



*Repubblica italiana*

*La Corte dei conti*

*Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo*

composta dai Magistrati:

Ugo MONTELLA	Presidente
Paolo ONELLI	Consigliere
Enrico TEDESCHI	Consigliere
Bruno LOMAZZI	Primo Referendario
Matteo SANTUCCI	Primo Referendario
Andrea DI RENZO	Referendario (relatore)
Chiara GRASSI	Referendario
Federica LELLI	Referendario

nella Camera di consiglio del 25 settembre 2024 in riferimento al rendiconto dell'esercizio 2022 del **Comune di Civitella del Tronto (TE)** 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;

vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti del 16 giugno 2000, n. 14/2000 che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti;

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

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”*;

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

visto l’articolo 148-bis del Tuel;

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. 39/2024/INPR, con la quale la Sezione regionale di controllo per l’Abruzzo ha approvato il programma di controllo per l’anno 2024;

vista la ripartizione tra i Magistrati dei compiti e delle iniziative riferibili alle varie aree di attività rientranti nella competenza della Sezione regionale di controllo per l’Abruzzo, definita con decreto del Presidente del 1° febbraio 2023, n. 1, come integrato dal decreto del 6 febbraio 2023, n. 2 e dal decreto del 1° marzo 2023, n. 3.

vista l’ordinanza del 16 settembre 2024, n. 28, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l’odierna Camera di consiglio;

udito il relatore, Referendario Andrea Di Renzo;

## **FATTO**

La Sezione, nell’ambito della propria attività di controllo, ha preso in esame il rendiconto 2022 del Comune di Civitella del Tronto (di 4.621 abitanti). La relazione è stata acquisita tramite il sistema applicativo Con.Te in data 31 ottobre 2023, protocollo n.5357, mentre il questionario è stato acquisito nella medesima data attraverso il sistema applicativo LimeFit con protocollo n. 5344.

L’Organo di revisione ha certificato di non aver rilevato gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali.

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, all'esposizione debitoria, alla gestione della liquidità e all'andamento del risultato di amministrazione.

Sono stati altresì 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 aspetti, 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.

## **DIRITTO**

### **1. Premessa**

È opportuno preliminarmente ricordare che la Corte dei conti, nell'esame dei bilanci preventivi e consuntivi degli enti locali, ha il compito di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio, 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, 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** Il Comune, in occasione di specifico monitoraggio della Sezione (cfr. delib. n. 19/2023/VSG) aveva comunicato di essere soggetto attuatore unico di undici progetti, di cui quattro relativi alla Missione 2 - Rivoluzione verde e transizione ecologica (CUP B79J19000250005, B71B21003020001, B75E22001420001, B71B20000830001), tre relativi alla Missione 4 - Istruzione e ricerca (CUP B71B22001160006, B71B22001150006, B78H22000160006).

Nella *“Tabella PNRR”* relativa al bilancio di previsione 2023 – 2025, acquisita al prot. n. 3018 del 31 luglio 2023, l’Ente ha dichiarato la titolarità, alla data del 30 giugno 2023, di sedici progetti, di cui tre sono relativi alla Missione 1 (CUP B71C22001100006, B71F22000410006, B79I22000130006), cinque sono relativi alla Missione 2 (CUP B71B21008950006, B71B20000830001, B71B21003020001, B75E22001420001, B79J19000250005); quattro relativi alla Missione 4 (CUP B78H22000160006, B78I21002190006, B71B22001150006, B71B22001160006) e quattro alla Missione 5 – Inclusione e coesione (CUP B73D21012950001, B71B21008300001, B73D21014680001, B79J21036380001).

Di questi progetti, otto risultano *“attivi”* (CUP B71C22001100006, B71F22000410006, B78H22000160006, B71B22001150006, B71B22001160006, B73D21012950001, B73D21014680001, B79J21036380001); cinque *“chiusi”* (CUP B71B20000830001, B71B21003020001, B75E22001420001, B79J19000250005, B71B21008300001); tre *“non approvati”* (CUP B79I22000130006, B71B21008950006, B78I21002190006).

Dalla consultazione della piattaforma ReGiS alla data di deferimento di questa deliberazione il Comune risulta soggetto attuatore di quindici progetti PNRR, oltre a due *“cancellat[i]”* (CUP B71C22001100006, B71C22001100006), di cui sei relativi alla Missione 1 (CUP B71C22001100006, B71F23000280006, B71F23000270006, B71F23000530006, B51F22011170006, B71C22001100006), cinque relativi alla Missione 2 (CUP B79J19000250005, B71B20000830001, B71B21003020001, B75E22001420001, B75I23000230001), tre relativi alla Missione 4 (CUP B71B22001160006, B71B22001150006, B78H22000160006), uno relativo alla Missione 5 (CUP B74J23000210006).

Di questi otto risultano *“conclus[i]”* (CUP B79J19000250005, B71B20000830001, B71B21003020001, B71F22000410006, B71B22001160006, B71B22001150006, B75E22001420001, B74J23000210006) e tutti gli altri *“in corso”*.

L’Oref nella propria relazione ha dichiarato che *“l’Ente ha correttamente contabilizzato le risorse PNRR-PNC in base alle indicazioni di cui alla FAQ n.48 di Arconet nonché ha correttamente perimetrato i capitoli di entrata e di spesa secondo le indicazioni del D.M. MEF 11 ottobre 2021”*.

Si ricorda che la Sezione autonomie ha così affermato: *“L’articolo 7, comma 7, del decreto-legge n. 77 del 2021, nell’ambito della disciplina della c.d. Governance del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) e con particolare riferimento al tema dei controlli, attribuisce alla Corte dei conti il compito di valutare le condizioni di economicità, efficienza ed efficacia, con le quali sono gestite le risorse provenienti dai fondi del PNRR [...] L’entità delle risorse messe a disposizione amplia la capacità di spesa imponendo elevati livelli di efficienza, che non possono prescindere da un’adeguata risposta sul piano organizzativo. L’opportunità di amministrare tali ingenti risorse per investimenti rappresenta una sfida inedita per i territori e le loro amministrazioni, per le quali risulta prioritario il tema della capacità di spendere le risorse aggiuntive, senza sacrificare le attività ordinarie, per dare corso in modo efficace agli interventi del PNRR nell’ambito dell’Iniziativa Next Generation EU (NGEU). In sede progettuale è necessario prevedere adeguate fonti di*

*copertura correnti per le spese di funzionamento e manutenzione ordinaria che verranno indotte dalla realizzazione delle opere, al fine di scongiurare il rischio che si determinino criticità in termini di sostenibilità di medio e lungo periodo. L'esigenza di una oculata programmazione della spesa è fondamentale, nell'ottica di preservare la sana gestione finanziaria. Ciò trova conferma nella legislazione dedicata al PNRR che, in particolare, all'art 1, comma 1043, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, fa esplicitamente riferimento alla responsabilità «della relativa attuazione conformemente al principio della sana gestione finanziaria e alla normativa nazionale ed europea (...), nel rispetto dei cronoprogrammi per il conseguimento dei relativi target intermedi e finali» [...] gli investimenti finanziati dal PNRR riguardano, in larga misura, la spesa in conto capitale per la realizzazione di infrastrutture. Da tali realizzazioni possono dipendere effetti sulla sostenibilità finanziaria. È, quindi, importante non mettere a repentaglio gli equilibri di bilancio a seguito dell'eventuale incremento di spesa corrente, che alcune tipologie di investimenti potrebbero procurare, come le infrastrutture che generano spesa corrente non coperta da altrettanti flussi certi di entrate correnti. Solo per citare alcuni esempi, le infrastrutture destinate al trasporto pubblico, gli impianti sportivi (piscine, palestre, centri polifunzionali) in aggiunta a quelli già attivi, le nuove strade, le nuove aree adibite a verde pubblico, le strutture residenziali per anziani, trascinano incrementi di spesa corrente dovuti ai costi d'esercizio sotto forma di personale, utenze, manutenzioni programmate. È quindi rilevante verificare la presenza di margini di manovra corrente disponibili nel bilancio dell'ente locale, che consentano di compensare l'incremento della spesa corrente, oltreché con il miglioramento della produttività multifattoriale, con l'espansione delle entrate (servizi a domanda) ovvero la diminuzione di spese correnti già preventivate. A questi fini, i margini di parte corrente possono essere misurati attraverso un indice ibrido, che utilizza dati di cassa e competenza finanziaria, esprimendo il rapporto tra il totale complessivo delle riscossioni delle entrate correnti (titoli 1, 2 e 3), relative al triennio 2019- 2021, e la sommatoria degli impegni delle spese correnti (titolo 1) e per rimborso di mutui e prestiti (titolo 3) dello stesso periodo. (Indicatore: riscossioni totali entrate correnti del triennio 2019-2021) / (impegni titolo 1 + impegni titolo 3 del triennio 2019-2021). In base alle evidenze dell'analisi quantitativa si potrà valutare l'opportunità di restringere il campo alle sole riscossioni in conto competenza" (cfr. delib. n. 18/SEZAUT/2022).*

*L'art. 1 della legge n. 178 del 2020 al comma 1043 ha stabilito che: "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" e, al comma 1044, che: "con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia e*

delle finanze, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono definite le modalità di rilevazione dei dati di attuazione finanziaria, fisica e procedurale relativi a ciascun progetto, da rendere disponibili in formato elaborabile, con particolare riferimento ai costi programmati, agli obiettivi perseguiti, alla spesa sostenuta, alle ricadute sui territori che ne beneficiano, ai soggetti attuatori, ai tempi di realizzazione previsti ed effettivi, agli indicatori di realizzazione e di risultato, nonché a ogni altro elemento utile per l'analisi e la valutazione degli interventi”.

Al riguardo, il Ministero dell'economia e delle finanze (Mef) – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato ha disposto che: “le [...] Amministrazioni devono rilevare e rendere disponibili al Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato - Servizio Centrale per il PNRR, per ciascuna misura/sub-misura e per ciascun progetto, i dati di pianificazione (obiettivi e traguardi previsti, costi programmati, cronoprogrammi procedurali) e di attuazione (step procedurali espletati con le relative tempistiche, spesa sostenuta, obiettivi conseguiti), nonché ogni altro dato e informazione necessaria per l'analisi e la valutazione e per il supporto agli adempimenti di rendicontazione e controllo previsti dalla normativa europea e nazionale. In esecuzione di tali previsioni normative, il Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato ha sviluppato il sistema informatico ReGiS specificamente rivolto alla rilevazione e diffusione dei dati di monitoraggio del PNRR, nonché a supportare gli adempimenti di rendicontazione e controllo previsti dalla normativa vigente [...] il sistema ReGiS rappresenta la modalità unica attraverso cui le Amministrazioni interessate a livello centrale e territoriale potranno adempiere agli obblighi di monitoraggio, rendicontazione e controllo delle misure e dei progetti finanziati dal PNRR, ivi compresa la rilevazione dei flussi finanziari a valere sui conti di tesoreria NGEU-Italia appositamente attivati per la gestione degli interventi PNRR nonché sulle contabilità speciali intestate alle Amministrazioni centrali in quanto soggetti titolari e/o Soggetti Attuatori del Fondo Next Generation EU gestito dal Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato - Servizio Centrale per il PNRR [...] In tale ottica, il processo di monitoraggio riguarda tutte le fasi attraverso cui il PNRR consegue i propri obiettivi e realizza attività e spese, rilevando informazioni e dati che attengono sia alla fase di programmazione delle misure e dei progetti (obiettivi, costi, procedure, tempi e relativi indicatori di misurazione), sia alla loro fase di attuazione (iter procedurali di attivazione di misura e progetti, relative tempistiche, impegni assunti e spesa effettuata)” (cfr. circolare n. 27 prot. n. 175451 del 21 giugno 2022). Con la circolare 27 aprile 2023, n. 19, il Mef ha precisato di aver fornito “elementi aggiuntivi in merito alle modalità di utilizzo del sistema ReGiS, in particolare per gli aspetti volti ad assicurare la corretta, efficace e tempestiva attivazione dei flussi dei finanziamenti in favore dei soggetti attuatori”.

L'art. 3 del d.m. 11 ottobre 2021 (pubbl. in G.U. n. 279 del 2021) prevede che: “per i progetti del PNRR alla cui attuazione provvedono le regioni, le province autonome e/o altri enti locali (province, comuni, città metropolitane, ecc.), i trasferimenti delle risorse effettuati ai sensi dell'art. 2 del presente decreto confluiscono sui rispettivi conti di Tesoreria unica ovvero, se non intestatari di conti di Tesoreria unica, sui rispettivi conti

*correnti bancari/postali [...] con riferimento alle risorse del PNRR dedicate a specifici progetti gli enti territoriali e i loro organismi e enti strumentali in contabilità finanziaria 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".*

Con specifico riferimento alla contabilizzazione dei fondi PNRR, questa Corte ha affermato che: *"La cassa vincolata viene gestita, anche per le risorse del PNRR, nel rispetto del D. Lgs. n. 118/2011; pertanto anche in ossequio del sopra descritto punto 10.7 del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, come già precisato dalla delibera della Sezione Autonomie n. 2/2022. L'accertamento delle entrate, grazie ad apposite norme di semplificazione richiamate dalla FAQ n. 48 pubblicata sul sito ARCONET, può avvenire sulla base della formale deliberazione di riparto o assegnazione del contributo a proprio favore, senza dover attendere l'impegno dell'amministrazione erogante. L'entrata, se erogata sulla base della rendicontazione, deve essere accertata con imputazione agli esercizi previsti nel cronoprogramma delle spese oggetto del finanziamento salvo la quota oggetto di anticipazione che è imputata nell'esercizio in cui è incassata. Per assicurare il rispetto delle disposizioni dell'art. 9 del D.L. n. 77/2021, l'Ente dovrà istituire specifici capitoli all'interno del piano esecutivo di gestione per identificare entrate e uscite relative al finanziamento specifico. Questi capitoli devono essere integrati con la descrizione e il codice univoco di progetto (CUP), elemento fondamentale per il sistema di monitoraggio ReGiS. Inoltre, il CUP deve essere indicato nei documenti amministrativi e contabili, nel contratto e negli ordini di pagamento. Per ciò che concerne la cassa, occorre registrare la cassa vincolata relativamente alle entrate/investimenti ammessi al finanziamento del PNRR e si applica il decreto 11 ottobre 2021 rubricato «Procedure relative alla gestione finanziaria delle risorse previste nell'ambito del PNRR di cui all'art. 1, c. 1042, della L. 30 dicembre 2020, n. 178», il quale all'art. 3 ha stabilito che le entrate rivenienti dai fondi PNRR e incassate su apposite contabilità speciali aperte in Tesoreria unica (per gli enti assoggettati alla L. 29 ottobre 1984 n. 720), devono considerarsi appunto entrate vincolate anche di cassa. Occorre rammentare che le risorse del PNRR sono generalmente erogate a rendicontazione, nell'ambito dell'annuale provvedimento di riaccertamento ordinario dei residui, in base a quanto previsto dal principio contabile applicato al D. Lgs. 118/2011 n. 4/2. Di conseguenza, in virtù del punto 5.4.1.1, le somme erogate come anticipazioni formeranno avanzo vincolato o fondo pluriennale vincolato in base all'attivazione o meno del fondo. Se l'ente riceve anticipazioni di risorse già accertate sulla base delle assegnazioni con imputazione ad esercizi successivi, deve modificare l'imputazione dell'accertamento già registrato all'esercizio in cui riceve l'anticipo".* (cfr. delib. n. 30/2024/VSG Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna)

## **2. Verifica degli equilibri**

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, ovvero:

- W1 risultato di competenza;
- W2 equilibrio di bilancio;
- W3 equilibrio complessivo.

Tali valori W1, W2 e W3 sono la somma tra le componenti di parte corrente (O1, O2 e O3) e quelle di parte capitale (Z1, Z2 e Z3).

La Commissione ARCONET, nella riunione dell'11 dicembre 2019 ha precisato che il risultato di competenza (W1) e l'equilibrio di bilancio (W2) sono indicatori che rappresentano gli equilibri che dipendono dalla gestione del bilancio, mentre l'equilibrio complessivo (W3) svolge la funzione di rappresentare gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e la relazione con il risultato di amministrazione.

I bilanci dei comuni, ai sensi dell'articolo 1, comma 821, della legge n. 145 del 2018, si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo; l'informazione è desunta, in ciascun anno, dal prospetto della verifica degli equilibri allegato al rendiconto della gestione, previsto dall'allegato 10 del d.lgs. n. 118 del 2011.

L'equilibrio finanziario di competenza deve essere garantito non soltanto in sede di previsione, ma anche in sede di rendiconto, come espressamente previsto dall'articolo 9, comma 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 243, modificato dall'articolo 1, comma 1, lettera a) della legge 12 agosto 2016, n. 164, secondo il quale: *“I bilanci delle regioni, dei comuni, delle province, delle città metropolitane e delle province autonome di Trento e Bolzano si considerano in equilibrio quando, sia nella fase di previsione che di rendiconto conseguono un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, come eventualmente modificato ai sensi dell'articolo 10”*. Ne deriva che, a consuntivo, rileva non soltanto il risultato di amministrazione conseguito dall'Ente, quale sintesi complessiva della gestione finanziaria annuale, ma anche il risultato della gestione di competenza dell'esercizio considerato, che deve essere tale da assicurare la copertura delle spese con le risorse disponibili.

Le Sezioni Riunite in sede di controllo hanno chiarito che: *“Alle disposizioni introdotte dalla legge rinforzata n. 243 del 2012, tese a garantire, fra l'altro, che gli enti territoriali concorrano al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica posti in ambito europeo, strutturati secondo le regole vevoli in quella sede, si affiancano le norme aventi fonte nell'ordinamento giuridico-contabile degli enti territoriali, tese a garantire il complessivo equilibrio, di tipo finanziario, di questi ultimi. Gli enti territoriali hanno l'obbligo di rispettare il pareggio di bilancio sancito dall'art. 9, commi 1 e 1-bis, della legge n. 243 del 2012, anche quale presupposto per la legittima contrazione di indebitamento finalizzato a investimenti (art. 10, comma 3, legge n. 243 del 2012). I medesimi enti territoriali devono osservare gli equilibri complessivi finanziari di bilancio prescritti*



dall'ordinamento contabile di riferimento (aventi fonte nei d. lgs. n. 118 del 2011 e n. 267 del 2000, nonché, da ultimo, dall'art. 1, comma 821, della legge n. 145 del 2018) e le altre norme di finanza pubblica che pongono limiti, qualitativi e quantitativi, all'accensione di mutui o al ricorso ad altre forme di indebitamento" (20/SSRRCO/QMIG/2019).

Pertanto, fermo restando l'obbligo di conseguire un risultato di competenza (W1) non negativo, ai fini della verifica del rispetto degli equilibri, gli enti devono tendere al rispetto dell'equilibrio di bilancio (W2) e dell'equilibrio complessivo (W3), dimostrando 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.

La verifica degli equilibri è rappresentata sinteticamente nella tabella che segue.

Tabella n. 1 - Equilibrio complessivo.

	Parte corrente (O)	Parte capitale (Z)	TOTALE (W= O+Z)
<b>Risultato di competenza W1 (O1 + Z1)</b>	<b>18.862</b>	<b>16.002</b>	<b>34.864</b>
Risorse accantonate stanziare nel bilancio d'esercizio	1.952	0	1.952
Risorse vincolate nel bilancio	31.836	0	<b>31.836</b>
<b>Equilibrio di bilancio W2 (O2 + Z2)</b>	<b>-14.927</b>	<b>16.002</b>	<b>1.076</b>
Variazione accantonamenti effettuati in sede di rendiconto (-)	-68.379	0	<b>-68.379</b>
<b>Equilibrio complessivo W3 (O3 + Z3)</b>	<b>53.453</b>	<b>16.002</b>	<b>69.455</b>

Fonte: Elaborazione della Sezione su relazioni dell'Organo di revisione e dati estrapolati da BDAP.

I tre indici presentano valori positivi; il risultato di competenza (W1) è di euro 34.864, l'equilibrio di bilancio (W2) è di euro 1.076 e l'equilibrio complessivo (W3) è di euro 69.455.

Si rileva, inoltre, dall'esame della documentazione acquisita e dai dati estratti dalla BDAP, che l'equilibrio della gestione di parte corrente è stato raggiunto attraverso l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione per spese correnti e per rimborso prestiti di euro 207.418.

Si raccomanda un attento monitoraggio dei saldi W1, W2 e W3 per gli esercizi futuri, al fine di evitare situazioni di squilibrio che possano creare difficoltà nella gestione ordinaria e il rispetto dei principi contabili generali di veridicità, attendibilità e correttezza.

### **3. Risultato di amministrazione ed evoluzione del FCDE**

Il risultato di amministrazione è accertato con l'approvazione del rendiconto a chiusura dell'esercizio ed è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi. Tale risultato va ridotto dalle 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.

La tabella che segue indica le componenti sopra richiamate.

Tabella n. 2 - Risultato di amministrazione

<b>Fondo cassa al 1° gennaio</b>	3.237.900
Riscossioni	9.518.960
Pagamenti	10.036.611
Saldo di cassa al 31 dicembre	2.720.249
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	0
Fondo di cassa al 31 dicembre	2.720.249
Residui attivi	7.083.657
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze	0
Residui passivi	8.617.119
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	23.400
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	583.126
<b>Risultato di amministrazione al 31 dicembre</b>	580.262

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

L'importo del risultato di amministrazione è distinto in fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati ed è dettagliato nella tabella che segue.

Tabella n. 3 - Avanzo di amministrazione

<b>Risultato di amministrazione</b>	580.262
Fondo crediti di dubbia esigibilità	150.417
Fondo anticipazioni liquidità	161.027
Fondo perdite società partecipate	0
Fondo contenzioso	0
Altri accantonamenti	51.820
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	31.836
Vincoli derivanti da trasferimenti	0
Parte destinata agli investimenti	0
<b>Parte disponibile</b>	185.162

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

La mole dei residui passivi (euro 8.617.119) è superiore a quella dei residui attivi (euro 7.083.657). Il fondo pluriennale vincolato è pari ad euro 606.526, di cui euro 23.400 di parte corrente ed euro 583.126 di parte capitale.

L'Oref nella relazione ha dichiarato che: *“ha verificato con la tecnica del campionamento: la fonte di finanziamento del FPV di parte corrente e di parte capitale; la sussistenza dell'accertamento di entrata relativo a obbligazioni attive scadute ed esigibili che contribuiscono alla formazione del FPV; la costituzione del FPV in presenza di obbligazioni giuridiche passive perfezionate; la corretta applicazione dell'art.183, comma 3 del TUEL in ordine al FPV riferito ai lavori pubblici; la formulazione di adeguati cronoprogrammi di spesa in ordine alla imputazione e re-imputazione di impegni e di residui passivi coperti dal FPV.”*

Si ricorda che, secondo il principio contabile di cui al par. 5.4 dell'All. 4/2 al d. lgs. n. 118 del 2011: *“Il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata. Trattasi di un saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, che nasce dall'esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria di cui all'allegato 1, e rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse. Il fondo pluriennale vincolato è formato solo da entrate correnti vincolate e da entrate destinate al finanziamento di investimenti, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese. Nel caso di entrate del titolo quinto destinate al finanziamento di spese imputate al titolo terzo, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese, al fine di dare attuazione al principio contabile generale della competenza finanziaria è istituito il fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie. [...] l'ammontare complessivo del fondo iscritto in entrata, distinto in parte corrente e in c/capitale, è pari alla sommatoria degli accantonamenti riguardanti il fondo stanziati nella spesa del bilancio dell'esercizio precedente, nei singoli programmi di bilancio cui si riferiscono le spese, dell'esercizio precedente.”*

Il Comune nel corso dell'esercizio 2014 ha ricevuto un'anticipazione di liquidità ai sensi del d.l. n. 66 del 2014 pari ad euro 259.037, con una somma residua da restituire al 31 dicembre 2022 pari ad euro 162.484; l'Ente, tuttavia, secondo le informazioni trasmesse dalla Cassa depositi e prestiti con nota acquisita al prot. n. 2163 del 25 maggio 2023, ha accantonato al FAL la minor somma di euro 161.027. L'Organo di revisione nella relazione ha dichiarato che l'Ente ha *“rispettato le modalità di contabilizzazione del FAL (ART. 52, comma 1-ter, del decreto-legge 25 maggio 2021, n.73 – ESEMPIO 17/11/2021 E FAQ 47/2021). La quota FAL liberata nell'esercizio da iscrivere in entrata del bilancio è pari ad € 12.602,80.”*

Sono stati contabilizzati alla voce *Altri accantonamenti* (di complessivi euro 51.820) il Fondo indennità di fine mandato per euro 2.253, il Fondo garanzia debiti commerciali per euro 36.964 e la quota FAL liberata nel corso dell'esercizio in esame pari ad euro 12.603.

Dall'all. "c" *Fondo crediti di dubbia esigibilità* della BDAP emerge che il Comune:

- con riferimento al Titolo 1 *Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa*, ha accantonato euro 150.417 al FCDE, una quota pari al 37,06 per cento del totale dei residui mantenuti (euro 405.843 di cui 278.732 relativi alla competenza e 127.111 relativi ad esercizi precedenti). Tale accantonamento si riferisce alla Tipologia 101 *Imposte, tasse e proventi assimilati non accertati per cassa*;
- il FCDE (euro 150.417) rappresenta il 2,12 per cento del totale dei residui attivi mantenuti nel conto del bilancio al 31 dicembre (euro 7.083.657); la quota è del 14,61 per cento al netto dei Titoli 2 e 4.

L'Organo di revisione nella propria relazione ha affermato che: *"L'Ente ha provveduto all'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al Fondo crediti dubbia esigibilità come richiesto al punto 3.3 del principio contabile applicato 4.2 al D. Lgs. 118/2011 e s.m.i. L'Ente nel calcolare il Fondo crediti dubbia esigibilità non si è avvalso della facoltà di cui all'art. 107-bis d.l. n. 18/2020 come modificato dall'art. 30 bis del d.l. n.41/2021, che consente nella quantificazione del FCDE da accantonare nel risultato di amministrazione 2022 (entrate titolo 1 e 3), di calcolare la percentuale di riscossione del quinquennio precedente con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020 e del 2021."*

Secondo il principio contabile di cui al par. 3.3 dell'all. 4/2 al d. lgs. n. 118 del 2011 l'ammontare del FCDE deve essere *"determinato in considerazione della dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti (la media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata). Gli enti che negli ultimi tre esercizi hanno formalmente attivato un processo di accelerazione della propria capacità di riscossione possono calcolare il fondo crediti di dubbia esigibilità facendo riferimento ai risultati di tali tre esercizi."*

Ai sensi dell'art. 107-bis del d.l. 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni dalla l. 24 aprile 2020, n. 27: *"A decorrere dal rendiconto 2020 e dal bilancio di previsione 2021 gli enti di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, possono calcolare il fondo crediti di dubbia esigibilità delle entrate dei titoli 1 e 3 accantonato nel risultato di amministrazione o stanziato nel bilancio di previsione calcolando la percentuale di riscossione del quinquennio precedente con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020 e del 2021"*.

Come evidenziato dalla deliberazione n. 7/SEZAUT/2021/INPR: *"ai fini del calcolo dell'FCDE a rendiconto, ferma restando la neutralizzazione degli effetti del 2020, conseguente all'applicazione, per il 2020,*

della stessa misura del rapporto “accertamenti riscossione 2019” (art. 107-bis, d.l. n. 18/2020), bisogna considerare che la base di calcolo degli accertamenti delle entrate dei titoli 1 e 3, in particolare per queste ultime, ridotta per effetto dei soprarrichiamati provvedimenti di esenzione, porterà ad una minore consistenza del FCDE a rendiconto, che avrà impatto sul relativo risultato di esercizio. Bisogna però considerare che si tratta di un effetto strettamente legato alla competenza 2020. Per questo motivo, l'eventuale maggiore disponibilità di avanzo libero andrebbe, prudenzialmente, esclusa almeno in parte, da utilizzi dovendosi tenere conto che la ripresa delle attività di accertamento e riscossione, anche sulle poste sospese, comporterà, con molta probabilità, una crescita del valore dell'FCDE ed un correlato incremento delle quote di accantonamento nel risultato di amministrazione.”

#### 4. Capacità di riscossione

L'Ente ha registrato un grado di riscossione della gestione di competenza dei Titoli 1 e 3 rispettivamente dell'89,57 per cento e dell'83,06 per cento e uno a residui del 65,93 per il Titolo 1 e del 44,22 per il Titolo 3.

I residui nei due suddetti titoli rappresentano l'8,77 per cento di quelli totali (e, quanto alla loro formazione, il 36,23 per cento deriva dagli esercizi antecedenti al 2022).

La tabella che segue indica la capacità di riscossione delle entrate proprie e la capacità di riscossione totale nell'anno in esame.

Tabella 4 - Capacità di riscossione

Denominazione parametro	%
Capacità riscossione entrate proprie	21,54
Capacità di riscossione totale	56,7

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati BDAP

L'indice relativo alla capacità di riscossione totale, pari al 56,7 per cento, è superiore rispetto al limite di 47 previsto dal d.m. 28 dicembre 2018 adottato di concerto fra il Ministro dell'interno e il Ministro dell'economia e delle finanze ai sensi dell'art. 242, comma 2, del Tuel, a differenza dell'indice relativo alla capacità di riscossione delle entrate proprie (pari al 21,54 per cento) di poco inferiore rispetto al limite del 22 per cento previsto dallo stesso d.m.

La tabella “Efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria nelle fasi di accertamento e di riscossione” del questionario per IMU/TASI indica accertamenti di euro 2.126 e pari riscossioni con accantonamenti al FCDE di euro 83.700 per la competenza ed euro 37 a rendiconto; per recupero evasione TARSU/TIA/TARES/TARI accertamenti e riscossioni pari a zero, con accantonamenti al

FCDE di euro 36.270 per la competenza e di euro 15.072 a rendiconto; le voci relative alle altre imposte indicano valori pari a zero.

La tabella *“Andamento della riscossione in conto residui nell’ultimo quinquennio”* del questionario indica per IMU/TASI residui iniziali di euro 700.000, un riscosso in conto residui di euro 682.059, con una quota di riscossione del 97,44 per cento e un totale residui, comprensivi quelli di competenza, conservati al 31 dicembre pari ad euro 17.941, di cui 6.654 accantonati al FCDE; per TARSU/TIA/TARI/TARES residui iniziali di euro 790.000, un riscosso in conto residui di euro 529.506, con una quota di riscossione del 67,03 per cento e un totale residui, comprensivi quelli di competenza, conservati al 31 dicembre, pari ad euro 346.970 di cui 128.691 accantonati al FCDE; per le sanzioni per violazioni del Codice della strada residui iniziali di euro 155.906, un riscosso in conto residui di euro 142.306, con una quota di riscossione del 91,28 per cento e un totale residui, comprensivi quelli di competenza, conservati al 31 dicembre, pari ad euro 13.600 senza accantonamenti al FCDE; tutte le voci ulteriori sono pari a zero.

Si rammenta che la Sezione delle Autonomie ha chiarito che: *“[la] tabella 2.2 Andamento della riscossione in conto residui nell’ultimo quinquennio” [...] mira ad effettuare una prima verifica del calcolo del FCDE [...], tenendo conto dell’andamento della percentuale di riscossione dei residui di determinate voci di entrate. Il totale residui conservati [...] rappresenta il totale dei residui attivi risultante dopo l’operazione di riaccertamento ordinario, comprensivo dei residui di competenza; le colonne relative agli anni precedenti sono compilate automaticamente dal sistema, riprendendo i dati della consistenza iniziale, del riscosso al 31/12 e della percentuale di riscossione, risultanti dai questionari inviati per gli anni precedenti. Eventuali osservazioni o precisazioni in relazione ai dati di ciascuna annualità vanno segnalate nel foglio specificatamente dedicato alle “Annotazioni” [...] Nel nuovo sistema dei controlli interni, delineato dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, è attribuita all’organo di revisione anche una funzione a tutela di interessi generali dello Stato-ordinamento. In tal senso il revisore dell’ente è titolare degli obblighi e delle responsabilità connessi alla funzione, non solo nell’interesse dell’ente locale affidatario, ma con riferimento ad un più ampio interesse pubblico alla sana e corretta gestione”* (cfr. delib. N. 7/SEZAUT/2021/INPR).

Si raccomanda l’implementazione di azioni specifiche al fine di aumentare il grado di riscossione delle entrate proprie e un contestuale monitoraggio e adeguamento del fondo crediti di dubbia esigibilità nel rispetto dei principi contabili. Inoltre, si invita l’Organo di revisione al puntuale rispetto degli obblighi di legge inerenti alla redazione degli atti di propria competenza, ricordando che la Sezione con deliberazione n. 160/2023/VSG ha già invitato l’Ente *“alla completa e veridica compilazione della documentazione prevista per legge”*.

## **5. Gestione della liquidità**

Il fondo di cassa a fine esercizio è di euro 2.720.249 di cui 515.964 vincolati. Si raccomanda all'Ente di prestare massima attenzione alla gestione delle entrate e delle spese vincolate al fine di poter monitorare in misura costante il fondo di cassa vincolato ed evitare squilibri.

L'organo di revisione nella relazione dichiara che *“l'Ente non ha provveduto alla restituzione dell'anticipazione di tesoreria [...] in quanto non si è avvalso di tale facoltà. [...] ha provveduto ad aggiornare correttamente la giacenza di cassa vincolata al 31/12/2022. La cassa vincolata nel corso dell'esercizio 2022 non è stata utilizzata ai sensi dell'art.195 Tuel e pertanto non è stata reintegrata entro il 31.12.2022. L'Organo di revisione ha verificato l'esistenza dell'equilibrio di cassa.”*

Con riferimento alle entrate a specifica destinazione, questa Corte ha evidenziato che: *“La natura destinata [delle] tipologie di entrata [richiede] un'alimentazione della cassa vincolata, con evidenza delle giacenze al 31.12 di ciascun esercizio. La corretta contabilizzazione dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione come previsto rispettivamente dall'art. 180 D.Lgs n. 267/2000 per le modalità di riscossione, e dall'art. 195 D.Lgs n. 267/2000 per il loro successivo utilizzo, non consiste infatti <nella sola constatazione ex post della effettiva copertura in termini di cassa delle spese sostenute> , e dunque omissibile nelle ipotesi di integrale e immediato utilizzo degli importi stessi, <ma prevede una continua e puntuale rilevazione della cassa vincolata nel corso della gestione, al fine di verificare costantemente il rispetto delle norme ed il mantenimento dell'equilibrio della cassa, distintamente per le sue componenti libera e vincolata> (cfr. delib. n. 36/2023/PRSE Sez. controllo per la Toscana) [...] le somme caratterizzate da uno specifico vincolo <di scopo> espressamente previsto da una norma di legge, devono confluire nella cassa vincolata (oltre che essere vincolate nel risultato di amministrazione), nel rispetto delle previsioni di cui all'art. 180, comma 3, lett. d), all'art. 185, comma 2, lett. i) e agli artt. 195 e 222 del TUEL. In merito si richiama il punto 10 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria (allegato 4/2), che disciplina la contabilizzazione dell'utilizzo degli incassi vincolati degli enti locali, ove al punto 10.2 è specificato che “nel corso della gestione, in considerazione della natura libera o vincolata degli incassi e pagamenti, indicata a cura dell'ente nei titoli di incasso e di pagamento ai sensi degli articoli 180, comma 3, lettera d), e 185, comma 2, lettera i), del TUEL, il tesoriere distingue la liquidità dell'ente in parte libera e parte vincolata”. L'esigenza di non distogliere dalla loro originaria destinazione le somme vincolate giacenti in cassa emerge, infine, dalle “Linee di indirizzo in tema di gestione di cassa delle entrate vincolate e destinate” della deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 31/2015/INPR confermata dalla sopra citata n. 17/SEZAUT/2023/QMIG” (cfr. delib. n. 322/2023/PRSP Sez. regionale di controllo per la Lombardia).*

## **6. Risorse Covid -19**

L'Organo di revisione nella relazione ha dichiarato che: *“ha verificato che l'Ente nel 2022 non ha accertato le risorse indicate nel modello ristori della Certificazione 2022 COVID-19 [...] ha l'avanzo vincolato per somme attribuite nel 2020 e nel 2021 non utilizzate per euro 31.863,14”* e che *“ha i ristori specifici di spesa confluire in avanzo vincolato al 31/12/2021 e non utilizzati nel 2022 e ai ristori specifici di spesa 2022 non utilizzati che saranno oggetto dell'apposita certificazione Covid-19.”*

### **7. Gli organismi partecipati**

Il Comune ha effettuato la ricognizione ordinaria delle partecipazioni societarie, di cui all'art. 20 del d. lgs. 19 agosto 2016, n. 175 (Tusp) con la delibera consiliare n. 51 del 29 dicembre 2023 (acquisita al prot. n. 1624 dell'8 maggio 2024), con la quale dà atto che *“a seguito della ricognizione risultante nell'allegata relazione tecnica, allo stato attuale non sussistono motivazioni per l'alienazione o altra operazione di razionalizzazione delle partecipazioni societarie detenute da questo Comune”*.

Le partecipazioni detenute al 31 dicembre 2022 sono le seguenti:

<b>Denominazione</b>	<b>Quota di partecipazione</b>	<b>Tipo di partecipazione</b>	<b>Attività svolta</b>
Ruzzo Reti s.p.a	2,27	diretta	gestione del servizio idrico integrato
COTUGE (Consorzio turistico del Comprensorio dei Monti Gemelli)	10	diretta	servizio di valorizzazione turistica degli impianti di risalita di Monte Piselli
Gran Sasso Laga s.r.l (società consortile)	0,57	diretta	servizio di sostegno allo sviluppo rurale del territorio
Innovazione s.p.a.	1	Diretta (in liquidazione)	servizio di trasporto pubblico

Fonte: Delibera del Consiglio comunale del 29 dicembre 2023 n. 51

L'Organo di revisione nella relazione ha affermato che *“è stata effettuata la conciliazione dei rapporti creditori e debitori fra l'Ente e gli organismi partecipati [...] i prospetti dimostrativi di cui all'art. 11, comma 6, lett. j d. lgs. n. 118/2011 riportanti i debiti e i crediti reciproci fra l'Ente e gli organismi partecipati recano l'asseverazione [...] anche dell'organo di controllo dei relativi enti e società controllati e partecipati [...] non sono stati addebitati all'Ente interessi di mora per ritardato pagamento di fatture emesse dalle proprie partecipate”*; nel questionario al rendiconto ha fornito risposta negativa alla domanda: *“[se] si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati”*.



## 8. La gestione dei residui

Appare opportuno ricordare che l'art. 228, comma 3, del Tuel, così dispone: *“prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede all'operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui e della corretta imputazione in bilancio, secondo le modalità di cui all'art. 3, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni”*.

Il d.lgs. n. 118 del 2011, infatti, al fine di dare attuazione al principio contabile generale della competenza finanziaria, ha confermato la necessità dell'operazione annuale di riaccertamento dei residui e, all'art. 3, comma 4, richiamato dall'art. 228, comma 3, del Tuel, precisa che: *“possono essere conservate tra i residui attivi le entrate accertate, esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate. Possono essere conservate tra i residui passivi le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate. Le entrate e le spese accertate e impegnate non esigibili nell'esercizio considerato, sono immediatamente reimputate all'esercizio in cui sono esigibili [...] Il riaccertamento ordinario dei residui è effettuato anche nel corso dell'esercizio provvisorio o della gestione provvisoria. Al termine delle procedure di riaccertamento non sono conservati residui cui non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate”*.

È pertanto evidente la connessione fra la corretta operazione di riaccertamento dei residui, in particolare attivi, e la prevenzione di rischi per gli equilibri di bilancio. I residui attivi, unitamente alla cassa, costituiscono, infatti, la componente positiva del risultato d'amministrazione al 31 dicembre di ogni anno (art. 186 Tuel) che, se positivo, può essere utilizzato, nel bilancio dell'esercizio successivo per dare copertura a spese predeterminate (art. 187 Tuel), nonché per ripianare eventuali, precedenti, disavanzi di amministrazione o di gestione (art. 193 Tuel).

Nel caso in cui l'avanzo d'amministrazione sia composto da residui attivi non esistenti o di incerto realizzo, non adeguatamente garantiti dal fondo crediti di dubbia esigibilità, la copertura per le spese sarebbe solo fittizia, con il rischio di insufficienze di cassa.

L'Organo di revisione, in merito alla gestione dei residui, nella relazione ha affermato che: *“l'Ente ha provveduto al riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi al 31/12/2022 come previsto dall'art. 228 TUEL con atto G.C. 10 del 01/03/2023 munito del parere dell'Organo di revisione. L'Organo di revisione ha verificato il rispetto dei principi e dei criteri di determinazione dei residui attivi e passivi disposti dagli articoli 179, 182, 189 e 190 del TUEL; la corretta conservazione, in sede di rendiconto, tra i residui passivi, sia delle spese liquidate sia di quelle liquidabili ai sensi dell'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011 e del punto 6 del principio contabile applicato della contabilità finanziaria. L'Organo di revisione ha verificato che i crediti riconosciuti formalmente come assolutamente inesigibili o insussistenti per l'avvenuta legale estinzione*

*(prescrizione) o per indebito o erroneo accertamento del credito sono stati definitivamente eliminati dalle scritture e dai documenti di bilancio.”*

Il Comune deve provvedere alla *“revisione delle ragioni del mantenimento [...] dei residui”*, in particolare di quelli attivi, con la migliore diligenza, attivando le più approfondite verifiche. Al fine del rispetto dell’art. 228, comma 3, del Tuel non sono sufficienti prese d’atto di formali riconoscimenti in ordine alla assoluta inesigibilità di crediti, qualora esse non siano conseguenza di attento e sistematico esame dell’intera mole delle poste contabili attive. Nel caso in cui l’avanzo d’amministrazione sia composto da residui attivi non esistenti o di incerto realizzo, non adeguatamente garantiti dal fondo crediti di dubbia esigibilità, la copertura per le spese sarebbe solo fittizia, costituendo il presupposto per l’emersione successiva di tensioni o insufficienze di cassa.

Il principio contabile di cui al par. 9.1 dell’All. 4/2 al d. lgs. n. 118 del 2011 prevede che: *“In ossequio al principio contabile generale n. 9 della prudenza, tutte le amministrazioni pubbliche effettuano annualmente, e in ogni caso prima della predisposizione del rendiconto con effetti sul medesimo, una ricognizione dei residui attivi e passivi diretta a verificare: - la fondatezza giuridica dei crediti accertati e dell'esigibilità del credito; - la fondatezza giuridica dei crediti accertati e dell'esigibilità del credito; 16 - l'affidabilità della scadenza dell'obbligazione prevista in occasione dell'accertamento o dell'impegno; - il permanere delle posizioni debitorie effettive degli impegni assunti; - la corretta classificazione e imputazione dei crediti e dei debiti in bilancio La ricognizione annuale dei residui attivi e passivi consente di individuare formalmente: a) i crediti di dubbia e difficile esazione; b) i crediti riconosciuti assolutamente inesigibili; c) i crediti riconosciuti insussistenti, per l'avvenuta legale estinzione o per indebito o erroneo accertamento del credito; d) i debiti insussistenti o prescritti; e) i crediti e i debiti non imputati correttamente in bilancio a seguito di errori materiali o di revisione della classificazione del bilancio, per i quali è necessario procedere ad una loro riclassificazione; f) i crediti ed i debiti imputati all'esercizio di riferimento che non risultano di competenza finanziaria di tale esercizio, per i quali è necessario procedere alla reimputazione contabile all'esercizio in cui il credito o il debito è esigibile. Con riferimento ai crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio, sulla base della ricognizione effettuata, si procede all'accantonamento al fondo di crediti, di dubbia e difficile esigibilità accantonando a tal fine una quota dell'avanzo di amministrazione. Al riguardo, si rinvia al principio applicato della contabilità finanziaria n. 3.3 e all'esempio n. 5. Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta 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. Al fine di rendere possibile seguire l'evoluzione delle attività di esazione affidate a terzi e*

di procedere alla loro definitiva cancellazione una volta che sia stata dimostrata l'oggettiva impossibilità della loro realizzazione parziale o totale, è opportuno che i crediti riconosciuti di dubbia o difficile esazione, stralciati dalle scritture finanziarie, siano identificati negli elenchi allegati al rendiconto annuale indicando il loro ammontare complessivo”.

La gestione dei residui è rappresentata nelle tabelle che seguono.

Tabella n. 6 - Gestione residui attivi

RESIDUI INIZIALI	6.615.593
RISCOSSIONI C/R	2.677.995
RIACCERTAMENTO RESIDUI	-186.462
RESIDUI DA ESERCIZI PRECEDENTI	3.751.135
RESIDUI DI COMPETENZA	3.332.522
<b>TOTALE RESIDUI</b>	<b>7.083.657</b>
% RISCOSSIONE RESIDUI	40,48
% FORMAZIONE DEI RESIDUI	32,76

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati BDAP

La quota di formazione dei residui attivi (32,76 per cento) è inferiore a quella di riscossione (40,48 per cento).

Tabella n. 7 - Gestione residui passivi

RESIDUI INIZIALI	9.321.485
PAGAMENTI C/R	3.882.507
RIACCERTAMENTO RESIDUI	-300.776
RESIDUI DA ESERCIZI PRECEDENTI	5.138.202
RESIDUI DI COMPETENZA	3.478.917
<b>TOTALE RESIDUI</b>	<b>8.617.119</b>
% PAGAMENTI RESIDUI	41,65
% FORMAZIONE DEI RESIDUI	36,11

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati BDAP

La quota di formazione dei residui passivi (36,11) è inferiore a quella dei pagamenti (41,65 per cento).

Si rammenta che un'attenta e continua analisi dei residui attivi e passivi è finalizzata non solo ad avere un chiaro e trasparente quadro delle posizioni debitorie e creditorie dell'Ente, nel rispetto del principio di veridicità, ma anche ad applicare correttamente il principio della competenza finanziaria potenziata. Al riguardo la Sezione autonomie ha evidenziato che: *“Per effetto della gestione ordinaria dei residui, che comporta ogni anno la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione di vecchi crediti, lo stock di residui attivi dovrebbe tendere ad una naturale stabilizzazione, mentre i residui passivi devono tendere verso una progressiva riduzione”* (cfr. delib. n. 9/SEZAUT/2016/INPR).

Inoltre, il costante monitoraggio dei residui attivi è necessario anche per la corretta quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità.

### **9. Indice di tempestività dei pagamenti**

Il d.p.c.m. 22 settembre 2014 (pubbl. in G.U. 14 novembre 2014, n. 265), all'art. 9 definisce l'indicatore di tempestività dei pagamenti, precisando, al comma 1, che: "Le pubbliche amministrazioni elaborano, sulla base delle modalità di cui ai commi da 3 a 5 del presente articolo, un indicatore annuale dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi e forniture, denominato: «indicatore annuale di tempestività dei pagamenti»", e al comma 3, che: "L'indicatore di tempestività dei pagamenti di cui ai commi 1 e 2 del presente articolo è calcolato come la somma, per ciascuna fattura emessa a titolo corrispettivo di una transazione commerciale, dei giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura o richiesta equivalente di pagamento e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l'importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento".

L'Organo di revisione nella relazione ha dichiarato che "le previsioni di cassa del bilancio 2022 [hanno] rispecchiato gli effettivi andamenti delle entrate e delle spese e non [sono] state effettuate sovrastime nella previsione della riscossione di entrate con il rischio di consentire autorizzazioni di spesa per le quali si genereranno ritardi nei pagamenti e formazione di debiti pregressi in violazione dell'art. 183, co. 8, del TUEL [...] l'Ente ha adottato le misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti, anche in relazione all'obbligo previsto dall'art. 183, comma 8 del Tuel."

Il valore dell'indicatore annuale dei pagamenti pubblicato sul sito istituzionale dell'Ente è pari a 34,59, mentre quello inserito nella BDAP è pari a 3.

Al riguardo, si rammenta che il d. lgs. 14 marzo 2013, n. 33 così dispone: "I documenti contenenti atti oggetto di pubblicazione obbligatoria ai sensi della normativa vigente sono pubblicati tempestivamente sul sito istituzionale dell'amministrazione. I documenti contenenti altre informazioni e dati oggetto di pubblicazione obbligatoria ai sensi della normativa vigente sono pubblicati e mantenuti aggiornati ai sensi delle disposizioni del presente decreto. I dati, le informazioni e i documenti oggetto di pubblicazione obbligatoria ai sensi della normativa vigente sono pubblicati per un periodo di 5 anni, decorrenti dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello da cui decorre l'obbligo di pubblicazione, e comunque fino a che gli atti pubblicati producono i loro effetti, fatti salvi i diversi termini previsti dalla normativa in materia di trattamento dei dati personali e quanto previsto dagli articoli 14, comma 2, e 15, comma 4" (cfr. art. 8) e che "le pubbliche amministrazioni pubblicano, con cadenza annuale, un indicatore dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi, prestazioni professionali e forniture, denominato «indicatore annuale di tempestività dei pagamenti», nonché l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici. A decorrere dall'anno 2015, con cadenza trimestrale, le pubbliche amministrazioni pubblicano un indicatore, avente il

*medesimo oggetto, denominato «indicatore trimestrale di tempestività dei pagamenti», nonché l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici" (cfr. art. 33).*

#### **10. Spese di rappresentanza**

Il Comune, con nota acquisita al prot. n. 2562 del 4 luglio 2023 di questa Sezione, ha trasmesso il prospetto previsto dall'art. 16, comma 26, del d.l. 13 agosto 2011, n. 138, convertito dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, nel quale ha attestato l'inesistenza di spese di rappresentanza.

Si segnala la mancata adozione o quanto meno la non immediata reperibilità sul sito istituzionale dell'Ente, di un regolamento interno per le spese di rappresentanza. Al riguardo, si rammenta che l'adozione, ai sensi dell'art.7 del Tuel, di uno specifico regolamento, data la natura facoltativa e non necessaria delle spese di rappresentanza, da considerarsi recessive rispetto ad altre spese della pubblica amministrazione, consente, oltre al rispetto dei principi di trasparenza ed imparzialità, una gestione amministrativa - contabile coerente con le norme inserite nella più ampia programmazione dell'Ente, garantendo l'efficacia dell'attività ordinaria ed un contenimento della spesa, così come imposto dalla vigente normativa.

#### **11. Debiti fuori bilancio**

L'Organo di revisione nella propria relazione ha affermato di aver verificato: *"che l'Ente non ha provveduto nel corso del 2022 al riconoscimento e finanziamento di debiti fuori bilancio"*.

#### **12. Indebitamento**

L'Ente, con un'incidenza dello 0,66 per cento, ha rispettato il limite di indebitamento del 10 per cento previsto dall'articolo 204 del Tuel (risultato del rapporto tra la somma dell'importo annuale degli interessi, di quello dei mutui precedentemente contratti, dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi, delle aperture di credito stipulate, di quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'art. 207 del Tuel e le entrate dei primi tre titoli del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui).

**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 mantenimento anche in chiave prospettica dei parametri di una sana e corretta gestione finanziaria e contabile, al fine di assicurare, anche per gli esercizi successivi, il rispetto degli

equilibri di bilancio e dei vincoli posti a salvaguardia delle esigenze di coordinamento della finanza pubblica, garantendo la tempestiva realizzazione dei progetti connessi all'esecuzione del PNRR e del PNC;

- alla efficiente ed efficace riscossione delle entrate tributarie ed extratributarie, alla corretta gestione dei residui, anche attraverso il riaccertamento ordinario nel rispetto della normativa e dei principi contabili in materia e alla esatta quantificazione del FAL;
- alla completa redazione e alla tempestiva trasmissione della documentazione contabile prevista per legge, assicurando anche l'eshaustività e l'esattezza delle informazioni da inserire nella banca dati delle amministrazioni pubbliche, di cui all'art. 13 della legge n. 196 del 2009 nonché il rispetto degli obblighi di trasparenza di cui al d. lgs. n. 33 del 2013.

L'Organo di revisione è tenuto a vigilare sull'attuazione delle azioni correttive che l'Ente porrà in essere;

#### **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 Civitella del Tronto (TE).

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.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 25 settembre 2024.

Estensore  
Andrea DI RENZO  
*f.to digitalmente*

Presidente  
Ugo MONTELLA  
*f.to digitalmente*

Depositata in Segreteria il 26 settembre 2024

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto

Carla LOMARCO

