



**Repubblica italiana**

**La Corte dei conti**

**Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo**

composta dai Magistrati:

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

nella Camera di consiglio del 1° marzo 2024, in riferimento al rendiconto dell'esercizio 2022 del **Comune di Cepagatti (PE)**, ha assunto la seguente

#### **DELIBERAZIONE**

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

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

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

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

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

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

visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 recante *"Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42"*, come modificato e integrato dal decreto legislativo del 10 agosto 2014, n. 126;

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

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

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

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

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

vista la deliberazione n. 39/2024/INPR, del 20 febbraio 2024, 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 delle funzioni di competenza della Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo, definita con decreto del Presidente del 1° febbraio 2023, n. 1 e successive modificazioni;

vista l'ordinanza del 29 febbraio 2024, n. 10, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

udito il relatore, Consigliere Giovanni GUIDA;

## **FATTO**

1. La Sezione, nell'ambito della propria attività di controllo, ha preso in esame, in primo luogo, il questionario dell'Organo di revisione sul rendiconto 2022 del Comune di Cepagatti (di 10.786 abitanti) acquisito in data 13 ottobre 2023, protocollo n. 4047, nonché il questionario su bilancio di previsione 2023-25, acquisito in data 13 ottobre 2023, protocollo n. 4044.

Parimenti, è stata analizzata la relazione al rendiconto redatta dall'Organo di revisione, atto propedeutico all'approvazione del rendiconto in Consiglio comunale, nonché gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) relativi al suddetto documento contabile e l'ulteriore documentazione relativa al rendiconto e al bilancio di previsione presente sul sito internet istituzionale del Comune di Cepagatti.

1.1. Con deliberazione n. 29/2023/PRSE questa Sezione ha analizzato il rendiconto 2021.

2. L'Ente ha approvato il rendiconto in esame con deliberazione n. 23 del 27 aprile 2023. Dall'esame della documentazione a disposizione di questa Sezione, emerge la situazione contabile e finanziaria di seguito rappresentata.

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

Tabella n. 1 – Equilibrio complessivo.

	Parte corrente (O)	Parte capitale (Z)	TOTALE (W= O+Z)
<b>Risultato di competenza W1 (O1 + Z1)</b>	<b>599.502</b>	<b>38.375</b>	<b>637.877</b>
Risorse accantonate stanziare nel bilancio d'esercizio	350.136	-	350.136
Risorse vincolate nel bilancio	-	1.777	1.777
<b>Equilibrio di bilancio W2 (O2 + Z2)</b>	<b>249.367</b>	<b>36.598</b>	<b>285.964</b>
Variazione accantonamenti effettuati in sede di rendiconto (-)	- 79.081	-	- 79.081
<b>Equilibrio complessivo W3 (O3 + Z3)</b>	<b>328.447</b>	<b>36.598</b>	<b>365.045</b>

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati estrapolati da BDAP.

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

Risulta correttamente applicata la quota di disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario pari ad euro 25.930.

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

Si riscontra l'applicazione di avanzo per euro 408.733 interamente di parte capitale che, rispetto al rendiconto 2021 ed in base alle risultanze dell'allegato a/1 estrapolato da BDAP, deriva da:

- accantonamenti per euro 207.836 (fondo contenzioso e altri accantonamenti);
- parte destinata agli investimenti per euro 200.897.

In merito, l'Organo di revisione fornisce un'errata rappresentazione nel questionario al rendiconto 2022 (Sezione II - domanda 42).

Come attestato dall'Organo di revisione nel questionario al rendiconto 2022, l'Ente, in merito all'aumento della spesa a causa della crisi energetica, ha quantificato le maggiori spese sostenute ed impegnate a valere sul contributo straordinario e sulle risorse del fondo ex art. 106 del d.l. 34 del 2020, applicando l'avanzo libero per la copertura delle somme residue.

Dalla relazione al rendiconto emerge che le maggiori spese sono state quantificate in euro 32.066 e coperte dai contributi per pari importo senza interventi dell'avanzo libero, tipologia che in base alla precedente analisi, risulta non essere stata applicata.

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

Tabella n. 2 – Risultato e avanzo di amministrazione

	<b>2022</b>
<b>Risultato di amministrazione</b>	<b>5.416.682</b>
Fondo crediti di dubbia esigibilità	2.214.228
Fondo anticipazione di liquidità	1.126.595
Fondo contenzioso	320.264
Fondo copertura debiti fuori bilancio	91.800
Fondo indennità di fine mandato del Sindaco	3.900
Vincoli derivanti da legge o principi contabili	73.895
Vincoli derivanti da trasferimenti	70.000
Vincoli formalmente attribuiti dall'Ente	1.777
Parte destinata agli investimenti	391.630
<b>Avanzo di amministrazione</b>	<b>1.122.592</b>

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

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

Tabella n. 3 – Residui attivi

	<b>Esercizi Precedenti</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>	<b>2022</b>	<b>Totali</b>
Titolo 1	1.730.338	509.998	438.386	729.159	1.626.406	5.034.287
Titolo 2	3.000	0	56.359	15.102	378.167	452.628
Titolo 3	46.688	148.699	41.690	119.457	396.988	753.522
Titolo 4	191.053	1.473.821	118.438	183.382	2.160.016	4.126.709
Titolo 5	0	0	0	0	0	0
Titolo 6	231.175	0	0	184.198	1.780.965	2.196.338
Titolo 7	0	0	0	0	0	0
Titolo 9	0	0	9.176	2.009	4.151	15.336
<b>Totali</b>	<b>2.202.254</b>	<b>2.132.518</b>	<b>664.049</b>	<b>1.233.307</b>	<b>6.346.693</b>	<b>12.578.820</b>

Fonte: Questionario al rendiconto 2022

Tabella n. 4 – Residui passivi

	Esercizi Precedenti	2019	2020	2021	2022	Totale
Titolo 1	70.396	68.952	180.968	321.379	1.166.762	1.808.457
Titolo 2	412.517	1.381.460	119.197	708.041	3.057.759	5.678.975
Titolo 3	0	0	0	0	0	0
Titolo 4	0	0	0	0	0	0
Titolo 5	0	0	0	0	0	0
Titolo 7	11.398	1.737	54.324	16.003	60.395	143.857
<b>Totale</b>	<b>494.311</b>	<b>1.452.149</b>	<b>354.489</b>	<b>1.045.423</b>	<b>4.284.916</b>	<b>7.631.289</b>

Fonte: Questionario al rendiconto 2022

Sono presenti residui attivi relativi al periodo 2018 e precedenti per euro 1.730.338 sul Titolo 1 e per euro 46.688 sul Titolo 3.

Per quanto riguarda i residui passivi, si riscontra la presenza, sul Titolo 1, di partite relative al periodo 2018 e precedenti per euro 70.396 nonché di euro 68.952 dell'anno 2019 ed euro 180.968 dell'anno 2020.

Inoltre, in merito alla gestione in conto capitale, si rileva la presenza di residui attivi sul Titolo 4 per euro 1.783.312 relativi all'anno 2020 e precedenti e di residui passivi sul Titolo 2 per euro 1.913.174 dello stesso periodo.

**2.4.** I dati del recupero dell'evasione tributaria evidenziano riscossioni per euro 6.239.891 per il tributo IMU/TASI senza quantificare l'accertato, ma indicando la quota accantonata a FCDE, mentre per il tributo sullo smaltimento dei rifiuti il dato appare più attendibile. I suddetti valori sono dettagliati nella seguente tabella.

Tabella n. 5 – Recupero evasione tributaria

	Accertamenti	Riscossioni	FCDE Accantonato Competenza Esercizio 2022	FCDE Rendiconto 2022
Recupero evasione IMU/TASI	0	6.239.891	4.613.486	0
Recupero evasione TARSU/TIA/TARES/TARI	676.313	691.864	313.697	0
Recupero evasione COSAP/TOSAP	0	0	0	0
Recupero evasione altri tributi	0	0	0	0
<b>TOTALE</b>	<b>676.313</b>	<b>6.931.755</b>	<b>4.927.182</b>	<b>0</b>

Fonte: Questionario al rendiconto 2022

Si evidenzia all'Organo di revisione la necessità di una migliore esposizione dei dati.

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

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

Entrata	Riscossione volontaria	Riscossione coattiva
IMU/TASI	Gestione diretta con servizi di supporto	Soggetto iscritto all'albo di cui all'art. 53, d.lgs. n. 446/1997 (art. 52, co. 5, lett. b), n. 1, d.lgs. n. 446/1997)
TARSU/TIA/TARI/TARES	Gestione diretta	Soggetto iscritto all'albo di cui all'art. 53, d.lgs. n. 446/1997 (art. 52, co. 5, lett. b), n. 1, d.lgs. n. 446/1997)
Sanzioni per violazioni codice della strada	Gestione diretta	Soggetto iscritto all'albo di cui all'art. 53, d.lgs. n. 446/1997 (art. 52, co. 5, lett. b), n. 1, d.lgs. n. 446/1997)
Fitti attivi e canoni patrimoniali	Gestione diretta	Soggetto iscritto all'albo di cui all'art. 53, d.lgs. n. 446/1997 (art. 52, co. 5, lett. b), n. 1, d.lgs. n. 446/1997)
Proventi acquedotto	Servizio assente	Servizio assente
Proventi canonici depurazione	Servizio assente	Servizio assente

Fonte: Questionario al rendiconto 2022

**2.5.** L'Ente presenta, alla chiusura dell'esercizio in esame, un fondo di cassa pari ad euro 2.074.544, con una quota vincolata pari ad euro 253.304. Il fondo di cassa al 31 dicembre 2022 risultante dal conto del Tesoriere corrisponde alle scritture contabili dell'ente.

**2.5.1.** Non è stato fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria, mentre quella di liquidità è relativa agli esercizi 2013 e 2014.

**2.5.2.** Nella sezione Amministrazione trasparente-pagamenti dell'amministrazione è stato pubblicato l'indice di tempestività dei pagamenti che risulta pari a 7 giorni. Nella stessa sezione, viene indicato l'ammontare dei debiti al 31 dicembre 2022, da calcolare e pubblicare ai sensi dell'articolo 33 del decreto legislativo n. 33 del 2013. Il debito complessivo è pari ad euro 69.705 (con n. 45 aziende creditrici).

**2.6.** Per quanto attiene all'indebitamento, il Comune ha effettuato operazioni di rinegoziazione dei mutui (liberate risorse per euro 8.473 destinate alla spesa corrente) ed ha fatto ricorso a nuovo indebitamento, rispettando, comunque, il limite fissato dall'art. 204 del Tuel, come risulta dalle seguenti tabelle, che evidenziano anche la tendenza fino all'esercizio 2025:

Tabella n. 7 - Indebitamento

	2021	2022	2023	2024	2025
Residuo debito	7.272.346	7.060.719	7.444.119	7.196.249	6.939.366
Nuovi prestiti	0	599.920	0	0	0
Prestiti rimborsati	211.627	216.520	247.870	256.883	266.261
Estinzioni anticipate	0	0	0	0	0
Altre variazioni	0	0	0	0	0

<b>Totale fine anno</b>	<b>7.060.719</b>	<b>7.444.119</b>	<b>7.196.249</b>	<b>6.939.366</b>	<b>6.673.105</b>
-------------------------	------------------	------------------	------------------	------------------	------------------

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

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

	<b>2021</b>	<b>2022</b>	<b>2023</b>	<b>2024</b>	<b>2025</b>
Oneri finanziari	282.971	282.971	282.486	273.473	264.095
Quota capitale	211.627	216.520	247.870	256.883	266.261
<b>Totale</b>	<b>494.598</b>	<b>499.491</b>	<b>530.356</b>	<b>530.356</b>	<b>530.356</b>

Fonte: Questionario al bilancio di previsione 2023-2025

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

<b>2020</b>	<b>2021</b>	<b>2022</b>	<b>2023</b>	<b>2024</b>	<b>2025</b>
1,70%	4,10%	3,95%	3,38%	3,26%	3,17%

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

**2.7.** In base alle informazioni riportate nella relazione al rendiconto e nello specifico questionario (prot. n. 1072 del 13 ottobre 2023) emerge che l'Ente ha riconosciuto debiti fuori bilancio per euro 152.788 (di cui euro 141.929 per sentenze esecutive ed euro 10.859 per acquisizioni di beni e servizi senza impegno di spesa) al cui finanziamento si è provveduto con risorse di parte corrente del bilancio.

**2.8.** Per quanto attiene la gestione del personale, l'Organo di revisione, dando conto che il Comune nel corso del 2022 ha proceduto ad assunzioni di personale a tempo indeterminato rispettando il valore soglia della fascia demografica di appartenenza (ai sensi dell'art. 33, co. 2, del d.l. 30 aprile 2019, n. 34, convertito dalla legge 28 giugno 2019, n. 58) ha attestato che sono stati rispettati:

- i vincoli disposti dall'art. 3, comma 5 e 5 quater del d.l. n. 90/2014;
- l'obbligo di riduzione della spesa di personale disposto dall'art. 1, comma 557, della legge 296/2006 rispetto a valore medio del triennio 2011/2013, che risulta di euro 1.669.802, avendo sostenuto nel 2022 una spesa assoggettabile al predetto limite, pari ad euro 1.475.332;
- i vincoli disposti dall'art. 9, comma 28 del d.l. 78/2010 sulla spesa per personale a tempo determinato, con convenzioni o con contratti di collaborazione coordinata e continuativa; che obbligano a non superare la spesa di euro 98.275 dell'anno 2009;
- l'art.40 del d. lgs. n. 165/2001;
- l'ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale, come previsto dal comma 2 dell'art.23 del d.lgs. n. 75/2017, assumendo a riferimento l'esercizio 2016.

**2.9.** Il Comune ha provveduto, alla trasmissione dell'elenco delle spese di rappresentanza sostenute nell'esercizio 2022, ai sensi dell'articolo 16, comma 26, del decreto-legge n. 138 del 2011. Dal prospetto emerge che l'Ente non ha adottato specifico regolamento in materia.

3. Nella Relazione relativa al rendiconto in esame, l'Organo di revisione ha certificato di non aver rilevato gravi irregolarità e di non aver suggerito, di conseguenza, misure correttive da adottare. Ha, conclusivamente, raccomandato di accantonare parte dell'avanzo disponibile per residui attivi di dubbia esigibilità, per debiti fuori bilancio e per passività potenziali.

3.1. L'Ente ha approvato il bilancio di previsione 2023 - 2025 con delibera n. 11 del 9 febbraio 2023 ed ha predisposto il relativo questionario che è stato acquisito in data 13 ottobre 2023 con n. 4044.

L'Organo di revisione ha *"- verificato che il bilancio è stato redatto nell'osservanza delle norme di Legge, dello statuto dell'Ente, del regolamento di contabilità, dei principi previsti dall'articolo 162 del TUEL e dalle norme del D.lgs. n.118/2011 e dai principi contabili applicati n.4/1 e n. 4/2 allegati al predetto decreto legislativo; - ha rilevato la coerenza interna, la congruità e l'attendibilità contabile delle previsioni di bilancio"* e, pertanto, ha rilasciato parere favorevole alla proposta di bilancio di previsione 2023 - 2025 e sui documenti allegati.

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

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

4. Per le vie brevi è stato chiesto il dettaglio della voce "altri accantonamenti" del risultato di amministrazione. L'Ente ha fornito riscontro con nota del 2 febbraio 2024, acquisita in pari data dalla Sezione con il prot. n. 430.

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

## **DIRITTO**

### **1. Quadro normativo di riferimento**

1.1. La Corte dei conti è *«il giudice naturale delle controversie nelle "materie" di contabilità pubblica, per le quali l'afferenza al suo ambito di cognizione si determina sulla base di due elementi: quello della natura pubblica dell'ente (Stato, Regioni, altri enti locali e amministrazione pubblica in genere, oggi individuabili in modo economico-funzionale, tramite i criteri forniti dal SEC 2010) e nell'elemento oggettivo che riguarda la qualificazione pubblica del denaro e del bene oggetto della gestione (Corte*

*Costituzionale sentt. n. 17/85; n. 189/84; n. 241/84; n. 102/77*)» (Corte conti SS.RR. in spec. comp. n. 32 del 2020).

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

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

**1.3.** L'odierno controllo - ponendosi in una prospettiva non più statica, ma dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive, funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (*ex multis*, Corte cost. sent. n. 179 del 2007) - è volto a rappresentare non solo le gravi irregolarità eventualmente riscontrate, ma anche l'effettiva situazione finanziaria che ne discende, a vantaggio della collettività interessata e degli organi elettivi degli enti controllati, affinché questi ultimi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive ritenute più appropriate (cfr. Corte dei conti Sez. reg. contr. Emilia-Romagna deliberazione n. 166/2022). Coerentemente, la Sezione delle autonomie ha raccomandato alle Sezioni territoriali di "*avvicinare le analisi sui documenti di bilancio all'esercizio finanziario più prossimo a quello in corso di gestione*", al fine di consentire di "*collegare, nella migliore misura possibile, gli effetti delle pronunce delle Sezioni regionali alla formalizzazione delle decisioni di programmazione/rendicontazione/correzione di competenza dell'ente ed ampliare il concreto margine d'azione di queste ultime*" (deliberazione n. 3/SEZAUT/2019/INPR). Nella stessa ottica, più di recente, le Sezioni

Riunite in sede di controllo hanno avuto modo di ribadire che: *“le relazioni, i rapporti e l’attività di controllo-monitoraggio, oltre a dover essere predisposti in tempi ravvicinati rispetto alle gestioni esaminate, debbono contenere valutazioni aggiornate, in modo da fornire una visione attualizzata delle gestioni esaminate. L’attività di controllo è intesa a pervenire a pronunce tempestive circa le irregolarità gestionali o deviazioni da obiettivi, procedure e tempi di attuazione degli interventi. In tal modo, le amministrazioni interessate sono poste in grado di assumere le iniziative necessarie a rimuovere con sollecitudine (...) le patologie presenti e di addivenire ad una rapida ed efficace utilizzazione delle risorse stanziare”* (“Programmazione dei controlli e delle analisi della Corte dei conti per l’anno 2023”, approvata con deliberazione n. 43/SSRRCO/INPR/22).

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

## **2. Parametri di deficitarietà**

**2.1.** Preliminarmente si rileva come i dati relativi ai parametri deficitari, estrapolati da BDAP, mostrano che l’Ente ha rispettato tutti i valori - limite stabiliti per legge ad eccezione di:

- P8 - “capacità di riscossione totale”: 45,17 per cento a fronte di un minimo del 47 per cento;
- P6 - “debiti riconosciuti e finanziati”: l’1,37 per cento a fronte di un massimo dell’1 per cento.

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

## **3. Equilibrio di bilancio**

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

In particolare, deve essere assicurato il pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di

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

**3.2.** Con riferimento ai rendiconti in esame, si ricorda che il decreto 1° agosto 2019, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale - Serie Generale - n. 196 del 22 agosto 2019, ha individuato i tre saldi che consentono di determinare gradualmente l'equilibrio di bilancio a consuntivo e che la Commissione ARCONET, nella riunione dell'11 dicembre 2019, ha precisato che il Risultato di competenza (W1 - considerante le entrate dei Titoli 1-6 e le spese dei titoli 1-4, il Fondo Pluriennale Vincolato e l'applicazione dell'avanzo di amministrazione) e l'Equilibrio di bilancio (W2 tiene conto anche dell'importo degli stanziamenti definitivi a titolo di accantonamenti e vincoli, rilevabili dal bilancio dell'esercizio di riferimento) sono indicatori che rappresentano gli equilibri che dipendono dalla gestione del bilancio, mentre l'Equilibrio complessivo (W3), che espone le variazioni (positive o negative) che hanno registrato gli accantonamenti dal momento della chiusura dell'esercizio a quello dell'approvazione del rendiconto, svolge la funzione di rappresentare gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e la relazione con il risultato di amministrazione. Pertanto, fermo restando l'obbligo di conseguire un Risultato di competenza (W1) non negativo, ai fini della verifica del rispetto degli equilibri di cui al comma 821, dell'articolo 1, della legge n. 145 del 2018, gli enti devono tendere al rispetto dell'Equilibrio di bilancio (W2), che rappresenta l'effettiva capacità dell'ente di garantire, a consuntivo, la copertura integrale degli impegni, del ripiano del disavanzo, dei vincoli di destinazione e degli accantonamenti di bilancio.

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

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

#### **4. Risultato di amministrazione**

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

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

Il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato fondamentale di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'ente.

**4.2.** Il risultato di amministrazione 2022, pari ad euro 5.416.682, beneficia di un fondo di cassa di euro 2.074.544, elemento centrale nella gestione finanziaria in quanto rappresenta la reale disponibilità liquida dell'Ente.

Con riguardo alla gestione dei crediti e dei debiti, altra componente della grandezza in esame, si registra un saldo negativo nella somma algebrica tra residui attivi, passivi e fondo pluriennale vincolato (rispettivamente euro 12.578.821, euro 7.631.288 ed euro 1.605.395).

Il fondo pluriennale vincolato, pari ad euro 1.605.395, deriva interamente dalla parte capitale. L'Organo di revisione, nel questionario al rendiconto, ha sottolineato che: *“non è stato possibile valutare se la reimputazione degli impegni, secondo il criterio dell'esigibilità, coperti dal fpo determinati al 01 gennaio 2022 è conforme o non conforme all'evoluzione dei cronoprogrammi in quanto questi ultimi non sono stati forniti”*.

Il cronoprogramma è uno strumento importante per equilibrare la diacronia tra acquisizione di risorse e il relativo impiego. Come anche affermato, recentemente, dalla Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna con deliberazione n. 77/2023/PRSP: *“Puntuali indicazioni in tal senso sono contenute nel par. 3 delle Linee di indirizzo della citata delibera della Sezione delle*

*Autonomie n. 2/2021/INPR, ove viene esaltato il ruolo fondamentale della fase di programmazione e progettazione degli investimenti pubblici, e viene ribadito, richiamando i precedenti della Sezione, il ruolo strategico del cronoprogramma che implica l'individuazione delle risorse finanziarie, la scomposizione del lavoro in fasi, e la determinazione dei tempi di realizzazione di ciascuna fase. La componente temporale costituisce l'elemento determinante per l'efficacia del ciclo programmatico e trova uno strumento di monitoraggio nell'istituto del Fondo pluriennale vincolato il quale, a seguito della modifica dei principi contabili operata con il D. M. 1 marzo 2019, viene costituito sull'intero quadro economico all'atto dell'avvio della fase di progettazione del livello minimo, sulla base della mera prenotazione della spesa, ma con l'obbligo di attivare gli strumenti di controllo sul rispetto dei tempi di progettazione al fine di poter confermare nel rendiconto dell'esercizio successivo le risorse nel FPV evitando di far confluire le somme in economia, con l'obbligo di iniziare nuovamente il ciclo.*

*In pratica, pur con i complessi tecnicismi che caratterizzano il fondo pluriennale vincolato, le regole contabili contengono strumenti in grado di accompagnare l'intero ciclo dell'investimento (progettazione, procedura di affidamento, contrattualizzazione, esecuzione, collaudo) monitorando il rispetto del cronoprogramma, e fornendo, attraverso l'indicatore n. 14 del rendiconto, indicazioni utili in chiave di controllo strategico e sulla performance e per l'attivazione di misure correttive. Il monitoraggio del ciclo tecnico e del ciclo finanziario della spesa di investimento deve utilizzare, in modo adeguato, tali "indicatori" di andamento gestionale per garantire attendibilità e veridicità alla previsione e alla realizzazione nel ciclo di bilancio" pertanto "La costruzione di un adeguato cronoprogramma della spesa (sia per quanto riguarda le fasi di progettazione sia in occasione della maturazione degli stati di avanzamento dell'intervento) e, in sintesi, l'efficace programmazione a ciò conseguente, dovrà pertanto essere assicurata «...in un'ottica di salvaguardia degli equilibri generali di competenza e di cassa sia del bilancio sia della gestione» (Corte dei conti, deliberazione n. 4/SEZAUT/2018/FRG), così come il continuo e costante aggiornamento dei cronoprogrammi degli investimenti dovrà essere effettuato già a partire dallo studio di fattibilità economico-finanziaria e della progettazione".*

**4.3.** L'Ente chiude l'esercizio con una quota disponibile di avanzo di amministrazione, così come avvenuto nei precedenti esercizi.

## **5. Fondo crediti di dubbia esigibilità e capacità di riscossione**

**5.1.** Nella contabilità armonizzata, il fondo crediti di dubbia esigibilità mira a garantire che gli accertamenti di entrate per le quali non vi è certezza in merito alla integrale riscuotibilità, siano parzialmente sterilizzati al fine di evitare un incremento non sostenibile dei margini di spesa, con ciò preservando l'equilibrio di bilancio e la sana e prudente gestione; è essenziale, dunque, farne un'applicazione estesa, limitando quanto più possibile le tipologie di entrate escluse dal calcolo. Come anche chiarito dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione del 30 novembre 2015, n. 32/2015/INPR, è "un fondo rischi finalizzato a tutelare l'ente impedendo

*l'utilizzo di entrate di dubbia esigibilità a finanziamento di spese esigibili". Infatti, bassi tassi di riscossione determinano la necessità di un rilevante accantonamento a tale fondo in sede di rendiconto e il conseguente "congelamento" di risorse da destinare – sostanzialmente - alla copertura del rischio evasione.*

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

- con riferimento al Titolo 1 "Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa", ha accantonato euro 2.124.861 a FCDE, una somma pari al 42,21 per cento dei residui mantenuti (euro 5.034.287 di cui 1.626.406 relativi alla competenza e 3.407.881 relativi ad esercizi precedenti). Tale accantonamento si riferisce alla Tipologia 101 "Imposte tasse e proventi assimilati";
- con riferimento al Titolo 3 "Entrate extratributarie", ha accantonato euro 89.368 a FCDE una somma pari all'11,86 per cento dei residui mantenuti (euro 753.522 di cui 396.988 relativi alla competenza e 356.534 relativi ad esercizi precedenti). Nello specifico, è stata presa in considerazione solo la Tipologia 100 "Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni" (accantonati euro 89.368 con residui per euro 439.717 di cui 209.778 relativi ad esercizi precedenti al 2022) ma non la Tipologia 200 "Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti" (residui totali euro 95.000, interamente di competenza) e la Tipologia 500 "Rimborsi e altre entrate correnti" (residui totali per euro 218.307 di cui 146.756 relativi ad esercizi precedenti al 2022).

**5.3.** Il FCDE accantonato nel 2022 rappresenta il 17,60 per cento del totale dei residui attivi mantenuti nel conto del bilancio al 31 dicembre e se si considerano solo i residui allocati nei Titoli 1 e 3 con la parte corrente del fondo tale valore sale al 38,26 per cento.

Tabella n. 10 – Congruità FCDE

	Residui attivi di competenza (a)	Residui attivi da esercizi precedenti (b)	Totale residui attivi (c) = (a) + (b)	Importo minimo FCDE (d)	FCDE (e)	Missione 20 Programm a 2	Acc.to al FCDE % (f) = (e) / (c)
Enti Regione Abruzzo - dato aggregato 2020	560.645.000	962.401.000	1.523.045.000	407.637.000	408.363.000	83.307.000	26,81
Enti Regione Abruzzo - dato	649.640.000	1.040.604.000	1.690.244.000	412.142.000	422.094.000	93.209.000	24,97

aggregato 2021							
Comune di Cepagatti - esercizio 2022	6.232.127	6.346.694	12.578.821	2.214.228	2.214.228	528.253	17,60

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

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

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

**5.5.** In quest'ottica, dunque, emerge un ulteriore fattore che milita per l'assoluta centralità della capacità degli enti locali di garantire un'efficace capacità di riscossione delle entrate. L'Ente, nell'esercizio 2022, ha registrato un grado di riscossione della gestione di competenza dei Titoli

1 e 3 rispettivamente pari al 73,94 per cento e al 73,22 per cento ed uno a residui pari al 29,34 per cento per il Titolo 1 e al 51,09 per cento per il Titolo 3.

Pertanto, l'Ente dovrà effettuare specifica analisi dei residui mantenuti in bilancio, in particolare quelli che sono stati esclusi dal calcolo del fondo, verificandone lo stato ed i tempi di esigibilità. In particolare, tale analisi dovrà riguardare le entrate del Titolo 3, Tipologia 200 e 500.

Al tempo stesso è di fondamentale importanza il rafforzamento della fase di riscossione sia ordinaria che, soprattutto, coattiva alla luce dei bassi tassi prodotti, in particolare sul Titolo 1. Tale azione dovrà beneficiare di tutti gli strumenti messi a disposizione dal legislatore, in particolare negli ultimi esercizi, nel rispetto dei tempi prescrizionali previsti per le singole tipologie di entrata.

Inoltre, dal questionario al rendiconto emerge che il riconoscimento formale dell'assoluta inesigibilità o insussistenza del credito è stato adeguatamente motivato ma non attraverso l'analitica descrizione delle procedure seguite per la realizzazione dello stesso prima della sua eliminazione totale o parziale.

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

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

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

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

	2023	2024	2025
Fondo crediti dubbia esigibilità accantonato in conto competenza	532.534	532.534	532.534

Fonte: Questionario al bilancio di previsione 2023-2025

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

Inoltre, tale accantonamento appare inadeguato sia alla luce dell'identico importo previsto per le tre annualità e sia per l'andamento della riscossione, in particolare coattiva, che registra valori bassi e, pertanto, la mole dei residui da tenere in considerazione aumenta di esercizio in esercizio.

## **6. Altri Fondi**

**6.1.** In merito al fondo di garanzia dei debiti commerciali, dalle attestazioni dell'Organo di revisione nel questionario e nella relazione al rendiconto, si prende atto che l'Ente non ha proceduto ad accantonamenti, in conseguenza del rispetto dei parametri previsti.

**6.2.** L'Ente ha accantonato un fondo anticipazione di liquidità pari ad euro 1.126.595 che, in base alla documentazione in possesso di questa Sezione, reperita tramite Cassa Depositi e Prestiti, risulta in linea con il debito residuo al 31 dicembre 2022.

L'Organo di revisione, nel questionario al rendiconto, in merito alle domande relative alle modalità di copertura delle spese per il rimborso della quota capitale annua ha fornito, erroneamente, come risposta "non ricorre la fattispecie" mentre alla domanda sulla creazione dell'accantonamento "utilizzo fondo anticipazione di liquidità" non ha fornito riscontro.

Pertanto, tenuto conto di altre discrasie tra relazione e questionario, si richiama l'Organo di revisione ad una maggiore attenzione e scrupolosità nella redazione degli atti di competenza

in considerazione dell'affidamento che si pone negli stessi, nonché alla luce di quanto disposto dall'art. 240 del Tuel.

Ciò premesso, dai dati estrapolati dall'allegato a/1 del rendiconto, emerge che l'Ente non ha rispettato le regole di contabilizzazione di cui all'articolo 52 del decreto-legge n. 73 del 2021.

In particolare, si sollecita l'Ente al rispetto della normativa vigente e nello specifico quanto previsto dal comma 1-ter del citato articolo 52.

**6.3.** In merito ai fondi Covid, a seguito della trasmissione al MEF della certificazione delle spese sostenute (articolo 39, comma 3, del decreto - legge n. 104 del 2020), sono state evidenziate le somme spese per l'esercizio delle funzioni fondamentali durante la fase emergenziale. L'importo residuo tra le somme trasferite e quelle spese deve trovare allocazione tra i vincoli risultanti dal prospetto di scomposizione del risultato di amministrazione.

L'Ente, al 31 dicembre 2022, in base alle informazioni estrapolate dall'allegato a/2, ha vincolato risorse per euro 73.895, ovvero la stessa cifra riportata nel rendiconto 2021.

Pertanto, in merito alla gestione di tali fondi, tenuto conto della certificazione relativa all'anno 2022, si raccomanda all'Ente di prestare attenzione alle ulteriori economie eventualmente ancora presenti per definire in modo puntuale le somme non spese ed oggetto di potenziale restituzione.

## ***7. Residui attivi e passivi***

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

**7.2.** La presenza di residui attivi sui Titoli 1 e 3, relativi all'esercizio 2018 e precedenti, impone la necessità di procedere con adeguate verifiche, per quanto attiene, in particolare, all'esigibilità di tali crediti vetusti, nelle more dei termini di prescrizione, valutandone l'inserimento, in modo più consistente, nel fondo crediti di dubbia esigibilità. Correlativamente, per quanto concerne i residui passivi del Titolo 1 fino all'anno 2020, è necessario verificare i termini di prescrizione e se sussistono ancora i requisiti per il loro mantenimento in bilancio in base ai vigenti principi contabili.

In relazione ai residui attivi e passivi di parte capitale non sono disponibili elementi a supporto della correttezza della relativa imputazione contabile e se la stessa sia compatibile con il

correlato cronoprogramma. Ciò posto, si sottolinea *“che una corretta applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata, di cui al principio generale n. 16 dell’Allegato 4/1 al d.lgs. n. 118/2011, unita alla diligente effettuazione dell’operazione di riaccertamento dei residui ed a una efficiente attività di riscossione e pagamento, comporta necessariamente la riduzione della mole dei residui attivi e passivi”* (cfr. Sezione regionale di controllo per il Veneto, deliberazione n. 91/2020/PRSE).

## **8. Gestione di cassa**

**8.1.** Come messo in evidenza dalla Sezione delle Autonomie, i dati di cassa risultano quelli più idonei per il monitoraggio dell’andamento della gestione finanziaria attuale (cfr. Programmazione dei controlli 2021, approvata con deliberazione n. 20/SEZAUT/2020/INPR). In particolare, in riferimento alla gestione di cassa merita attenzione la componente vincolata, alla luce dei numerosi trasferimenti, negli ultimi esercizi, in materia di fondi Covid, di crisi energetica e di PNRR – PNC.

A tale riguardo, si ricorda che, *“la Sezione delle Autonomie, con la del. n. 31/2015, ha avuto modo di precisare che il vincolo di cassa opera esclusivamente per le ‘entrate vincolate a destinazione specifica individuate dall’art. 180, c. 3, del TUEL’ restando conseguentemente escluse dall’obbligo sia le entrate di cui all’art. 187, comma 3-ter, lett. d, del TUEL che le ‘entrate con vincolo di destinazione generica’.* La destinazione delle risorse vincolate rappresenta quindi una sorta di condizione apposta al loro utilizzo, al fine di garantire il raggiungimento della finalità pubblica programmata. La corretta gestione della cassa vincolata rileva pertanto ai fini degli equilibri di bilancio e in particolare alla corretta determinazione della situazione finanziaria dell’Ente pubblico” (cfr. Sez. reg. controllo l’Emilia-Romagna, deliberazione n. 168/2023/VSG). Per quanto riguarda le specifiche risorse relative all’attuazione del PNRR è stato chiarito (cfr. Sez. reg. controllo l’Emilia-Romagna, deliberazione n. 88/2023/VSG) come in base all’art. 3, c. 3, del d. m. 11 ottobre 2021, emanato dal Ministero dell’economia e delle finanze, concernente le procedure relative alla gestione finanziaria delle risorse previste nell’ambito del PNRR di cui all’art. 1, co. 1042, della l. 30 dicembre 2020, n. 178, gli Enti territoriali e i loro organismi e gli Enti strumentali in contabilità finanziaria, con riferimento alle risorse del PNRR dedicate a specifici progetti, accendono appositi capitoli all'interno del piano esecutivo di gestione o del bilancio finanziario gestionale al fine di garantire l'individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico. Va sottolineato come la presenza, nel bilancio, di risorse afferenti a progetti finanziati con il PNRR richieda un’attenzione maggiore sulla corretta e integrale contabilizzazione dei flussi di cassa vincolati rispetto alle componenti libere, al fine di garantire gli equilibri della gestione di competenza e di cassa, attraverso un tracciamento trasparente delle entrate e delle uscite con finanziamento specifico (Sez. reg. contr. per il Lazio, del. n. 102/2022/PRSE). A

questo proposito, il ruolo di svolto dall'Organo di revisione è cruciale, come è già stato evidenziato dalla Sezione sulle autonomie con del. n. 2/SEZAUT/2022.

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

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

	2020	2021	2022
Fondo cassa complessivo al 31.12	1.329.662	2.319.144	2.074.544
<i>di cui cassa vincolata</i>	248.849	253.309	253.304
Importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL	0	0	0
Importo delle entrate vincolate utilizzate in termini di cassa per spese correnti, ai sensi dell'art. 195 co. 2 TUEL	0	0	0
Giorni di utilizzo dell'anticipazione	0	0	0
Importo massimo della anticipazione giornaliera utilizzata	0	0	0
Importo anticipazione non restituita al 31/12 (*)	0	0	0
Importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12	0	0	0

Fonte: Questionario al rendiconto 2022

**8.3.** La cassa vincolata mostra un andamento costante nel triennio su evidenziato e questo dato desta perplessità alla luce dei consistenti trasferimenti fatti agli enti locali. Pertanto, tenuto conto, comunque, della consistenza del fondo di cassa, il Comune dovrà effettuare specifici monitoraggi della cassa sulla base dei principi fissati dalla Sezione delle Autonomie di questa Corte con deliberazione n. 17/SEZAUT/2023/QMIG.

## **9. Attuazione del PNRR**

**9.1.** La Sezione Autonomie di questa Corte ha avuto, anche di recente, modo di ribadire che *“come per il pregresso esercizio finanziario, anche la gestione dei prossimi sarà caratterizzata dall'attuazione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR), con significative sollecitazioni sulle strutture organizzative degli enti locali, sovente inadeguate e sottodimensionate, chiamate alla complessa programmazione, gestione e rendicontazione di ingenti quantità di risorse di parte capitale. Per altro sul versante della spesa corrente, possono concretizzarsi possibili ricadute negative sotto il profilo della sostenibilità finanziaria degli interventi che, una volta a regime, generano incrementi di spesa corrente. [...] È utile rammentare inoltre che le componenti collegate alla programmazione delle attività del PNRR avranno incidenza sulla gestione di competenza, ma soprattutto sulla gestione della liquidità e, in particolare, sul rispetto degli equilibri di cassa; di qui la connessa possibilità di accedere*

*alle anticipazioni del 10% dei trasferimenti ai sensi dell'art. 9 del d.l. n. 152/2021 e, in casi eccezionali, anche per percentuali superiori al 10%, ai sensi della Circolare MEF/RGS n. 19 del 27 aprile 2023"* (cfr. Linee guida, cit., approvate con deliberazione n. 7/SEZAUT/2023/INPR).

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

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

**9.2.** Dall'esame della tabella relativa al bilancio di previsione 2023-2025, inviata tramite il sistema ConTe in data 26 luglio 2023, prot. n. 2805, l'Ente alla data del 30 giugno 2023 risulta soggetto attuatore unico di quattordici progetti per un costo complessivo previsto pari ad euro 8.086.881.

Di questi:

- tre sono relativi alla Missione 1 - Componente 1, per un costo di euro 168.581;
- cinque sono relativi alla Missione 2 - Componente 4, per un costo di euro 2.035.000;
- sei sono relativi alla Missione 4 - Componente 1, per un costo di euro 5.883.300.

Dei quattordici progetti inseriti in tabella, dieci risultano "attivi", uno in "chiuso" e tre "cancellati".

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

## **10. Debiti fuori bilancio**

**10.1.** La presenza di debiti fuori bilancio riconosciuti pone l'attenzione sul mancato rispetto delle norme previste dall'articolo 183 del Tuel, elemento centrale sia per la normale attività amministrativa sui pagamenti da effettuare e sia sulla velocizzazione dei pagamenti come sopra analizzato.

**10.2.** Al riguardo si rammenta che, come ribadito anche dalla Sezione Liguria con deliberazione n. 25/2021/PRSP, in merito alle tipologie di spese ammesse dall'art. 194 del Tuel e, nello specifico, alle sentenze esecutive (di cui al comma 1, lett. a) *“l'imperatività del provvedimento giurisdizionale esecutivo comprime la discrezionalità del Consiglio circa il riconoscimento del debito, che, quindi, matura con la pubblicazione della sentenza (Sezioni riunite in sede giurisdizionale, sentenza n. 12/2007/QM). Tuttavia, nonostante si tratti di una decisione “vincolata” – posto che la legittimità del debito è stata già accertata in sede giurisdizionale – la stessa riveste nondimeno un valore fondamentale, che è quello di includere nel sistema di bilancio una posta passiva maturata al suo esterno e di accertarne le cause, assieme alle eventuali e connesse responsabilità (cfr. Sez. contr. Puglia, deliberazione n. 29/2018/PAR). L'importanza di una tempestiva delibera consiliare di riconoscimento del debito fuori bilancio derivante da sentenze esecutive è stata, da ultimo, evidenziata dalla Sezione delle Autonomie (deliberazione n. 27/SEZAUT/2019/QMIG), che ne ha affermato la necessità, non potendo l'ente procedere all'immediato pagamento di tali debiti differendo ad un momento successivo il riconoscimento. Ciò posto, «nel caso di sentenza esecutiva, al fine di evitare il verificarsi di conseguenze dannose per l'ente a causa del mancato pagamento nei termini previsti del titolo esecutivo, la convocazione del Consiglio per l'adozione delle misure di copertura, e di eventuale riequilibrio, deve essere disposta immediatamente, e, in ogni caso, in tempo utile per effettuare il pagamento nei termini di legge (Sez. contr. Liguria, deliberazione n. 109/2016/PRSP)».*

## **11. Organismi partecipati**

**11.1.** Si rileva che l'Ente ha adottato e trasmesso la delibera di Consiglio comunale n. 71 del 29 dicembre 2023 relativa alla ricognizione periodica delle partecipazioni pubbliche al 31 dicembre 2022, ex art. 20 del decreto legislativo n. 175 del 2016, come modificato dal decreto legislativo n. 100 del 2017.

Si ricorda che l'atto di ricognizione, oltre che costituire un necessario adempimento, esprime con esaustività l'esercizio dei doveri del socio a norma del Codice civile e delle regole di buona amministrazione, come indicato anche nella deliberazione della Sezione delle autonomie n. 19 del 2017.

Le partecipazioni detenute dall'Ente sono le seguenti:

Tabella n. 13 – Partecipazioni

Partecipata	Quota e modalità di partecipazione
-------------	------------------------------------

ACA s.p.a.	1,45% - diretta
ASMEL s.c. a r.l.	0,254% - diretta
Risorse Idriche s.r.l. in liquidazione	Indiretta tramite ACA s.p.a.
Hydrowatt Abruzzo s.p.a.	Indiretta tramite ACA s.p.a.
Asmea s.r.l.	Indiretta tramite ASMEL s.c. a r.l.

Fonte: Deliberazione di Consiglio comunale di revisione delle partecipate.

Dall'analisi della delibera si prende atto che il Consiglio ha deliberato *“di prendere atto che la ricognizione effettuata non prevede un nuovo piano di razionalizzazione”*.

**11.2.** Anche in merito alla verifica dei debiti e dei crediti reciproci tra l'Ente e gli Organismi partecipati l'Organo di revisione riporta informazioni contrastanti. Infatti, nella relazione al rendiconto dà atto della mancata effettuazione dell'adempimento mentre nel questionario attesta l'avvenuta verifica e l'assenza di casi di mancata conciliazione.

Si richiama, nuovamente, l'Organo di revisione ad una maggiore attenzione e coerenza nella stesura degli atti di propria competenza.

Particolare importanza riveste la conciliazione delle partite debitorie e creditorie con gli organismi partecipati.

Si rileva, infatti, come l'evidenziata incertezza dei rapporti economico-finanziari tra l'Ente ed i suoi organismi partecipati si pone in contrasto con i principi di sana gestione sotto il profilo del rischio per gli equilibri di bilancio.

La Sezione richiama, quindi, il Comune ad adottare, senza indugio, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie nei confronti degli organismi partecipati, e, nel frattempo, a disporre gli opportuni accantonamenti prudenziali.

La discrasia contabile, con l'andar del tempo, rischia infatti di determinare la formazione di debiti fuori bilancio e di potenziali rischi sugli equilibri finanziari dell'ente locale. È utile sottolineare che la normativa vigente in materia *“si pone l'obiettivo di arginare il disallineamento delle poste debitorie e creditorie che spesso si riscontra nei bilanci della partecipata e dell'ente pubblico socio. L'obiettivo, pertanto, è quello di offrire dati certi circa i rapporti finanziari tra l'ente pubblico e la partecipata e di stimolare, se necessario, processi di correzione di eventuali discordanze”* (Corte dei conti, Sezione di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 479/2013).

## **12. Ulteriori profili d'esame**

**12.1.** In base al prospetto dei servizi a domanda individuale riportato nella relazione al rendiconto emerge un saldo negativo tra costi e proventi per euro 198.843 dovuto in particolare al servizio *“mense scolastiche”* che presenta costi per euro 337.000 a fronte di proventi per euro 150.000. Si raccomanda il monitoraggio dei costi sostenuti per i vari servizi nonché

valutare un adeguato piano tariffario affinché si possano registrare meno squilibri tra entrate e spese.

**12.2.** L'Organo di revisione nel questionario al rendiconto ha attestato che gli agenti contabili di cui all'art. 93, secondo comma, del Tuel hanno reso il conto della propria gestione ma lo stesso non è stato reso nei termini di cui all'articolo 233 del Tuel stesso.

### **13. Analisi della dinamica triennale e della più recente evoluzione della gestione finanziaria del Comune**

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

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

	2020	2021	2022
Fondo di cassa finale	1.329.662	2.319.144	2.074.544
Residui attivi	8.487.006	8.868.606	12.578.821
Residui passivi	5.103.971	5.939.658	7.631.288
Fondo pluriennale vincolato	17.932	29.033	1.605.395
Fondo crediti di dubbia esigibilità	1.755.221	1.907.208	2.214.228
Risultato di amministrazione	4.694.764	5.219.059	5.416.682

Fonte: Elaborazione della Sezione

**13.2.** Il risultato di amministrazione mostra un andamento crescente nel corso del triennio considerato, in parziale controtendenza rispetto al fondo di cassa finale, che registra una flessione nell'anno 2022 dopo un rilevante aumento tra gli anni 2020 e 2021.

Andando ad analizzare le altre componenti, emerge un importante aumento dei residui attivi tra il 2021 e il 2022 in misura maggiore rispetto a quello dei residui passivi (uniti al fondo pluriennale vincolato), con consequenziale incremento del loro differenziale che va ad influire positivamente sul risultato di amministrazione.

Il fondo pluriennale vincolato ha registrato un aumento nel 2022 rispetto al biennio 2020 - 2021, segnale di un primo adeguamento alle norme contabili vigenti.

I residui attivi di competenza derivano per il 26 per cento dal Titolo 1, mentre il 62 per cento si trova allocato nei Titoli 4 e 6.

Pertanto, l'Ente, alla luce dei bassi tassi di riscossione prodotti in termini coattivi soprattutto sul Titolo 1, deve necessariamente avviare azioni specifiche per potenziare l'attività di riscossione delle entrate proprie.

Infatti, il mancato incasso di crediti vetusti ha come conseguenza un aumento del fondo crediti di dubbia esigibilità, che nel triennio mostra un andamento in costante crescita. Inoltre, come già evidenziato nella presente deliberazione, l'Ente dovrà attenzionare i residui esclusi dalla base di calcolo del fondo.

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

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

Dalla consultazione della banca dati SIOPE, in data 29 febbraio 2024, relativa ai dati al 31 dicembre 2023, emerge, dall'analisi del prospetto "disponibilità liquide", un fondo di cassa per euro 3.095.325, in aumento rispetto all'importo al 1° gennaio 2023 (euro 2.074.544), a seguito dell'incasso di reversali per euro 12.461.696 e al pagamento di mandati per euro 11.440.916.

Si rileva, infine, nel prospetto, la presenza di *"fondi dell'ente presso il tesoriere al di fuori del conto di tesoreria"* per euro 6.133. Si raccomanda di prestare attenzione a tale partita al fine di trasferire le somme sul conto di tesoreria per la successiva contabilizzazione.

**P.Q.M.**

la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

**ACCERTA**

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

- al monitoraggio delle fasi di riscossione, in particolare di quella coattiva con costante analisi della congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità e dei crediti esclusi dal calcolo dello stesso;

- alla verifica costante dei presupposti del mantenimento in bilancio dei residui attivi e passivi;
- alla costante osservazione del fondo di cassa con la quantificazione della quota vincolata, sulla base dei principi fissati dalla Sezione delle Autonomie di questa Corte con deliberazione n. 17/SEZAUT/2023/QMIG;
- a porre in essere azioni volte alla congrua quantificazione dei fondi, al mantenimento dei parametri di una sana e corretta gestione finanziaria e contabile al fine di salvaguardare, anche per gli esercizi successivi, il rispetto dei necessari equilibri di bilancio e dei vincoli posti a garanzia delle esigenze di coordinamento della finanza pubblica;
- alla conciliazione dei rapporti debitori e creditori con le società partecipate;
- al rispetto di tutti gli obblighi di trasmissione e pubblicazione imposti dalla vigente normativa.

L'Organo di revisione è tenuto, ex art. 239 del Tuel, a vigilare sull'adozione delle azioni correttive che l'Amministrazione attuerà, a salvaguardia dell'interesse pubblico alla sana e corretta gestione dell'Ente nonché a predisporre gli atti di propria competenza con maggiore attenzione e precisione.

#### **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 Cepagatti (PE).

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

Così deliberato nella Camera di consiglio del 1° marzo 2024.

Estensore  
Giovanni GUIDA  
*f.to digitalmente*

Presidente  
Stefano SIRAGUSA  
*f.to digitalmente*

Depositata in Segreteria il 5 marzo 2024

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto

Carla LOMARCO