Del. n. 3 /2024/PRSE

Repubblica italiana

La Corte dei conti

Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

composta dai Magistrati:

Stefano SIRAGUSA	Presidente
Giovanni GUIDA	Consigliere (relatore)
Ilio CICERI	Consigliere
Bruno LOMAZZI	Primo Referendario
Matteo SANTUCCI	Referendario
Andrea DI RENZO	Referendario
Chiara GRASSI	Referendario

Nella Camera di consiglio del 10 gennaio 2024, in riferimento al rendiconto dell'esercizio 2022 del **Comune di Fossacesia (CH),** ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

visto l'articolo 100, secondo comma, della Costituzione;

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

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni ed integrazioni;

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante approvazione del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (Tuel) e successive modificazioni ed integrazioni;

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131 recante *"Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3"*;

visto l'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) e successive modificazioni, che fa obbligo agli Organi di revisione degli Enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti specifiche relazioni in ordine ai bilanci preventivi e ai rendiconti degli enti;

visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 recante *"Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro*

organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42", come modificato e integrato dal decreto legislativo del 10 agosto 2014, n. 126;

visto il decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149;

visto l'articolo 148-*bis* del Tuel come introdotto dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213;

visto il "*Regolamento concernente l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti*" approvato con deliberazione delle Sezioni riunite del 16 giugno 2000, n. 14, e successive modificazioni ed integrazioni;

vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti del 16 maggio 2023, n. 7/SEZAUT/2023/INPR, che approva le linee guida per la relazione dell'organo di revisione economico-finanziaria dei Comuni, delle Città metropolitane e delle Province, sul bilancio di previsione 2023-2025, per l'attuazione dell'art. 1, comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266;

vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti del 16 maggio 2023, n. 8/SEZAUT/2023/INPR, che approva le linee guida e il relativo questionario per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, per l'attuazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266. Rendiconto della gestione 2022;

vista la deliberazione n. 13/2023/INPR del 25 gennaio 2023, con la quale la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha approvato il Programma di controllo per l'anno 2023;

vista la ripartizione tra i Magistrati delle funzioni di competenza della Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo, definita con decreto del Presidente del 1° febbraio 2023, n. 1 e successive modificazioni;

vista l'ordinanza del 9 gennaio 2024, n. 1, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

udito il relatore, Consigliere Giovanni GUIDA;

FATTO

1. La Sezione, nell'ambito della propria attività di controllo, ha preso in esame, in primo luogo, il questionario dell'Organo di revisione sul rendiconto 2022 del Comune di Fossacesia (di 6.284 abitanti) acquisito in data 19 ottobre 2023, protocollo n. 4206, nonché il questionario su bilancio di previsione 2023-25, acquisito in pari data, protocollo n. 4177.

Parimenti, è stata analizzata la relazione al rendiconto redatta dall'Organo di revisione, atto propedeutico all'approvazione del rendiconto in Consiglio comunale, nonché gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) relativi al suddetto

documento contabile e l'ulteriore documentazione relativa al rendiconto e al bilancio di previsione presente sul sito internet istituzionale del Comune di Fossacesia.

1.1. Con deliberazione n. 26/2023/PRSE questa Sezione ha analizzato i rendiconti 2020 e 2021.

2. L'Ente ha approvato il rendiconto in esame con deliberazione n. 17 del 24 maggio 2023. Dall'esame della documentazione messa a disposizione, emerge la situazione contabile e finanziaria di seguito rappresentata.

2.1. La costruzione degli equilibri nel 2022 in base a quanto stabilito dal d.lgs. n. 118/2011 è riportata nella tabella di seguito.

Tabella n. 1 – Equilibrio complessivo.

	Parte corrente (O)	**Parte capitale (Z)**	**TOTALE (W= O+Z)**
Risultato di competenza W1 (O1 + Z1)	**2.117.025**	**958.486**	**3.075.512**
Risorse accantonate stanziate nel bilancio d'esercizio	1.359.029	-	1.359.029
Risorse vincolate nel bilancio	19.939	302.000	321.939
Equilibrio di bilancio W2 (O2 + Z2)	**738.058**	**656.486**	**1.394.544**
Variazione accantonamenti effettuati in sede di rendiconto (-)	9.718	-	9.718
Equilibrio complessivo W3 (O3 + Z3)	**728.339**	**656.486**	**1.384.826**

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati estrapolati da BDAP.

L'Ente ottiene un equilibrio corrente in tutte e tre le componenti con un differenziale positivo tra entrate (Titoli 1, 2 e 3) e spese (Titoli 1 e 4).

La gestione di parte capitale registra saldi positivi per i tre parametri Z1, Z2 e Z3.

Si riscontra l'applicazione di avanzo per euro 1.079.149 (di cui euro 29.291 di parte corrente ed euro 1.049.858 di parte capitale).

Come attestato dall'Organo di revisione nel questionario al rendiconto 2022, l'Ente, in merito all'aumento della spesa a causa della crisi energetica, ha quantificato le maggiori spese sostenute ed impegnate a valere sul contributo straordinario e sulle risorse del fondo ex art. 106 del d.l. 34 del 2020. Per la copertura delle somme residue non si è reso necessario utilizzare i proventi derivanti dal rilascio di permessi a costruire, risorse derivanti dalle sanzioni in materia di codice della strada o avanzo libero.

2.2. Di seguito viene data evidenza del risultato di amministrazione e delle componenti che lo hanno determinato.

La scomposizione del risultato di amministrazione è rappresentata nella seguente tabella.

Tabella n. 2 – Risultato e avanzo di amministrazione

	2022
Risultato di amministrazione	**3.499.164**
Fondo crediti di dubbia esigibilità	1.970.297
Fondo anticipazione di liquidità	839.604
Fondo contenzioso	45.000
Fondo garanzia debiti commerciali	121.039
Fondo indennità di fine mandato del Sindaco	13.148
Fondo per quota FAL liberata nell'anno	30.260
Vincoli derivanti da legge o principi contabili	524.112
Vincoli derivanti da trasferimenti	362.642
Vincoli formalmente attribuiti dall'Ente	90.170
Altri vincoli	82.959
Disavanzo di amministrazione	**-580.067**

Fonte: Elaborazione della Sezione sulle relazioni dell'Organo di revisione, sui dati estrapolati da BDAP.

2.3. L'evoluzione della gestione dei residui attivi e passivi è rappresentata nelle seguenti tabelle.

Tabella n. 3 – Residui attivi

	Esercizi Precedenti	2019	2020	2021	2022	Totali
Titolo 1	0	2.879	118.426	831.555	2.246.677	*3.199.537*
Titolo 2	0	125.000	23.653	60.000	44.166	*252.819*
Titolo 3	169.526	161.877	0	17.815	166.150	*515.367*
Titolo 4	2.090.061	0	161.753	175.088	4.813.381	*7.240.282*
Titolo 5	0	0	0	0	0	0
Titolo 6	0	0	0	0	0	0
Titolo 7	0	0	0	0	0	0
Titolo 9	5.500	0	75.495	0	38.659	119.654
Totali	***2.265.087***	***289.756***	***379.327***	***1.084.457***	***7.309.033***	***11.327.659***

Fonte: Questionario al rendiconto 2022

Tabella n. 4 – Residui passivi

	Esercizi Precedenti	2019	2020	2021	2022	Totale
Titolo 1	10.254	61.151	0	201.840	768.037	1.041.282
Titolo 2	2.355.393	263.483	192.974	129.715	175.451	3.117.016
Titolo 3	0	0	0	0	0	0
Titolo 4	0	0	0	0	16.497	16.497

Titolo 5	0	0	0	0	0	0
Titolo 7	105.104	101.257	25.746	23.235	268.964	524.305
Totali	***2.470.751***	***425.891***	***218.719***	***354.790***	***1.228.948***	***4.699.099***

Fonte: Questionario al rendiconto 2022

Sono presenti residui attivi relativi al periodo 2018 e precedenti per euro 169.526 sul Titolo 3, mentre risultano assenti sul Titolo 1.

Per quanto riguarda i residui passivi, si riscontra la presenza, sul Titolo 1, di partite relative al periodo 2018 e precedenti per euro 10.254 nonché per euro 61.151 dell'anno 2019.

Inoltre, in merito alla gestione in conto capitale, si rileva la presenza di residui attivi sul Titolo 4 per euro 2.090.061 relativi all'anno 2018 e precedenti e di residui passivi sul Titolo 2 per euro 2.355.393 dello stesso periodo.

2.4. I dati del recupero dell'evasione tributaria evidenziano riscossioni per euro 41.816 a fronte di accertamenti pari ad euro 140.964, così come dettagliati nella seguente tabella.

Tabella n. 5 – Recupero evasione tributaria

	Accertamenti	**Riscossioni**	**"FCDE Accantonato" Competenza Esercizio 2022**	**FCDE Rendiconto 2022**
Recupero evasione IMU/TASI	1.967.863	199.816	1.421.005	1.791.616
Recupero evasione TARSU/TIA/TARES/TARI	786.178	551.782	100.884	176.223
Recupero evasione COSAP/TOSAP	0	0	0	0
Recupero evasione altri tributi	0	0	0	0
TOTALE	**2.754.042**	**751.598**	**1.521.889**	**1.967.839**

Fonte: Questionario al rendiconto 2022

Le modalità di riscossione delle principali entrate proprie dell'Ente con riferimento all'esercizio 2022 sono sintetizzate nella seguente tabella.

Tabella n. 6 – Modalità di riscossione delle principali entrate proprie

Entrata	**Riscossione volontaria**	**Riscossione coattiva**
IMU/TASI	*Gestione diretta*	*Agente nazionale della riscossione (art. 3, del d.l. n. 203/2005 e art. 2, d.l. n. 193/2016)*
TARSU/TIA/TARI/TARES	*Gestione diretta*	*Agente nazionale della riscossione (art. 3, del d.l. n. 203/2005 e art. 2, d.l. n. 193/2016)*
Sanzioni per violazioni codice della strada	*Gestione diretta con servizi di supporto*	*Agente nazionale della riscossione (art. 3, del d.l. n. 203/2005 e art. 2, d.l. n. 193/2016)*
Fitti attivi e canoni patrimoniali	*Gestione diretta*	*Gestione diretta*
Proventi acquedotto	*Altro – voce residuale rispetto alle opzioni presenti*	*Altro – voce residuale rispetto alle opzioni presenti*

Proventi canoni depurazione	*Altro – voce residuale rispetto alle opzioni presenti*	*Altro – voce residuale rispetto alle opzioni presenti*

Fonte: Questionario al rendiconto 2022

2.5. L'Ente presenta, alla chiusura dell'esercizio in esame, un fondo di cassa pari ad euro 3.554.909, con una quota vincolata pari ad euro 1.722.025. Il fondo di cassa al 31 dicembre 2022 risultante dal conto del Tesoriere corrisponde alle scritture contabili dell'ente.

2.5.1. Non è stato fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria, mentre per quelle di liquidità le uniche erogazioni ricevute sono state nel periodo 2013-2015.

2.5.2. Nella sezione Amministrazione trasparente–pagamenti dell'amministrazione è stato pubblicato l'indice di tempestività dei pagamenti che risulta pari a 58 giorni. Nella stessa sezione, viene indicato l'ammontare dei debiti al 31 dicembre 2022, da calcolare e pubblicare ai sensi dell'articolo 33 del decreto legislativo n. 33 del 2013. Il debito complessivo è pari ad euro 914.086 (con n. 85 aziende creditrici).

2.6. Per quanto attiene all'indebitamento, il Comune ha effettuato operazioni di rinegoziazione dei mutui, liberando risorse da destinare a spesa corrente per euro 2.514 e non ha fatto ricorso a nuovo indebitamento. Viene rispettato il limite fissato dall'art. 204 del Tuel, come risulta dalle seguenti tabelle, che evidenziano anche la tendenza fino all'esercizio 2025:

Tabella n. 7 – Indebitamento

	2021	**2022**	**2023**	**2024**	**2025**
Residuo debito	9.576.763	9.406.763	9.215.851	9.019.893	8.817.296
Nuovi prestiti	0	0	0	0	0
Prestiti rimborsati	170.000	190.912	195.958	202.597	198.113
Estinzioni anticipate	0	0	0	0	0
Altre variazioni	0	0	0	0	0
Totale fine anno	**9.406.763**	**9.215.851**	**9.019.893**	**8.817.296**	**8.619.182**

Fonte: Questionari al rendiconto 2022 e al bilancio di previsione 2023-2025

Tabella n. 8 – Evoluzione degli oneri finanziari per ammortamento prestiti

	2021	**2022**	**2023**	**2024**	**2025**
Oneri finanziari	214.944	208.677	199.480	192.899	186.436
Quota capitale	184.645	190.912	195.958	202.597	198.113
Totale	**399.589**	**399.589**	**395.438**	**395.496**	**384.549**

Fonte: Questionario al bilancio di previsione 2023-2025

Tabella n. 9 – Dimostrazione rispetto limite indebitamento ex art. 204 TUEL

2020	**2021**	**2022**	**2023**	**2024**	**2025**
4,64%	5,99%	5,34%	6,89%	6,69%	6,77%

Fonte: Questionari al rendiconto 2022 e al bilancio di previsione 2023-2025

2.7. In base alle informazioni riportate nella relazione al rendiconto e nello specifico questionario (acquisito con prot. n. 3284 del 24 novembre 2023) emerge che l'Ente non ha riconosciuto debiti fuori bilancio.

2.8. Il Comune ha provveduto, alla trasmissione dell'elenco delle spese di rappresentanza sostenute nell'esercizio 2022, ai sensi dell'articolo 16, comma 26, del decreto-legge n. 138 del 2011.

3. Nella Relazione relativa al rendiconto in esame, l'Organo di revisione ha certificato di non aver rilevato gravi irregolarità e di non aver suggerito, di conseguenza, misure correttive da adottare.

3.1. L'Ente ha approvato il bilancio di previsione 2023 – 2025 con delibera n. 15 del 19 aprile 2023 ed ha predisposto il relativo questionario che è stato acquisito in data 19 ottobre 2023 con n. 4177.

L'Organo di revisione ha "*- verificato che il bilancio è stato redatto nell'osservanza delle norme di Legge, dello statuto dell'Ente, del regolamento di contabilità, dei principi previsti dall'articolo 162 del TUEL e dalle norme del D.lgs. n.118/2011 e dai principi contabili applicati n.4/1 e n. 4/2 allegati al predetto decreto legislativo; - ha rilevato la coerenza interna, la congruità e l'attendibilità contabile delle previsioni di bilancio; - ha rilevato la coerenza esterna ed in particolare la possibilità, con le previsioni proposte, di rispettare gli equilibri di finanza pubblica, così come disposti dalla Legge di Bilancio n.145/2018*" e, pertanto, ha rilasciato parere favorevole alla proposta di bilancio di previsione 2023–2025 e sui documenti allegati.

3.2. Il Magistrato istruttore ha, comunque, ritenuto opportuno sottoporre ad analisi la gestione finanziaria dell'Ente al fine di verificare la presenza di eventuali fattori di criticità, con particolare riguardo agli equilibri di bilancio, all'andamento dei residui e dell'esposizione debitoria, alla gestione della liquidità e all'andamento del risultato di amministrazione.

Sono stati inoltre verificati i rapporti con gli organismi partecipati in ragione degli adempimenti ed obblighi previsti dal legislatore e dei rilevanti riflessi finanziari che possono avere sul bilancio dell'Ente, anche nella prospettiva di consolidamento dei conti. Tutti questi profili, infatti, nell'organica complessa interazione fra attività gestionali e contabilità generale devono garantirne, in modo strutturale, l'equilibrio di bilancio e la sana gestione finanziaria.

4. A seguito dell'esame della documentazione acquisita in fase istruttoria, è emersa la necessità di approfondire la gestione finanziaria del Comune in sede collegiale, con trattazione disposta dal Presidente con l'ordinanza indicata in epigrafe.

DIRITTO

1. Quadro normativo di riferimento

La Corte dei conti è «*il giudice naturale delle controversie nelle "materie" di contabilità pubblica, per le quali l'afferenza al suo ambito di cognizione si determina sulla base di due elementi: quello della natura pubblica dell'ente (Stato, Regioni, altri enti locali e amministrazione pubblica in genere, oggi individuabili in modo economico-funzionale, tramite i criteri forniti dal SEC 2010) e nell'elemento oggettivo che riguarda la qualificazione pubblica del denaro e del bene oggetto della gestione (Corte Costituzionale sentt. n. 17/85; n. 189/84; n. 241/84; n. 102/77)*» (Corte conti SS.RR. in spec. comp. n. 32 del 2020).

Rientra nell'ambito della propria giurisdizione piena ed esclusiva nella materia di contabilità pubblica (artt. 100, 103 e 25 Cost.), l'esame dei bilanci preventivi e consuntivi degli Enti locali, volto a verificare il rispetto degli equilibri, i vincoli in materia di indebitamento e la relativa sostenibilità, la presenza di irregolarità potenzialmente idonee a determinare squilibri economico-finanziari. Oggetto del giudizio è, dunque, il "*bene pubblico*" bilancio e la sua conformità al diritto (cfr. Corte cost. sentenze n. 192 del 2012, n. 184 del 2016, n. 228 del 2017 e n. 274 del 2017; Corte conti, SS.RR. in spec. comp. n. 4/2020/EL).

1.1. Nell'esercizio di tale controllo, la Sezione regionale, qualora rilevi gravi irregolarità, ha il potere, in base all'articolo 148-*bis* del Tuel, di adottare pronunce di accertamento che fissano l'obbligo, per gli enti, di adottare idonei provvedimenti volti a ripristinare i necessari equilibri di bilancio. In assenza di tali interventi correttivi e ove verifichi il perdurare del pregiudizio per gli equilibri di bilancio, la Sezione può disporre il blocco della spesa dell'ente inadempiente, ovvero avviare la c.d. procedura di dissesto guidato (art. 6, comma 2, del d.lgs. n. 149 del 2011). Qualora, invece, le irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano tali da rendere necessario il ricorso a questi strumenti, il controllo finanziario è, comunque, funzionale a segnalare agli enti problematiche contabili, soprattutto se accompagnate da sintomi di irregolarità o da difficoltà gestionali, al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di squilibrio idonee a pregiudicarne, in chiave prospettica, la sana gestione finanziaria.

1.2. L'odierno controllo - ponendosi in una prospettiva non più statica, ma dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive, funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (*ex multis*, Corte cost. sent. n. 179 del 2007) – è volto a rappresentare non solo le gravi irregolarità eventualmente riscontrate, ma anche l'effettiva situazione finanziaria che ne discende, a vantaggio della collettività interessata e degli organi elettivi degli enti controllati, affinché questi ultimi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive ritenute più appropriate (cfr. Corte dei conti Sez. reg. contr. Emilia-Romagna deliberazione n. 166/2022).

Coerentemente, la Sezione delle autonomie ha raccomandato alle Sezioni territoriali di "*avvicinare le analisi sui documenti di bilancio all'esercizio finanziario più prossimo a quello in corso di gestione*", al fine di consentire di "*collegare, nella migliore misura possibile, gli effetti delle pronunce delle Sezioni regionali alla formalizzazione delle decisioni di programmazione/ rendicontazione/correzione di competenza dell'ente ed ampliare il concreto margine d'azione di queste ultime*" (deliberazione n. 3/SEZAUT/2019/INPR). Nella stessa ottica, più di recente, le Sezioni Riunite in sede di controllo hanno avuto modo di ribadire che: "*le relazioni, i rapporti e l'attività di controllo-monitoraggio, oltre a dover essere predisposti in tempi ravvicinati rispetto alle gestioni esaminate, debbono contenere valutazioni aggiornate, in modo da fornire una visione attualizzata delle gestioni esaminate. L'attività di controllo è intesa a pervenire a pronunce tempestive circa le irregolarità gestionali o deviazioni da obiettivi, procedure e tempi di attuazione degli interventi. In tal modo, le amministrazioni interessate sono poste in grado di assumere le iniziative necessarie a rimuovere con sollecitudine* (…) *le patologie presenti e di addivenire ad una rapida ed efficace utilizzazione delle risorse stanziate*" ("Programmazione dei controlli e delle analisi della Corte dei conti per l'anno 2023", approvata con deliberazione n. 43/SSRRCO/INPR/22).

In continuità con il percorso già intrapreso per il passato ed in conformità alla ormai consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale, anche per l'esercizio in esame il controllo ha privilegiato l'analisi degli aspetti principali della gestione, ossia: la verifica dell'equilibrio di bilancio, la gestione finanziaria, il risultato di amministrazione, l'indebitamento, la gestione di cassa e gli organismi partecipati del Comune.

2. Approvazione del rendiconto e parametri di deficitarietà

Preliminarmente non può non rilevarsi come anche il rendiconto 2022, come i precedenti, non è stato approvato nel rispetto del termine normativamente imposto del 30 aprile (delibera di Consiglio comunale n. 17 del 24 maggio 2023). Al riguardo, si ricorda che l'approvazione del rendiconto entro i termini di legge costituisce un adempimento di assoluta rilevanza nella gestione amministrativa e contabile dell'Ente. Il ritardo con cui si approva il rendiconto costituisce sintomo di difficoltà dell'ente locale ad applicare correttamente la normativa e i principi contabili che disciplinano la materia di riferimento. In particolare, in merito alle conseguenze *ex lege* derivanti dalla tardiva approvazione del rendiconto, si rimanda alla deliberazione n. 26/2022 della Sezione regionale di controllo dell'Emilia-Romagna.

2.1. Sempre in via preliminare si rileva come i dati relativi ai parametri deficitari, estrapolati da BDAP, mostrano che l'Ente non ha rispettato il parametro P8 "capacità di riscossione totale", che presenta un valore del 34,66 per cento a fronte di un minimo del 47 per cento.

Tale valore è in calo rispetto al 53,12 per cento registrato nel 2020 e al 47,48 per cento dell'esercizio 2021. Ciò è collegato alla difficoltà di riscossione dell'Ente, in particolare sul

Titolo 1, che nell'esercizio in esame ha generato indici in sofferenza. Si rimanda al paragrafo 5 ed in particolare al sottoparagrafo 5.4 per l'analisi in dettaglio dell'attività di riscossione.

Giova, in merito, evidenziare che il mancato rispetto anche di uno solo dei parametri di deficitarietà costituisce un "campanello di allarme" sulla tenuta dei conti in termini di sana, prudente e corretta gestione finanziaria, nonché un fattore di criticità che richiede l'adozione di concrete misure correttive.

3. Equilibrio di bilancio

Un elemento fondamentale per la verifica della gestione finanziaria è rappresentato dagli equilibri di bilancio che, a norma dell'art. 193 del Tuel, devono caratterizzare la gestione annuale. Il permanere di un equilibrio stabile consente, infatti, all'ente di mantenersi, in prospettiva, in una situazione di avanzo di amministrazione e di sostenibilità dell'indebitamento (cfr. Corte conti Sez. reg. contr. Emilia-Romagna deliberazione n. 166 del 2022).

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

Con riferimento ai rendiconti in esame, si ricorda che il decreto 1° agosto 2019, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale – Serie Generale – n. 196 del 22 agosto 2019, ha individuato i tre saldi che consentono di determinare gradualmente l'equilibrio di bilancio a consuntivo e che la Commissione ARCONET, nella riunione dell'11 dicembre 2019, ha precisato che il Risultato di competenza (W1 - considerante le entrate dei titoli 1-6 e le spese dei titoli 1-4, il Fondo Pluriennale Vincolato e l'applicazione dell'avanzo di amministrazione) e l'Equilibrio di

bilancio (W2 tiene conto anche dell'importo degli stanziamenti definitivi a titolo di accantonamenti e vincoli, rilevabili dal bilancio dell'esercizio di riferimento) sono indicatori che rappresentano gli equilibri che dipendono dalla gestione del bilancio, mentre l'Equilibrio complessivo (W3), che espone le variazioni (positive o negative) che hanno registrato gli accantonamenti dal momento della chiusura dell'esercizio a quello dell'approvazione del rendiconto, svolge la funzione di rappresentare gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e la relazione con il risultato di amministrazione. Pertanto, fermo restando l'obbligo di conseguire un Risultato di competenza (W1) non negativo, ai fini della verifica del rispetto degli equilibri di cui al comma 821, dell'articolo 1, della legge n. 145 del 2018, gli enti devono tendere al rispetto dell'Equilibrio di bilancio (W2), che rappresenta l'effettiva capacità dell'ente di garantire, a consuntivo, la copertura integrale degli impegni, del ripiano del disavanzo, dei vincoli di destinazione e degli accantonamenti di bilancio.

L'Ente presenta valori positivi per i tre parametri complessivi W1, W2 e W3.

Tenuto conto dell'attuale congiuntura economica, si raccomanda una costante verifica in chiave prospettica dell'efficacia delle misure intraprese per la gestione delle emergenze verificatesi nell'ultimo quadriennio.

4. Risultato di amministrazione

Il risultato di amministrazione – "*parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci*" (Corte cost., sent. n. 247 del 2017), dovendo la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, trovare nello stesso un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (Corte cost., sent. n. 274 del 2017) - è accertato con l'approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio chiuso ed è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi. Tale risultato va ridotto delle risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato suddiviso in spesa di parte corrente e in conto capitale (art. 186 Tuel).

L'importo finale è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione (art. 187 Tuel).

4.1. Il risultato di amministrazione 2022, pari ad euro 3.499.164, beneficia di un fondo di cassa di euro 3.554.909, elemento centrale nella gestione finanziaria in quanto rappresenta la reale disponibilità liquida dell'Ente.

Con riguardo alla gestione dei crediti e dei debiti, altra componente della grandezza in esame, si registra un saldo negativo nella somma algebrica tra residui attivi, passivi e fondo pluriennale vincolato (rispettivamente euro 11.327.659, euro 4.699.099 ed euro 6.684.306).

Il fondo pluriennale vincolato, pari ad euro 6.684.306, deriva per euro 6.153.990 dalla parte capitale e da euro 530.316 dalla parte corrente. In merito a quest'ultimo emerge, dal questionario al rendiconto, che è stato costituito per:

- "*salario accessorio e premiante*" per euro 147.042;
- "*trasferimenti correnti*" per euro 96.671;
- "*incarichi a legali*" per euro 13.382
- "*altri incarichi*" (categoria residuale rispetto a quelli per affari legali) per euro 20.220;
- "*Altre spese finanziate da entrate vincolate di parte corrente*" per euro 47.648;
- "*riaccertamento ordinario ex paragrafo 5.4.2. del principio applicato 4/2*" per euro 205.353.

4.2. L'Ente chiude l'esercizio con un disavanzo di amministrazione così come avvenuto nei precedenti esercizi.

Ciò premesso, si evidenzia che l'Ente ha stanziato nel bilancio di previsione 2022–2024 una quota di disavanzo pari ad euro 45.563.

La deliberazione di questa Sezione n. 26/2023/PRSE è stata depositata in segreteria in data 17 febbraio 2023, dunque successivamente alla chiusura dell'esercizio 2022, pertanto, in riferimento ad alcuni rilievi in essa formulati, in merito al disavanzo pregresso, il Comune non ha potuto adottare adeguate misure correttive nell'esercizio all'odierno esame.

Nella suddetta pronuncia la Sezione ha accertato la consistenza del disavanzo ordinario generato in fase di approvazione del rendiconto 2020, indicando che "*l'importo di disavanzo ancora da recuperare è pari ad euro 33.543 (euro 46.885 al netto di euro 13.342)*".

Alla luce del risultato prodotto nel rendiconto in esame (disavanzo pari ad euro 580.067), l'Ente ha prodotto un miglioramento, rispetto all'esercizio precedente, pari ad euro 74.018 maggiore della somma tra il disavanzo residuo del rendiconto 2020 da ripianare (euro 33.543) e la quota annua da imputare (euro 35.703).

5. Fondo crediti di dubbia esigibilità e capacità di riscossione

Nella contabilità armonizzata, il fondo crediti di dubbia esigibilità mira a garantire che gli accertamenti di entrate per le quali non vi è certezza in merito alla integrale riscuotibilità, siano parzialmente sterilizzati al fine di evitare un incremento non sostenibile dei margini di spesa, con ciò preservando l'equilibrio di bilancio e la sana e prudente gestione; è essenziale, dunque, farne un'applicazione estesa, limitando quanto più possibile le tipologie di entrate escluse dal calcolo. Come anche chiarito dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione del 30

novembre 2015, n. 32/2015/INPR, è "*un fondo rischi finalizzato a tutelare l'ente impedendo l'utilizzo di entrate di dubbia esigibilità a finanziamento di spese esigibili*". Infatti, bassi tassi di riscossione determinano la necessità di un rilevante accantonamento a tale fondo in sede di rendiconto e il conseguente "congelamento" di risorse da destinare – sostanzialmente - alla copertura del rischio evasione.

5.1. Dall'analisi del prospetto contabile "All. c) Fondo crediti di dubbia esigibilità" trasmesso alla Banca Dati Amministrazioni Pubbliche – BDAP, concernente la composizione dell'accantonamento al fondo 2022, emerge che il Comune:

- con riferimento al Titolo 1 "Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa", ha accantonato euro 1.967.839 a FCDE una somma pari al 61,50 per cento dei residui mantenuti (euro 3.199.537 di cui 2.246.677 relativi alla competenza e 952.860 relativi ad esercizi precedenti). Tale accantonamento si riferisce alla Tipologia 101 "Imposte tasse e proventi assimilati";
- con riferimento al Titolo 3 "Entrate extratributarie", ha accantonato euro 2.457 a FCDE una somma pari allo 0,48 per cento dei residui mantenuti (euro 515.367 di cui 349.217 relativi alla competenza e 166.150 relativi ad esercizi precedenti). Nello specifico, è stata presa in considerazione solo la Tipologia 100 "*Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni*" (residui per euro 399.229 di cui 327.752 relativi ad esercizi precedenti al 2022) ma non la Tipologia 200 "*Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti*" (residui per euro 43.772 interamente di competenza) e la Tipologia 500 "*Rimborsi e altre entrate correnti*" (residui per euro 72.366 di cui 21.466 relativi ad esercizi precedenti al 2022).

Si rileva un tasso di accantonamento quasi nullo sul Titolo 3 mentre sul Titolo 1 l'accantonamento pur superando il 60 per cento dei crediti mantenuti, presenta profili di criticità in merito al basso grado di riscossione delle entrate di competenza (residui di competenza pari ad euro 2.246.677 a fronte di accertamenti pari ad euro 5.128.427).

5.2. Il FCDE accantonato nel 2022 rappresenta il 17,39 per cento del totale dei residui attivi mantenuti nel conto del bilancio al 31 dicembre e se si considerano solo i residui allocati nei Titoli 1 e 3 con la parte corrente del fondo tale valore sale al 53,04 per cento.

Tabella n. 10 – Congruità FCDE

	Residui attivi di competenza (a)	**Residui attivi da esercizi precedenti (b)**	**Totale residui attivi (c) = (a) + (b)**	**Importo minimo FCDE (d)**	**FCDE (e)**	**Missione 20 Programma 2**	**Acc.to al FCDE % (f) = (e) / (c)**
Enti Regione Abruzzo –	560.645.000	962.401.000	1.523.045.000	407.637.000	408.363.000	83.307.000	26,81

dato aggregato 2020							
Enti Regione Abruzzo – dato aggregato 2021	649.640.000	1.040.604.000	1.690.244.000	412.142.000	422.094.000	93.209.000	24,97
Comune di Fossacesia – esercizio 2022	7.270.374	3.937.631	11.208.005	1.970.297	1.970.297	1.547.205	17,39

Fonte: Elaborazione della Sezione sulla base dei dati BDAP e di quelli contenuti nella Relazione sulla gestione finanziaria degli enti locali, approvata dalla Sezione Autonomie con deliberazione n.12/SEZAUT/2023/FRG

Per quanto attiene alla congruità del relativo accantonamento, dal confronto con il valore medio registrato a livello regionale – pur tenendo conto dell'approssimazione del confronto correlata al livello di aggregazione del parametro – emerge la necessità che il Comune effettui un monitoraggio, in chiave prospettica, su tale profilo. Come è noto, infatti, la funzione del FCDE è quella prevedere un accantonamento di carattere prudenziale, a garanzia degli equilibri di bilancio, volto a sterilizzare una quota di risorse di cui non è sufficientemente certa l'esazione al fine di impedire che vengano utilizzate per finanziare nuova spesa. Proprio in quest'ottica, il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. 23 giugno 2011 n. 118, al paragrafo 3.3, dispone che, fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulti adeguato, non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione.

5.3. Al contempo, la giurisprudenza contabile ha già avuto modo di chiarire come tale fondo sia anche indice della capacità di riscossione degli enti, in quanto la sua consistenza risulta inversamente correlata alle difficoltà di incassare le entrate accertate ed esigibili. Inserito nella logica del principio contabile generale di prudenza, rappresenta un importante presidio agli equilibri di bilancio, i cui parametri di riferimento si rinvengono nella capacità di realizzazione delle entrate e nella connessa gestione dei residui attivi, espressione della consistenza dei crediti vantati dagli enti. A ciò si aggiunge che, osservando il fenomeno da un diverso angolo visuale, gli accantonamenti al FCDE conseguenti a criticità legate alla riscossione non possono essere considerati risolutivi in un'ottica di lungo periodo entro la quale l'ente deve, senza indugio, provvedere ad azionare opportune leve organizzative che consentano l'effettiva realizzazione delle entrate in misura tale da permettere una programmazione delle spese volta ad approntare le necessarie politiche atte a soddisfare i bisogni della collettività. In difetto di ciò lo scenario prospettico prevede che il FCDE cresca a dismisura, generando disequilibri

strutturali, paralizzando la capacità di spesa e la capacità amministrativa e segnando in modo irrimediabile le sorti dell'ente.

5.4. In quest'ottica, dunque, emerge un ulteriore fattore che milita per l'assoluta centralità, che riveste la capacità degli enti locali di garantire un'efficace capacità di riscossione delle entrate. L'Ente, nell'esercizio 2022, ha registrato un grado di riscossione della gestione di competenza dei Titoli 1 e 3 rispettivamente pari al 56,19 per cento e al 79,86 per cento ed uno a residui pari al 15,37 per cento per il Titolo 1 e al 26,16 per cento per il Titolo 3.

Pertanto, l'Ente dovrà effettuare specifica analisi dei residui mantenuti in bilancio, in particolare quelli che sono stati esclusi dal calcolo del fondo, verificandone lo stato ed i tempi di esigibilità.

Al tempo stesso è di fondamentale importanza il rafforzamento della fase di riscossione sia ordinaria che coattiva alla luce dei bassi tassi prodotti, in particolare sul Titolo 1 e sui crediti vetusti.

Tale azione dovrà beneficiare di tutti gli strumenti messi a disposizione dal legislatore, in particolare negli ultimi esercizi, nel rispetto dei tempi prescrizionali previsti per le singole tipologie di entrata.

5.5. In merito alla gestione dei crediti, come osservato recentemente dalla Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, con deliberazione n. 77/2023/PRSP, "*è altresì utile rammentare la duplice facoltà che fa capo all'ente in ordine alle poste iscritte a residuo attivo. Qualora l'ente locale, nella verifica annuale dei residui attivi di cui all'art. 228 del TUEL, decida, come prima opzione, di mantenerli nel conto del bilancio, oltre alla perdurante esistenza degli elementi essenziali dell'accertamento dell'entrata (ragione del credito, sussistenza di un idoneo titolo giuridico, quantificazione della somma da incassare, individuazione del debitore e scadenza del credito), deve verificare anche l'effettiva esigibilità del credito riguardante le condizioni di insolvibilità del debitore che devono essere illustrate e motivate nella relazione al rendiconto; cosicché ove risulti che il credito, di fatto, non sia più esigibile, lo stesso deve essere stralciato dal conto dei residui e inserito nel conto del patrimonio, tra le immobilizzazioni finanziarie, fino al compimento del termine prescrizionale (art. 230 del TUEL, ripreso dal punto n. 49 del principio contabile n. 3 dell'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali), al compimento del quale deve essere eliminato anche da tale conto, con contestuale riduzione del patrimonio (inter alia, Corte dei conti, Sez. contr. Lombardia, delib. n. 60/2021)*". *La seconda opzione riguarda pertanto la facoltà concessa «(…) al responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata», «trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso» di «valuta(re) l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione. In tale occasione, ai fini della contabilità economico patrimoniale, il responsabile*

finanziario valuta la necessità di adeguare il fondo svalutazione crediti accantonato in contabilità economico patrimoniale (che pertanto può presentare un importo maggiore della quota accantonata nel risultato di amministrazione) e di riclassificare il credito nello stato patrimoniale» (Principio contabile 4/2, punto 9.1): l'opzione anzidetta ha il pregio di assicurare una rappresentazione di un risultato depurato da eventuali rischi di mancata riscossione dei residui attivi nei limiti dell'effettiva consistenza reale e permette, inter alios, di diminuire la probabilità di utilizzo dell'anticipazione di tesoreria".

5.6. L'effettiva attuazione di tali principi è ulteriormente necessitata per il Comune, alla luce anche delle previsioni contenute nel bilancio 2023-2025 in ordine al FCDE.

Tabella n. 11 – Stanziamento, nel bilancio 2023-2025, per l'accantonamento in conto competenza al fondo crediti di dubbia esigibilità

	2023	2024	2025
Fondo crediti dubbia esigibilità accantonato in conto competenza	716.694	664.559	665.482

Fonte: Questionario al bilancio di previsione 2023-2025

La congruità di tali stanziamenti, in vero, appare necessariamente presupporre una costante vigilanza sulla riscossione dei crediti mantenuti in bilancio, in disparte dagli autonomi potenziali riflessi negativi di una loro impropria conservazione, sul risultato di amministrazione, sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio e sulla stessa attendibilità del rendiconto.

Infatti, tali valori destano perplessità alla luce della problematica fase di riscossione in termini di competenza sul Titolo 1 che per l'anno in esame ha registrato un valore del 56,19 per cento. Considerando che gli accertamenti definitivi su tale Titolo, al 31 dicembre 2022, sono stati pari ad euro 5.128.427 e alla luce del grado di riscossione sopra evidenziato si rileva un potenziale non congruo accantonamento quantomeno per l'esercizio 2023 e – alla luce dei dati in esame - per l'imminente esercizio 2024.

6. Altri Fondi

Come è noto, l'art. 1, comma 859 e seguenti, della legge n. 145 del 2018 (come modificati dall'art. 1, commi 854 e 855, della legge n. 160 del 2019) ha introdotto, a partire dal 28 febbraio 2021, misure più severe a garanzia dell'effettività dei pagamenti, nel rispetto della tempistica fissata a livello europeo, prevedendo la creazione di uno specifico "Fondo di garanzia dei debiti commerciali", quale nuovo accantonamento atto a limitare la capacità di spesa degli Enti locali non in regola con i pagamenti, con lo scopo di assicurare che la capacità di spesa non ecceda l'effettiva disponibilità di cassa, su cui non sarà possibile disporre impegni e pagamenti. In merito al predetto fondo, dalle attestazioni dell'Organo di revisione nel questionario e dai dati estrapolati da BDAP, si prende atto che l'Ente ha proceduto ad

accantonare euro 121.039 a seguito dell'applicazione della quota del 5 per cento (domanda 32.1 del questionario al rendiconto 2022).

6.1. L'attivazione di misure idonee al rispetto dei termini di pagamento (con principale riguardo ai termini fissati dall'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231 e successivamente dell'art. 41, comma 1, del d.l. n. 66 del 24 aprile 2014, convertito dalla legge 23 giugno 2014, n. 89), oltre che rimuovere ostacoli ad un legittimo flusso di liquidità verso i fornitori, specie in un periodo di grave crisi economica come quello attuale, potrebbe liberare ulteriori risorse, obbligatoriamente vincolate al fondo di garanzia dei debiti commerciali, da destinare ai servizi per la collettività. In riferimento al rispetto della normativa in tema di tempi di pagamento, diventa, quindi, centrale il ruolo che sono chiamati ad assolvere gli organi di revisione degli enti locali a presidio dell'effettivo rispetto delle regole relative al pagamento dei debiti commerciali, nel quadro, più ampio, delle misure funzionali a garantire la corretta gestione della cassa e l'attendibilità delle relative previsioni. Compete, anzitutto, ad essi verificare l'avvenuta adozione, da parte dell'ente locale, di misure organizzative idonee a garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti, e ciò sia sotto il profilo della corretta gestione dei capitoli di spesa, che dell'allineamento dei pagamenti con gli stanziamenti di cassa, fornendo appositi chiarimenti in caso di riscontro negativo. Parimenti, l'organo di revisione economico-finanziaria è chiamato a vigilare sul rispetto del già citato obbligo previsto dall'articolo 183, comma 8 del Tuel, secondo cui, al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il responsabile della spesa, il quale adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa, ha l'obbligo di accertare preventivamente la compatibilità del programma dei conseguenti pagamenti con i relativi stanziamenti di cassa e con i vincoli di finanza pubblica, sotto pena di responsabilità disciplinare ed amministrativa. Infine, l'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile deve verificare, altresì, che, in caso di superamento dei predetti termini, siano state rappresentate dall'ente le misure organizzative adottate o previste per rientrare nei termini di pagamento previsti dalla legge, dandone atto nella propria relazione.

6.2. L'Ente ha accantonato a FAL un importo pari ad euro 839.604 che, in base alla documentazione reperita dalla Sezione presso Cassa Depositi e Prestiti, risulta congruo con il debito residuo al 31 dicembre 2022. Risulta accantonata anche la quota pagata nell'anno (euro 30.260), ai sensi dell'art. 52, comma 1-ter, del d.l. n. 73 del 2021.

6.3. In merito ai fondi Covid, a seguito della trasmissione al MEF della certificazione delle spese sostenute (articolo 39, comma 3, del decreto - legge n. 104 del 2020), sono state evidenziate le somme spese per l'esercizio delle funzioni fondamentali durante la fase

emergenziale. L'importo residuo tra le somme trasferite e quelle spese deve trovare allocazione tra i vincoli risultanti dal prospetto di scomposizione del risultato di amministrazione. L'Ente, al 31 dicembre 2022, in base alle informazioni estrapolate dalla relazione al rendiconto, ha vincolato risorse per euro 621.793. Pertanto, in merito alla gestione di tali fondi, tenuto conto della certificazione relativa all'anno 2022, si raccomanda all'Ente di prestare attenzione alle ulteriori economie eventualmente ancora presenti per definire in modo puntuale le somme non spese ed oggetto di potenziale restituzione.

7. Residui attivi e passivi

La gestione dei residui deve essere operata in linea con i principi fissati dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 49 del 2018, assicurando che la quantificazione delle partite attive e passive che non abbiano un obiettivo riscontro finanziario (come avviene al contrario per il fondo di cassa) deve essere correlata dall'analitica ricognizione dei relativi presupposti giuridici, costituendo la loro applicazione al bilancio elemento indefettibile per determinarne e verificarne coperture ed equilibri.

7.1. La presenza di residui attivi sul Titolo 3, relativi all'esercizio 2018 e precedenti, impone la necessità di procedere con adeguate verifiche, per quanto attiene, in particolare, all'esigibilità di tali crediti vetusti, nelle more dei termini di prescrizione, valutandone l'inserimento, in modo più consistente, nel fondo crediti di dubbia esigibilità. Correlativamente, per quanto concerne i residui passivi del Titolo 1 antecedenti all'anno 2020, è necessario verificare i termini di prescrizione e se sussistono ancora i requisiti per il loro mantenimento in bilancio in base ai vigenti principi contabili. In relazione ai residui attivi e passivi di parte capitale non sono disponibili elementi a supporto della correttezza della relativa imputazione contabile e se la stessa sia compatibile con il correlato cronoprogramma. Ciò posto, si sottolinea "*che una corretta applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata, di cui al principio generale n. 16 dell'Allegato 4/1 al d.lgs. n. 118/2011, unita alla diligente effettuazione dell'operazione di riaccertamento dei residui ed a una efficiente attività di riscossione e pagamento, comporta necessariamente la riduzione della mole dei residui attivi e passivi*" (cfr. Sezione regionale di controllo per il Veneto, deliberazione n. 91/2020/PRSE).

8. Gestione di cassa

Come messo in evidenza dalla Sezione delle Autonomie, i dati di cassa risultano quelli più idonei per il monitoraggio dell'andamento della gestione finanziaria attuale (cfr. Programmazione dei controlli 2021, approvata con deliberazione n. 20/SEZAUT/2020/INPR). In particolare, in riferimento alla gestione di cassa merita

attenzione la componente vincolata, alla luce dei numerosi trasferimenti, negli ultimi esercizi, in materia di fondi Covid, di crisi energetica e di PNRR – PNC.

A tale riguardo, si ricorda che, "*la Sezione delle Autonomie, con la del. n. 31/2015, ha avuto modo di precisare che il vincolo di cassa opera esclusivamente per le 'entrate vincolate a destinazione specifica individuate dall'art. 180, c. 3, del TUEL' restando conseguentemente escluse dall'obbligo sia le entrate di cui all'art. 187, comma 3-ter, lett. d, del TUEL che le 'entrate con vincolo di destinazione generica'. La destinazione delle risorse vincolate rappresenta quindi una sorta di condizione apposta al loro utilizzo, al fine di garantire il raggiungimento della finalità pubblica programmata. La corretta gestione della cassa vincolata rileva pertanto ai fini degli equilibri di bilancio e in particolare alla corretta determinazione della situazione finanziaria dell'Ente pubblico*" (cfr. Sez. reg. controllo l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 168/2023/VSG). Per quanto riguarda le specifiche risorse relative all'attuazione del PNRR è stato chiarito (cfr. Sez. reg. controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 88/2023/VSG) come in base all'art. 3, c. 3, del d. m. 11 ottobre 2021, emanato dal Ministero dell'economia e delle finanze, concernente le procedure relative alla gestione finanziaria delle risorse previste nell'ambito del PNRR di cui all'art. 1, co. 1042, della l. 30 dicembre 2020, n. 178, gli Enti territoriali e i loro organismi e gli Enti strumentali in contabilità finanziaria, con riferimento alle risorse del PNRR dedicate a specifici progetti, accendono appositi capitoli all'interno del piano esecutivo di gestione o del bilancio finanziario gestionale al fine di garantire l'individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico. Va sottolineato come la presenza, nel bilancio, di risorse afferenti a progetti finanziati con il PNRR richieda un'attenzione maggiore sulla corretta e integrale contabilizzazione dei flussi di cassa vincolati rispetto alle componenti libere, al fine di garantire gli equilibri della gestione di competenza e di cassa, attraverso un tracciamento trasparente delle entrate e delle uscite con finanziamento specifico (Sez. reg. contr. per il Lazio, del. n. 102/2022/PRSE). A questo proposito, il ruolo di svolto dall'Organo di revisione è cruciale, come è già stato evidenziato dalla Sezione sulle autonomie con delib. n. 2/SEZAUT/2022. Più di recente, quest'ultima Sezione ha avuto modo di fissare il seguente principio di diritto (delib. n. 17/SEZAUT/2023/QMIG), che dovrà orientare, nei prossimi esercizi, la concreta operatività della cassa vincolata: «*Nelle ipotesi di entrate vincolate dalla legge o dai principi contabili alla effettuazione di una spesa, il vincolo di destinazione specifico, rilevante sia per la gestione di competenza che per quella di cassa, in assenza di indicazioni puntuali o univoche da parte della legge o dei principi contabili, si concretizza con l'approvazione dei previsti strumenti di programmazione che operino la scelta tra destinazioni talora eterogenee o alternative. Le entrate indicate dalla Sezione remittente si considerano vincolate nei termini di cui in motivazione*».

8.1. La gestione di cassa del Comune, come si evince dalla seguente tabella, non presenta criticità, in quanto chiude con un ampio margine positivo, non risulta essere stato fatto ricorso né ad anticipazione di tesoreria, né all'utilizzo di risorse vincolate per la copertura di spesa corrente.

Tabella n. 12 – Analisi gestione di cassa nel triennio 2020-2022

	2020	2021	2022
Fondo cassa complessivo al 31.12	1.320.508	2.984.846	3.554.909
di cui cassa vincolata	13.816	633.310	1.722.025
Importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL	0	0	0
Importo delle entrate vincolate utilizzate in termini di cassa per spese correnti, ai sensi dell'art. 195 co. 2 TUEL	0	0	0
Giorni di utilizzo dell'anticipazione	0	0	0
Importo massimo della anticipazione giornaliera utilizzata	0	0	0
Importo anticipazione non restituita al 31/12 (*)	0	0	0
Importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12	0	0	0

Fonte: Questionario al rendiconto 2022

8.2. Tale tendenza positiva risulta confermata anche dall'andamento della gestione attuale. Dai dati SIOPE si rileva, infatti, che, dall'estrapolazione del 5 gennaio 2024, il Comune non risulta aver fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria nell'esercizio 2023.

9. Attuazione del PNRR

La Sezione Autonomie di questa Corte ha avuto, anche di recente, modo di ribadire che "*come per il pregresso esercizio finanziario, anche la gestione dei prossimi sarà caratterizzata dall'attuazione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR), con significative sollecitazioni sulle strutture organizzative degli enti locali, sovente inadeguate e sottodimensionate, chiamate alla complessa programmazione, gestione e rendicontazione di ingenti quantità di risorse di parte capitale. Per altro sul versante della spesa corrente, possono concretizzarsi possibili ricadute negative sotto il profilo della sostenibilità finanziaria degli interventi che, una volta a regime, generano incrementi di spesa corrente. […] È utile rammentare inoltre che le componenti collegate alla programmazione delle attività del PNRR avranno incidenza sulla gestione di competenza, ma soprattutto sulla gestione della liquidità e, in particolare, sul rispetto degli equilibri di cassa; di qui la connessa possibilità di accedere alle anticipazioni del 10% dei trasferimenti ai sensi dell'art. 9 del d.l. n. 152/2021 e, in casi eccezionali, anche per percentuali superiori al 10%, ai sensi della Circolare MEF/RGS n. 19 del 27 aprile 2023*" (cfr. Linee guida, cit., approvate con deliberazione n. 7/SEZAUT/2023/INPR).

Anche tramite il corretto utilizzo del sistema informatico ReGis, di cui all'art. 1, c. 1043 della l. 30 dicembre 2020, n. 178, i comuni sono responsabili dell'attuazione dei progetti, in quanto, come previsto dal predetto comma, "*le amministrazioni e gli organismi titolari dei progetti finanziati ai sensi dei commi da 1037 a 1050 sono responsabili della relativa attuazione conformemente al principio della sana gestione finanziaria e alla normativa nazionale ed europea, in particolare per quanto riguarda la prevenzione, l'individuazione e la correzione delle frodi, la corruzione e i conflitti di interessi, e realizzano i progetti nel rispetto dei cronoprogrammi per il conseguimento dei relativi target intermedi e finali. Al fine di supportare le attività di gestione, di monitoraggio, di rendicontazione e di controllo delle componenti del Next Generation EU, il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato sviluppa e rende disponibile un apposito sistema informatico*".

Ne consegue che, con riferimento alle risorse del PNRR dedicate a specifici progetti, gli Enti territoriali ed i loro organismi ed Enti strumentali in contabilità finanziaria debbano accendere appositi capitoli all'interno del piano esecutivo di gestione o del bilancio finanziario gestionale al fine di garantire l'individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico, così come previsto dall'art. 3, c. 3 del d.m. 11 ottobre 2021, nonché, per quanto attiene alla gestione di cassa, vincolare le relative risorse presenti in tesoreria.

9.1. Dall'esame della tabella relativa al bilancio di previsione 2023-2025, inviata tramite il sistema ConTe in data 26 luglio 2023, prot. n. 2807, l'Ente alla data del 30 giugno 2023 risulta soggetto attuatore unico di 23 progetti per un costo complessivo previsto pari ad euro 9.575.931.

Di questi:

- otto sono relativi alla Missione 1 - Componente 1, per un costo di euro 499.425;
- uno è relativo alla Missione 1 – Componente 3, per un costo di 1.695.043 (non finanziato);
- dieci sono relativi alla Missione 2 – Componente 4, per un costo di euro 3.190.000;
- due sono relativi alla Missione 4 – Componente 1, per un costo di euro 3.191.463;
- due sono relativi alla Missione 5 – Componente 3, per un costo di euro 1.000.000.

Dei ventitré progetti inseriti in tabella, dieci risultano "attivi", cinque "da avviare", cinque "non finanziati" e tre "cancellati".

9.2. In merito alla realizzazione delle opere previste, si prende atto che, come attestato dall'Organo di revisione nello specifico allegato al questionario al bilancio di previsione 2023-2025, per i progetti attivi, al 30 giugno 2023, risulta rispettato il relativo cronoprogramma di attuazione.

10. Organismi partecipati

Le partecipazioni detenute dall'Ente sono le seguenti:

Tabella n. 13 – Partecipazioni

Partecipata	Quota e modalità di partecipazione
SASI s.p.a.	1,20% - diretta
Eco.Lan. s.p.a.	2,98% - diretta

Fonte: Deliberazione di Consiglio comunale di revisione delle partecipate.

10.1. L'Organo di revisione, nel questionario al rendiconto 2022 attesta l'avvenuta verifica dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati con l'assenza di casi di mancata conciliazione.

Inoltre, l'informativa allegata al rendiconto risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo.

11. Analisi della dinamica triennale e della più recente evoluzione della gestione finanziaria del Comune

Una verifica degli equilibri in chiave dinamica non può prescindere dalla generale considerazione circa l'effettiva e duratura tenuta degli stessi, come momento di scrutinio del raggiungimento di una situazione stabile di equilibrio del bilancio (Corte cost. n. 18/2019), la quale non può essere condizionata da fattori contingenti. In quest'ottica appare funzionale svolgere un'analisi comparativa dei principali dati di bilancio degli ultimi tre esercizi disponibili, dall'angolo visuale della gestione di cassa.

Tabella n. 14 – Analisi aggregata andamento triennio 2020-2022

	2020	2021	2022
Anticipazione di tesoreria	0	0	0
Fondo di cassa finale	1.320.508	2.984.846	3.554.909
Residui attivi	5.993.956	6.561.085	11.327.659
Residui passivi	5.550.328	5.560.265	4.699.099
Fondo pluriennale vincolato	1.188.570	1.301.406	6.684.306
Fondo crediti di dubbia esigibilità	140.488	700.779	1.970.297
Risultato di amministrazione	575.567	2.684.260	3.499.164

Fonte: Elaborazione della Sezione

11.1. Il risultato di amministrazione mostra un andamento crescente nel corso del triennio considerato in linea con l'incremento del fondo di cassa finale.

Al tempo stesso il differenziale tra residui passivi (uniti al fondo pluriennale vincolato) e residui attivi si riduce nel corso del triennio in modo tale che il risultato di amministrazione tenda al valore del fondo di cassa finale.

Se da un lato la composizione principale del risultato di amministrazione si basa su un dato certo (il fondo di cassa finale), dall'altro è necessario sottolineare come i residui attivi subiscano tra gli esercizi 2021 e 2022 un aumento quasi doppio mentre i residui passivi, nello stesso periodo, hanno un decremento importante (circa euro 860.000), aspetto che, però, deve essere valutato insieme al fondo pluriennale vincolato che si incrementa sensibilmente tra il 2021 e il 2022.

Quest'ultima risultanza potrebbe significare una piena attuazione dei nuovi principi contabili in materia di analisi dell'esigibilità delle partite contabili.

Le difficoltà di riscossione, evidenziate sia in termini di indice P8 "capacità di riscossione totale" e sia in termini di riscossione in conto competenza e residui, hanno reso necessario un notevole incremento del fondo crediti di dubbia esigibilità (circa euro 1.270.000 nel biennio 2021 e 2022).

L'attivazione di ulteriori e più efficaci strumenti volti alla riscossione dei crediti vetusti è necessaria per il proseguo del recupero del disavanzo emerso con il riaccertamento straordinario dei residui, affinché non venga vanificato il percorso fin qui intrapreso garantendo il recupero della quota annua fino al completo riassorbimento dello squilibrio generato ed ancora presente. Parimenti, nelle more dell'ottenimento di risultati efficaci in termini di riscossione coattiva, l'Ente dovrà quantificare il fondo crediti di dubbia esigibilità includendo, in modo congruo, tutte le partite creditorie vetuste ed allargandone così la base di calcolo.

L'ottenimento di risultati migliorativi in termini di riscossione potrà garantire, a regime, la diminuzione della consistenza del fondo stesso e liberare risorse da destinare ai servizi alla collettività. In caso contrario si rischia di irrigidire il risultato di amministrazione con l'aumento dei residui attivi (con particolare attenzione all'attività di riscossione del Titolo 1) che avrà ripercussioni sia sul fondo di cassa finale (con minori riscossioni che potranno far diminuire la sua consistenza) e sia sul recupero del disavanzo (a causa, tra l'altro, di un maggiore accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità).

Il miglioramento della gestione delle entrate proprie, inoltre, potrà avere degli effetti positivi sul livello di indebitamento che nel triennio 2023 – 2025 subisce un aumento di circa 1,5 punti percentuali, attestandosi in prossimità del 7 per cento rispetto al limite del 10 per cento.

11.2. Da ultimo, considerato che l'eventuale adozione di misure correttive non può prescindere dall'analisi dell'"*attuale situazione finanziaria, patrimoniale ed economica dell'ente locale*" (SS.RR. in spec. comp. n. 4/2020), il Magistrato istruttore ha ritenuto opportuno verificare in sede istruttoria l'attuale riconciliazione del saldo di cassa fra le poste presenti in contabilità e quelle delle banche dati disponibili, nonché, come sopra ricordato, l'eventuale ricorso allo strumento dell'anticipazione di tesoreria.

Dalla consultazione della banca dati SIOPE, in data 5 gennaio 2024, relativa ai dati al 30 novembre 2023, emerge, dall'analisi del prospetto "disponibilità liquide", un fondo di cassa per euro 3.993.753, in aumento rispetto all'importo al 1° gennaio 2023 (euro 3.554.909), a seguito dell'incasso di reversali per euro 6.123.699 e al pagamento di mandati per euro 5.684.854.

Si rileva, infine, nel prospetto, la presenza di "*versam. c/o contab. spec. non contabilizzati dal tesoriere a tutto il mese*" per euro 2.243. Si raccomanda di prestare attenzione a tale partita al fine di trasferire le somme sul conto di tesoreria per la successiva contabilizzazione.

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

ACCERTA

le criticità e le irregolarità di cui in parte motiva e, per l'effetto, l'Ente è tenuto:

- al monitoraggio delle fasi di riscossione, volontaria e coattiva, con costante analisi della congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità e dei crediti esclusi dal calcolo dello stesso;
- alla verifica costante dei presupposti del mantenimento in bilancio dei residui attivi e passivi;
- a porre in essere azioni volte alla congrua quantificazione dei fondi, al mantenimento dei parametri di una sana e corretta gestione finanziaria e contabile al fine di salvaguardare, anche per gli esercizi successivi, il rispetto dei necessari equilibri di bilancio e dei vincoli posti a garanzia delle esigenze di coordinamento della finanza pubblica;
- al rispetto di tutti gli obblighi di trasmissione e pubblicazione imposti dalla vigente normativa.

L'Organo di revisione è tenuto, ex art. 239 del Tuel, a vigilare sull'adozione delle azioni correttive che l'Amministrazione attuerà, a salvaguardia dell'interesse pubblico alla sana e corretta gestione dell'Ente.

DISPONE

che, a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione sia trasmessa al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione del Comune di Fossacesia (CH).

Si richiama l'obbligo di pubblicazione della presente deliberazione sul sito *internet* dell'Amministrazione comunale ai sensi dell'articolo 31 del d.lgs. n. 33 del 2013, come sostituito dall'articolo 27, comma 1, del d.lgs. n. 97 del 2016.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 10 gennaio 2024.

Il Relatore	Il Presidente
Giovanni GUIDA	Stefano SIRAGUSA
f.to digitalmente	*f.to digitalmente*

Depositata in Segreteria il 12 gennaio 2024

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto

Carla LOMARCO

CARLA LOMARCO
CORTE DEI CONTI
12.01.2024
14:27:12
GMT+01:00