utilizzo delle stesse.

2. - Infine, sempre ai fini dell’individuazione delle cause del miglioramento del risultato di amministrazione, molti enti hanno utilizzato le risorse messe a disposizione del legislatore per far fronte all’emergenza “Covid-19” (mediante misure normative a tal fine emanate) senza un reale vincolo di destinazione per finalità emergenziali e senza averne necessità (almeno secondo una valutazione ex post).

Indicativo, in tal senso, l’utilizzo delle risorse reperite mediante l’applicazione delle misure normative già ricordate quali: impiego di risorse derivanti da concessioni edilizie; utilizzo di risorse correnti liberate, nell’esercizio 2020, per effetto della sospensione dei mutui contratti con Cassa Depositi e con banche private; utilizzo di risorse correnti liberate per effetto delle operazioni di rinegoziazione dei mutui (per un’analisi di tali misure si rinvia ai paragrafi ad essi dedicati nel referto).

Riassumendo, il miglioramento del risultato di amministrazione può essere dipeso da:

- minori spese impegnate a parità di risorse disponibili;
- errata certificazione con particolare riferimento alle minori spese covid certificate;
- mancato accantonamento avanzo da "fondone", erroneamente calcolato;
- mancato accantonamento avanzo da ristori specifici di entrata o di spesa;
- mancato accantonamento avanzo da ulteriori contribuzioni (Stato, Regione e privati);
- duplicazione delle fonti di finanziamento delle spese covid;
- utilizzi delle risorse "covid" senza effettivo vincolo di destinazione.

Quanto sinora evidenziato può essere verificato tramite l'analisi di alcuni enti oggetto del presente referto.

tab. 46

Comuni capoluoghi di provincia	Parte disponibile rendiconto 2019	Parte disponibile rendiconto 2020	Parte disponibile rendiconto 2021	variazione assoluta (2021-2019)	variazione percentuale 2021/2019
Comune di Arezzo	3.082.056,11	9.682.368,01	12.981.688,14	9.899.632,03	321%
Comune di Firenze	-101.148.537,81	-61.670.244,16	-45.328.747,16	55.819.790,65	55%
Comune di Grosseto	-13.058.765,58	-11.750.200,39	-8.170.905,98	4.887.859,60	37%
Comune di Livorno	3.979.279,81	7.769.119,36	10.400.604,17	6.421.324,36	161%
Comune di Lucca	4.254.315,10	7.976.361,82	8.699.872,87	4.445.557,77	104%
Comune di Massa	-2.829.702,91	873.543,37	4.933.402,00	7.763.104,91	274%
Comune di Pisa	15.270.341,72	18.667.095,95	16.488.377,37	1.218.035,65	8%
Comune di Pistoia	3.206.975,00	4.423.455,59	4.340.654,41	1.133.679,41	35%
Comune di Prato	-18.946.585,88	-11.921.429,41	-2.138.620,42	16.807.965,46	89%
Comune di Siena	-7.129.495,63	-6.535.248,61	3.533.505,62	10.663.001,25	150%
Comune di Carrara	-11.343.198,03	-10.792.308,28	-8.085.136,40	3.258.061,63	29%

In particolare, appare interessante rappresentare il dato disaggregato relativo ai comuni capoluogo di provincia, ossia gli enti che hanno maggiormente beneficiato delle risorse messe a disposizione dallo Stato (e non solo) per far fronte all'emergenza "Covid-19" e che, come si vedrà, hanno migliorato sensibilmente il proprio risultato di amministrazione al termine del biennio 2020/2021 (periodo nel quale la pandemia ha colpito più duramente).

Tutti i comuni capoluogo di provincia hanno realizzato miglioramenti significativi primo fra tutti il comune di Arezzo che ha visto migliorare la propria parte disponibile al termine dell'esercizio 2021 del 321 per cento rispetto all'esercizio 2019, seguito dal comune di Massa con un miglioramento del 274 per cento, da Livorno con un miglioramento del 161 per cento e da Siena con un miglioramento del 150 per cento. In termini assoluti il comune di Firenze mostra il miglioramento più significativo con oltre 55 milioni di euro al termine del 2021 rispetto all'esercizio 2019 con un dimezzamento del disavanzo sostanziale registrato (pari al 55 per cento).

Infine, il comune di Siena, al termine del biennio pandemico, ripiana tutto il proprio disavanzo sostanziale passando da una parte disponibile negativa di oltre 7 milioni di euro ad un saldo positivo di 3 milioni e mezzo di euro. Allo stesso modo anche il comune di Massa

passa da un disavanzo di quasi tre milioni di euro ad una parte disponibile positiva di quasi 5 milioni di euro.

Per individuare i motivi di tali miglioramenti, già elencati nel corso del presente paragrafo, sono state riportate nella tabella che segue le risorse ottenute dagli enti in conseguenza dei provvedimenti messi in campo dal legislatore per ampliare la capacità di spesa degli enti; oltre alle minori spese registrate nell'esercizio 2020 rispetto all'esercizio 2019 al netto del fenomeno Covid.

tab. 47

Comuni capoluoghi di provincia	Svincolo quote avanzi anno precedente ex art. 109, comma 1 ter, d.l. 18 del 2020	Avanzo economico da sospensione mutui CASSA DDPP	Avanzo economico da Sospensione mutui banche private	Rinegoziazioni mutui	Minori spese al netto del fenomeno covid	Totale risorse
comune di Arezzo	-	-	-	2.235.062,84	1.438.671,00	3.673.733,84
comune di Firenze	-	-	1.390.389,24	5.315.716,91		7.051.688,15
comune di Grosseto	-	115.685,71	74.493,33	3.315.665,98	2.718.925,00	6.431.852,16
comune di Livorno	-	6.128,84	2.204.692,50	2.047.651,28	-	4.258.472,62
comune di Lucca	-	22.935,36	1.476.360,00	2.057.169,00	362.989,00	3.193.475,36
comune di Massa	-	832.550,07	1.340.061,32	1.374.272,42	1.705.184,00	1.841.699,81
comune di Pisa	-	302.818,00	-	-	-	302.818,00
comune di Pistoia	-	-	-	1.738.790,13	3.799.379,00	5.538.169,13
comune di Prato	-	2.458,09	141.267,55	2.516.491,23	3.091.593,00	6.082.542,16
comune di Siena	5.373.856,54	-	843.774,00	525.192,00	1.750.194,00	8.493.016,54
comune di Carrara	-	498.728,14	176.156,05	-	1.346.163,00	2.021.047,19

tab. 48

Comuni capoluoghi di provincia	Variazione assoluta parte disponibile	Totale risorse	Copertura percentuale
comune di Arezzo	9.899.632,03	3.673.733,84	37%
comune di Firenze	55.819.790,65	7.051.688,15	13%
comune di Grosseto	4.887.859,60	6.431.852,16	132%
comune di Livorno	6.421.324,36	4.258.472,62	66%
comune di Lucca	4.445.557,77	3.193.475,36	72%
comune di Massa	7.763.104,91	1.841.699,81	24%
comune di Pisa	1.218.035,65	302.818,00	25%
comune di Pistoia	1.133.679,41	5.538.169,13	489%
comune di Prato	16.807.965,46	6.082.542,16	36%
comune di Siena	10.663.001,25	8.493.016,54	80%
comune di Carrara	3.258.061,63	2.021.047,19	62%

Le tabelle evidenziano che l'insieme delle risorse "ulteriori" hanno ristorato i bilanci degli enti senza che ve ne fosse un reale bisogno (se pure tale valutazione non può che essere esplicitata solo con un'analisi ex post rispetto alla gestione finanziaria degli esercizi considerati). Ad eccezione dei comuni di Grosseto e di Pistoia, che senza le ulteriori risorse, o almeno

una parte delle stesse, avrebbero confermato il risultato di amministrazione registrato al termine dell'esercizio 2019, tutti gli altri enti possono aver fatto confluire tali quote nella parte disponibile del risultato di amministrazione.

A ciò si aggiunga che molte delle risorse sopra evidenziato hanno avuto un costo: gli enti che, ad esempio, si sono avvalsi degli strumenti di flessibilità del debito hanno determinato un costo sia a carico del bilancio dello Stato (per i c.d. mutui Mef) sia a carico degli enti stessi (per i mutui assunti con istituti bancari diversi dalla Cassa DDPP e per le rinegoziazioni). Le rinegoziazioni, in particolare, hanno apportato benefici immediati derivanti dalla ripartizione della quota capitale residua su un periodo più lungo di quello originariamente previsto, ma sconta, nel lungo periodo, il lievitare complessivo degli interessi. Nel 2020, la scelta degli enti di approvare l'operazione è stata dettata essenzialmente dall'emergenza sanitaria in atto, in un periodo in cui si prevedevano forti flessioni nelle entrate comunali e aumenti della spesa corrente. A tal proposito, le operazioni di rinegoziazione inserite nella normativa Covid - anche in virtù delle semplificazioni introdotte dall'art. 113 citato - dovevano essere utilizzate dall'ente sul presupposto che la pandemia avesse generato squilibri di bilancio o per la necessità di sostenere maggiori spese cui era necessario far fronte anche attraverso operazioni straordinarie quali quelle della rinegoziazione dei mutui in essere, operazioni che, peraltro, potrebbero risultare, nel tempo, non così vantaggiose per l'ente, sia per l'eccessivo allungamento dei piani di ammortamento sia per il costo finale dell'operazione e il conseguente peso sul bilancio.

Il miglioramento registrato assume, poi, una valenza ancor più significativa se si osserva il saldo della certificazione.

tab. 49

Comuni capoluoghi di provincia	variazione assoluta parte disponibile	saldo certificazione 2021
Comune di Arezzo	9.899.632,03	-4.792.771,00
Comune di Firenze	55.819.790,65	-40.096.851,00
Comune di Grosseto	4.887.859,60	-1.224.820,00
Comune di Livorno	6.421.324,36	-3.994.961,00
Comune di Lucca	4.445.557,77	-6.211.004,00
Comune di Massa	7.763.104,91	1.168.655,00
Comune di Pisa	1.218.035,65	-15.997.955,00
Comune di Pistoia	1.133.679,41	-2.334.561,00
Comune di Prato	16.807.965,46	-1.064.441,00
Comune di Siena	10.663.001,25	-6.636.629,00
Comune di Carrara	3.258.061,63	-1.466.318,00

Tutti i capoluoghi di provincia, ad eccezione di Massa, hanno registrato un saldo negativo della certificazione ossia le risorse del "fondone" non sono state sufficienti a ristorare gli effetti della pandemia sui bilanci degli enti in termini di minori entrate e maggiori spese covid. Nonostante ciò, gli enti al termine dell'esercizio 2021 hanno registrato significativi miglioramenti della parte disponibile del risultato di amministrazione.

Tali miglioramenti dipendono, con ogni probabilità, oltre che dai motivi sopra riportati anche da una non corretta registrazione del fenomeno Covid da parte degli enti mediante l'utilizzo della certificazione: riduzione di spese non inserite in certificazione; inserimento in

certificazione di spese covid che in realtà non potevano essere considerate tali (in tal modo le risorse emergenziali hanno finanziato spese ordinarie e le entrate ordinariamente destinate a tali spese sono state mantenute in bilancio).

7.2 Il fondo cassa

Quanto appena evidenziato sul risultato di amministrazione ha evidentemente avuto effetti migliorativi nei confronti del risultato di cassa a fine esercizio.

tab. 50

Comuni capoluoghi di provincia	Risultato di cassa 2019	Risultato di cassa 2020	Risultato di cassa 2021	Aumento assoluto 2021/2019	Aumento percentuale
Comune di Arezzo	26.992.070,68	40.431.843,77	51.270.059,67	24.277.988,99	89,94%
Comune di Firenze	112.661.293,68	195.995.699,23	218.993.491,66	106.332.197,98	94,38%
Comune di Grosseto	0,00	5.277.509,00	7.438.223,67	7.438.223,67	-
Comune di Livorno	35.305.018,87	63.040.890,79	72.067.875,96	36.762.857,09	104,13%
Comune di Lucca	12.699.146,98	35.153.246,72	35.622.251,53	22.923.104,55	180,51%
Comune di Massa	18.252.312,97	31.618.414,68	44.589.369,52	25.731.533,75	144,29%
Comune di Pisa	12.323.213,85	25.530.873,93	38.054.747,60	11.413.191,82	208,81%
Comune di Pistoia	74.005.543,39	83.073.283,82	85.418.735,21	11.272.963,62	15,42%
Comune di Prato	23.166.291,84	36.409.574,92	34.439.255,46	30.549.545,97	48,66%
Comune di Siena	49.429.551,14	75.758.186,06	79.979.097,11	19.036.141,51	61,80%
Comune di Carrara	16.218.079,25	24.642.914,87	35.254.220,76	26.337.056,55	117,38%
Totale	381.052.522,65	616.932.437,79	703.127.328,15	295.737.748,95	185%

Come si evince dalla tabella, tutti i comuni capoluogo di provincia hanno registrato significativi aumenti della propria liquidità: il comune di Pisa ha avuto un miglioramento di oltre il 200 per cento; Lucca del 180 per cento; Massa del 144 per cento solo per citarne alcuni.

Sono gli effetti dell'analisi svolta sul risultato di amministrazione a cui va aggiunta una ulteriore considerazione. Le risorse emergenziali, *in primis* quelle del "fondone" hanno ristorato la perdita di gettito con immediata liquidità compensando entrate che nella gestione finanziaria ordinaria degli enti sovente si trasformano in residui in considerazione della difficoltà delle riscossioni: sanzioni al codice della strada, entrate tributarie, ecc.

8. Considerazioni conclusive

Volendo trarre alcune considerazioni conclusive, l'indagine sull'impatto della pandemia sui bilanci degli enti e sull'utilizzo dei cd. fondi Covid ha evidenziato aspetti non ipotizzabili al momento dell'avvio della verifica.

Come ricordato nel corso del referto, le risorse maggiormente rilevanti hanno riguardato il "fondone" (fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali) con il quale lo Stato ha erogato risorse a favore degli enti locali per far fronte all'emergenza pandemica in termini di perdita di gettito e maggiori spese dovute al covid.

Oltre al "fondone" lo Stato ha provveduto ad erogare ulteriori risorse che hanno ristorato la perdita di specifiche entrate e finanziato la spesa riferita all'emergenza Covid.

Il legislatore ha regolato il rapporto tra questi fondi mediante la certificazione Covid al fine di evitare che gli enti venissero ristorati due volte per la stessa perdita di gettito o per il finanziamento della medesima spesa Covid. Nella certificazione gli enti hanno registrato:

- la perdita di gettito riferita alle entrate di bilancio individuate dal legislatore – (sezione 1 – entrate pressoché precompilata con i dati ricavati dalle banche dati); la perdita complessiva così rilevata viene poi nettizzata con i ristori specifici di entrata: in tal modo si ottiene il valore che sarà rilevante ai fini della certificazione finale e dell'utilizzo delle risorse del "fondone";
- le maggiori spese covid, dove sono stati registrati tutti gli impegni dovuti all'emergenza sanitaria (sezione 2 – spese). Tale sezione è stata rimessa alla compilazione degli enti, i quali hanno riportato, nelle colonne a ciò destinate, l'ammontare delle spese registrate nell'esercizio 2019 e negli esercizi 2020 e 2021 al fine di avere una differenza che evidenziasse l'impatto dell'emergenza sanitaria. Il dato di per sé non è sufficiente in quanto gli enti hanno poi dovuto compilare le colonne in cui hanno registrato gli impegni realmente imputabili all'emergenza sanitaria che hanno determinato l'ammontare complessivo delle spese Covid. Come per le entrate, tale valore è stato nettizzato con i ristori specifici di spesa per evitare duplicazioni di finanziamento. Inoltre, il legislatore ha voluto tenere conto anche delle "minori spese covid" ossia le riduzioni di impegni dovuti all'emergenza sanitaria che rappresentano, nella certificazione del saldo finale, una voce positiva che incide sul bilancio dell'ente. Riassumendo, le maggiori spese covid rilevanti per la certificazione sono rappresentate dalla maggiore spesa covid totale a cui vanno sottratti i ristori specifici di spesa e le minori spese covid.

Sulla certificazione la Sezione ha condotto alcuni controlli per verificarne la corretta compilazione ottenendo risposte vaghe, elusive, incomplete.

Rilevati i valori delle due sezioni della certificazione, la Sezione ha potuto determinare il saldo della certificazione, ossia l'ammontare, eventuale, della perdita di gettito (intesa come impatto negativo delle minori entrate e delle maggiori spese covid) che dovrà gravare sul "fondone". Il confronto tra questo e il saldo della certificazione restituisce l'utilizzo del primo con differenti risultati:

- in caso di differenza negativa l'ente non si è visto ristorare *in toto* dal "fondone" la perdita registrata;
- in caso di saldo positivo, il "fondone" ha ristorato, invece, la perdita di gettito registrando un surplus di risorse che rappresentano la quota rilevante del cd. avanzo da "fondone".

L'avanzo da "fondone" è rappresentato, nello specifico, dalla quota di risorse non utilizzate dagli enti e viene evidenziato dal saldo positivo tra risorse del "fondone" e saldo della certificazione. A questo risultato va poi sottratto l'eventuale avanzo di ristori specifici di spesa non utilizzati in quanto la quota sarebbe già ricompresa nell'avanzo da "fondone" (si ricorda che nella sezione spese sono ricomprese tutte le maggiori spese covid, anche quelle ristrate con i ristori specifici di spesa).

L'analisi dell'avanzo da "fondone" ha evidenziato due principali criticità riferite:

- al ristoro della Tari: il legislatore nell'erogare il "fondone" 2020 ha stabilito che una parte dello stesso (individuata con decreto) fosse riferita al ristoro della perdita di gettito della Tari registrata in conseguenza delle agevolazioni riconosciute ad aziende e famiglie.

Pertanto, a tale parte di “fondone” è stato impresso un vincolo di destinazioni rappresentato da agevolazioni Tari o di altra specie ma sempre riferite alle esigenze del territorio. Qualora una quota di tali risorse non fosse stata utilizzata, la stessa (v. Faq -Rgs), avrebbe dovuto essere allocata tra le quote vincolate del risultato di amministrazione, in aggiunta all’avanzo da “fondone”. L’istruttoria ha accertato che alcuni enti non hanno provveduto in tal senso.

- allo stesso modo, il ristoro specifico di entrata riferito all’imposta di soggiorno e sbarco, è gravato da una destinazione specifica prevista dalla legge. Anche in questo caso, il mancato utilizzo di parte delle risorse avrebbe dovuto trovare allocazione tra le quote vincolate del risultato di amministrazione in aggiunta all’avanzo da “fondone”.

Infine, un’analisi complessiva ha riguardato la determinazione dell’avanzo da “fondone” ed il rapporto di questo con le spese finanziate con altre risorse emergenziali.

Per evitare duplicazioni nel finanziamento delle spese emergenziali, infatti, queste ultime, qualora sostenute con altre risorse, non avrebbero dovuto essere ricomprese nella certificazione, tra le maggiori spese covid. L’eventuale inclusione tra queste ultime, infatti, avrebbe fatto gravare tali spese anche sul “fondone”, oltre che sulle risorse a tal fine utilizzate”.

Infatti, per evitare duplicazioni nel finanziamento delle spese emergenziali, quest’ultime, qualora sostenute con altre risorse, non potevano essere ricomprese nella certificazione tra le maggiori spese covid. In tali casi, infatti, tali spese graverebbero anche sul “fondone” oltre che sulle risorse a tal fine utilizzate.

Quando ciò si è verificato, l’ufficio ha rideterminato l’avanzo da “fondone”, o ha indicato la necessità di ricostituire vincoli sulle risorse originariamente utilizzate per finanziare la spesa.

Tra queste risorse, volte ad assicurare fonti alternative per il finanziamento delle maggiori spese Covid e dare risposta al problema del fabbisogno di liquidità degli enti locali si ricordano:

- lo svincolo di quote di avanzi registrati negli esercizi precedenti, ai sensi dell’art. 109 comma 1-ter, d.l. n. 18 del 2020: in tali casi gli enti hanno utilizzato risorse vincolate per spese covid. L’ufficio ha verificato l’utilizzo reale di tali risorse per finalità covid nonché che le spese non fossero state inserite in certificazione. In entrambe le fattispecie, in caso di esito negativo della verifica, l’ufficio ha chiesto la ricostituzione dei vincoli sulle predette risorse;
- l’impiego di risorse derivanti da concessioni edilizie ai sensi dell’art. 109, comma 2, d.l. n. 18 del 2020: le stesse verifiche e stesse conclusioni del punto precedente;
- l’utilizzo di risorse correnti liberate, nell’esercizio 2020, per effetto della sospensione dei mutui ai sensi dell’art. 112 d.l. n. 18 del 2020 (con ccddpp) e dell’art. 113 d.l. n. 34 del 2020, con banche private. Stesse verifiche ma conseguenze in parte diverse. In caso di inserimenti delle spese finanziate con tali risorse anche in certificazione, è stato rideterminato l’avanzo da “fondone”. Infatti, non è possibile imprimere alcun vincolo su tali risorse in quanto il decreto 8 febbraio 2024, a fine emergenza, ha consentito lo svincolo di tali risorse;

- utilizzo di risorse correnti liberate per effetto delle operazioni di rinegoziazione dei mutui ai sensi dell'art. 113 d.l. n. 34 del 2020), per le quali non è previsto vincolo di destinazione.

Era possibile, inoltre - per gli enti - far gravare sulla certificazione spese in c/capitale originariamente finanziate con risorse destinate o vincolate dell'ente. In tali casi, è stato richiesto all'ente la costituzione di un vincolo sulle risorse liberate.

Una volta determinati gli avanzi da fondi covid, rilevati gli errori, è stata effettuata un'analisi sugli effetti della pandemia e delle risorse erogate dallo Stato, sui bilanci degli enti.

Il risultato finale appare abbastanza *tranchant*: la pandemia sembra non aver avuto gli effetti negativi temuti inizialmente. Grazie alle risorse messe in campo dallo Stato non solo i bilanci sono stati ristorati ma i risultati di amministrazione degli enti - relativamente alla parte disponibile - hanno registrato un miglioramento sensibile (miglioramento che ha riguardato anche la liquidità registrata sul fondo cassa).

I motivi sono stati ipotizzati nel presente referto ma, a parere della Sezione, il principale va ricercato in una non corretta e veritiera certificazione.

PARTE II

1. Le fasi dell'indagine

Come anticipato nella parte introduttiva, lo scopo del presente referto è quello di analizzare l'entità dei fondi Covid erogati agli enti locali, il loro impatto sui bilanci degli esercizi 2020 e 2021, e la correttezza del loro utilizzo.

L'indagine, rientrando tra le attività di controllo individuate da questa Sezione, a partire dall'anno 2022 (vedi deliberazioni n. 67/2022/INPR, n. 89/2023/INPR e n. 20/2024/INPR) è stata avviata in coerenza con le indicazioni fornite dalla Sezione delle Autonomie che, in merito ai fondi erogati agli enti territoriali per l'emergenza covid, ha sottolineato *"l'esigenza di verifiche dedicate, anche in ragione del fatto che gli effetti della crisi hanno prodotto conseguenze, non solo sul piano finanziario, ma anche sotto il profilo della gestione e del funzionamento dell'ente. Si tratta di fattori esogeni ed estesi a tutto il territorio che indubitabilmente hanno un impatto deciso sui bilanci, sin dalla fase della programmazione"* (deliberazione n. 1/SEZ.AUT./2022/INPR).

È stata così programmata un'indagine volta ad analizzare il flusso complessivo delle risorse Covid diretto agli enti locali e la correttezza del loro utilizzo. È stato previsto, inoltre, di documentare i risultati del controllo specifico svolto su un campione di enti, i cui esiti sono confluiti in apposite schede (c.d. scheda-ente), parte integrante del presente referto.

Tali esiti saranno tenuti in considerazione anche ai fini dell'istruttoria relativa alle attività di controllo - monitoraggio sui rendiconti 2020 e 2021, avviata in base ai questionari inviati dall'Organo di revisione e agli ulteriori elementi acquisiti dalla specifica istruttoria.

L'indagine è stata indirizzata ad una platea di enti toscani, individuati tenendo conto dell'entità dei trasferimenti ricevuti da ciascuno di essi a valere sul fondo per le funzioni fondamentali, ex art. 106 del d.l. n. 34 del 2020 e s.m.e i. (almeno 1 milione di euro nel 2020), al fine di ricomprendere, nell'esame, una quota considerevole (circa l'80 per cento) dei fondi stanziati - dalla normativa emergenziale - a carico del "fondone", a favore del territorio toscano.

In seguito al campionamento sono stati selezionati n. 78 enti locali, di cui 68 comuni, 9 province e la Città Metropolitana di Firenze. Nel corso dell'indagine, 4 enti (Massarosa, Pescia, Portoferraio e Viareggio), considerata la particolarità della situazione finanziaria in cui versano e la difficoltà riscontrata a reperire informazioni sufficienti, sono stati esclusi dal presente referto, per essere analizzati in maniera puntuale in occasione dei controlli ex art. 148 bis o art. 243 quater del TUEL. Le schede-ente allegate riportano, quindi, gli esiti dei controlli effettuati sui restanti 74 enti locali selezionati.

Ai fini del referto, è stata avviata una complessa attività istruttoria che, partendo dalle molteplici informazioni contenute nelle certificazioni ministeriali 2020 e 2021 (decreti n. 59033 del 1 aprile 2021 e n. 273932 del 28 ottobre 2021) e dagli aspetti già contenuti nella relazione dell'organo di revisione sul rendiconto degli stessi esercizi (deliberazioni n. 7 SEZ.AUT./2021/INPR e n. 10/ SEZ.AUT./2022/INPR), richiedeva ulteriori elementi di

indagine legati alla specificità della normativa emergenziale e alla sua corretta applicazione nella fase programmatica, gestionale e di rendicontazione.

L'attività di verifica ha preso le mosse, nello specifico, con la nota istruttoria strutturata in quattro sezioni.

Nella prima sezione (denominata *“Elementi informativi legati alle certificazioni ministeriali di cui ai decreti n. 59033 del 1° aprile 2021 e n. 273932 del 28 ottobre 2021 necessari all’inquadramento del complesso di erogazioni effettuate dallo Stato per le finalità emergenziali”*) è stato richiesto agli enti di indicare l'ammontare delle risorse ricevute complessivamente nel corso degli anni 2020 e 2021, a valere sul fondo di cui all'art. 106 del d.l. n. 34 del 2020 e s.m. e i., ovvero assegnate a vario titolo a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19. Venivano altresì richieste le informazioni sull'invio della certificazione e sulle eventuali richieste di rettifica da parte di Rgs.

Nella seconda sezione (denominata *“Approfondimenti sugli elementi contenuti nelle certificazioni ministeriali di cui ai decreti n. 59033 del 1° aprile 2021 e n. 273932 del 28 ottobre 2021”*), invece, sono state richieste informazioni volte ad indagare le modalità di compilazione della certificazione (quali le rettifiche alla perdita di gettito e le maggiori e minori spese), per verificarne l'attendibilità.

Le richieste della terza sezione (denominata *“Elementi di raccordo tra il risultato di amministrazione e le certificazioni ministeriali di cui ai decreti n. 59033 del 1° aprile 2021 e n. 273932 del 28 ottobre 2021”*) servivano a condurre approfondimenti volti a verificare se le quote di avanzo generate dal mancato impiego dei fondi covid, sono state correttamente valutate in sede di rendiconto, attraverso l'apposizione delle specifiche quote di vincolo.

Nella quarta ed ultima sezione (denominata *“Approfondimenti legati alla corretta applicazione di specifiche disposizioni emergenziali”*), infine, l'istruttoria voleva indagare gli effetti prodotti sui bilanci dall'eventuale utilizzo delle facoltà derogatorie e degli strumenti di flessibilità, previsti dalle disposizioni emergenziali ulteriori rispetto a quelle istitutive del “fondone” e dei ristori specifici di entrata e spesa.

A conclusione degli approfondimenti istruttori sopra riportati è stato chiesto agli enti di riferire circa eventuali contribuzioni, diverse da quelle statali, di cui l'amministrazione abbia beneficiato negli esercizi 2020 e 2021, specificandone in tale caso l'entità e gli effettivi utilizzi, al fine di verificarne l'impiego, appurare la mancata inclusione delle stesse nella certificazione riferita al “fondone” e l'eventuale allocazione, tra le quote vincolate, delle risorse non impegnate.

All'esito dei riscontri forniti dagli enti locali è emersa la necessità di integrare l'istruttoria con richieste più specifiche. Sono state così predisposte delle note istruttorie integrative, specifiche per ogni singolo ente, in base agli elementi omessi, non sufficientemente indagati o che necessitavano di maggiore approfondimento.

Tra le varie richieste di chiarimenti - volte ad indagare i dati inseriti nella certificazione e la determinazione delle quote vincolate - meritano di essere segnalate quelle volte a comprendere le modalità di calcolo dell'avanzo da “fondone” da parte degli enti che hanno vincolato un importo differente da quello determinato dalla Sezione; quelle relative all'utilizzo e

al trattamento contabile riservato, negli esercizi 2020 e 2021, alla quota ristorata a titolo di Tari nell'esercizio 2020; o ancora, le domande sull'entità e sulle modalità di impiego dell'imposta di soggiorno ristorata e di quella accertata dagli enti, al fine di verificarne la corretta destinazione secondo le finalità di legge e la corretta determinazione del relativo eventuale vincolo, da apporre nel rendiconto di amministrazione.

Al termine della fase istruttoria, al fine di procedere al necessario contraddittorio, la Sezione ha comunicato ad ogni singolo ente, attraverso l'invio di specifica nota di osservazione del Magistrato istruttore, gli esiti del controllo svolto, riportandone sia i rilievi - a fronte di eventuali criticità o irregolarità emerse - che i riscontri positivi, nei casi in cui l'ente abbia correttamente operato. In riscontro a tali note, quasi tutti gli enti hanno fatto pervenire le proprie controdeduzioni.

Gli esiti complessivamente emersi dal controllo sono stati riepilogati nella cd. "scheda ente", predisposta per ciascun ente del campione. Nelle singole schede, di seguito riportate, sono confluite le informazioni e le risultanze ritenute maggiormente rappresentative dei fenomeni e delle verifiche svolte e che, al contempo - per omogeneità e chiarezza dei dati acquisiti - potevano esser messe a fattor comune, in modo tale da investire trasversalmente tutti gli enti oggetto del perimetro di indagine.

2. La "scheda ente"

Agli esiti finali del presente referto, con la rappresentazione complessiva dei fenomeni osservati e descritti nella parte generale, è stato possibile pervenire al termine delle indagini condotte sul corretto utilizzo dei fondi covid da parte degli enti locali compresi nel campione selezionato; seguendo, quindi, un metodo induttivo (*bottom up*) che, partendo dall'analisi dei dati riferiti ad ogni singolo ente, ha consentito alla Sezione di valutare, seppur in maniera aggregata, alcuni degli effetti determinati dall'utilizzo delle risorse in argomento, e i conseguenti riflessi sui bilanci e sui relativi saldi.

Nella seconda parte del referto sono illustrate, nell'ambito di ciascuna scheda ente, le risultanze delle analisi e delle valutazioni effettuate dalla Sezione sul corretto utilizzo e la corretta contabilizzazione dei cd. "fondi covid", da parte di ogni singolo ente. Si ribadisce che le determinazioni dell'attività istruttoria assunte con la presente relazione saranno tenute in considerazione anche nell'ambito del perimetro di indagine dell'attività di controllo, peraltro già avviata, sui rendiconti degli esercizi finanziari 2020 e 2021, intestati a questa Sezione ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e dall'art. 148 bis del TUEL.

Per ogni ente selezionato ai fini del presente referto è stata redatta, pertanto, una "scheda ente", che riporta gli esiti dei controlli effettuati. La struttura della scheda è identica per tutti gli enti e ricalca quella utilizzata nelle note di osservazioni del Magistrato istruttore, al fine di rappresentare in modo chiaro le valutazioni svolte dalla Sezione su ogni singolo elemento di indagine, all'esito dei riscontri forniti dagli enti con le proprie controdeduzioni.

Ciascuna "scheda ente" è articolata in una premessa e sei punti, oltre ad una conclusione, come di seguito indicati.

Nella parte introduttiva vengono riportati, *in primis* e in forma dettagliata, tutti i contributi ricevuti dall'ente, in modo tale da evidenziare l'ammontare totale dei fondi ricevuti per fronteggiare l'emergenza pandemica; segue la valutazione sul corretto adempimento della trasmissione delle certificazioni nei termini di legge e, infine, la rappresentazione dei saldi (che possono assumere valore positivo o negativo) della certificazione ministeriale (Mod. CertifCovid-19) relativa agli esercizi 2020 e 2021.

Nel primo punto (*"Vincoli da costituire al termine degli esercizi 2020 e 2021 per effetto del mancato integrale utilizzo dei fondi covid ricompresi nella certificazione ministeriale"*) sono riportate le sintesi delle quote di avanzo prodotte a seguito del mancato utilizzo dei fondi erogati attraverso il fondo per le funzioni fondamentali e i contributi assegnati a titolo di ristoro specifico di entrata e di spesa, per i quali, in base alla normativa emergenziale, era richiesta la rendicontazione in sede di certificazione ministeriale. Tale punto è stato suddiviso in due parti: vincoli di legge e vincoli da trasferimenti, volti a rappresentare gli avanzi vincolati confluiti, rispettivamente, tra le componenti assoggettate ai vincoli di legge o ai vincoli da trasferimento. In ciascuna delle due parti, riferite ai dati del rendiconto 2020 e del rendiconto 2021, è stata fornita la valutazione della Sezione sulla corretta contabilizzazione delle quote vincolate nel risultato di amministrazione oppure, in caso di discordanze nella quantificazione dei citati vincoli, sono stati riportati i criteri e la metodologia di calcolo utilizzati dalla Sezione, con la conseguente indicazione, all'ente, di procedere alla rideterminazione degli importi delle quote vincolate.

Nel secondo punto (*"Vincoli di legge o da trasferimenti derivanti dalla realizzazione di economie di spesa nell'esercizio 2021 rispetto ad impegni o fvp generati dai fondi statali nel 2020"*) sono riportate indicazioni fornite dall'ente in ordine ad eventuali economie registrate, a fine esercizio 2021, sugli impegni assunti nel 2020 e sul conseguente inserimento nella certificazione ministeriale 2021 - tra le "minori spese covid" - e tra i vincoli del risultato di amministrazione.

Con il terzo punto (*"Vincoli derivanti da spese in conto capitale originariamente finanziate con risorse del bilancio, destinate o vincolate"*) emerge l'eventuale inserimento - da parte degli enti - nella certificazione ministeriale (relativa agli esercizi 2020 e 2021), di spese di parte capitale originariamente finanziate con risorse del bilancio, destinate o vincolate, o con quote di avanzo dell'esercizio precedente vincolato o destinato. Inoltre, sono riportate le valutazioni effettuate dalla Sezione in merito alla necessità di ricostituire il vincolo su tali quote, qualora l'ente non abbia apportato variazioni al bilancio al fine di modificare la fonte di finanziamento né, a fine esercizio, abbia provveduto a ricostituire il vincolo nel risultato di amministrazione.

Il quarto punto (*"Risorse derivanti dagli ulteriori istituti normativi emergenziali"*) è suddiviso nei sottopunti: 4.1 (*"Vincoli derivanti da quote ex art. 109 del d.l. n. 18 del 2020"*) dove si riportano le dichiarazioni degli enti in merito alla facoltà di svincolare quote di avanzo vincolato degli esercizi 2019/2020 e alla facoltà concessa dall'art. 109, co. 2 del d.l. n. 18 del 2020 sull'impiego di risorse derivanti da concessioni edilizie per spese correnti; 4.2 (*"Utilizzo di risorse correnti liberate, nell'esercizio 2020, per effetto della sospensione dei mutui (art. 112 d.l. n. 18 del 2020 e art. 113 d.l. n. 34 del 2020)"*) nel quale vengono illustrati gli impieghi degli avanzi economici registrati con la sospensione e differimento del rimborso della quota capitale dei mutui contratti con la Cassa depositi e Prestiti ai sensi dell'art. 112 del d.l. n. 18/2020 e dei mutui contratti con banche private concessa dall'Accordo Quadro tra ABI, Anci e UPI e dall'art. 113 del d.l. n. 34 del 2020, oltre alle valutazioni della Sezione sul corretto utilizzo di tali risorse; 4.3 (*"Utilizzo di risorse"*

correnti liberate per effetto delle operazioni di rinegoziazione dei mutui (art. 113 d.l. n. 34 del 2020)) nel quale emergono le operazioni di rinegoziazione effettuate dagli enti al fine di reperire liquidità per fronteggiare le conseguenze finanziarie della crisi pandemica.

Il quinto punto (*“Vincoli da mancato utilizzo di ulteriori contribuzioni derivanti da Stato, regioni e privati”*) illustra le ulteriori contribuzioni, rispetto a quelle ristorate attraverso il fondo per le funzioni fondamentali e i ristori specifici di entrata e di spesa da rendicontare con la certificazione ministeriale, di cui hanno beneficiato gli enti. In apposite tabelle, distintamente per anno di provenienza, vengono riportati, poi, gli accertamenti, gli impegni e le quote vincolate. Il punto si chiude con l’attestazione fatta dagli enti sul mancato inserimento di tali risorse nelle certificazioni ministeriali e/o con gli eventuali rilievi della Sezione con indicazione di procedere alla rideterminazione dei vincoli.

Il sesto ed ultimo punto (*“certificazione non corretta”*), non presente per tutti gli enti, riferisce in merito alle certificazioni ministeriali da considerarsi incomplete e/o errate, per le diverse motivazioni ivi indicate. Sul tema si ribadisce che la corretta valorizzazione di tutti gli elementi contenuti nella certificazione ministeriale è presupposto indefettibile per una rappresentazione veritiera degli effetti della pandemia sui bilanci degli enti locali e consente di garantire equità nella ripartizione delle risorse del “fondone” nonché evitare percezioni indebite di contributi da parte degli enti.

La scheda si chiude con il paragrafo relativo alle *“Considerazioni conclusive”* nel quale vengono riportati brevemente i rilievi mossi dalla Sezione, in particolar modo, con riferimento alla necessità di procedere alla rideterminazione dei vincoli relativi all’avanzo da “fondone” e/o a tutti gli altri avanzi di legge o da trasferimenti esaminati e con il rinvio delle risultanze all’attività istruttoria sui rendiconti degli esercizi finanziari del biennio 2020-2021.

Di seguito, vengono riportate - in ordine alfabetico per ambito provinciale - le schede (n. 74) di tutti gli enti oggetto del presente referto.

tab. 51 - Scheda Ente.

Elenco enti selezionati per provincia						
Arezzo	AR	Castiglione della Pescaia	GR	Cascina	PI	PI
Cortona	AR	Follonica	GR	Peccioli		PI
Montevarchi	AR	Grosseto	GR	Pisa		PI
San Giovanni Valdarno	AR	Monte Argentario	GR	Pontedera		PI
Provincia Arezzo	AR	Orbetello	GR	San Giuliano Terme		PI
		Provincia Grosseto	GR	San Miniato		PI
Bagno a Ripoli	FI			Santa Croce sull'Arno		PI
Calenzano	FI	Campiglia Marittima	LI	Vecchiano		PI
Campi Bisenzio	FI	Castagneto Carducci	LI	Volterra		PI
Castelfiorentino	FI	Cecina	LI	Provincia Pisa		PI
Certaldo	FI	Livorno	LI			
Empoli	FI	Piombino	LI	Agliana		PT
Fiesole	FI	Rosignano Marittimo	LI	Monsummano Terme		PT
Figline e Incisa Valdarno	FI	San Vincenzo	LI	Montecatini-Terne		PT
Firenze	FI	Provincia Livorno	LI	Pistoia		PT
Fucecchio	FI			Quarrata		PT
Lastra a Signa	FI	Borgo a Mozzano	LU	Provincia Pistoia		PT
Pontassieve	FI	Camaiore	LU			
Reggello	FI	Capannori	LU	Carmignano		PO
San Casciano in Val di Pesa	FI	Forte dei Marmi	LU	Montemurlo		PO
Scandicci	FI	Lucca	LU	Prato		PO
Sesto Fiorentino	FI	Pietrasanta	LU	Provincia Prato		PO
Signa	FI	Provincia Lucca	LU			
Vinci	FI			Colle di Val d'Elsa		SI
Città Metropolitana Firenze	FI	Carrara	MS	Montepulciano		SI
		Massa	MS	Poggibonsi		SI
		Provincia Massa Carrara	MS	San Gimignano		SI
				Siena		SI
				Provincia Siena		SI

3. Esiti delle istruttorie svolte sui singoli enti campionati.

.....

OMISSIS

.....

Enti locali della Provincia di Siena



SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

ESITO ISTRUTTORIA SULL'IMPIEGO DEI FONDI PER EMERGENZA PANDEMICA DA COVID-19

Esercizi 2020 e 2021

COMUNE DI COLLE DI VAL D'ELSA (SI)

L'esame dei dati finanziari relativi alla gestione dei fondi legati all'emergenza da Covid 19 degli esercizi 2020 e 2021 del **Comune di Colle di Val d'Elsa**, tenuto conto del complesso degli atti e delle informazioni acquisite nel corso dell'istruttoria, ha evidenziato quanto segue.

PREMESSA

Il **Comune di Colle di Val d'Elsa**, al fine di contenere gli effetti dell'emergenza pandemica, ha ricevuto i seguenti fondi statali:

- Contributi a valere sul fondo di cui all'art. 106 d.l. n. 34 del 2020 e successive integrazioni (c.d. fondone) per un totale di 2.234.878,95 euro così suddivisi: 1.559.838,43 euro nel 2020 e 675.040,52 nel 2021;
- Contributi a titolo di "ristori specifici di entrata", per complessivi 473.529,00 euro, così suddivisi: 241.900,00 euro nel 2020 e 231.629,00 nel 2021;
- Contributi a titolo di "ristori specifici di spesa", per complessivi 709.535,61 euro, così suddivisi: 326.305,12 euro nel 2020 e 383.230,49 euro nel 2021.

In aggiunta a tali risorse, per le quali è stato previsto l'obbligo di certificazione annuale al Mef, l'ente ha ricevuto altre risorse straordinarie e/o contribuzioni dai ministeri per 19.546,62 euro, dalla Regione Toscana per 53.424,89 euro e da privati per 20.541,18 euro.

Le risorse complessivamente ricevute dal Comune di Colle di Val d'Elsa per fronteggiare gli effetti dell'emergenza pandemica ammontano, pertanto, a 3.511.456,25 euro, di cui 3.417.943,56 euro provenienti dallo Stato e ricompresi nelle certificazioni ministeriali ed euro 93.512,69 provenienti da altre fonti pubbliche o private (Stato, Regione e privati).

Per quanto concerne l'adempimento dell'invio della Certificazione al Mef l'ente ha provveduto nei termini di legge, sia per il 2020 che per il 2021. Entrambe le certificazioni non sono state oggetto di richieste di modifica da parte della Ragioneria generale dello Stato.

Relativamente alla certificazione dell'esercizio 2022, secondo il d.m. 16 ottobre 2023, l'ente risulta adempiente.

Di seguito si riporta la sintesi della certificazione ministeriale degli esercizi oggetto di esame, come risultante dal modello Certif. Covid-19 del 2020 e 2021.

Modello Certificazione Covid-19	2020	2021
Totale minori/maggiori entrate derivanti da Covid-19 al netto dei ristori specifici (C)	- 1.704.673,00	- 657.078,00
Totale minori spese derivanti da Covid-19 (D)	662.059,00	157.176,00
Totale maggiori spese derivanti da Covid-19 al netto dei ristori (F)	233.167,00	610.140,00
Saldo complessivo	- 1.275.781,00	- 1.110.042,00

La presenza di un saldo negativo della certificazione relativa agli esercizi 2020 e 2021 (rispettivamente pari a -1.275.781,00 euro e a -1.110.042,00 euro) indica il fabbisogno finanziario dell'ente, da soddisfare con le risorse del fondone, cioè il fabbisogno residuo - dopo l'utilizzo dei ristori specifici di entrata e di spesa ottenuti dallo Stato - tenuto conto anche delle minori spese registrate a causa del covid e riportate, dall'ente, nella certificazione (colonna "d" del modello Covid 19_2020 e 2021).

1. VINCOLI DA COSTITUIRE AL TERMINE DEGLI ESERCIZI 2020 E 2021 PER EFFETTO DEL MANCATO INTEGRALE UTILIZZO DEI FONDI COVID RICOMPRESI NELLA CERTIFICAZIONE MINISTERIALE

Di seguito si riportano le sintesi delle quote di avanzo prodotte a seguito del mancato utilizzo dei fondi erogati attraverso il fondo per le funzioni fondamentali e i contributi assegnati a titolo di ristoro specifico di entrata e di spesa, per i quali, in base alla normativa emergenziale, era richiesta la rendicontazione in sede di certificazione ministeriale.

1.1 - VINCOLI DI LEGGE

• **Rendiconto 2020**

In sede istruttoria è emerso che l'ente, nell'ambito delle componenti interne del risultato di amministrazione, in riferimento alla gestione dei fondi assegnati e legati alla gestione dell'emergenza, ha vincolato, nel rendiconto 2020, tra le componenti assoggettate ai vincoli di legge, le seguenti somme:

AVANZO 2020	EURO
Avanzo vincolato da "fondone"	194.134,47
Ristori specifici di entrata relativi all'IMU	9.691,00
Avanzo vincolato per quota non utilizzata per TARI/TARI-Corrispettivo	199.328,00
Avanzo vincolato per mancato impiego dell'imposta di soggiorno	80.362,96
Avanzo vincolato da contratti di servizio continuativo sottoscritti nel 2020- Quota 2021	0,00
Avanzo da risparmi delle spese per acquisti di buoni pasto	0,00
Avanzo da risparmi sulle spese retribuzione di lavoro straordinario	0,00
TOTALE avanzo da vincoli di legge al 31 dicembre 2020	483.516,43

Gli elementi istruttori acquisiti e l'analisi condotta dalla Sezione non hanno fatto emergere specifici profili di criticità o irregolarità con riferimento alle voci relative alla quota non utilizzata della Tari, all'impiego dell'imposta di soggiorno e alle ulteriori quote derivanti dai contratti continuativi e dai risparmi per i buoni pasto e il lavoro straordinario, conducendo, per tali voci, alla conferma dei vincoli alla fine dell'esercizio nei termini accertati nel rendiconto di gestione.

L'attività di controllo svolta ha fatto invece emergere alcune problematiche nella determinazione dell'avanzo derivante dal mancato utilizzo del fondo per le funzioni fondamentali.

Con l'art. 106 d.l. n. 34 del 2020 lo Stato ha inteso istituire un fondo (c.d. fondone) finalizzato a garantire l'espletamento delle funzioni fondamentali anche in relazione alla possibile perdita di entrate connessa all'emergenza e alle maggiori spese, successivamente incrementato dall'art. 39 d.l. n. 104 del 2020 e ulteriormente incrementato, per l'anno 2021, dall'art. 1 comma 822 della legge di bilancio 2021 (l. n. 178 del 2020).

La perdita imputabile all'emergenza sanitaria e ristorabile attraverso il ricorso al fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali deve essere calcolata «al netto delle minori spese e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese connesse alla predetta emergenza» (art. 39, comma 2, d.l. n. 104 del 2020) e la differenza tra l'ammontare del fondo erogato e l'ammontare della perdita netta da emergenza Covid deve confluire nella parte vincolata del risultato di amministrazione 2020. Infatti, l'art. 1, comma 823, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) prevede espressamente che le risorse non utilizzate, ristrate mediante il fondone, a fine esercizio confluiscano nella quota vincolata dell'avanzo di amministrazione e possano essere utilizzate nell'esercizio 2021 per le stesse finalità previste nel 2020, cioè per compensare minori entrate o per la copertura di maggiori spese derivanti dall'emergenza sanitaria.

Sul punto si evidenzia che il comune è risultato assegnatario, nell'anno 2020, di un importo complessivo a valere sul fondo di cui al citato art. 106, al fine di concorrere ad assicurare ai comuni, alle province e alle città metropolitane le risorse necessarie per l'espletamento delle funzioni fondamentali, pari a 1.559.838,43 euro.

Dal modello "Certif-Covid-19/2020" trasmesso al Mef si rileva che il saldo complessivo certificato (derivante dal totale delle minori/maggiori entrate sommato al totale delle maggiori spese al netto dei ristori e detratto il totale delle minori spese) risulta pari a -1.275.781,00 euro.

La Sezione, considerati i contributi trasferiti ai sensi del citato art. 106 e il saldo della certificazione, si rileva che - sulla base della normativa emergenziale e delle indicazioni ministeriali (Cfr. Faq Rgs n. 38), l'ente avrebbe dovuto vincolare, tra i vincoli da legge, l'importo di 274.497,43 euro a titolo di avanzo da "fondone", pari alla differenza tra il contributo ricevuto a valere sul fondo di cui all'art. 106 e ss.mm.ii, e il saldo complessivo certificato nel modello Certif-Covid-19/2020, decurtato dei ristori specifici di spesa non utilizzati, come rappresentato nella seguente tabella.

AVANZO DA FONDONE 2020	SEZIONE
Fondo funzioni fondamentali percepito	1.559.838,43
Saldo complessivo da certificazione	- 1.275.781,00
Ristori di spesa non utilizzati (a detrarre)	9.560,00
Avanzo vincolato da "fondone"	274.497,43

Nella nota di controdeduzioni (prot. Sezione n. 1919 del 2024) l'ente ha ribadito di ritenere corretta la propria determinazione dell'avanzo da fondone, ritenendo la metodologia applicata dalla Sezione non conforme alle indicazioni fornite dalla citata Faq Rgs n. 38.

Con riferimento all'imposta di soggiorno si rileva che il Comune di Colle di Val d'Elsa è risultato assegnatario, per l'anno 2020, di un importo complessivo a valere sul fondo di cui all'articolo 180, comma 1, d.l. n. 34 del 2020 (decreto Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, del 21 luglio 2020) per il ristoro ai comuni conseguente alla riduzione di gettito dell'imposta di soggiorno, del contributo di soggiorno e del contributo di sbarco, pari a 100.280,97 euro. I minori impieghi di tale ristoro, per gli scopi consentiti dalla legge, insieme ai minori impieghi dell'importo accertato dall'ente di 54.421,00 hanno generato un avanzo vincolato di 80.362,96 euro.

Tale voce di ristoro è stata inserita, dal Mef, nel modello Covid-19/2020 come "ristoro specifico di entrata" e ne è stata prevista la detrazione - insieme agli altri fondi trasferiti a titolo di "ristoro specifico di entrata" - dalla perdita di gettito certificata. L'entrata compensativa in argomento concorre, quindi, a definire il saldo della certificazione ed il conseguente (ed eventuale) avanzo di amministrazione vincolato da "fondone".

In considerazione, poi, del vincolo attribuito ai proventi dell'imposta di soggiorno, il ristoro avrebbe dovuto finanziare le spese previste dall'art. 4, comma 1, d.lgs. n. 23 del 2011, cioè interventi in materia di turismo (compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive); interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali; servizi pubblici locali.

L'ente, pertanto, sembra aver tenuto conto dell'entrata in questione solo ai fini di verificarne il materiale impiego per le finalità della legge sopra richiamata (e quindi costituire il relativo vincolo nella determinazione dell'avanzo per le quote non impegnate nell'esercizio) e non anche ai fini del calcolo dell'avanzo da "fondone". Tale entrata, in altri termini, non è stata considerata ai fini del calcolo della perdita di gettito da ristorare certificata e, erroneamente, non ha contribuito al calcolo dell'avanzo di amministrazione vincolato da "fondone".

Va, inoltre, precisato che l'ente ha vincolato - nel rendiconto 2020 - tra le componenti assoggettate ai vincoli da trasferimenti, oltre alle quote non utilizzate dei ristori specifici di spesa - di cui si dirà più avanti - anche una quota di avanzo derivante dai ristori specifici di entrata relativi all'IMU, pari a 9.691,00 euro.

Tale quota, si ritiene essere già inclusa nella determinazione del risultato riferito all'utilizzo del fondo per le funzioni fondamentali e non deve considerarsi, quindi, come quota aggiuntiva di avanzo da vincolare.

La Sezione ritiene, pertanto, che l'ente dovrà rideterminare l'avanzo vincolato da "fondone" relativo al rendiconto 2020, per l'importo di euro 274.497,43 in modo da tener conto anche della componente relativa all'imposta di soggiorno nei termini sopra descritti.

In base a quanto sopra rappresentato, si riporta di seguito la ricostruzione dei vincoli di legge derivanti dal mancato impiego del "fondone", dei ristori specifici di entrata e dalle ulteriori specifiche disposizioni normative, per come definitivamente emersa a seguito del procedimento istruttorio e della fase del contraddittorio.

ANNO 2020	AVANZO CALCOLATO DALLA SEZIONE	AVANZO ACCERTATO DALL'ENTE NEL RENDICONTO	DISCORDANZE
AVANZO FONDONE + RISTORI SPECIFICI ENTRATA	274.497,43	194.134,47	- 80.362,96
AVANZO QUOTA FFF PER RISTORO MINORE GETTITO TARI	199.328,00	199.328,00	0,00
AVANZO PER MANCATO IMPIEGO DELL'IMPOSTA DI SOGGIORNO	80.362,96	80.362,96	0,00
AVANZO CONTRATTI DI SERVIZIO CONTINUATIVO SOTTOSCRITTI NEL 2020 - QUOTA 2021	0,00	0,00	0,00
QUOTA DA RISPARMIO BUONI PASTO	0,00	0,00	0,00
QUOTA DA RISPARMIO LAVORO STRAORDINARIO	0,00	0,00	0,00
TOTALE AVANZO DA VINCOLI DI LEGGE	554.188,39	473.825,43	- 80.362,96

• Rendiconto 2021

In sede istruttoria è emerso che l'ente, nell'ambito delle componenti interne del risultato di amministrazione, in riferimento alla gestione dei fondi assegnati e legati alla gestione

dell'emergenza, ha vincolato, tra le componenti assoggettate ai vincoli di legge al 31 dicembre 2021, tenuto conto degli avanzi derivanti dall'esercizio 2020 e non ancora utilizzati, le seguenti somme:

AVANZO 2021	EURO
Saldo negativo da "fondone" (170.064,05 euro)*	0,00
Avanzo vincolato per quota non utilizzata per TARI/TARI-Corrispettivo	0,00
Avanzo vincolato per mancato impiego dell'imposta di soggiorno	80.980,78
Avanzo vincolato da contratti di servizio continuativo sottoscritti nel 2021- Quota 2022	0,00
Avanzo vincolato da contratti di servizio continuativo sottoscritti nel 2020- Quota 2021	0,00
Avanzo da risparmi delle spese per acquisti di buoni pasto	0,00
Avanzo da risparmi sulle spese retribuzione di lavoro straordinario	0,00
TOTALE avanzo da vincoli di legge al 31 dicembre 2021	80.980,78

**A fronte del saldo negativo registrato per questa voce pari a 170.064,05 euro, nel rendiconto di gestione 2021 sono state accertate quote vincolate pari a zero*

Gli elementi istruttori acquisiti e l'analisi condotta dalla Sezione non hanno fatto emergere specifici profili di criticità o irregolarità con riferimento alle voci relative alla quota non utilizzata della Tari, all'impiego dell'imposta di soggiorno e alle ulteriori quote derivanti dai contratti continuativi e dai risparmi per i buoni pasto e il lavoro straordinario, conducendo, per tali voci, alla conferma dei vincoli alla fine dell'esercizio nei termini accertati nel rendiconto di gestione.

L'attività di controllo svolta ha fatto invece emergere alcune problematiche nella determinazione dell'avanzo derivante dal mancato impiego del fondo per le funzioni fondamentali.

Sul punto si evidenzia che il comune è risultato assegnatario, nell'anno 2021, di un importo complessivo a valere sul fondo di cui al citato art. 106, al fine di concorrere ad assicurare ai comuni, alle province e alle città metropolitane le risorse necessarie per l'espletamento delle funzioni fondamentali, pari a 675.040,52 euro.

Dal modello "Certif-Covid-19/2021" trasmesso al Mef si rileva che il saldo complessivo certificato (derivante dal totale delle minori/maggiori entrate sommato al totale delle maggiori spese al netto dei ristori e detratto il totale delle minori spese) risulta pari a -1.110.042,00 euro.

La Sezione, considerati i contributi trasferiti ai sensi del citato art. 106 e il saldo della certificazione, si rileva che - sulla base della normativa emergenziale e delle indicazioni ministeriali (Cfr. Faq Rgs n. 38), come correttamente ha fatto l'ente, non risulterebbe da vincolare nessuna quota di avanzo da "fondone", in quanto le risorse ricevute sarebbero state di importo inferiore a quelle necessarie a coprire la perdita imputabile all'emergenza sanitaria (saldo negativo pari a 170.064,05 euro).

AVANZO DA FONDONE 2021	SEZIONE
Fondo funzioni fondamentali percepito	675.040,52
Saldo complessivo da certificazione	- 1.110.042,00
Ristori di spesa non utilizzati (a detrarre)	9.560,00
Avanzo 2020	274.497,43
Avanzo vincolato da "fondone"	- 170.064,05

Per concerne poi l'avanzo vincolato per quota non utilizzata per TARI-TARI-Corrisp. anno 2020, questo risulta interamente impiegato dall'ente.

La Sezione, quindi, in base a quanto sopra evidenziato per il calcolo degli avanzi da fondi Covid, ritiene che il vincolo appostato dall'ente, per mancato impiego dell'imposta di soggiorno (nella misura di euro 15.921,00), non risulterebbe necessario; ciò perché l'ente ha dato dimostrazione del totale impiego per le finalità stabilite dalla legge, dell'importo ristorato per 45.305,00 euro,

dell'importo accertato per 93.741,00 euro, nonché dell'importo vincolato al 31.12.2020 e applicato al bilancio dell'esercizio 2021 per 80.362,96 euro.

1.2 - VINCOLI DA TRASFERIMENTI

• Rendiconto 2020

Nella fase istruttoria è emerso che l'ente, nell'ambito delle componenti interne del risultato di amministrazione, in riferimento alla gestione dei fondi assegnati e legati alla gestione dell'emergenza, ha inserito, tra le componenti assoggettate ai vincoli da trasferimento, le seguenti somme:

AVANZO 2020	EURO
Centri estivi e contrasto alla povertà educativa - Incremento del fondo per le politiche della famiglia di cui all'articolo 19, comma 1, del d.l. n. 223 del 2006 previsto dall'articolo 105, comma 3, d.l. n. 34 del 2020 (decreto del Ministro per le pari opportunità e la famiglia del 25 giugno 2020)	9.560,00
Totale avanzo da trasferimenti al 31 dicembre 2020	9.560,00

Gli elementi istruttori acquisiti e l'analisi condotta dalla Sezione non hanno fatto emergere specifici profili di criticità o irregolarità, conducendo alla conferma dei vincoli a fine esercizio nei termini accertati nel rendiconto di gestione.

• Rendiconto 2021

Nella fase istruttoria è emerso che l'ente, nell'ambito delle componenti interne del risultato di amministrazione, in riferimento alla gestione dei fondi assegnati e legati alla gestione dell'emergenza, ha inserito, tra le componenti assoggettate ai vincoli da trasferimento, le seguenti somme:

AVANZO 2021	EURO
Anno 2020 - Centri estivi e contrasto alla povertà educativa - Incremento del fondo per le politiche della famiglia di cui all'articolo 19, comma 1, del d.l. n. 223 del 2006 previsto dall'articolo 105, comma 3, d.l. n. 34 del 2020 (decreto del Ministro per le pari opportunità e la famiglia del 25 giugno 2020)	9.560,00
Totale avanzo da trasferimenti al 31 dicembre 2021	9.560,00

Gli elementi istruttori acquisiti e l'analisi condotta dalla Sezione non hanno fatto emergere specifici profili di criticità o irregolarità, conducendo alla conferma dei vincoli a fine esercizio nei termini accertati nel rendiconto di gestione.

2. VINCOLI DI LEGGE O DA TRASFERIMENTI DERIVANTI DALLA REALIZZAZIONE DI ECONOMIE DI SPESA NELL'ESERCIZIO 2021 RISPETTO AD IMPEGNI O FPV GENERATI DAI FONDI STATALI NEL 2020

Il Comune di Colle di Val d'Elsa ha riferito di non aver registrato economie, a fine esercizio 2021, sugli impegni del 2020. In relazione a tale aspetto, quindi, non sono emersi profili di criticità o irregolarità.

3. VINCOLI DERIVANTI DA SPESE IN CONTO CAPITALE ORIGINARIAMENTE FINANZIATE CON RISORSE DEL BILANCIO, DESTINATE O VINCOLATE

Nella fase istruttoria è emerso che l'ente ha inserito nella certificazione Covid-2020 e 2021 anche spese di parte capitale, necessarie a fronteggiare l'emergenza pandemica, originariamente finanziate con entrate del bilancio destinate e vincolate. Come riportato, per tipologia di vincolo, nelle tabelle di seguito indicate, le spese complessivamente inserite nella certificazione 2020 risultano pari a 30.696,79 euro, mentre nella certificazione 2021 pari a 30.306,02 euro; tuttavia, durante l'anno, l'ente non ha apportato variazioni al bilancio al fine di modificare la fonte di finanziamento né, a fine esercizio, ha provveduto a ricostituire il vincolo nel risultato di amministrazione.

QUOTE 2020	EURO
Avanzo destinato ad investimento - alienazioni	5.419,00
Avanzo vincolato	13.219,46
Avanzo vincolato - oneri di urbanizzazione	8.474,33
Avanzo vincolato - mutui	3.584,00
Totale	30.696,79

QUOTE 2021	EURO
Avanzo vincolato - oneri di urbanizzazione	1.549,92
Avanzo vincolato	5.613,43
Avanzo vincolato - mutui	1.210,00
Avanzo vincolato - contributi Stato	21.932,67
Totale	30.306,02

Pertanto, la Sezione ritiene che le quote vincolate sopra descritte, con le quali sono state finanziate le spese di investimento in argomento, debbano essere nuovamente ricostituite per la finalità originaria.

4. RISORSE DERIVANTI DAGLI ULTERIORI ISTITUTI NORMATIVI EMERGENZIALI

4.1 - VINCOLI DERIVANTI DA QUOTE EX ART. 109 D.L. N. 18 del 2020

- **Svincolo di quote di avanzi registrati negli esercizi precedenti**

L'ente ha riferito di non essersi avvalso della facoltà di svincolare quote di avanzo vincolato degli esercizi 2019 e 2020. In relazione a tale aspetto, quindi, non sono emersi profili di criticità o irregolarità.

- **Impiego di risorse derivanti da concessioni edilizie**

L'ente ha riferito di non essersi avvalso della facoltà concessa dall'art. 109, c. 2, del d.l. 17 marzo 2020, n. 18. In relazione a tale aspetto, quindi, non sono emersi profili di criticità o irregolarità.

4.2 - UTILIZZO DI RISORSE CORRENTI LIBERATE, NELL'ESERCIZIO 2020, PER EFFETTO DELLA SOSPENSIONE DEI MUTUI (art. 112 d.l. n. 18 del 2020 e art. 113 d.l. n. 34 del 2020)

- **Mutui contratti con Cassa Depositi e Prestiti (c.d. mutui Mef)**

L'amministrazione ha riferito di essersi avvalsa della possibilità concessa dall'art. 112 del d.l. n. 18 del 2020 (c.d. decreto Cura Italia) di sospendere di sospendere e differire il rimborso annuo delle quote capitali dei mutui accesi con la Cassa Depositi e Prestiti S.p.a. (e trasferiti al Ministero dell'economia e delle finanze in attuazione dell'art. 5, cc. 1 e 3, d.l. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla l. 24 novembre 2003, n. 326).

A seguito di tale procedura, ha registrato un avanzo economico pari a 309.958,00 euro, che, in base agli elementi forniti in sede istruttoria, risulta essere stato utilizzato interamente, entro la fine dell'esercizio, per il finanziamento di interventi utili a far fronte all'emergenza Covid-19, in linea con le indicazioni normative in materia (art. 112, c. 2, del d.l. n. 18 del 2020).

Nel corso dell'istruttoria, inoltre, l'ente ha attestato che non si sono verificate sovrapposizioni con le maggiori spese inserite nella certificazione ministeriale. Non sono state riscontrate, pertanto, problematiche connesse alla necessità di ricostituire eventuali vincoli.

- **Mutui contratti con banche private (art. 113 co. 2 d.l. n. 34 del 2020)**

L'amministrazione ha riferito di non essersi avvalsa della possibilità concessa dall'Accordo Quadro, del 6 aprile 2020, tra ABI, ANCI e UPI e dall'art. 113 d.l. n. 34 del 2020 (c.d. Decreto Rilancio) di sospendere il rimborso delle quote capitali dei mutui accesi con istituti bancari diversi da Cassa DD.PP., in quanto non ha in ammortamento mutui accesi con tali istituti.

4.3 - UTILIZZO DI RISORSE CORRENTI LIBERATE PER EFFETTO DELLE OPERAZIONI DI RINEGOZIAZIONE DEI MUTUI (art. 113 d.l. n. 34 del 2020)

L'ente si è avvalso di questa facoltà, come emerge questionario dal rendiconto 2020, ove vengono indicate operazioni di rinegoiazione che hanno liberato risorse di parte corrente per 187.750,53 euro. Tali importi, come disposto dall'art. 7, c. 2, d.l. n. 78 del 2015, come da ultimo modificato dal d.l. n. 132 del 2023, convertito dalla l. n. 170 del 2023, possono essere utilizzati senza vincolo di destinazione.

Nel corso dell'istruttoria non sono stati acquisiti elementi di dettaglio sulle posizioni effettivamente rinegoziate, sul risparmio di spesa atteso per gli esercizi in esame, l'allungamento del periodo di ammortamento e il costo dell'operazione rileva, a tal proposito, la segnalazione contenuta nel questionario sul rendiconto 2020, ove vengono indicate operazioni di rinegoiazione per 4.130.580,22 euro.

5. VINCOLI DA MANCATO UTILIZZO DI ULTERIORI CONTRIBUTIONI DERIVANTI DA STATO, REGIONI E PRIVATI

L'attività istruttoria è stata indirizzata ad accertare se l'amministrazione abbia beneficiato, nel corso degli esercizi finanziari 2020 e 2021, di ulteriori contribuzioni statali (rispetto a quelle ristorate attraverso il fondo per le funzioni fondamentali e i ristori specifici di entrata e di spesa da rendicontare con la certificazione ministeriale), di contribuzioni della Regione Toscana e di altri enti pubblici, e di erogazioni liberali da parte di cittadini e imprese, per interventi necessari a far fronte

all'emergenza sanitaria o volti ad attenuare la crisi del sistema economico derivante dagli effetti diretti e indiretti della pandemia.

Di seguito si riporta il riepilogo delle suddette entrate, e i relativi utilizzi, distintamente per anno di provenienza.

ANNO 2020				
Provenienza contribuzioni	Accertamenti	Impegni	FPV	Quota da vincolare nel Ris. Amm.ne
da Stato	11.325,69	11.325,69	0,00	0,00
Trasferimenti per ordine pubblico - polizia municipale	10.095,83	10.095,83	0,00	0,00
Trasferimenti emergenza musei, cultura e turismo	1.229,86	1.229,86	0,00	0,00
da Regione	53.424,89	53.424,89	0,00	0,00
Trasferimenti per sostegno canoni di locazione	40.606,24	40.606,24	0,00	0,00
Trasferimenti per centri estivi	12.818,65	12.818,65	0,00	0,00
da altri enti pubblici	-	-	0,00	0,00
da Privati	20.541,18	20.541,18	0,00	0,00
Erogazioni liberali da privati	20.541,18	20.541,18	0,00	0,00
Totale	85.291,76	85.291,76	0,00	0,00

ANNO 2021					
Provenienza contribuzioni	Quota vincolata 2020	Accertamenti	Impegni	FPV	Quota da vincolare nel Ris. Amm.ne
da Stato	0,00	8.220,93	8.220,93	0,00	0,00
Trasferimenti per ordine pubblico - polizia municipale	0,00	6.518,43	6.518,43	0,00	0,00
Trasferimenti per ordine pubblico - polizia municipale	0,00	536,81	536,81	0,00	0,00
Trasferimenti per sostegno musei e luoghi della cultura	0,00	1.165,69	1.165,69	0,00	0,00
da Regione	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
da altri enti pubblici	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
da Privati	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale	0,00	8.220,93	8.220,93	0,00	0,00

L'ente, in relazione alle contribuzioni sopra riportate, ha evidenziato - nel corso dell'istruttoria - i relativi impieghi, attestando anche la corretta esclusione di questi ultimi dalle "maggiori spese" inserite nella certificazione (colonna "e") inviata al Mef. Tale esclusione ha evitato, nel rispetto delle indicazioni ministeriali, errori nella compilazione della certificazione nonché l'eventuale duplicazione di ristori per la medesima spesa (con conseguente percezione di contributi non dovuti a carico del fondone). Gli elementi istruttori acquisiti e l'analisi condotta dalla Sezione non hanno fatto emergere specifici profili di criticità o irregolarità, al termine di ogni esercizio, nel rendiconto di gestione.

CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

Quanto sopra rappresentato si può riassumere come segue:

- l'avanzo del fondo per le funzioni fondamentali, passa da 194.134,47 euro a 274.497,43 euro al termine dell'esercizio 2020 mentre, nel 2021, l'impiego del fondo ha registrato un saldo negativo di 170.064,05 euro. Considerando che l'avanzo da "fondone" rappresenta uno degli elementi su cui si è basato il Mef per la conciliazione finale (intervenuta con il decreto 8 febbraio 2024, come integrato e modificato dal decreto 19 giugno 2024) sarà quest'ultimo (a cui il presente referto con le annesse "Schede ente" sarà inviato) a poter valutare gli effetti degli esiti della verifica istruttoria condotta da questa Sezione sulle regolazioni finali e sui provvedimenti conseguenti. La Sezione, in ogni caso, rappresenterà gli esiti dell'istruttoria del risultato dell'impiego delle risorse da "fondone" nella attività di controllo sui rendiconti 2020 e 2021 (con relativa rideterminazione sui risultati finali), avviata in base ai questionari inviati dall'organo di revisione e agli ulteriori elementi acquisiti dalla specifica istruttoria;

- le risorse vincolate e destinate, impiegate dall'ente per il finanziamento di spese di parte capitale necessarie a fronteggiare l'emergenza pandemica e inserite nella certificazione Covid-2020 e 2021, rispettivamente di 30.696,79 euro e di 30.306,02 euro, dovranno essere ricostituite nei rispettivi esercizi 2020 e 2021 per le originarie finalità.

La Sezione, in ogni caso, rappresenterà gli esiti dell'istruttoria sull'impiego del "fondone" e della determinazione delle quote vincolate e destinate da ricostituire, nella attività di controllo sui rendiconti 2020 e 2021 (con relativa rideterminazione sui risultati finali), avviata in base ai questionari inviati dall'organo di revisione e agli ulteriori elementi acquisiti dalla specifica istruttoria.

.....

OMISSIS

.....

