

Regione Marche | Corte dei Conti | **Delibera** | 22 gennaio 2025 | **n. 9**
deliberazione concernente Rendiconto degli esercizi 2021-2022 Comune di (omissis)

Integrale

Contabilità e finanza pubblica - Rendiconto degli esercizi enti locali (comune) - Funzione di controllo bilanci di previsione e i rendiconti - Criticità - Rilievi, segnalazioni e raccomandazioni

CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LE MARCHE

nella camera di consiglio del 22 gennaio 2025, composta dai magistrati:

Dott. Vincenzo PALOMBA - Presidente

Dott. Renato CATALANO - Consigliere

Dott. Fabio CAMPOFILONI - Primo Referendario

Dott. Antonio MARSICO - Primo Referendario (relatore)

Dott. Marco MAZZOCCO - Referendario

ha adottato la seguente deliberazione concernente

RENDICONTO DEGLI ESERCIZI 2021-2022

COMUNE DI (omissis)

Visti gli articoli 81, 97, 100, comma 2, e 119 della Costituzione;

Visto l'art. 20 della legge 24 dicembre 2012, n. 243;

Visto il R.D. 12 luglio 1934, n. 1214; Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti 16 giugno 2000, n. 14, recante "Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti";

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Visto l'art. 1, commi 166 e ss., della legge 23 dicembre 2005, n. 266;

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

Visto il decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Visto l'art. 30 della legge 30 ottobre 2014, n. 161;

Viste le deliberazioni della Sezione delle autonomie n. 10/SEZAUT/2022/INPR e n. 8/SEZAUT/2023/INPR, con cui sono state approvate le linee guida cui debbono attenersi gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni di cui alla sopra richiamata l. n. 266/2005, concernenti, rispettivamente, i rendiconti degli esercizi 2021 e 2022;

Viste le relazioni-questionario trasmesse alla Sezione da parte dell'Organo di revisione del Comune di (omissis) in ordine ai rendiconti 2021 e 2022 ed acquisite agli atti, rispettivamente, con prot. n. 3655 del 23.11.2022 e prot. n. 889 del 28.03.2024;

Vista la nota istruttoria prot. n. 1447 del 10 maggio 2024, con cui il magistrato istruttore informava il Comune di (omissis) circa gli esiti dei controlli effettuati, chiedendo chiarimenti ed integrazioni;

Viste le deduzioni formulate dall'Ente con nota prot. 4635 del 23 luglio 2024, acquisita nella stessa data agli atti di questa Sezione con prot. n. 2077, successivamente integrate con il documento acquisito da questa Sezione al prot. 2097 del 25 luglio 2024, ed esaminata la documentazione acquisita o pervenuta, anche in via officiosa, nel corso dell'istruttoria;

Vista la nota presidenziale di convocazione dell'odierna camera di consiglio;

Udito il relatore, Dott. Antonio Marsico

PREMESSO

La funzione di controllo avente ad oggetto i bilanci di previsione e i rendiconti degli enti locali, assegnata alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, è stata incisa dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni in legge 7 dicembre 2012, n. 213, che, in una più generale riorganizzazione del sistema dei controlli interni, ha previsto un rafforzamento di quelli esterni sulla gestione introducendo nuovi istituti ovvero implementando quelli già esistenti, anche al fine di conferire una maggiore effettività agli stessi e di potenziare la vigilanza sulla adozione delle misure correttive. Rileva, in questa prospettiva, l'articolo 148 bis del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL) a mente del quale "Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali

posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti". L'ultimo comma dell'articolo 148-bis del d.lgs. 267/2000 detta la disciplina delle c.d. misure correttive e del loro successivo monitoraggio, disponendo che "l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare entro 60 gg dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio" e che "tali provvedimenti sono trasmessi alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di 30 giorni dal ricevimento". L'omessa trasmissione dei suddetti provvedimenti ovvero l'esito negativo delle verifiche effettuate dalla competente Sezione regionale di controllo determina la preclusione dell'attuazione "dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria". La Corte costituzionale in diverse pronunce (cfr., ex plurimis, Corte costituzionale sentenza 5 aprile 2013, n. 60; sentenza 6 marzo 2014, n. 39) ha evidenziato come l'evoluzione del sistema dei controlli esterni intestati alla Corte dei conti e la previsione in favore delle Sezioni regionali di controllo di strumenti di tipo inibitorio siano compatibili con gli ambiti di autonomia costituzionalmente garantiti agli enti territoriali. Tali controlli, infatti, al pari di quelli disciplinati dall'art. 7, comma 7, della legge n. 131/2003 e dall'art. 1, commi 166 e ss., della legge n. 266/2005, dei quali rappresentano un rafforzamento e con i quali condividono l'appartenenza alla medesima categoria logico-giuridica del riesame di legalità e regolarità finanziaria, sono finalizzati a garantire gli equilibri di bilancio, statici e dinamici, la cui rilevanza è sancita al più alto livello ordinamentale (Costituzione, articoli 81, 97, 117 e 119).

In tale contesto, la funzione di presidio attribuita dal legislatore alla Corte dei conti trova fondamento nella natura magistratuale della stessa, magistratura autonoma ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del "settore pubblico" al servizio dello Stato-comunità. Tale potenziamento non vale, peraltro, ad escludere o inficiare la natura collaborativa dei controlli attribuiti alla Corte dei conti, natura positivizzata da norme vigenti e univocamente ribadita dalla Corte costituzionale (ex plurimis, Corte costituzionale sentenza 9 febbraio 2001, n. 37; sentenza 7 giugno 2007, n. 179; sentenza 20 luglio 2012, n. 198). Da ciò l'opportunità, *rectius* la doverosità, di segnalare all'attenzione dei soggetti controllati anche quelle irregolarità e criticità che, pur inidonee a fondare una pronuncia di accertamento ai sensi e per gli effetti dell'articolo 148 bis del d.lgs. n. 267/2000, possano considerarsi foriere di situazioni di deficitarietà e di squilibrio. In ogni caso, anche laddove le irregolarità riscontrate non siano tali da arrecare pericolo agli equilibri economico-finanziari e da giustificare l'irrogazione delle suddette misure inibitorie della spesa, l'Ente ha comunque il dovere di rimuoverle, in quanto suscettibili di inficiare non solo il corretto utilizzo delle risorse pubbliche, ma anche l'attendibilità delle rilevazioni contabili, necessaria ai fini del monitoraggio sul rispetto dei vincoli e degli obiettivi di finanza pubblica eurounitari al cui perseguimento ciascun ente appartenente al perimetro della

c.d. "finanza pubblica allargata" (come delineato dall'elenco ISTAT di cui all'art. 1, commi 2 e 3, legge n. 196/2009) è tenuto a concorrere, condividendone le conseguenti responsabilità, "secondo i principi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica" (artt. 1 e 8 l. 196/2009). Per questa ragione, l'art. 20 della legge n. 243/2012, recante "Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione", assegna alla Corte dei conti lo svolgimento del "controllo successivo sulla gestione dei bilanci" degli enti pubblici, "ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio di bilancio" ex art. 97 della Costituzione.

Così ricostruiti il quadro normativo di riferimento e le finalità del presente controllo, si illustrano gli esiti delle verifiche svolte, precisando tuttavia che la mancanza di specifici rilievi o accertamenti su altri eventuali profili di irregolarità o criticità, non emersi nel corso dell'istruttoria, non equivale ad implicita valutazione positiva.

CONSIDERATO IN FATTO E IN DIRITTO

In sede di esame delle relazioni-questionario sui consuntivi 2021-2022 predisposte e trasmesse dall'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune (di seguito anche "OREF"), ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e della ulteriore documentazione disponibile in atti, sono state compiute verifiche ed approfondimenti istruttori i cui esiti sono di seguito esposti.

1 Risultati di amministrazione

Nel prospetto seguente, elaborato d'ufficio sulla base dei dati disponibili in BDAP, trova esposizione l'evoluzione del risultato di amministrazione e della sua composizione nel triennio 2020-2022.

Esercizi	2020	2021	2022
Fondo cassa al 1° gennaio	260.865,21	339.151,38	516.991,26
Riscossioni	3.645.177,46	3.129.447,20	3.831.646,29
Pagamenti	3.566.891,29	2.951.607,32	3.427.630,91
Saldo di cassa al 31 dicembre	339.151,38	516.991,26	921.006,64
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	0,00	0,00	0,00
Fondo di cassa al 31 dicembre	339.151,38	516.991,26	921.006,64

Residui attivi	1.966.330,53	2.994.141,37	3.768.377,05
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze	0,00	0,00	0,00
Residui passivi	1.440.822,29	1.828.781,21	2.208.285,48
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	33.353,45	41.301,10	14.197,00
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	560.000,00	1.361.825,80	1.859.784,27
Risultato di amministrazione al 31 dicembre	271.306,17	279.224,52	607.116,94
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre			
Parte accantonata			
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	160.859,44	184.996,38	189.351,93
Fondo anticipazioni liquidità	0,00	0,00	0,00
Fondo perdite società partecipate	0,00	0,00	0,00
Fondo contenzioso	3.000,00	0,00	0,00
Altri accantonamenti	12.948,58	19.550,58	23.717,12
Totale parte accantonata	176.808,02	204.546,96	213.069,05
Parte vincolata			
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	59.374,00	0,00	0,00
Vincoli derivanti da trasferimenti	0,00	0,00	0,00

Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0,00	0,00	0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	0,00	0,00	250.000,00
Altri vincoli	0,00	0,00	0,00
Totale parte vincolata	59.374,00	0,00	250.000,00
Parte destinata agli investimenti			
Totale parte destinata agli investimenti	0,00	63.000,00	0,00
Totale parte disponibile	35.124,15	11.677,56	144.047,89

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP (Schemi di bilancio - All. a) Risultato di amministrazione)

Il risultato di amministrazione costituisce un importante dato di sintesi della gestione finanziaria dell'Ente, che ha reso necessari chiarimenti in merito alla composizione dello stesso risultato al 31 dicembre 2021 e al 31 dicembre 2022, come di seguito enucleato negli aspetti salienti.

2. Fondo crediti dubbia esigibilità

2.1 Nel questionario consuntivo 2021 (pag. 13 - punto 4.1) l'Organo di revisione afferma di aver "verificato la regolarità della metodologia di calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità", precisando che il Comune non si è avvalso, per l'esercizio in esame, della facoltà di cui all'art. 107-bis, del d.l. n. 18/2020, come modificato dall'art. 30-bis del d.l. n. 41/2021, che consente di quantificare il fondo crediti di dubbia esigibilità (entrate titoli 1 e 3), accantonato nel risultato di amministrazione, calcolando la percentuale di riscossione del quinquennio precedente con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020 e 2021; analoghe precisazioni sono presenti anche nel questionario sul rendiconto 2022 (cfr. pag. 9).

Nel biennio in esame, il Comune ha svalutato le seguenti entrate per gli importi di seguito indicati:

titolo	2021	2022
Titolo I	184.996,38	187.000,00
Titolo II	0,00	0,00
Titolo III	0,00	2.351,93

Titolo IV	0,00	0,00
Titolo V	0,00	0,00
Totale	184.996,38	189.351,93

Fonte: BDAP - All. c) Fondo crediti di dubbia esigibilità esercizi 2021-2022

Mettendo a confronto gli importi accantonati a titolo di FCDE negli esercizi considerati con il totale dei residui attivi dei titoli I e III si evidenziano le seguenti risultanze.

Esercizio	FCDE complessivo al 31/12	Residui titolo I (a)	FCDE al 31/12 Titolo I (b)	% di accantonamento (b/a)	Residui titolo III (c)	FCDE al 31/12 Titolo III (d)	% di accantonamento (d/c)
2021	184.996,38	433.798,11	184.996,38	42,65	144.536,37	0	0,00
2022	189.351,93	442.617,91	187.000,00	42,25	378.913,69	2.351,93	0,62

Fonte: Elaborazione Cdc dati BDAP - Riepilogo generale delle entrate e allegato c) Fondo crediti di dubbia esigibilità

I dati BDAP, compendati nel sottostante prospetto, mostrano l'incidenza dell'accantonamento a titolo di FCDE in rapporto alla mole dei residui attivi registrati al 31/12/2021 e al 31/12/2022.

Esercizio	2021	2022
Residui attivi conservati al 31/12 (a)	2.994.141,37	3.768.377,05
FCDE accantonato al 31/12 (b)	184.996,38	189.351,93
% b/a	6,18%	5,02%

Fonte: Elaborazione Sezione regionale controllo Marche su dati BDAP

Quanto esposto evidenzia un modesto grado di copertura percentuale dal rischio di mancato incasso con riferimento al totale dei residui attivi. In particolare, deve constatarsi che il FCDE accantonato in relazione alle risorse del titolo III è pari a zero al 31/12/2021 ed è estremamente esiguo al 31/12/2022 (euro 2.351,93), nonostante l'ammontare dei residui conservati al titolo III risulti in crescita al termine del 2022 rispetto al precedente esercizio e le percentuali di incasso in conto residui risultino assai modeste, soprattutto nell'esercizio 2022 (v. infra § 7); inoltre, la Relazione del revisore sul rendiconto 2022 (pag. 16), indica residui attivi conservati relativi a fitti

attivi e canoni patrimoniali per i quali non è stata effettuata alcuna sterilizzazione mediante FCDE e che ammontano complessivamente ad euro 29.466,09 (con una non trascurabile porzione di residui provenienti da esercizi antecedenti al 2019 ed al 2018). La documentazione disponibile e, in particolare, la relazione sulla gestione dell'esercizio 2022 non fornisce alcuna idonea motivazione né sulla permanenza in bilancio dei residui del titolo III né sulla mancata svalutazione degli stessi mediante FCDE. Tali circostanze generano perplessità anche in considerazione della consistenza dei residui provenienti da esercizi precedenti che sono conservati al titolo III e, ancor più, in considerazione della sussistenza di ingenti residui delle tipologie 100 e 500 dello stesso titolo che risultano del tutto sottratti al procedimento di svalutazione, come mostrano i prospetti BDAP di seguito riportati.

Esercizio: 2021 Fase: Consuntivo Documento contabile: Schemi di bilancio Denominazione ente: COMUNE DI APECCHIO Ambito geografico: CENTRO Regione: MARCHE

Solo ultima versione: Si

All. c) Fondo crediti di dubbia esigibilità

Excel Excel (in migliaia di euro)

	Titolo – Tipologia	Residui attivi formati nell'esercizio 2021 (a)	Residui attivi degli esercizi precedenti (b)	Totale residui attivi (c) = (a) + (b)	Importo minimo del fondo (d)	Fondo crediti di dubbia esigibilità (e)	% di accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità (f) = (e) / (c)
+	Titolo 1: Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa						
+	Titolo 2: Trasferimenti correnti						
-	Titolo 3: Entrate extratributarie						
	Tipologia 100: Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni	55.272,57	35.937,10	91.209,67	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 200: Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	6.227,40	0,00	6.227,40	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 300: Interessi attivi	0,30	0,00	0,30	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 400: Altre entrate da redditi da capitale	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 500: Rimborsi e altre entrate correnti	31.793,47	15.305,53	47.099,00	0,00	0,00	0,00
	Totale Titolo 3: Entrate extratributarie	93.293,74	51.242,63	144.536,37	0,00	0,00	0,00

Fonte: BDAP – Consuntivo 2021 - Allegato c) Fondo crediti di dubbia esigibilità

All. c) Fondo crediti di dubbia esigibilità

 Excel
  Excel (in migliaia di euro)

	Titolo – Tipologia	Residui attivi formati nell'esercizio 2022 (a)	Residui attivi degli esercizi precedenti (b)	Totale residui attivi (c) = (a) + (b)	Importo minimo del fondo (d)	Fondo crediti di dubbia esigibilità (e)	% di accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità (f) = (e) / (c)
+	Titolo 1: Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa						
+	Titolo 2: Trasferimenti correnti						
-	Titolo 3: Entrate extratributarie						
	Tipologia 100: Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni	75.663,92	85.489,35	161.153,27	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 200: Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	5.532,26	6.227,40	11.759,66	2.351,93	2.351,93	2.000,00
	Tipologia 300: Interessi attivi	0,77	0,00	0,77	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 400: Altre entrate da redditi da capitale	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 500: Rimborsi e altre entrate correnti	176.238,76	29.761,23	205.999,99	0,00	0,00	0,00
	Totale Titolo 3: Entrate extratributarie	257.435,71	121.477,98	378.913,69	2.351,93	2.351,93	62,00

Fonte: BDAP – Consuntivo 2022 - Allegato c) Fondo crediti di dubbia esigibilità

Per ambedue i rendiconti 2021 e 2022, i dati BDAP (cfr. "All. c) Fondo crediti di dubbia esigibilità") consentono di rilevare come, ai fini della determinazione del FCDE, siano state completamente sottratte al procedimento di svalutazione anche le risorse del titolo IV nonostante sussistano, al 31/12/2022, consistenti residui attivi anche vetusti iscritti in tale titolo dell'entrata (v. infra § 7). Inoltre, entrambi i consuntivi in esame (2021-2022) fanno registrare un significativo ammontare di residui attivi, con una non trascurabile incidenza dei residui provenienti da gestioni precedenti; in particolare nel rendiconto 2022 emerge un aumento del volume dei residui attivi conservati (v. infra § 7).

Alla luce di quanto fin qui rappresentato, il FCDE accantonato nei rendiconti 2021 e 2022 appare sottostimato. Pertanto, è stato chiesto all'Ente di illustrare le modalità di quantificazione del FCDE nei rendiconti 2021-2022, nonché gli esiti delle verifiche di congruità effettuate. È stata, altresì, richiesta all'Ente la compilazione di tabelle excel per la verifica della congruità del FCDE accantonato a rendiconto di entrambi gli esercizi in esame, e di esplicitare le motivazioni dell'esclusione, dal computo del Fondo, di voci di entrata ordinariamente da ricomprendere nel calcolo.

2.2 Con nota di risposta del 23 luglio 2024, l'Ente riferisce quanto segue: "L'FCDE degli esercizi 2021 e 2022 è stato calcolato solo sulla TARI per i seguenti motivi:

a) I residui attivi al titolo I sono costituiti solamente dalla TARI come da tabella excel.

b) I residui attivi al titolo III sono per la maggior parte costituiti da entrate relative al "contributo" che il GSE eroga su degli impianti fotovoltaici di proprietà comunale. Tali residui vengono storicamente poi riscossi al 100% nei primi mesi dell'anno successivo. Si segnala che l'ufficio

ragioneria sta valutando se sia più corretto iscrivere tale entrata al titolo II, trattandosi di un "incentivo" per la produzione di energia elettrica e non di "corrispettivo" per la vendita della medesima. Tale valutazione è tutt'ora in corso in quanto l'ufficio è incaricato di revisionare appunto la corretta applicazione del principio di veridicità del bilancio, soprattutto per quel che riguarda stanziamenti iscritti originariamente negli esercizi precedenti il 2022.

Sempre in merito a questa voce di entrata, giova segnalare che a partire dall'esercizio 2019, a seguito di apposita procedura di selezione, il Comune ha stipulato un contratto di servizio con un soggetto terzo, specializzato nel settore, per la manutenzione e gestione dell'impianto fotovoltaico "Monte di Sessaglia" relativamente al quale è riconducibile la gran parte dei proventi a titolo di contributi erogati dal GSE. Per effetto di tale contratto viene garantito all'Ente un introito fisso annuale relativamente alla gestione dell'impianto in parola. L'impianto resta di proprietà comunale e quindi gli introiti lordi continuano ad affluire all'Ente che poi provvede a regolare a favore del soggetto gestore l'importo ad esso spettante, trattenendo la quota fissa stabilita. Anche a seguito di alcuni interventi di ottimizzazione dell'impianto effettuati dal soggetto gestore, la produzione di energia e, conseguentemente, il provento lordo, ha visto un incremento negli ultimi anni che ha portato anche ad un aumento tendenziale dell'importo relativo ai residui attivi riconducibili a tale voce, in quanto maturati ma non ancora riscossi al termine di ciascun esercizio che, tuttavia, come sopra evidenziato, trovano poi regolare definizione nei primi mesi successivi all'anno di riferimento.

Una quota minimale riguarda i proventi da servizi quali la mensa scolastica, trasporto e occupazione suolo pubblico. I relativi introiti gravitano in un C.C.P. dedicato da anni a tali entrate che storicamente raggiungono il 95% e oltre di grado di riscossione; negli ultimi esercizi, a causa di carenza di personale, si è registrato un rallentamento nella riscossione dal C.C.P. per una somma ivi giacente per un totale di Euro 57.489,58 che permette di non considerare a rischio di esigibilità tali residui.

Per quanto riguarda gli affitti e i canoni patrimoniali, i medesimi, di norma, sono assistiti da fidejussioni e, comunque, anche per queste entrate la carenza di personale ha rallentato notevolmente le procedure di incasso.

c) I residui attivi al Titolo IV sono costituiti per lo più da trasferimenti da altre Amministrazioni pubbliche per finanziare opere pubbliche. Una quota di Euro 98.310,00 riguarda i proventi dalle concessioni di loculi cimiteriali per le quali il Comune, di norma, chiede il rilascio di fideiussione al momento della stipula del contratto di concessione e comunque subordina il rilascio della concessione al pagamento del saldo; storicamente tali entrate, legate alla realizzazione dei cimiteri, sono state incassate al 100%. Per tali motivazioni non sono state considerate a rischio di esigibilità.

d) Durante gli esercizi 2020 e 2021 si sono riscontrate forti criticità nella riscossione delle entrate comunali derivanti in primis dalla carenza di personale ed in particolare di personale "specializzato", come tali procedure richiedono. In queste annualità, infatti, si è verificato il contestuale raggiungimento del pensionamento da parte di alcuni dipendenti in forza all'Ente ed

è iniziato un processo di riorganizzazione della struttura, tuttora in corso, anche ricorrendo all'istituzione di forme di servizio associato o di collaborazioni con gli Enti più prossimi. In particolare, al fine di risolvere la problematica relativa alla carenza di personale "specializzato", nel corso del 2023 si è costituito, tramite l'Unione dei Comuni cui l'Ente fa parte, il "SERVIZIO TRIBUTI ASSOCIATO" con il Comune di Cagliari proprio al fine di ridurre l'incidenza dell'FCDE accelerando i processi di riscossione.

L'FCDE è stato ritenuto congruo per le su esposte motivazioni.

È comunque da segnalare che, in termini assoluti, a fronte di totali residui attivi derivanti da TARI per Euro 247.930,79 al 31/12/2021 ed Euro 279.555,26 al 31/12/2022, è stato accantonato il relativo FCDE per Euro 175.000,00 nel 2021 ed Euro 187.000,00 nel 2022, che consente la quasi totale copertura in caso di inesigibilità dei residui. Al 31/12/2023 i residui attivi ammontavano ad Euro 267.171,48 e l'accantonamento ad Euro 195.000,00. L'incremento dei residui è dovuto al fatto che la scadenza della terza rata TARI 2023 è slittata al 16 febbraio 2024.

Si segnala, inoltre, che nell'avanzo di amministrazione 2023 sono tutt'ora congelate risorse per circa Euro 20.000,00 in avanzo libero non applicato ed Euro 30.000,00 di avanzo vincolato dall'Ente".

L'Ente ha allegato alla propria risposta le tabelle compilate per la verifica congruità FCDE 2021-2022, di cui si riporta di seguito uno stralcio contenente i campi informativi, così come compilati dall'Ente (unicamente quelli concernenti le risorse TARSU/TIA/TARI/TARES).

VERIFICA CONGRUITÀ FCDE AL 31/12										
ESERCIZIO 2021										
Residui attivi Piano dei conti		2017	2018	2019	2020	2021	Totale residui conservati al 31.12.2021		Calcolo FCDE al 31.12.2021	FCDE accantonato al 31/12/2021
IMU/ICI E.1.01.01.06.000 E.1.01.01.08.000	Residui iniziali									
	Riscossioni c/residui al 31.12									
	Percentuale di riscossione									
							Media			
							Complemento a 100			
TASI E.1.01.01.76.000	Residui iniziali									
	Riscossioni c/residui al 31.12									
	Percentuale di riscossione									
							Media			
							Complemento a 100			
TARSU/TIA/TAR /TARES E.1.01.01.51.000 E.1.01.01.61.000	Residui iniziali	210.776,97	219.861,85	276.115,99	295.626,98	339.151,24				
	Riscossioni c/residui al 31.12	133.312,81	98.745,86	121.788,75	95.678,37	91.220,45			218.961,14	175.000,00
	Percentuale di									
							Media	42,31		
							Complemento a 100	57,69		

ESERCIZIO 2022

Residui attivi		2018	2019	2020	2021	2022	Totale residui conservati al 31.12.2022		Calcolo FCDE al 31.12.2022	FCDE accantonato al 31/12/2022
IMU/ICI	Residui iniziali									
	Riscossioni c/residui al 31.12									
	Percentuale di riscossione									
						Media				
							Complemento a 100			
TASI	Residui iniziali									
	Riscossioni c/residui al 31.12									
	Percentuale di riscossione									
						Media				
							Complemento a 100			
TARSU/TIA/TAR ITARES	Residui iniziali	142.397,69	213.551,33	268.913,40	318.730,11	379.547,82			263.058,84	187.000,00
	Riscossioni c/residui al 31.12	83.846,36	86.536,65	89.551,12	88.177,08	104.633,34				
	Percentuale di riscossione									
						Media				
							Complemento a 100	62,41		

2.3 Nel prendere atto dei riscontri forniti e delle difficoltà organizzative rappresentate (l'Ente ha riferito, tra l'altro, di "forti criticità nella riscossione delle entrate comunali derivanti in primis dalla carenza di personale ed in particolare di personale "specializzato"), si deve, tuttavia, osservare come le argomentazioni addotte dall'Amministrazione comunale non consentano di superare appieno le perplessità sollevate dalla Sezione in sede istruttoria, mentre sembrano, piuttosto, permanere alcuni dubbi già esposti in sede istruttoria circa la non adeguata svalutazione di una porzione non trascurabile dei residui attivi.

Relativamente ai residui attivi concernenti i rapporti con il GSE (Gestore dei Servizi Energetici), non sembrano sussistere adeguate giustificazioni alla base della mancata inclusione di tali poste contabili nel computo del FCDE; né potrebbe assumere rilievo, a tal fine, la circostanza che si tratti di crediti vantati nei confronti di una società, GSE S.p.A., totalmente partecipata dal Ministero dell'Economia (socio unico - cfr. bilancio 2023 reperibile sul sito Bilanci consolidati e bilanci d'esercizio), poiché i crediti che è possibile escludere dal procedimento di svalutazione sono "i crediti da altre amministrazioni pubbliche" (v. d.lgs. n. 118/2011 - allegato 4/2 - § 3.3) non quelli verso società partecipate da enti pubblici, anche se si trattasse di società cosiddette in house o di società totalmente controllate da enti pubblici: dunque, le predette società non possono essere considerate "amministrazioni pubbliche" ai fini dell'esclusione di tali residui attivi dal meccanismo di g. 11 - 12 quantificazione del FCDE (cfr., sul punto, Sez. reg. contr. Lombardia, deliberazioni n.145/2019/PRSE e n. 55/2024/PRSP; Sez. reg. contr. Abruzzo, delibera n. 30/2024/PRSE). Peraltro - ferma restando l'assenza di idonee giustificazioni a fondamento della mancata svalutazione delle citate entrate - nella misura in cui si tratti di proventi derivanti dalla vendita di energia elettrica prodotta da impianti fotovoltaici, quand'anche vi fossero al riguardo misure di "incentivazione", ciò non sembra poter incidere sulla natura del corrispettivo introitato

dall'Ente, che rimarrebbe, quindi, un'entrata extratributaria da accertare al titolo III del bilancio e, quindi, da contabilizzare al Titolo III, Tipologia 301 Vendita di beni, in particolare al piano dei conti E.3.01.01.01.004 - Proventi da energia, acqua, gas e riscaldamento. Tali entrate andrebbero, comunque, considerate tra le voci da includere nel calcolo del FCDE; il fatto che i residui emersi al termine di ogni esercizio siano, poi, eventualmente, incassati nella loro totalità andrebbe ad incidere sul tasso di riscossione. Non si comprende, dunque, quali siano le ragioni volte ad escludere tali fattispecie di entrata dal computo del FCDE.

Del resto, come si è avuto modo di constatare in sede istruttoria, svariate sono le entrate che, pur generando residui di non trascurabile importo, risultano, tuttavia, sottratte al procedimento di svalutazione.

In ogni caso, con riferimento alla quantificazione del FCDE, sulla base degli stessi prospetti compilati dall'Ente in sede di riscontro istruttorio (come sopra riportati), emerge un accantonamento, disposto a carico dei risultati di amministrazione degli esercizi in esame, inferiore rispetto a quello da quantificarsi ai sensi delle vigenti norme contabili. Dai citati prospetti, infatti, risulta un FCDE al 31/12/2021 pari ad euro 218.961,14 di cui l'Ente accantona euro 175.000,00; analoga situazione emerge per il successivo esercizio 2022, dove a fronte di un FCDE calcolato per l'importo di euro 263.058,84, viene disposto un accantonamento di euro 187.000,00.

Ebbene, in considerazione delle risultanze istruttorie, come sopra illustrate, questo Collegio rileva l'inadeguatezza del FCDE accantonato dall'Ente tanto a rendiconto esercizio 2021, quanto a rendiconto esercizio 2022, con inevitabili riflessi sul risultato di amministrazione che presenta un esiguo avanzo disponibile pari ad euro 11.677,56 al 31/12/2021 e pari ad euro 144.047,89, al 31/12/2022.

Alla luce di quanto precede, è doveroso ricordare che, per quanto concerne le poste escluse dal FCDE, sebbene il principio contabile applicato non predetermini le "entrate di dubbia e difficile esazione", l'individuazione degli accertamenti di entrata (e, di conseguenza, dei residui attivi) di dubbia e difficile esazione non può considerarsi libera, necessitando di congrua motivazione in ragione del tasso di riscossione registrato dalle singole tipologie di entrata in esercizi precedenti o di eventuali ulteriori elementi di fatto o di diritto noti all'ente (Sez. reg. contr. Lombardia, deliberazione n. 53/2021/PRSE). È necessario, quindi, rimarcare che la misura dell'accantonamento al FCDE risente dell'ampiezza del perimetro delle risorse individuate dall'Ente per essere assoggettate al procedimento di svalutazione. In questo ambito, il principio contabile applicato della contabilità finanziaria individua espressamente i crediti che, in ragione della loro natura, possono considerarsi non soggetti all'obbligo di svalutazione (d.lgs. n. 118/2011 - allegato 4/2 - § 3.3). Qualora emergano partite in grado di incidere sulla tenuta degli equilibri di bilancio, "i principi contabili non escludono che discrezionalmente e in via prudenziale si possa procedere ad una adeguata svalutazione analitica (in base alle concrete circostanze) per singole partite, adeguando in aumento il FCDE previsto per legge" (cfr. Sez. reg. contr. Campania, deliberazione n. 251/2017/PAR). Proprio in tal senso, anche in ragione dell'entità dei residui attivi conservati dal Comune al titolo IV (l'Ente ha riferito di residui attivi al Titolo IV "costituiti per lo

più da trasferimenti da altre Amministrazioni pubbliche"), occorre considerare, sul piano generale, che il privilegio accordato dalla normativa alle summenzionate tipologie di crediti in termini di non assoggettabilità al meccanismo di svalutazione (in tal caso, "crediti da altre amministrazioni pubbliche"), deve essere adeguatamente temperato con il principio di prudenza e con i limiti di ordine generale posti dalla competenza finanziaria potenziata e dalla contabilità c.d. "armonizzata" che, allo scopo di assicurare gli equilibri della gestione finanziaria, in presenza di residui provenienti da esercizi precedenti, impone di attivare tempestive e idonee procedure di ricognizione delle singole posizioni creditorie/debitorie in vista del loro progressivo esaurimento. Pertanto, il Collegio raccomanda all'Ente un prudente apprezzamento delle entrate di dubbia e difficile esazione, alla stregua dell'art. 167 TUEL e del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (§ 3 e Appendice tecnica es. n. 5 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011). In tale contesto, la determinazione delle entrate di dubbia e difficile esazione è un adempimento cruciale ai fini della corretta quantificazione del FCDE e le entrate oggetto di svalutazione devono essere analiticamente individuate. La "svalutazione" deve avere effetto sulla programmazione e previsione degli impieghi delle medesime entrate in termini di spesa, al fine di tutelare l'ente dal rischio di utilizzare entrate non effettive, finanziando obbligazioni passive perfezionate, scadute ed esigibili con entrate non disponibili e quindi finanziando il bilancio di previsione e la gestione in sostanziale situazione di disavanzo (Sezione delle Autonomie, deliberazioni n. 14/2017/INPR e n. 4/2015/INPR; Corte costituzionale, sentenza n. 250 del 2013).

3. Fondo rischi contenzioso

3.1 In sede istruttoria è stato evidenziato che l'Ente non ha disposto accantonamenti a carico del risultato di amministrazione a titolo fondo rischi contenzioso (v. anche supra § 1). Poiché l'Organo di revisione non fornisce alcuna informazione in merito a tale fondo nella relazione sul Rendiconto 2022 (cfr. pag. 18), ultimo esercizio oggetto del presente controllo, sono stati chiesti chiarimenti riguardo alla mancata quantificazione del fondo in argomento e alle verifiche di congruità effettuate in merito dall'Organo di revisione, nonché dettagli circa la ricognizione dello stato del contenzioso e la correlata mappatura del rischio di soccombenza.

3.2 Con nota del 23 luglio 2024 il Comune di (omissis), "[...] dichiara l'inesistenza di contenziosi negli esercizi 2021 e 2022. Per tale motivo non sono state accantonate somme al riguardo. Non si era in presenza di contenzioso e pertanto sulla base di tale consapevolezza neanche l'Organo di revisione ha ritenuto di segnalare l'opportunità di effettuare accantonamenti a tale titolo".

3.3. La Sezione prende atto dei riscontri forniti dall'Ente.

4. Quote vincolate e destinate del risultato di amministrazione.

4.1 Il risultato di amministrazione del Comune di (omissis) non presenta quote vincolate al 31/12/2021, mentre al 31/12/2022 sussistono soltanto vincoli formalmente attribuiti dall'Ente e la parte destinata è pari a zero; tale circostanza ha fatto emergere dubbi circa la corretta applicazione, da parte dell'Ente, delle norme dell'ordinamento contabile (cfr., in particolare,

art.187 TUEL e § 9 all. 4/2 d.lgs. n. 118/2011) tenuto conto, altresì, dell'assenza di giacenza vincolata di cassa al 31/12/2022 (v. infra § 3).

In stretta connessione con la problematica poc'anzi rappresentata in tema di mancata individuazione delle componenti vincolate e destinate del risultato di amministrazione, deve aggiungersi che, al 31/12/2022, risultano residui attivi del titolo VI (Accensione prestiti), pari ad euro 74.881,77 (v. infra § 7; cfr. Relazione organo di revisione sul rendiconto 2022, pag. 15), in relazione ai quali non è stato possibile rintracciare alcun vincolo sul risultato di amministrazione 2022, né evincere, dalla documentazione disponibile, se per tali residui attivi sussistano i corrispondenti residui passivi di parte capitale. Considerato che trattasi di residui attivi relativi ad entrate derivanti da indebitamento, non è apparsa giustificabile l'assenza di vincoli da mutui nel risultato di amministrazione al 31/12/2022: peraltro, tali entrate da mutui, rebus sic stantibus, sono confluite nell'avanzo libero, potendo, per tale via, finanziare spesa corrente anziché spesa di investimento. Sono stati pertanto richiesti approfondimenti in ordine alla sopra rappresentata problematica.

4.2 In merito a detti rilievi, in sede di riscontro istruttorio, l'Ente ha chiarito che "per i residui attivi da mutui al 31/12/2022 al titolo VI, [...] le inerenti somme in parte spesa sono state interamente impegnate in parte capitale nell'esercizio 2022 e riguardano interventi straordinari su strade Comunali per Euro 50.000,00 ed un'area attrezzata digitale GEOLAB PER Euro 24.881,77. Per tale motivo non vi sono somme vincolate nel risultato d'amministrazione".

4.3 Al riguardo, pur prendendo atto delle precisazioni fornite, la Sezione ritiene opportuno richiamare l'importanza della "trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge" (Corte costituzionale, sentenza n. 274/2017), in conformità alla distinzione "in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati" a norma dell'art. 187 del d.lgs. n. 267/2000. È opportuno, infatti, rammentare che "il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci" (Corte costituzionale, sentenza n. 247/2017) e che la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo. In altri termini, il risultato di amministrazione deve essere coerente con i profili giuridici inerenti alle partite creditorie e debitorie (Corte costituzionale, sentenza n. 274/2017) e con le prescrizioni fornite dalle norme di legge e dai principi contabili relativamente alle sue componenti.

5. Flussi di cassa e giacenza vincolata

5.1 Nel biennio 2021-2022 il Comune di (omissis) registra i seguenti dati di cassa:

	2021	2022
Fondo cassa complessivo al 31.12	516.991,26	921.006,64

Fonte: relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2022

L'Ente, da quanto in atti, non risulta aver fruito, nel biennio in esame, di anticipazioni ordinarie di tesoreria. Le relazioni dell'Organo di revisione sul rendiconto 2021 e sul rendiconto 2022 danno conto della corrispondenza delle risultanze del fondo cassa al 31 dicembre dell'Ente con quelle dell'istituto tesoriere. Tuttavia, come sopra illustrato, i dati forniti dall'Organo di revisione nella relazione sul rendiconto 2022 fanno emergere l'assenza di cassa vincolata al 31 dicembre degli esercizi 2021 e 2022: tale circostanza non appare in linea con una fisiologica gestione di cassa caratterizzata dall'esistenza di poste vincolate a fine esercizio e genera, dunque, perplessità circa la corretta applicazione del principio contabile n. 10, di cui all'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011, rubricato "La contabilizzazione dell'utilizzo degli incassi vincolati degli enti locali". Sul punto si evidenzia che la vigente normativa in materia di utilizzo per cassa di risorse vincolate (articoli 180 e 195 del d.lgs. n. 267/2000; principi contabili applicati) nel prevedere deroghe al vincolo di destinazione pone puntuali limiti quantitativi e procedurali nonché stringenti obblighi inerenti alla registrazione contabile, anche a carico del tesoriere, delle operazioni di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate.

Nel rilevare la suindicata problematica, sono stati chiesti chiarimenti al riguardo ed è stato chiesto di produrre copia delle determinazioni della giacenza di cassa vincolata al 1° gennaio degli esercizi 2021-2022-2023, nonché copia del quadro riassuntivo della gestione di cassa del conto del tesoriere al 31/12/2020, al 31/12/2021 ed al 31/12/2022.

5.2 Nelle proprie controdeduzioni, l'Ente riferisce, tra l'altro, che "[...] Per quanto riguarda la cassa vincolata questo Ente ha effettuato la rideterminazione straordinaria al 1/1/2015, con determina n. 3 del 21/1/2015, in ossequio alle nuove disposizioni di cui al D.lgs. 118/2011. Successivamente in ogni esercizio si è provveduto a gestire la cassa vincolata emettendo ordinativi d'incasso vincolati per entrate vincolate solamente se l'incasso avviene antecedentemente al relativo pagamento - caso molto raro poiché i tempi di pagamento del Comune sui lavori pubblici (ai quali si riferiscono la quasi totalità delle entrate vincolate) sono molto più veloci dei relativi incassi da parte degli Enti finanziatori. Tra l'altro, in molti casi, i finanziamenti assegnati vengono erogati solo dopo la dimostrazione dell'avvenuto pagamento. In caso contrario (pagamento antecedente al relativo incasso, peraltro molto frequente) viene emesso ordinativo di pagamento a cassa libera poiché le somme vincolate non sono ancora nella cassa dell'Ente. La corrispondenza della cassa al 31/12 con le scritture contabili dell'Ente, e quindi la "determinazione della cassa vincolata", viene poi confermata con la sottoscrizione da parte del Responsabile Finanziario del Conto del Tesoriere "PER PARIFICA" ed attraverso l'approvazione del conto con la delibera del rendiconto di gestione, senza l'emissione di un apposito atto di determinazione della cassa vincolata, ritenuto superfluo, gravante l'attività della ragioneria e qualora emesso da considerarsi come atto meramente ricognitivo. Atto che, di converso, viene emesso nel caso di discrasia tra cassa vincolata risultante al Tesoriere e cassa vincolata risultante dagli ordinativi emessi, nel qual caso si rende necessario "rideterminare" la cassa vincolata.

Per tali motivi al 31/12/21 ed al 31/12/2022 il Comune si è trovato con cassa vincolata uguale a o (zero)". L'Ente ha, inoltre, allegato ai propri riscontri istruttori copia del conto del tesoriere esercizio 2020, esercizio 2021, esercizio 2022.

5.3 In relazione a quanto precede, la Sezione, visti i chiarimenti esposti, evidenzia che, nel conto del tesoriere, quadro riassuntivo della gestione di cassa al 31 dicembre 2021, viene indicata una quota vincolata pari ad euro 176.891,54, peraltro così quantificata anche nella relazione-questionario a Rendiconto 2021 (cfr. Sezione II "dati contabili: cassa") e che, pertanto, risulta diverso il dato contenuto nella Relazione dell'Organo di revisione sul Rendiconto 2022 nonché quello riportato nella relazione-questionario sul rendiconto del medesimo esercizio e poco comprensibile appare, altresì, il surrichiamato riscontro fornito dall'Ente, laddove si afferma "al 31/12/21 ed al 31/12/2022 il Comune si è trovato con cassa vincolata uguale a o (zero)".

La Sezione ritiene, quindi, doveroso richiamare l'attenzione del Comune sull'importanza che la corretta apposizione dei vincoli di cassa riveste ai fini della corretta quantificazione del fondo cassa finale e della determinazione del risultato di amministrazione. In questo ambito, si ricorda che il vigente art. 180, comma 3, del d.lgs. n. 267/2000 prescrive, alla lett. d), che l'ordinativo di incasso riporti "gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da trasferimenti o da prestiti". Allo stesso modo, il successivo art.185, comma 2, impone, alla lett. i), che anche i mandati di pagamento attestino "il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione relativi a trasferimenti o ai prestiti". Ne consegue che l'Ente deve essere in grado di conoscere la consistenza della propria cassa vincolata in via autonoma e in modo costante, anche per essere nelle condizioni di effettuare la riconciliazione con il conto del Tesoriere (Sez. reg. contr. Piemonte, delibera n. 114/2021/SRCPIE/PRSE). In questa ottica, con specifico riferimento alle somme derivanti da mutui e prestiti contratti dall'Ente, non è superfluo rammentare anche che l'eventuale distoglimento dalle finalità di investimento di risorse rinvenienti da indebitamento può comportare una diretta violazione dell'art. 119 comma 6 della Costituzione.

Pertanto, il Collegio deve rimarcare l'importanza, ai fini dell'attenuazione del rischio di emersione di futuri squilibri di bilancio, della corretta apposizione di vincoli alle entrate riscosse, nonché della relativa osservanza nella successiva gestione in quanto "la mancata corretta apposizione dei vincoli sulle giacenze di cassa costituisce un comportamento contrario alla sana gestione e determina una non corretta quantificazione del fondo cassa che condiziona in concreto, ai sensi dell'art. 186 del Tuel, la genuina determinazione del risultato di amministrazione" (Sez. reg. controllo Emilia-Romagna, deliberazione n. 94/2020/REF). L'esigenza che le risorse vincolate giacenti in cassa non siano distolte dalla loro originaria destinazione (impressa dalla legge o dalla volontà di terzi finanziatori) traspare chiaramente nell'art. 195 del TUEL che, nell'ammettere deroghe al vincolo di destinazione di tali risorse, pone, tuttavia, vari limiti, quantitativi e procedurali, nonché, la necessità che i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate siano oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel Principio applicato della contabilità finanziaria (cfr. Sezione autonomie della Corte dei conti, delibera n. 31/2015/INPR; Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delibera n. 108/2020/PRSP; Sez. reg. contr. Veneto, delibera n. 157/2020/PRSE).

Fondamentale in questo quadro è, pertanto, la verifica da parte dell'organo di revisione del Fondo cassa (cfr. Sezione di controllo Emilia-Romagna, delibera n. 27/2023/VSG). Le verifiche di cassa devono essere svolte con grande rigore. In proposito, si rammenta che il fondo cassa, a differenza di altre poste di carattere eminentemente valutativo che compongono il risultato di amministrazione (come i residui attivi e passivi), è una partita che ha un obiettivo riscontro finanziario (Corte cost. sent. n. 49/2018). Invero, il legislatore qualifica espressamente la disamina delle giacenze di cassa, come attività di verifica. Di conseguenza, nella fattispecie attinente la verifica di cassa, l'analisi campionaria non può trovare, naturaliter, alcuno spazio: essa appartiene alla scienza dell'organo di revisione che è chiamato dall'ordinamento ad una verifica a cadenza trimestrale (art. 223 e 224 del Tuel) (cfr. Sezione regionale controllo Emilia-Romagna, n. 27/2023/VSG). Per completezza, si rappresenta, inoltre, che analoghi obblighi di separata contabilizzazione delle entrate vincolate sono, altresì, previsti a carico dell'istituto tesoriere (cfr., art. 209, comma 3-bis, d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267). La Sezione invita, quindi, l'Amministrazione comunale al puntuale rispetto della vigente disciplina in materia di gestione della liquidità, nonché l'Organo di revisione economico-finanziaria al diligente esercizio delle proprie funzioni di vigilanza.

6. Andamento e tempestività dei pagamenti. Fondo garanzia debiti commerciali

6.1 I dati disponibili in BDAP inerenti ai pagamenti danno evidenza delle seguenti risultanze.

Es.	Titolo	impegni (a)	Pagamenti c/competenza (b)	% (b/a)	Residui al 1/1 (c)	Pagamenti c/residui (d)	% (d/c)	Residui totali al 31/12
2021	I	1.976.484,71	1.247.235,64	63,10%	543.375,71	349.750,53	64,37%	907.161,00
	II	759.313,75	124.003,75	16,33%	894.529,12	610.180,36	68,21%	919.158,94
2022	I	2.522.316,99	1.439.336,77	57,06%	907.161,00	492.615,28	54,30%	1.481.003,66
	II	593.996,18	408.032,10	68,69%	919.158,94	451.443,86	49,11%	650.053,71

Fonte: BDAP (Schemi di bilancio - Riepilogo generale delle spese)

Da tale prospetto, emergono per il 2022 modeste percentuali per pagamenti in conto residui relativi a spese registrate al Titolo II; per entrambi i titoli I e II, si rileva, altresì, un elevato volume di residui passivi conservati.

Dall'analisi dell'evoluzione dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti nel quadriennio 2020-2023 emergono i seguenti dati:

	2020	2021	2022	2023
Indicatore annuale di tempestività dei pagamenti	21,05	12,22	34,37	17,10
Importo annuale in euro dei pagamenti posteriori alla scadenza	590.089,52	687.604,69	716.859,07	932.292,23

Fonte: sito web istituzionale - Amministrazione trasparente

Quanto sopra esposto mostra come l'indicatore annuale in argomento abbia fatto registrare ritardi, anche consistenti, in tutti gli esercizi del quadriennio 2020-2023, dove appare consistente anche l'importo annuale dei pagamenti posteriori alla scadenza.

Deve, inoltre, rilevarsi che anche lo stock del debito commerciale residuo al termine degli esercizi 2020-2021-2022 mostra un trend di crescita come di seguito illustrato:

	2020	2021	2022
Stock debito commerciale residuo al termine dell'esercizio	131.232,37	241.520,96	489.973,13
Numero imprese creditrici	85	107	114

Nel rilevare le problematiche sopra rappresentate in tema di ritardo dei pagamenti, è stato richiesto all'Ente di trasmettere i dati al 31-12-2023 relativamente allo stock del debito commerciale residuo e al numero delle imprese creditrici. Il Comune di (omissis) è stato, inoltre, invitato ad attestare il rispetto delle disposizioni dettate dall'art. 1 comma 858 e ss. della legge n. 145/2018 in tema di fondo garanzia debiti commerciali (in breve, FGDC), anche compilando un prospetto illustrativo excel, trasmesso da questa Sezione in allegato alle risultanze istruttorie.

6.2 L'Ente, in sede di riscontro istruttorio, ha comunicato che il debito residuo commerciale al 31 dicembre 2023 ammonta ad euro 246.102,07 e che sono risultate pari a 120 le imprese creditrici a tale data. Ha allegato, inoltre, i prospetti excel richiesti, attestando, nelle proprie deduzioni del 23

luglio 2024, "il pieno rispetto e regolarità nell' applicazione della norma sul Fondo di Garanzia Debiti Commerciali e si allega il relativo file excel come richiesto".

6.3 Per quanto emerso in sede istruttoria e confermato dal Comune, ancorché indirettamente, nelle proprie controdeduzioni, l'Ente ha disposto tale accantonamento a carico del risultato di amministrazione esercizio 2022 e del successivo 2023 (come risulta dall'allegato a1) presente in BDAP); a rendiconto 2022 viene attestato un accantonamento pari ad euro 20.501,48; a rendiconto 2023, un accantonamento di euro 33.176,71, che sommato all'accantonamento disposto nel precedente esercizio, ammonta ad euro 53.678,19.

Come noto, in presenza delle condizioni stabilite dalla legge n. 145/2018, a partire dall'esercizio 2021, le amministrazioni pubbliche, diverse dalle amministrazioni dello Stato e dagli enti del Servizio sanitario nazionale, sono obbligate ad iscrivere uno specifico stanziamento, denominato Fondo di garanzia debiti commerciali, nella parte corrente del bilancio, sul quale, stante la precisa statuizione del comma 862 (art. 1 legge 145/2018), non è possibile disporre impegni e pagamenti e che, a fine esercizio, confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione. Dunque, il Collegio invita l'Amministrazione comunale al rispetto dei tempi di pagamento stabiliti dalla legge, segnalando che:

- il rispetto delle tempistiche previste dalla legge per l'adempimento delle obbligazioni assunte dagli enti rappresenta un elemento fondamentale nell'ottica di una sana e prudente gestione del bilancio;

- la tempestività dei pagamenti risulta essenziale nei rapporti tra P.A. e imprese:

il tempestivo adempimento delle obbligazioni pecuniarie evita la formazione di ingenti masse debitorie scadute e non onorate nonché l'aggravio, per i bilanci degli enti, di interessi e spese legali soprattutto quando ricorrono i presupposti che impongono il pagamento di interessi moratori (cfr. Sezione regionale controllo Calabria, deliberazione n. 113/2021/PRSP);

- il monitoraggio dei tempi di pagamento ha assunto grande rilevanza anche nell'orizzonte del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) dell'Italia che definisce, oltre ad un ampio programma di investimenti, un pacchetto di riforme cosiddette "abilitanti":

in tal senso, si segnala, infatti, che "Tra le riforme abilitanti del PNRR, che l'Italia si è impegnata a realizzare in linea con le raccomandazioni della Commissione europea, è prevista la Riforma n. 1.11 relativa alla "Riduzione dei tempi di pagamento delle pubbliche amministrazioni e delle autorità sanitarie" (cfr. Circolare MEF-RGS del 7 aprile 2022, n. 17).

7. Andamento delle riscossioni e gestione dei residui attivi

7.1 Le informazioni BDAP relative alla riscossione delle entrate correnti dei titoli I e III, sia in conto competenza che in conto residui, riportano i seguenti dati:

Gestione competenza

Es.	Titolo	Accertamenti (a)	Riscossioni (b)	% (b/a)
2021	I	1.259.114,66	1.078.627,33	85,67%
	III	913.255,79	819.962,05	89,78%
2022	I	1.293.526,56	1.135.847,90	87,81%
	III	1.346.918,05	1.089.482,34	80,89%

Fonte: BDAP (Schemi di bilancio - Riepilogo generale delle entrate) Gestione residui

Es.	Tit.	Residui al 1/1 (a)	Riscossioni residui (b)	% (b/a)
2021	I	382.325,03	129.014,25	33,74%
	III	181.246,53	130.003,90	71,73%
2022	I	433.798,11	148.858,86	34,32%
	III	144.536,37	23.058,39	15,95%

Fonte: BDAP (Schemi di bilancio - Riepilogo generale delle entrate)

Da quanto sopra emergono percentuali di riscossione in conto competenza superiori all'80% per ambedue i titoli di entrata I e III, mentre molto più modesta è la percentuale di riscossione in conto residui, soprattutto nel 2022, esercizio nel quale in particolare per il titolo III si registrano percentuali di incasso assai esigue (15,95%).

I dati disponibili in BDAP evidenziano, inoltre, l'andamento triennale, in termini percentuali, della capacità di riscossione complessiva e della riscossione sia in conto competenza sia in conto residui, come di seguito illustrato:

% di riscossione complessiva: (Riscossioni c/comp+ Riscossioni c/residui)/(Accertamenti + residui definitivi iniziali)			% di riscossione dei crediti esigibili nell'esercizio: Riscossioni c/comp/Accertamenti di competenza			% di riscossione dei crediti esigibili negli esercizi precedenti: Riscossioni c/residui/residui definitivi iniziali		
2020	2021	2022	2020	2021	2022	2020	2021	2022
64,96	51,10	50,41	70,26	63,60	65,05	53,77	24,69	27,88

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati BDAP - RND b Entrate - Indicatori analitici

Da quanto sopra, emerge, per il triennio 2020/2022, un progressivo peggioramento della capacità di riscossione complessiva (da 64,96% nel 2020 a 50,41% nel 2022). Come già rilevato, anche con specifico riguardo alle entrate dei titoli I e III, piuttosto modesta è la capacità di incasso in conto residui, che registra una notevole flessione nel biennio 2021-2022 (24,69% e 27,88%) rispetto al precedente esercizio 2020 (53,77%).

Sul versante della gestione dei residui, entrambi i consuntivi in esame (Rendiconto 2021 e 2022) evidenziano un significativo ammontare di residui attivi, con una rilevante incidenza dei residui provenienti da gestioni precedenti. Lo stock dei residui attivi conservati nel conto del bilancio, già di importo elevato al 31/12/2020 ed al 31/12/2021, è ulteriormente aumentato al 31/12/2022 rispetto ai due precedenti rendiconti, come di seguito illustrato:

Residui attivi	Gestione-residui	Gestione-competenza	Gestione-totale
Rendiconto 2020	834.400,96	1.131.929,57	1.966.330,53
Rendiconto 2021	1.480.913,78	1.513.227,59	2.994.141,37
Rendiconto 2022	2.158.104,17	1.610.272,88	3.768.377,05

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP (Schemi di bilancio - All. a) Risultato di amministrazione)

Sulla base dei dati contenuti nella Relazione dell'organo di revisione sul rendiconto 2022, è possibile constatare la sussistenza al 31/12/2022 di residui con anzianità pari o maggiore di cinque anni conservati nel conto del bilancio per importi consistenti come di seguito rappresentato:

Analisi residui attivi al 31.12.2022

	Esercizi		2019	2020	2021	2022	Totali
	Precedenti						
Titolo I	€ 129.150,76	€ 52.765,42	€ 58.711,62	€ 44.311,45	€ 157.678,66	€ 442.617,91	
Titolo II	€ 576,12	€ 5.019,03		€ 28.364,78	€ 189.754,18	€ 223.714,11	
Titolo III	€ 5.709,45	€ 8.502,18	€ 33.381,50	€ 73.884,85	€ 257.435,71	€ 378.913,69	
Titolo IV	€ 331.956,76	€ 186.163,35	€ 163.133,00	€ 986.366,59	€ 855.640,79	€ 2.523.260,49	
Titolo V		€ 1.267,91	€ 5.695,21	€ 43.144,19	€ 74.881,77	€ 124.989,08	
Titolo VI					€ 74.881,77	€ 74.881,77	
Titolo VII						€ -	
Titolo IX						€ -	
Totali	€ 467.393,09	€ 253.717,89	€ 260.921,33	€ 1.176.071,86	€ 1.610.272,88	€ 3.768.377,05	

Fonte: Relazione sul rendiconto 2022 dell'Organo di revisione - pag. 15

Dalla Relazione della Giunta sulla gestione dell'esercizio 2022 (cfr. pag. 15), si evince che al 31/12/2022 sussistono residui attivi del titolo I, provenienti finanche dall'esercizio 2017 e precedenti, per l'importo complessivo di euro 62.494,16. Inoltre, come già osservato (v. § 2), la Relazione del revisore sul rendiconto 2022 (pag. 16), indica residui attivi conservati relativi a fitti attivi e canoni patrimoniali per i quali non è stata effettuata alcuna sterilizzazione mediante FCDE e che ammontano complessivamente ad euro 29.466,09 (con una non trascurabile porzione di residui provenienti da esercizi antecedenti al 2019 e al 2018): la documentazione disponibile (e, in particolare, la relazione sulla gestione dell'esercizio 2022) non fornisce idonea motivazione né sulla permanenza in bilancio dei residui del titolo III né sulla mancata svalutazione degli stessi mediante accantonamento al FCDE. Del resto, come sopra indicato (v. § 2), risultano completamente sottratte al procedimento di svalutazione anche le risorse del titolo IV nonostante sussistano, al 31/12/2022, consistenti residui attivi anche vetusti iscritti in tale titolo dell'entrata (v. supra, tabella a pag. 15 della Relazione sul rendiconto 2022 dell'Organo di revisione).

Alla luce di tutto quanto sin qui rappresentato, l'Ente è stato invitato a fornire chiarimenti e a riferire in ordine agli eventuali interventi assunti o programmati al fine del miglioramento della capacità di riscossione e della riduzione dello stock di residui attivi conservati in contabilità.

7.2 Con nota di risposta del 23 luglio 2024, l'Amministrazione comunale ha riferito che:

"L'aumento dei residui attivi è dovuto principalmente alla crisi economica che ha colpito famiglie e imprese negli ultimi anni e al notevole sviluppo legislativo con l'introduzione di norme specifiche a tutela del contribuente le quali per essere applicate necessitano di personale specializzato. Nello specifico questo Comune ha avuto una carenza di personale al Settore Ragioneria con una sola unità cessata per pensionamento al dicembre 2021. Per sopperire a tali difficoltà si è provveduto alla sostituzione dell'unità cessata ed alla contestuale adesione al Servizio Finanziario Associato per il tramite dell'Unione Montana del Catria e Nerone di Cagli, cui il Comune di (omissis) fa parte. Nel corso del 2023 si è inoltre costituito il Servizio Tributi Associato con il Comune di Cagli e Capofila l'Unione Montana sopra citata, proprio al fine di implementare, ottimizzare ed accelerare la lotta all'evasione fiscale e le procedure per il recupero delle entrate con estrema priorità a quelle più pregresse proprio al fine di ridurre l'ammontare dei residui attivi".

7.3 In relazione a quanto precede, pur nella consapevolezza delle difficoltà nell'attività di riscossioni degli enti locali, soprattutto quelli di modeste dimensioni, il Collegio ritiene opportuno evidenziare la connessione esistente tra l'andamento delle riscossioni e l'effettività degli equilibri di bilancio. Si invita, quindi, l'Amministrazione comunale a monitorare costantemente l'andamento complessivo delle riscossioni, adottando i necessari interventi diretti a favorire l'incremento delle percentuali di incasso. Richiamando, anche in questa sede, le osservazioni già formulate in ordine alla quantificazione del FCDE, con particolare riferimento ai residui del titolo III, la cui mancata svalutazione continua a risultare immotivata - e pur prendendo atto delle iniziative intraprese dal Comune a partire dal 2023, mediante la costituzione del Servizio Tributi Associato, "proprio al fine di implementare, ottimizzare ed accelerare la lotta all'evasione fiscale e le procedure per il recupero delle entrate con estrema priorità a quelle più pregresse proprio al fine di ridurre l'ammontare dei residui attivi" - si raccomanda all'Ente una

rigorosa attività diretta all'incremento della riscossione e alla riduzione dello stock di residui attivi conservati in contabilità.

Deve, altresì, rimarcarsi come un eccessivo accumulo dei residui attivi (in costante aumento nel triennio 2020-2022) costituisca di per sé un elemento di criticità, tenuto anche conto della significativa quantità di residui vetusti conservati, con la conseguenza che un ulteriore aumento tendenziale potrebbe recare pregiudizio alla tenuta degli equilibri di bilancio dell'Ente. Sempre con riferimento al descritto aumento del volume complessivo dei residui attivi conservati, il Collegio sottolinea come una adeguata contabilizzazione delle partite creditorie in conformità alle norme del TUEL e del d.lgs. n. 118/2011 sia imprescindibile per garantire trasparenza, chiarezza, attendibilità e veridicità dei documenti di bilancio, oltre che indispensabile, per la salvaguardia dell'equilibrio economico-finanziario complessivo. In tale ambito, il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria precisa che, a seguito dell'adozione a regime del principio della competenza finanziaria cd. potenziata, i residui sono interamente costituiti da obbligazioni scadute (d.lgs. n. 118/2011, all. 4/2, § 9.1); da questa prospettiva, si può osservare, quindi, che gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118/2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici possono non costituire solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultare strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio presidiati dall'art. 81 della Costituzione (Corte costituzionale, sentenza n. 279/2016).

La riferita tendenza in aumento dei residui attivi complessivamente conservati nel rendiconto del Comune di (omissis), denota una gestione non pienamente coerente con la disciplina del bilancio "armonizzato", in quanto il passaggio al principio della competenza finanziaria potenziata, comportando un avvicinamento tra il momento dell'imputazione in bilancio, da individuarsi in base al criterio dell'esigibilità, e quello di manifestazione monetaria delle operazioni, avrebbe dovuto determinare un fisiologico contenimento dello stock dei residui attivi e passivi, rappresentati da obbligazioni attive e passive scadute nell'esercizio, ma non ancora riscosse o pagate al termine dello stesso.

Quindi, ferma restando la necessità di una adeguata quantificazione del FCDE, è indispensabile, anche in chiave prospettica, che l'Ente ponga in essere ogni misura necessaria al fine di procedere ad un corretto accertamento delle entrate e riaccertamento dei residui in modo da pervenire ad un calcolo affidabile del risultato di amministrazione, astenendosi dall'applicazione di eventuali avanzi liberi laddove gli stessi dovessero formarsi sulla base di entrate fittizie.

In conclusione, la Sezione invita l'Ente a vigilare sulla descritta situazione dei residui attivi, tenendo conto delle conseguenze che possono derivare da un loro improprio mantenimento sul risultato di amministrazione e sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio.

8. Recupero evasione tributaria

8.1 Dalle relazioni-questionario esercizi 2021-2022 è possibile evincere che l'Ente ha svolto attività di contrasto all'evasione tributaria in relazione alle seguenti entrate.

> 2021

	Accertamenti	Riscossioni	FCDE Accantonato	FCDE
			Competenza Esercizio 2021	Rendiconto 2021
Recupero evasione IMU/TASI	€ 1.783,10	€ 1.783,10	€ 0,00	€ 0,00
Recupero evasione TARSU/TIA/TARES/TARI	€ 0,00	€ 0,00	€ 24.136,94	€ 184.996,38
Recupero evasione COSAP/TOSAP	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Recupero evasione altri tributi	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
TOTALE	€ 1.783,10	€ 1.783,10	€ 24.136,94	€ 184.996,38

Fonte: questionario consuntivo 2021 pag. 29

> 2022

	Accertamenti	Riscossioni	FCDE Accantonato	FCDE
			Competenza Esercizio 2022	Rendiconto 2022
Recupero evasione IMU/TASI	38.00	38.00	0.00	0.00
Recupero evasione TARSU/TIA/TARES/TARI	0.00	0.00	4355.55	187000.00
Recupero evasione COSAP/TOSAP	0.00	0.00	0.00	0.00
Recupero evasione altri tributi	0.00	0.00	0.00	2351.93
TOTALE	38.00	38.00	4355.55	189351.93

Fonte: questionario consuntivo 2022 pag. 21

Come sopra esposto, nel biennio in esame l'Ente presenta una bassissima capacità di recupero dell'evasione tributaria con accertamenti e riscossioni di importo irrisorio. Ciò appare ancora più problematico specialmente ove si consideri, tra l'altro, la grande quantità di residui attivi (talvolta anche vetusti) relativi alla tassa rifiuti che sono conservati nel rendiconto 2022, come di seguito illustrato:

Capitolo	Artic.	Descrizione	Cod.Bilancio			Accertato a residui
51		TASSA SUI RIFIUTI (TARI)	1.01.01.61.001			17.327,76
Num.	Data	T.	Causale dell'Operazione			RESIDUO
23	30-12-2016		PROVENTI TARI ANNO 2016			4.644,78
					TOTALE RESIDUI ANNO 2016	4.644,78
					TOTALE CAPITOLO	4.644,78

Capitolo	Artic.	Descrizione	Cod.Bilancio			Accertato a residui
53		TARI (TASSA SUI RIFIUTI)	1.01.01.51.001			379.547,82

Num.	Data	T.	Causale dell'Operazione			Atto	T.	Data	RESIDUO
25	30-12-2017		PROVENTI TASSA RIFIUTI				NO		57.849,38
					TOTALE RESIDUI ANNO 2017				57.849,38
43	31-12-2018		PROVENTI TASSA RIFIUTI				NO		66.656,60
					TOTALE RESIDUI ANNO 2018				66.656,60
38	31-12-2019		PROVENTI TASSA RIFIUTI				NO		51.273,65
					TOTALE RESIDUI ANNO 2019				51.273,65
36	31-12-2020		TARI 2020. REGOLARIZZAZIONE CONTABILE			984	984	31-12-2020	9.144,90
37	31-12-2020		PROVENTI TARI				NO		45.678,50
					TOTALE RESIDUI ANNO 2020				54.823,40
38	31-12-2021		PROVENTI TASSA RIFIUTI				NO		27.714,88
57	31-12-2021		TARI 2021 REGOLARIZZAZIONE CONTABILE				NO		16.596,57
					TOTALE RESIDUI ANNO 2021				44.311,45
33	31-12-2022		PROVENTI TASSA RIFIUTI				NO		128.881,62
34	31-12-2022		TARI 2022. REGOLARIZZAZIONE CONTABILE				NO		17.705,00
					TOTALE RESIDUI ANNO 2022				146.586,62
					TOTALE CAPITOLO				421.501,10

Fonte: sito web Comune Apecchio – delibera di giunta n. 44 del 24/04/2023 (“Riaccertamento ordinario dei residui al 31/12/2022”) - Allegato “Residui attivi divisi per anno” - Elenco dei residui da riportare al termine dell’anno 2022

Nel rilevare le descritte criticità (v. anche precedente paragrafo), è stato richiesto all'Amministrazione comunale di fornire chiarimenti sulla tratteggiata situazione contabile e di relazionare in ordine alle eventuali misure intraprese per rafforzare ed accelerare il recupero complessivo dell'evasione tributaria.

8.2 Nelle proprie memorie del 23 luglio 2024, in esito ai suddetti rilievi, il Comune di (omissis) ha precisato che "Oltre a quanto specificato nel paragrafo precedente, si evidenzia che il nuovo Servizio Tributi Associato è stato costituito appositamente per accelerare le procedure di riscossione: nello specifico l'attività che si propone è in primis quella di "aggredire" e "sollecitare" le entrate più arretrate per poi arrivare, soprattutto per quanto riguarda la TARI, ad emettere i solleciti/accertamenti esecutivi subito dopo la scadenza del saldo annuale. Questa operazione richiede un grande sforzo organizzativo e gestionale poiché i tributi locali per decenni sono stati oggetto di accertamenti per omessi o parziali versamenti a ridosso del termine decadenziale dei 5 anni con ulteriore allungamento dei tempi della riscossione coattiva".

8.3 Alla luce di quanto esposto, pur comprendendo le difficoltà riscontrate dagli enti locali di non grandi dimensioni nell'attività di riscossione, il Collegio evidenzia come i risultati raggiunti a Rendiconto 2022 appaiano insoddisfacenti e richiama, pertanto, l'attenzione dell'Ente sul principio generale di indisponibilità dell'obbligazione tributaria "cui consegue l'irrinunciabilità della potestà impositiva e l'improcrastinabilità del recupero delle somme con la messa in atto, previo costante, attento, monitoraggio, di misure idonee a scongiurare la prescrizione dei crediti tributari cui, peraltro, possono associarsi anche profili di responsabilità erariale"(cfr. Sezione regionale controllo Lombardia, deliberazione n. 55/2024/PRSP). In tal senso, si evidenzia che il

dovere delle pubbliche amministrazioni di combattere l'evasione fiscale e di procedere al recupero ed all'incasso coattivo delle imposte evase risponde ad un'esigenza non soltanto di salvaguardia degli equilibri di bilancio e di stabilità finanziaria dell'Ente, ma anche di corretto assolvimento di quei doveri "inderogabili" di "solidarietà politica, economica e sociale" (art. 2 Cost.) e di equità allocativa e redistributiva della ricchezza (art. 53 Cost.), che il prelievo fiscale è ontologicamente ed insopprimibilmente finalizzato a garantire, quale indispensabile strumento di approvvigionamento delle risorse necessarie al finanziamento dell'erogazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti diritti costituzionalmente rilevanti, da assicurare in modo uniforme su tutto il territorio nazionale (Corte cost., sentenze nn. 288/2019 e 120/2021). In argomento, è stato anche osservato che "Il tema dell'efficienza nella riscossione ha suscitato rinnovato interesse a seguito nell'inserimento nel Pnrr - nell'ambito delle misure correlate alla "Riforma dell'Amministrazione fiscale" (Missione 1, Componente 1 del PNRR, M1C1-121) - anche della "Riduzione del tax gap". L'obiettivo prevede che la "propensione all'evasione" si riduca, nel 2024, del 15% rispetto al valore di riferimento del 2019 ed è previsto altresì uno step intermedio (M1C1-116) che assicurerà che la medesima "propensione all'evasione" si riduca, nel 2023, del 5% del valore di riferimento del 2019" (Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, deliberazioni nn. 86/2023/PRSP e 171/2023/PRSE).

La Sezione invita, pertanto, l'Amministrazione comunale a monitorare costantemente il recupero dell'evasione tributaria su tutti i tributi, adottando tempestivamente i necessari interventi di contrasto all'evasione fiscale.

9. Indebitamento. Parametri di deficitarietà (D.M. 28 dicembre 2018)

9.1 Secondo quanto indicato dall'Organo di revisione nei questionari e nelle relazioni sui rendiconti 2021 e 2022, l'Ente, nell'attivazione delle fonti di finanziamento derivanti dal ricorso all'indebitamento, ha rispettato le condizioni poste dall'art. 203, co. 1, TUEL, ed ha rispettato il limite all'indebitamento disposto all'art. 204 TUEL. L'indebitamento dell'Ente ha avuto nel triennio 2020-2022 la seguente evoluzione:

Anno	2020	2021	2022
Residuo debito (+)	€ 3.299.066,04	€ 3.106.968,80	€ 2.817.224,01
Nuovi prestiti (+)	€ 119.150,00	€ 43.144,19	€ 74.881,77
Prestiti rimborsati (-)	€ 311.247,24	€ 332.888,98	€ 352.544,72
Estinzioni anticipate (-)			
Altre variazioni +/- (da specificare)			
Totale fine anno	€ 3.106.968,80	€ 2.817.224,01	€ 2.539.561,06
Nr. Abitanti al 31/12	1.758,00	1.748,00	1.714,00
Debito medio per abitante	1.767,33	1.611,68	1.481,66

Fonte: Relazione dell'Organo di revisione sul consuntivo 2022 (pag. 25)

La situazione debitoria dell'ente locale con riferimento agli esercizi in esame è di seguito esposta anche con riferimento al rapporto tra l'ammontare complessivo del debito residuo indicato nella Relazione dell'Organo di revisione (pag. 25) ed il totale degli accertamenti delle entrate correnti (Titoli I-II-III) risultante dai dati BDAP (prospetto Verifica Equilibri).

	Rendiconto	
	2021	2022
Residuo debito al 31.12 (a)	2.817.224,01	2.539.561,06
Entrate correnti (totale accertamenti al 31/12) (b)	2.345.785,03	2.925.383,03
a/b (%)	120%	87%

Fonte: relazione Organo di revisione su Rendiconto 2022 (residuo debito) - BDAP Schemi di bilancio (Entrate titoli I-II-III)

Il Comune di (omissis) ha un significativo livello di indebitamento; peraltro, lo stock del debito residuo al 31/12/2021 rapportato agli accertamenti di competenza delle entrate correnti dell'esercizio supera ampiamente la soglia del 100%; nel successivo esercizio 2022, tale rapporto scende al di sotto del 100%. Ad ogni modo, il consistente stock di debito rappresenta un profilo da monitorare attentamente nell'ottica della salvaguardia dell'equilibrio economico-finanziario complessivo tenuto anche conto che per tutti e tre gli esercizi 2020, 2021 e 2022, i dati di consuntivo fanno registrare il superamento del parametro di deficitarietà P4 - Indicatore 10.3 (Sostenibilità debiti finanziari) maggiore del 16%" (fonte: BDAP - Schemi di bilancio - All. I) Parametri comuni).

9.2 In sede di controdeduzioni, il Comune precisa che: "Il debito residuo deriva in gran parte da mutui contratti originariamente 30-40 anni fa, poi via via rinegoziati secondo le norme di volta in volta emanate. Occorre soprattutto segnalare che sullo stock del debito residuo incidono in maniera importante:

1. il contratto di leasing relativo alla realizzazione del citato impianto fotovoltaico "Monte di Sessaglia", stipulato nell'anno 2010 per l'importo di euro 3.707.691,57, che presenta un debito residuo al 31.12.2022 pari ad euro 1.260.206,07 ed un piano d'ammortamento avente scadenza nell'anno 2026. Il rimborso di tale finanziamento è strettamente correlato ai proventi derivanti dalla gestione dell'impianto medesimo, il cui introito è stato reso molto più stabile per effetto del contratto di manutenzione e gestione stipulato nell'anno 2019.
2. due ulteriori contratti di leasing relativi alla realizzazione di impianti fotovoltaici di minori dimensioni stipulati, rispettivamente: il primo nell'anno 2009 per l'importo di euro 132.000,00, che presenta un debito residuo al 31.12.2022 pari ad euro 55.463,20 ed un piano di ammortamento avente scadenza nell'anno 2029; l'altro nell'anno 2010 per l'importo di euro 200.000,00, che

presenta un debito residuo al 31.12.2022 pari ad euro 97.695,82 ed un piano di ammortamento avente scadenza nell'anno 2030.

La parte residua del debito è costituita da mutui a tasso fisso le cui rate annuali hanno un'incidenza complessiva che, nel tempo, è notevolmente diminuita, soprattutto rispetto al quinquennio 2015 - 2020. In generale, oltre a rispettare i limiti al nuovo indebitamento previsti dal Tuel 267/2000, il Comune rimborsa regolarmente la parte capitale annua con l'aggiunta degli interessi.

Il debito viene comunque costantemente monitorato al fine di garantire il rimborso della quota annua ed evitare squilibri nella gestione".

9.3 Prendendo atto dei riscontri forniti, appare comunque opportuno rimarcare la necessaria correlazione tra l'equilibrio di bilancio e la sostenibilità dell'indebitamento delle pubbliche amministrazioni che trova, oggi, fondamento direttamente nella Carta costituzionale (art. 97 Cost.). Il legislatore ha previsto anche vincoli ben precisi alla crescita dell'indebitamento: uno di carattere qualitativo, relativo alla destinazione delle risorse in tal modo acquisite, l'altro di carattere quantitativo, relativo alla sostenibilità degli oneri annuali che discendono dall'indebitamento. Dunque, si ritiene necessario segnalare che, a prescindere dal rispetto del limite di indebitamento stabilito dall'art. 204 del TUEL, le politiche d'investimento dell'Ente devono essere precedute da accurate analisi di sostenibilità finanziaria, anche mediante valutazioni concernenti la formazione del saldo complessivo di parte corrente e la capacità di sostenere i relativi oneri finanziari con risorse ordinariamente disponibili nel bilancio dell'Ente. Del resto, non può non osservarsi come gli oneri finanziari connessi al debito possano incidere significativamente sugli equilibri di parte corrente. In tale ambito, gli stessi principi contabili prevedono che "Nel corso della gestione particolare attenzione deve essere dedicata alle scelte di indebitamento che vanno attentamente valutate nella loro portata e nei riflessi che provocano nella gestione dell'anno in corso e degli anni successivi, in riferimento al costante mantenimento degli equilibri economico-finanziari nel tempo. [...]" (§ 3.17 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011).

P.Q.M.

la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per le Marche,

RILEVA

le criticità e le irregolarità contabili di cui in parte motiva, con riferimento alla sana gestione finanziaria dell'Ente

SEGNALA

la sussistenza di profili di criticità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, l'equilibrio economico-finanziario e la regolarità della gestione dell'Ente, con particolare riguardo ai seguenti aspetti:

- sottodimensionamento del Fondo crediti di dubbia esigibilità;
- problematiche di monitoraggio e di quantificazione della cassa vincolata;
- ritardo nei tempi di pagamento;
- scarsa capacità di riscossione complessiva e carenze nell'attività di recupero dell'evasione tributaria, nonché significative problematiche nella complessiva gestione dei residui attivi;
- elevato livello di indebitamento;
- superamento negli esercizi 2020, 2021 e 2022 del parametro di deficiarietà "P4 - Indicatore 10.3 (Sostenibilità debiti finanziari) maggiore del 16%"

RILEVA

la necessità di un appropriato monitoraggio, da parte dell'Ente, dei vincoli di cassa e di competenza nonché dei fondi ed accantonamenti posti a garanzia degli equilibri di bilancio, con particolare riferimento all'adeguata quantificazione del FCDE;

la necessità di un miglioramento dei tempi di pagamento e di un attento monitoraggio dell'indebitamento da parte dell'Amministrazione comunale;

la necessità di un rapido miglioramento della capacità di riscossione delle entrate e di una più efficace attività di recupero dell'evasione tributaria, nonché di un'adeguata vigilanza dell'Ente sulla complessiva situazione dei residui attivi, tenuto conto delle amministrazione e sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio.

RACCOMANDA

al Comune di attenersi a comportamenti conformi ad una sana gestione finanziaria e di porre in essere, celermente, azioni volte a garantire il superamento delle evidenziate criticità ed il mantenimento di una corretta gestione finanziaria e contabile, riservandosi, in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi, di verificare la corretta applicazione della normativa inerente ai profili rilevati;

all'Organo di revisione economico-finanziaria di esercitare la propria funzione di collaborazione e vigilanza con la massima diligenza, anche con specifico riferimento alle osservazioni sopra formulate, nel pieno rispetto della vigente normativa.

DISPONE

che la presente deliberazione sia trasmessa, telematicamente, al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di (omissis) (PU).

Ai sensi dell'articolo 31 del decreto-legislativo 14 marzo 2013, n. 33, la presente pronuncia dovrà, altresì, essere pubblicata sul sito Internet dell'Amministrazione comunale.

Così deciso nella Camera di consiglio del 22 gennaio 2025.

