



CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LE MARCHE

nella camera di consiglio del 10 maggio 2023

composta dai magistrati:

Dott.	Vincenzo PALOMBA	- Presidente
Dott.ssa	Fabia D'ANDREA	- Consigliere
Dott.	Fabio CAMPOFILONI	- Referendario
Dott.	Antonio MARSICO	- Referendario (relatore)

ha adottato la seguente deliberazione concernente il

RENDICONTO DEGLI ESERCIZI 2019-2020
COMUNE DI MUCCIA (MC)

Visti gli artt. 97, 100, comma 2, e 119 Cost.;

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

Visto il R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e s.m.i., recante il "*Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti*";

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante "*Disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti*";

Vista la deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti del 16 giugno 2000, n. 14, che ha approvato il "*Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti*", come modificata, dapprima, con le deliberazioni delle Sezioni Riunite del 3 luglio 2003, n. 2 e del 17 dicembre 2004, n. 1, nonché con deliberazione del Consiglio di Presidenza della Corte dei conti del 11 giugno 2008, n. 229 e, da ultimo, con provvedimento del Consiglio di Presidenza del 24 giugno 2011;

Visto il Decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il "*Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali*" e s.m.i. (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'art. 1, commi 166 e ss., Legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006);

Visto il Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e s.m.i., 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-legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante “*Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012*”, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Visto l’art. 30 Legge 30 ottobre 2014, n. 161 (legge europea 2013-bis);

Vista la deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti n. 4/2015/INPR, con cui sono state dettate le Linee di indirizzo per il passaggio alla nuova contabilità delle regioni e degli enti locali;

Vista le deliberazioni della Sezione delle autonomie n. 9/SEZAUT/2020/INPR e n. 7/SEZAUT/2021/INPR, con cui sono state approvate le linee guida per la redazione, da parte degli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, delle relazioni di cui alla sopra richiamata L. 266/2005, concernenti, rispettivamente, i rendiconti degli esercizi 2019 e 2020;

Viste le relazioni-questionario trasmesse alla Sezione da parte dell’Organo di revisione del Comune di Muccia in ordine ai rendiconti 2019 e 2020 ed acquisite agli atti, rispettivamente, con prot. n. 2575 del 11.05.2021 e n. 4360 del 07.10.2021;

Vista la nota istruttoria prot. n. 3216 del 31.10.2022, con cui il magistrato istruttore informava il Comune di Muccia circa gli esiti dei controlli effettuati, chiedendo chiarimenti ed integrazioni;

Viste le deduzioni formulate dall’Ente e acquisite agli atti di questa Sezione con nota prot. numero 4180 del 5 dicembre 2022;

Vista la nota con la quale il Presidente ha convocato l’odierna Camera di consiglio;

Udito il Magistrato relatore dott. Antonio Marsico,

PREMESSO

La funzione di controllo avente ad oggetto i bilanci di previsione e i rendiconti degli enti locali, intestata alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall’articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, è stata significativamente incisa dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni in legge 7 dicembre 2012, n. 213,

che, in uno ad una più generale riorganizzazione del sistema dei controlli interni, ha previsto un rafforzamento di quelli esterni sulla gestione introducendo nuovi istituti ovvero implementando quelli già esistenti, anche al fine di conferire una maggiore effettività agli stessi e di potenziare la vigilanza sulla adozione delle misure correttive.

Rilevano, in questa prospettiva, il novellato articolo 148 e, in particolare, il nuovo articolo 148bis del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL) a mente del quale *“Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell’art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell’osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall’art. 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell’indebitamento, dell’assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti”*, precisando, al comma due, che nelle verifiche sui rendiconti debba aversi riguardo anche *“alle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all’ente”*.

L’ultimo comma dell’articolo in disamina detta la disciplina delle c.d. misure correttive e del loro successivo monitoraggio, disponendo che *“l’accertamento di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l’obbligo di adottare entro 60 gg dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio”* e che *“tali provvedimenti sono trasmessi alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di 30 giorni dal ricevimento”*. L’omessa trasmissione dei suddetti provvedimenti ovvero l’esito negativo delle verifiche effettuate dalla competente Sezione regionale di controllo determina la preclusione dell’attuazione *“dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l’insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria”*.

La Corte costituzionale in diverse pronunce (cfr., *ex plurimis*, Corte costituzionale sentenza 5 aprile 2013, n. 60; sentenza 6 marzo 2014, n. 39) ha evidenziato come l’evoluzione del sistema dei controlli esterni intestati alla Corte dei conti e la previsione in favore delle Sezioni regionali di controllo di strumenti di tipo inibitorio siano compatibili con gli ambiti

di autonomia costituzionalmente garantiti agli enti territoriali e con il principio di equi-ordinazione sancito dall'articolo 114 della Carta fondamentale.

Tali controlli, infatti, al pari di quelli disciplinati dall'articolo 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131 (*Attuazione dell'articolo 118 della Costituzione in materia di esercizio delle funzioni amministrative*), e dall'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, dei quali rappresentano un rafforzamento e con i quali condividono l'appartenenza alla medesima categoria logico-giuridica del *riesame di legalità e regolarità finanziaria*, sono finalizzati a garantire gli equilibri di bilancio, statici e dinamici, la cui rilevanza è sancita al più alto livello ordinamentale (Costituzione articoli 81, 97, 117 e 119).

In tale contesto, la funzione di presidio attribuita dal Legislatore alla Corte dei conti trova fondamento nella natura magistratuale della stessa, magistratura autonoma ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del "settore pubblico" al servizio dello Stato-comunità.

Tale potenziamento non vale, peraltro, ad escludere o inficiare la natura collaborativa dei controlli attribuiti alla Corte dei conti, natura positivizzata da norme vigenti e univocamente ribadita dalla Corte costituzionale (*ex plurimis*, Corte costituzionale sentenza 9 febbraio 2001, n. 37; sentenza 7 giugno 2007, n. 179; sentenza 20 luglio 2012, n. 198). Da ciò l'opportunità, *rectius* la doverosità, di segnalare all'attenzione dei soggetti controllati anche quelle irregolarità e criticità che, pur inidonee a fondare una pronuncia di accertamento ai sensi e per gli effetti dell'articolo 148 *bis* del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, possano considerarsi foriere di situazioni di deficitarietà e di squilibrio. In ogni caso, anche laddove le irregolarità riscontrate non siano tali da arrecare pericolo agli equilibri economico-finanziari e da giustificare l'irrogazione delle suddette misure inibitoria della spesa, l'Ente ha comunque il dovere di rimuoverle, in quanto suscettibili di inficiare non solo il corretto utilizzo delle risorse pubbliche, ma anche l'attendibilità delle rilevazioni contabili, necessaria ai fini del monitoraggio sul rispetto dei vincoli e degli obiettivi di finanza pubblica eurounitari al cui perseguimento ciascun ente appartenente al perimetro della c.d. "finanza pubblica allargata" (come delineato dall'elenco ISTAT di cui all'art. 1, commi 2 e 3, L. 196/2009, all'interno del c.d. settore S13 del Sistema europeo di contabilità nazionale, SEC 2010, adottato con Reg. 549/2013/UE) è tenuto a concorrere, condividendone le conseguenti responsabilità, "secondo i principi fondamentali

dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica” (artt. 1 e 8 L. 196/2009). Per questa ragione, l’art. 20 della legge n. 243/2012, recante *“Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione”*, assegna alla Corte dei conti lo svolgimento del *“controllo successivo sulla gestione dei bilanci”* degli enti pubblici, *“ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio di bilancio”* ex art. 97 Cost.

Così, sinteticamente, ricostruiti il quadro normativo di riferimento e le finalità del presente controllo, si espongono gli esiti delle verifiche effettuate precisando che l’assenza di specifico rilievo non integra implicita valutazione positiva.

FATTO E DIRITTO

Muccia è un Comune della provincia di Macerata che registrava, al 31/12/2019, una popolazione di n. 863 abitanti (*cfr.* pag. 1 del questionario dell’Organo di revisione sul consuntivo 2020). Il Comune di Muccia risulta incluso in quell’ampia area territoriale definita *“cratere”*, comprendente i comuni colpiti dai gravi eventi sismici che hanno investito il centro Italia nel 2016 (allegati 1 e 2 del decreto-legge 17 ottobre 2016, n. 189, recante *“Interventi urgenti in favore delle popolazioni colpite dagli eventi sismici del 2016”*, convertito con modificazioni in legge 15 dicembre 2016, n. 229).

In sede di esame delle relazioni-questionario trasmesse dall’Organo di revisione economico-finanziaria (di seguito anche *“OREF”*), ai sensi dell’articolo 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e della ulteriore documentazione disponibile in atti, sono state compiute verifiche ed approfondimenti istruttori i cui esiti sono di seguito esposti. In linea con i principi di avvicinamento tra fase di valutazione e fase di gestione e continuità nelle verifiche di bilancio, più volte enunciati nelle linee guida della Sezione delle Autonomie di questa Corte (*cfr.*, delibere n. 12/SEZAUT/2019/INPR e n. 19/SEZAUT/2019/INPR), sono stati, altresì, considerati, ove possibile, ai fini delle valutazioni di competenza e in un’ottica prospettica, anche alcuni dati ed informazioni della gestione 2021.

1. Risultati di amministrazione - evoluzione e composizione

Nel prospetto seguente, elaborato d’ufficio sulla base dei dati disponibili in BDAP, trova esposizione l’evoluzione del risultato di amministrazione e della sua composizione nel biennio 2019-2020.

Esercizi	2019	2020
Fondo cassa al 1° gennaio	293.620,07	545.084,36
Riscossioni	11.187.435,34	6.849.543,60
Pagamenti	10.935.971,05	7.213.629,92
Saldo di cassa al 31 dicembre	545.084,36	180.998,04
Fondo di cassa al 31 dicembre	545.084,36	180.998,04
Residui attivi	4.043.780,19	8.294.197,87
Residui passivi	3.055.324,46	3.348.670,70
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	2.032,15	6.760,76
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	850.834,00	4.390.580,04
Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie	0,00	0,00
Risultato di amministrazione al 31 dicembre	680.673,94	729.184,41
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre		
Parte accantonata		
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	357.364,19	331.824,21
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	0,00	0,00
Fondo perdite società partecipate	0,00	0,00
Fondo contenzioso	15.000,00	30.000,00
Altri accantonamenti	4.795,00	13.593,98
Totale parte accantonata	377.159,19	375.418,19
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	136.078,60	187.873,94
Vincoli derivanti da trasferimenti	0,00	3.637,21
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0,00	0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	33.000,00	33.000,00
Altri vincoli	0,00	0,00
Totale parte vincolata	169.078,60	224.511,15
Parte destinata agli investimenti		
Totale parte destinata agli investimenti	116.332,60	99.181,68
Totale parte disponibile	18.103,55	30.073,39

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

I dati esposti danno conto di un incremento del risultato contabile di amministrazione (lettera A del prospetto ministeriale) passato da euro 680.673,94 a euro 729.184,41.

1.1 Fondo crediti dubbia esigibilità

In sede istruttoria è emerso come il Fondo crediti dubbia esigibilità appaia diretto a sterilizzare i residui dei titoli indicati per i seguenti importi:

titolo	2019	2020
Titolo I	235.887,92	178.074,86
Titolo II	0,00	0,00
Titolo III	121.476,27	153.749,35
Titolo IV	0,00	0,00
Titolo V	0,00	0,00
Totale	357.364,19	331.824,21

Fonte: BDAP - All. c) Fondo crediti di dubbia esigibilità esercizi 2019-2020

I dati raccolti in sede istruttoria (vedi prospetto che segue) hanno consentito di rilevare il modesto ammontare del FCDE accantonato in rapporto alla mole dei residui attivi registrati al 31/12/2019 ed al 31/12/2020.

	2019	2020
Residui attivi conservati al 31/12 (a)	4.043.780,19	8.294.197,87
FCDE accantonato al 31/12 (b)	357.364,19	331.824,21
% b/a	8,84%	4,00%

Fonte: Elaborazione Sezione regionale controllo Marche su dati BDAP

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

Esercizio	FCDE al 31/12 (a)	Residui titolo I (b)	Residui titolo III (c)	Residui titolo IV (d)	Residui totali (d=b+c)	% di accantonamento (a/d)
2015	51.714,52	240.031,89	189.465,01	612.619,99	1.042.116,89	4,96
2016	183.760,96	0,00	388.175,63	444.939,68	833.115,31	22,06
2017	201.896,91	290.736,65	622.550,93	1.678.735,35	2.592.022,93	7,79
2018	359.384,08	1.395.442,39	622.830,92	1.634.318,54	3.652.591,85	9,84
2019	357.364,19	313.809,36	481.095,94	1.660.643,74	2.455.549,04	14,55
2020	331.824,21	240.877,65	349.252,57	6.063.794,21	6.653.924,43	4,99

Fonte: Elaborazione Cdc dati Finanza Locale e BDAP (Schemi di bilancio - Riepilogo generale delle entrate)

I dati esposti hanno evidenziato un basso grado di copertura percentuale dal rischio di mancato incasso con riferimento ai residui attivi dei titoli I, III e IV e pongono incertezze sulla congruità del FCDE calcolato dall'Ente.

Le perplessità sull'adeguatezza dell'accantonamento in parola sono confermate dal calcolo teorico del FCDE negli esercizi 2019 e 2020, effettuato sulla base del complessivo ammontare dei residui relativi ai titoli I, III e IV e dell'andamento delle riscossioni nel periodo considerato, come di seguito illustrato.

Esercizio 2019

	2015	2016	2017	2018	2019	media (%)	accanton. (%)	residui finali 2019	FCDE
Titolo I residui	186.101,90	240.031,89	329.869,68	234.009,67	394.825,67				
Titolo I incassi (c/residui)	70.273,99	92.757,36	116.400,29	15.602,18	59.641,17				
Rapporto %	37,76	38,64	35,29	6,67	15,11	26,69	73,31	313.809,36	230.044,50
Titolo III residui	328.034,29	189.465,01	388.175,63	622.550,93	622.830,92				
Titolo III incassi (c/residui)	262.794,87	137.571,74	62.657,00	237.000,18	188.234,48				
Rapporto %	80,11	72,61	16,14	38,07	30,22	47,43	52,57	481.095,94	252.906,69
Titolo IV residui	2.091.984,04	612.619,99	444.939,68	1.678.735,35	1.634.318,54				
Titolo IV incassi (c/residui)	56.603,60	170.656,66	2.200,69	766.077,93	364.646,19				
Rapporto %	2,71	27,86	0,49	45,63	22,31	19,80	80,20	1.660.643,74	1.331.825,51
								TOTALE FCDE	1.814.776,70

Esercizio 2020

	2016	2017	2018	2019	2020	media (%)	accanton. (%)	residui finali 2020	FCDE
Titolo I residui	240.031,89	329.869,68	234.009,67	394.825,67	313.809,36				
Titolo I incassi (c/residui)	92.757,36	116.400,29	15.602,18	59.641,17	116.101,33				
Rapporto %	38,64	35,29	6,67	15,11	37,00	26,54	73,46	240.877,65	176.948,27
Titolo III residui	189.465,01	388.175,63	622.550,93	622.830,92	481.095,94				
Titolo III incassi (c/residui)	137.571,74	62.657,00	237.000,18	188.234,48	138.158,92				
Rapporto %	72,61	16,14	38,07	30,22	28,72	37,15	62,85	349.252,57	219.497,43
Titolo IV residui	612.619,99	444.939,68	1.678.735,35	1.634.318,54	1.660.643,74				
Titolo IV incassi (c/residui)	170.656,66	2.200,69	766.077,93	364.646,19	252.224,99				
Rapporto %	27,86	0,49	45,63	22,31	15,19	22,30	77,70	6.063.794,21	4.711.739,19
								TOTALE FCDE	5.108.184,88

Fonte: Elaborazione Cdc dati Finanza Locale e BDAP (Schemi di bilancio - Riepilogo generale delle entrate)

Con nota di riscontro protocollo n. 4180/2022 pervenuta alla Sezione in data 5/12/2022, l'Amministrazione comunale ha trasmesso i prospetti di calcolo del FCDE per gli esercizi 2019-2020 ed ha evidenziato le differenze tra i dati rilevati dalla Sezione in sede istruttoria e i dati presi in considerazione dall'Ente per il calcolo del FCDE, come di seguito esposto:

Esercizio	FCDE al 31/12	Residui titolo I			Residui titolo III			Residui Totali			% Accantonamento su TIT I e III	
		TOTALE Corte dei Conti	MUCCIA TOT	DIFFERENZA	TOTALE Corte dei Conti	MUCCIA TOT	DIFFERENZA	TOTALE Corte dei Conti	MUCCIA TOT	DIFFERENZA	% CORTE DEI CONTI	MUCCIA %
2015	51.714,52	240.031,89			189.465,01			429.496,90			12,04%	
2016	183.760,96	-			388.175,63			388.175,63			47,34%	
2017	201.896,91	290.736,65			622.550,93			913.287,58			22,11%	
2018	359.384,08	1.395.442,39			622.830,92			2.018.273,31			17,81%	
2019	357.364,19	313.809,36	301.454,21	12.355,15	481.095,94	194.370,37	286.725,57	794.905,30	495.824,58	299.080,72	44,96%	72,07%
2020	331.824,21	240.887,65	218.840,04	22.047,61	349.252,57	209.871,86	139.380,71	590.140,22	428.711,90	161.428,32	56,23%	77,40%

Fonte: Nota di Risposta Comune di Muccia prot. n. 4180/2022 pervenuta alla Sezione in data 5/12/2022

In particolare, il Comune di Muccia, nel concentrare la propria analisi sul titolo I, indica, tra l'altro, che le differenze riscontrate (euro 12.355,15 per il 2019 ed euro 22.047,61 per il 2020) sono relative "a residui attivi incassati o riaccertati negli anni immediatamente successivi, motivo per cui non si è ritenuto opportuno considerarli nel conteggio del FCDE". Tale argomentazione non può essere accolta da questa Sezione in quanto "la circostanza di avere incassato il credito negli esercizi successivi a quello in relazione al quale andava calcolato l'accantonamento non rientra tra i casi previsti dal legislatore in cui non operare il relativo accantonamento." (Sezione regionale controllo Piemonte, deliberazione n. 151/2021/SRCPIE/PRSE).

Poi, per quanto concerne le risorse del Titolo IV, il Comune precisa di non aver effettuato l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità trattandosi di “*residui derivanti da crediti con altre amministrazioni pubbliche, accertati successivamente all'emanazione del decreto di finanziamento e incassati a seguito di rendicontazione. L'incremento dei residui attivi tra l'anno 2019 e 2020 è dovuto all'avvio della fase ricostruzione post sisma, e alla partenza di diversi progetti di ricostruzione post sisma*”. Nulla si dichiara, nelle deduzioni dell'Ente, circa le differenze riscontrate in sede istruttoria relativamente al FCDE appostato a rendiconto per le risorse del Titolo III (differenza pari ad euro 139.380,71 riguardo all'esercizio 2020 e pari ad euro 286.725,57 riguardo all'esercizio 2019; v. *supra*). Anche su tali aspetti, si esprimono perplessità considerato che il Comune non ha predisposto accantonamenti al FCDE in sede di consuntivo 2020 per svariate poste del titolo III che pure presentavano non trascurabili residui e per le quali non sono, appunto, pervenute dall'Ente puntuali indicazioni circa le ragioni della mancata svalutazione. Inoltre, non è stato predisposto dall'Ente alcun accantonamento per le risorse del Titolo IV; eppure, nell'ambito del titolo IV, figurano anche voci di entrata che non appaiono totalmente o unicamente ascrivibili a risorse provenienti da Pubbliche Amministrazioni (es. contributi o altri trasferimenti in conto capitale da Istituzioni Sociali Private; entrate da alienazione di beni) e, in ogni caso, prescindendo dalle specifiche tipologie di entrata, vi è da rilevare, soprattutto, che sempre al titolo IV sono conservati al 31/12/2020 crediti vetusti provenienti dall'esercizio 2015 pari ad euro 285.052,26 (*cf. infra* § 7). A ciò deve, peraltro, aggiungersi, in chiave generale, che i residui attivi di tutti i titoli di entrata provenienti dai soli esercizi 2015 e 2016 ammontano complessivamente ad euro 451.976,65 al 31/12/2020 (*cf. infra* § 7) a fronte di un importo totale del FCDE quantificato nel rendiconto 2020 in euro 331.824,21.

In relazione a tutto quanto precede, questa Sezione deve, innanzitutto, rammentare che l'accantonamento al FCDE ha la precipua finalità di evitare che spese esigibili siano finanziate da entrate di dubbia esigibilità: tale accantonamento va, pertanto, parametrato in base all'andamento delle somme riscosse negli esercizi precedenti, computando nel calcolo tutte le entrate per le quali non è certa la riscossione integrale, con correlato onere di esaustiva motivazione nel caso di eventuale esclusione di tali risorse dal meccanismo di quantificazione del fondo. Tenuto conto della particolare rilevanza che l'istituto assume nel sistema della nuova contabilità armonizzata, si reputa opportuno evidenziare come la determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità debba scrupolosamente rispettare la

vigente disciplina contabile al fine di soddisfare la fondamentale esigenza di garanzia sostanziale degli equilibri di bilancio, statici e dinamici, senza, al contempo, sottrarre alla gestione risorse in misura superiore a quanto strettamente necessario (cfr. Sezione delle autonomie, deliberazione n. 9/2016/INPR).

Riguardo alle poste escluse dal FCDE, si evidenzia che, sebbene il principio contabile applicato non predetermini le «entrate di dubbia e difficile esazione», l'individuazione degli accertamenti di entrata (e, di conseguenza, dei residui attivi) di dubbia e difficile esazione non può considerarsi libera, necessitando di congrua motivazione in ragione del tasso di riscossione registrato dalle singole tipologie di entrata in esercizi precedenti o di eventuali ulteriori elementi di fatto o di diritto noti all'ente (Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 53/2021/PRSE).

È necessario, quindi, rimarcare che la misura dell'accantonamento al FCDE risente dell'ampiezza del perimetro delle risorse individuate dall'Ente per essere assoggettate al procedimento di svalutazione. In questo ambito, il principio contabile applicato della contabilità finanziaria individua espressamente i crediti che, in ragione della loro natura, possono considerarsi non soggetti all'obbligo di svalutazione (d.lgs. n. 118/2011 – allegato 4/2 – § 3.3). Qualora emergano partite di rilevante ammontare in grado di incidere sulla tenuta degli equilibri bilancio, *“i principi contabili non escludono che discrezionalmente e in via prudenziale si possa procedere ad una adeguata svalutazione analitica (in base alle concrete circostanze) per singole partite, adeguando in aumento il FCDE previsto per legge”* (cfr. Sezione regionale controllo Campania, deliberazione n. 251/2017/PAR). Proprio in tal senso, specialmente in ragione della vetustà di alcuni residui attivi conservati dal Comune al titolo IV (cfr. *infra* § 7), occorre considerare, sul piano generale, che il privilegio accordato dalla normativa ad alcune delle summenzionate tipologie di crediti in termini di non assoggettabilità al meccanismo di svalutazione (in particolare, in tal caso, *“crediti da altre amministrazioni pubbliche”*), deve essere adeguatamente temperato con il principio di prudenza e con i limiti di ordine generale posti dalla competenza finanziaria potenziata e dalla contabilità c.d. *“armonizzata”* che, allo scopo di assicurare gli equilibri della gestione finanziaria, in presenza di residui provenienti da esercizi precedenti, impone di attivare tempestive e idonee procedure di ricognizione delle singole posizioni creditorie/debitorie in vista del loro progressivo esaurimento (Sezione regionale controllo Puglia, deliberazione n. 173/2021/PRSP, Sezione regionale controllo Marche, deliberazione n. 42/2022/PRSE).

Pertanto, il Collegio evidenzia l'importanza di effettuare un prudente apprezzamento delle entrate di dubbia e difficile esazione, alla stregua dell'art. 167 TUEL e del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (§ 3 e Appendice tecnica es. n. 5 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011). In tale contesto, la determinazione delle entrate di dubbia e difficile esazione è un adempimento cruciale ai fini della corretta quantificazione del FCDE e le entrate oggetto di svalutazione devono essere analiticamente individuate. La "svalutazione" deve avere effetto sulla programmazione e previsione degli impieghi delle medesime entrate in termini di spesa, al fine di tutelare l'ente dal rischio di utilizzare entrate non effettive, finanziando obbligazioni passive perfezionate, scadute ed esigibili con entrate non disponibili e quindi finanziando il bilancio di previsione e la gestione in sostanziale situazione di disavanzo (Sezione delle Autonomie, delibere n. 14/2017/INPR e n. 4/2015/INPR; Corte costituzionale, sentenza n. 250 del 2013).

In conclusione, si invita l'Ente a monitorare costantemente la congruità del FCDE in aderenza alle norme vigenti in materia e alle indicazioni desumibili dalla giurisprudenza di questa Corte, nonché l'Organo di revisione economico-finanziaria al diligente esercizio delle proprie funzioni di collaborazione e di vigilanza.

1.2 Fondo rischi contenzioso

In sede istruttoria sono stati rilevati accantonamenti a carico del risultato contabile di amministrazione a titolo di fondo rischi contenzioso come di seguito illustrato:

31 dicembre	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Fondo rischi contenzioso	0,00	0,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00	30.000,00

Fonte: Ricostruzione CdC Marche su dati presenti in Finanza Locale (2015) e BDAP (2016-2020)

Con riferimento alla congruità di tale accantonamento, attestata dall'OREF nella relazione-questionario dell'esercizio 2020, non si sono rinvenute specifiche considerazioni rispetto alla situazione delle controversie in essere ed alla potenziale evoluzione delle stesse nella documentazione disponibile in atti, mentre nel 2019 si evince un mantenimento della quota dell'anno precedente per soli "fini precauzionali" (cfr., Relazione OREF su Rendiconto 2019 pag. 19).

Con nota di risposta, l'Ente ha precisato i criteri di valutazione del rischio ("probabile", "possibile", "remoto") adottati ai fini dell'accantonamento ed ha riferito, tra l'altro, che "la quantificazione del fondo oggetto d'analisi si basa su un approccio prudenziale così come dettato dal principio generale di bilancio numero 9 che ha generato l'accantonamento nel risultato di amministrazione pari ad euro 30.000 di seguito giustificato:

- 1) € 15.000,00 accantonato, come nei rendiconti precedenti, per soli fini precauzionali;
- 2) € 10.000,00, accantonamento (con approssimazione per eccesso nel calcolo delle percentuali) per la Causa 1 derivante dalla citazione in giudizio da parte di Banca [...] spa [...]; l'importo è stato così stimato:

Oggetto Causa	Importo richiesto	Tipo Causa	Giudizio	Gradualità	Criterio	% di accantonamento	Accantonamento
Causa 1	13.836,00 €	Civile	Di primo Grado	Possibile	Credito vantato dalla controparte parzialmente accertato anche in corso di causa	49%	7.000,00 €
	3.000,00 €	Civile	Di primo Grado	Possibile	spese giudiziali della controparte in caso di perdita della causa		3.000,00 €
							10.000,00 €

- 3) € 5.000,00 per eventuali spese giudiziali della controparte in caso di perdita della causa per la citazione in giudizio presso il tribunale civile di Macerata - Sezione Lavoro a seguito di Ricorso ex ait. 700 c.p.c. [...]"

Nel prendere atto di quanto riferito dal Comune, la Sezione ritiene opportuno, comunque, ricordare che la corretta determinazione del fondo in argomento è da considerarsi essenziale per garantire, in ossequio ai principi di sana e prudente gestione, la regolare dinamica degli equilibri di bilancio, con conseguente necessità di "procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione" (cfr., ex plurimis, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 14/2017/INPR). Si raccomanda, quindi, un attento monitoraggio dell'adeguatezza di tale accantonamento, trattandosi appunto di una misura prudenziale, volta a garantire gli equilibri di bilancio, attraverso la preventiva sterilizzazione di una adeguata quantità di risorse, al fine di poter affrontare, nel rispetto dei principi di sana e prudente gestione, eventuali posizioni debitorie.

1.3 Fondo perdite organismi partecipati

Gli approfondimenti istruttori effettuati danno conto del mancato accantonamento, a carico del risultato di amministrazione degli esercizi 2015-2020, di somme a titolo di "Fondo perdite società partecipate". In sede di interlocuzione istruttoria, con nota del 5/12/2022 il Comune di Muccia ha esposto i risultati d'esercizio delle società partecipate con le relative quote di partecipazione come di seguito evidenziato:

Denominazione società	Anno di costituzione	% Quota di partecipazione	Attività svolta	Risultato di esercizio 2019	Risultato di esercizio 2020
VALLI VARANENSI SRL	2002	3,70	PRODUZIONE DI UN SERVIZIO DI INTERESSE GENERALE (ART. 4, C. 2, LETT.A.) - Servizio idrico integrato - presa in concessione reti e gestione	25,00	(402,00)
CONTRAM RETI SPA	2003	1,84	ATTIVITA' DI SUPPORTO AI TRASPORTI - Gestione reti, impianti e dotazioni patrimoniali	91.664,00	77.433,00
CONTRAM SPA	1977	1,85	TRASPORTO PASSEGGERI IN AREE URBANE E SUBURBANE	305.610,00	20.694,00
COSMARI SRL	1995	0,28	ATTIVITA' RACCOLTA, TRATTAMENTO E SMALTIMENTO RIFIUTI;	(223.610,00)	94.585,00
TASK SRL	1999	0,02	FORNITURA DI SERVIZI SETTORE INFORMATICO E TELEMATICO	166.392,00	66.945,00
UNIDRA SOC. CONS. A.R.L.	2003	1,712	COORDINAMENTO E SVOLGIMENTO DELLE ATTIVITA' DEI SOCI RELATIVE AL SERVIZIO IDRICO INTEGRATO	11,00	38,00

Sempre in sede di risposta istruttoria, l'Ente riferisce che per "la perdita della società partecipata Cosmari SPA al 31.12.2019, si dà atto che il debito è stato immediatamente coperto con l'utilizzo di pari importo della riserva straordinaria, come riportato a pag. 36 della nota integrativa del bilancio di esercizio 2019 approvato con delibera di assemblea del 21.07.2020. Per quanto riguarda la perdita della società partecipata Valli Varanensi SRL al 31.12.2020, si dà atto che l'assemblea ha richiesto di rinviare la perdita a nuovo essendo inferiore al limite di legge (pag. 6 del bilancio di esercizio al 31.12.2020 - paragrafo Bilancio Micro, altre informazioni). Inoltre, l'Ente non ha preso in considerazione la possibilità di accantonare un fondo per la perdita di questa società vista l'esiguità che avrebbe caratterizzato lo stesso (detenendo una quota di partecipazione pari al 3,70%, il fondo sarebbe stato di € 14,87 = 402*3,70/100)."

Ciò posto, benché si tratti di partecipazioni societarie di non elevato valore percentuale, è bene, in ogni caso, ricordare che l'adempimento dell'obbligo di accantonamento di quote di bilancio, in correlazione a risultati gestionali negativi degli organismi partecipati, non comporta l'insorgenza a carico dell'Ente socio, anche se unico, di un conseguente obbligo al

ripiano di dette perdite o all'assunzione diretta dei debiti del soggetto partecipato (cfr. Sezione regionale controllo Lombardia, deliberazione n. 62/2018/PRSE, Sezione regionale controllo Puglia, deliberazione n. 42/2021/PRSE). La norma di cui all'art. 21 del d.lgs. n. 175/2016 prevede sostanzialmente che, qualora un organismo partecipato presenti un risultato di esercizio negativo che non venga immediatamente ripianato, l'Ente locale partecipante sia tenuto ad accantonare nell'anno successivo in apposito fondo vincolato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione, un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato. Viene, dunque, creata una relazione diretta tra le perdite registrate dagli organismi partecipati e la conseguenziale contrazione degli spazi di spesa effettiva disponibili per gli enti proprietari a preventivo, con l'obiettivo di una maggiore responsabilizzazione degli enti locali nel perseguimento della sana gestione degli organismi partecipati (Sezione regionale controllo Liguria, deliberazione n. 24/2017/PAR, Sezione regionale controllo Piemonte, deliberazione n. 63/2020/PRSE). Il Collegio rammenta, infine, che il meccanismo dell'accantonamento risponde all'esigenza di consentire *“una costante verifica delle possibili ricadute delle gestioni esternalizzate sui bilanci degli enti locali e si pone quindi nell'ottica dalla salvaguardia degli equilibri finanziari presenti e futuri degli enti stessi”* (cfr. Sezione regionale controllo Liguria, deliberazione n. 24/2017/PAR).

2. Flussi di cassa e giacenza vincolata

Nel quinquennio 2016-2020, la gestione di cassa ha fatto registrare le seguenti risultanze:

	2016	2017	2018	2019	2020
Fondo cassa	53.625,03	254.497,41	293.620,07	545.084,36	180.998,04
di cui vincolata	2.391,16	254.497,41	293.620,07	295.164,14	180.998,04

Fonte: Relazione-questionario anni 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020

Le relazioni-questionario al rendiconto 2019 e 2020 danno conto della corrispondenza tra il fondo cassa finale del conto del tesoriere e le risultanze delle scritture contabili dell'Ente. L'Ente, da quanto in atti, non risulta aver fruito di anticipazioni ordinarie di tesoreria; nondimeno, sotto tale aspetto, dall'analisi dei residui emergeva l'anomala presenza di un residuo attivo (al Titolo VII - Anticipazioni da istituto di tesoriere riferito) e correlato residuo passivo (al Titolo V - chiusura anticipazione tesoreria) risalente al 2018 per un importo di euro 369.963,03 nonostante dalla documentazione in atti (Relazione OREF su rendiconto 2018 pag. 8) si dichiarò la completa restituzione dell'anticipazione di tesoreria con un importo non restituito al 31/12 pari a zero. Tale fattispecie ha fatto emergere alcune

perplessità in relazione all'applicazione del principio della contabilità finanziaria n. 3.26, di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. 118 del 2011 secondo il quale *“Le anticipazioni di cassa erogate dal tesoriere dell'ente sono contabilizzate nel titolo istituito appositamente per tale tipologia di entrate che, ai sensi dell'articolo all'art. 3, comma 17, della legge 350/2003, non costituiscono debito dell'ente, in quanto destinate a fronteggiare temporanee esigenze di liquidità dell'ente e destinate ad essere chiuse entro l'esercizio. Pertanto, alla data del 31 dicembre di ciascun esercizio, l'ammontare delle entrate accertate e riscosse derivanti da anticipazioni deve corrispondere all'ammontare delle spese impegnate e pagate per la chiusura delle stesse”*.

Riguardo alla gestione della cassa vincolata, nel biennio considerato i dati contabili danno conto della quantificazione di cassa vincolata pari a euro 295.164,14 nell'esercizio 2019 e pari ad euro 180.998,04 per l'esercizio 2020, corrispondente all'intera somma del fondo cassa.

Sul punto, non è superfluo evidenziare che la vigente normativa in materia di utilizzo per cassa di risorse vincolate (articoli 180 e 195 del d.lgs. n. 267/2000; principi contabili applicati) nel prevedere deroghe al vincolo di destinazione pone puntuali limiti quantitativi e procedurali nonché stringenti obblighi inerenti alla registrazione contabile, anche a carico del tesoriere, delle operazioni di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate.

Nello specifico, per l'anno 2019 a fronte di una cassa finale pari ad euro 295.164,14, le verifiche svolte *ex officio* sulla base dei dati disponibili hanno riscontrato il seguente saldo teorico di cassa vincolata, per il solo concorso della parte capitale:

esercizio 2019				
Residui passivi			Residui attivi	
Titolo II	922.464,90		Titolo IV	1.660.643,74
Titolo III	0,00		Titolo V	0,00
Titolo VII	311.729,94		Titolo VI	0,00
FPV	850.834,00		Titolo IX	89.513,34
totale	2.085.028,84		totale	1.750.157,08
			saldo	334.871,76

Fonte: Elaborazione Corte conti su dati BDAP

In relazione agli aspetti sopra illustrati, è stato chiesto al Comune di fornire chiarimenti e di fornire copia delle determinazioni della giacenza di cassa vincolata al 1° gennaio 2019, al 1° gennaio 2020 e al 1° gennaio 2021, nonché copia del quadro riassuntivo della gestione di cassa del conto del tesoriere al 31/12/2018, al 31/12/2019 ed al 31/12/2020.

In sede di controdeduzioni, sull'evoluzione della cassa vincolata l'Amministrazione comunale ha trasmesso il seguente prospetto riepilogativo:

	2016	2017	2018	2019	2020
Cassa	53.625,03	254.497,41	293.620,07	545.084,36	180.998,04
Di cui vincolata	2.391,16	254.497,41	293.620,07	366.677,52	180.998,04
Di cui non reintegrata(*)		285.018,56	152.819,36		136.745,30
Totale cassa vincolata tesoreria		539.515,97	446.439,43	366.677,52	317.743,34
Cassa vincolata per l'Ente al 31/12	2.391,16	539.515,97	260.670,38	249.920,22	180.998,04
Riallineamento di cassa			260.670,38 Det. 68 del 13.05.2019	249.920,22 Distinta 16	

(*) quota vincolata utilizzata per le spese correnti non reintegrata al 31/12/20...

Nelle citate controdeduzioni, il Comune ha riferito che *“per l'anno 2017 c'è corrispondenza tra quanto riportato in tabella (quindi dal tesoriere) e quanto asseverato dal revisore dei Conti.*

Per l'anno 2018 [...] a seguito di una discordanza tra quanto riportato sul conto del Tesoriere e le nostre risultanze contabili, riscontrata anche dallo stesso revisore dei conti, si è provveduto al riallineamento della cassa vincolata tramite determina del responsabile finanziario n. 68 del 13.05.2019 (Reg. Gen. 203). [...].

Per l'anno 2019 [...] veniva richiesto alla Tesoreria l'allineamento della cassa vincolata al 31.12.2019 riducendola di € 116.757,30, poiché dal confronto delle scritture della tesoreria e dell'Ente, erano emersi dei pagamenti e delle riscossioni con vincoli rettificati dei quali la tesoreria stessa non aveva preso atto. [...] Sempre relativamente all'anno 2019, la parte capitale del bilancio, è costituita fondamentalmente dalla gestione delle opere di ricostruzione post-sisma e dalla realizzazione di opere finanziate da contributi statali o di altri Enti. Premesso che l'erogazione dei contributi per il finanziamento delle opere post-sisma nell'annualità 2019 (così come per tutti gli altri anni a partire dal 2016) veniva effettuata previa rendicontazione delle spese "anticipate dall'Ente", il Comune non ha ritenuto opportuno vincolare le entrate in quanto le stesse risultavano già spese. Ciò comporta una riduzione dell'importo indicato in istruttoria e derivante dalla differenza fra i residui passivi dei titoli II, III, VII e FPV e i residui attivi dei titoli IV, IX”.

Per i successivi esercizi, la nota di riposta del Comune riferisce quanto segue: *“Per l'anno 2020, si allega il rendiconto del tesoriere [...] alla data del 31.12.2020 riportante un saldo della cassa vincolata diverso da quello risultante dalle scritture contabili dell'Ente, le quali non tengono conto della quota vincolata utilizzata per le spese correnti e non reintegrata alla stessa data. L'ente non ha*

provveduto nel corso del 2021 al riallineamento a causa delle numerose difficoltà gestionali dovute all'emergenza epidemiologica da COVID-19, aggiuntasi ad una situazione già precaria a seguito del sisma 2016, ed anche a causa del passaggio del servizio tesoreria da [...] ad [...] avvenuta nei primi mesi dell'anno 2021. L'ente quindi ha provveduto a riallineare la quota vincolata al 31.12.2021 nel corso dell'anno 2022. In particolare, tenendo conto del saldo delle partite vincolate degli anni precedenti pari ad € 317.743,34, siamo andati a riscontrare tutti i movimenti con il vincolo, sia in entrata che in uscita risultanti alla tesoreria, con i movimenti con vincolo risultanti dalla nostra contabilità. Da questo raffronto è stato possibile accertare una corrispondenza tra l'importo vincolato nel corso del 2021 dalla tesoreria e quello vincolato dall'Ente. Tale importo ammonta ad € 4.858,39. Pertanto la somma vincolata totale al 31.12.2021 è di € 317.743,34 + 4.858,39 = 322.601,73 come da rendiconto del Tesoriere [...] alla stessa data [...]. L'ente ha preso atto di questo importo attraverso la determinazione dirigenziale n 29 del 17/02/2022 (Reg. gen 76)[...]."

Infine, la medesima nota dell'Ente attesta che "In merito al residuo attivo al Tit VII - "Anticipazione da istituto di tesoriere" e correlato residuo passivo al Tit. V – "chiusura anticipazione tesoreria", di € 369.963,03, prendiamo atto di aver erroneamente accertato ed impegnato un importo maggiore dell'effettivo importo richiesto, comportandone l'iscrizione a residui nei bilanci 2019-2021, 2020-2022, 2021-2023. In occasione del riaccertamento dei residui del 2021, si è provveduto però alla cancellazione del residuo sia attivo che passivo per insussistenza, come si può vedere dagli elenchi delle variazioni sia di accertamenti [...] che di impegni [...]. (variazione in entrata al cap. 650/0 e variazione in uscita al cap. 2920/0)."

In relazione a tutto quanto precede, la Sezione rileva consistenti problematiche di monitoraggio della cassa vincolata e ritiene doveroso richiamare l'attenzione del Comune di Muccia sull'importanza che la corretta apposizione dei vincoli di cassa riveste ai fini della corretta quantificazione del fondo cassa finale e, di conseguenza, della determinazione del risultato di amministrazione. In questo ambito, si ricorda che l'art. 180, comma 3, del d.lgs. n. 267/2000 prescrive, alla lett. d), che l'ordinativo di incasso riporti «gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti». Allo stesso modo, il successivo art. 185, comma 2, impone, alla lett. i), che anche i mandati di pagamento attestino «il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione stabiliti per legge o relativi a trasferimenti o ai prestiti». Ne consegue che l'Ente deve essere in grado di conoscere la consistenza della propria cassa vincolata in via autonoma e in modo costante, anche per essere nelle

condizioni di effettuare la riconciliazione con il conto del Tesoriere (Corte dei conti, Sezione regionale controllo Piemonte, deliberazione n. 114/2021/SRCPIE/PRSE).

Sul punto, nel rinviare a quanto analiticamente indicato al punto 10 dell'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011, riguardante la contabilizzazione dell'utilizzo degli incassi vincolati degli enti locali, si richiama anche quanto indicato al punto 10.4 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (allegato 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011 - *"Gestione degli incassi in attesa di regolarizzazione"*) nella parte in cui indica che "[n]el corso dell'esercizio, sulla base del flag attribuito agli ordinativi di incasso e di pagamento ai sensi degli articoli. 180, comma 3, lettera d), e 185, comma 2, lettera i), del TUEL, sia l'ente che il tesoriere sono in condizione di determinare il saldo di cassa libero e il saldo di cassa vincolato". Ancora, lo stesso principio contabile summenzionato, al punto 10.8 dispone in tema di *"Utilizzo risorse vincolate al 31 dicembre"* stabilendo che *"In sede di predisposizione del rendiconto, a seguito della comunicazione dei sospesi riguardanti l'utilizzo e il reintegro della cassa vincolata per le spese correnti da parte del tesoriere alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce, l'ente effettua le consuete registrazioni contabili riferite alla data del 31 dicembre. Nel caso di utilizzo di cassa vincolata non completamente reintegrata alla data del 31 dicembre, per l'importo non ancora reintegrato, si accerta l'entrata da "Reintegro incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL" e si impegna la spesa per "Destinazione incassi liberi al reintegro incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL. A seguito della comunicazione da parte del tesoriere dei sospesi riguardanti il reintegro di tali risorse, la regolazione contabile è effettuata in conto residui. Nel conto del tesoriere è data evidenza della composizione della cassa vincolata alla fine dell'anno e dell'eventuale utilizzo di cassa vincolata ancora da reintegrare"*.

Ciò posto, la Sezione evidenzia che l'assenza di registrazioni contabili che consentano di distinguere tra le risorse che genericamente finanziano la spesa, in ossequio al principio di unicità del bilancio, e quelle che finanziano specifici interventi, cui debbono essere destinate salvo deroghe espresse, potrebbe, se non corretta, favorire l'utilizzo ripetuto per cassa di entrate vincolate per il finanziamento di spese diverse da quelle previste, esponendo l'Ente a potenziali squilibri in ragione della necessità di ricostituire le risorse impropriamente utilizzate. In questo senso, si deve richiamare l'attenzione dell'Ente sull'obbligo di contabilizzare anche i movimenti di utilizzo e reintegro delle entrate vincolate secondo quanto previsto dalla vigente normativa, a mente della quale il ricorso a giacenze vincolate

deve essere attivato tramite l'emissione di appositi ordinativi, previa adozione di delibera autorizzatoria da parte della Giunta.

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

Sul piano generale si osserva, altresì, che *“[a]nche se il punto 10.6 dell'all. 4/2 al d.lgs. 118/2011 impone, formalmente, che solo all'1.1.2015 il Responsabile finanziario quantifichi la giacenza vincolata, questa operazione va compiuta di anno in anno, allo scopo di facilitare le operazioni del Tesoriere nell'utilizzo della cassa vincolata; diversamente, risulta alquanto problematico ricostruire puntualmente la consistenza dei fondi vincolati e verificare il costante rispetto dei limiti di cui agli art. 195 e 222 T.U.E.L.”* (*cfr.* Sezione regione controllo Calabria, deliberazione n. 113/2021/PRSP; in senso analogo, Sezione regionale controllo Puglia, deliberazione n. 173/2021/PRSP).

Per completezza, si rappresenta, inoltre, che analoghi obblighi di separata contabilizzazione delle entrate vincolate sono, altresì, previsti a carico dell'istituto tesoriere (*cfr.*, art. 209, comma 3-*bis*, d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Alla luce delle consistenti criticità rappresentate, la Sezione richiama l'Amministrazione comunale al puntuale rispetto della vigente disciplina in materia di gestione della liquidità,

nonché l'Organo di revisione economico-finanziaria al diligente esercizio delle proprie funzioni di vigilanza.

3. Gestione dei residui passivi, andamento e tempestività dei pagamenti

L'analisi svolta sull'anzianità dei residui conservati in contabilità al termine degli esercizi 2019/2020 mostra la presenza di alcuni importi riferiti a residui passivi vetusti. Nello specifico, con riferimento ai residui passivi maggiormente risalenti conservati in contabilità al 31 dicembre 2020, i dati reperibili dalla documentazione in BDAP (Allegato Elenco dei residui da riportare al termine dell'anno 2020) danno conto della conservazione in contabilità di residui passivi vetusti (dall'anno 2002) come di seguito evidenziato:

ANNO RESIDUO	TIPOLOGIA SPESA PER TITOLO				TOTALE
	Titolo 1 - Spese correnti	Titolo 2 - Spese in conto capitale	Titolo 5 - chiusura anticipazione istituto tesoreria	Titolo 7 - uscite per conto terzi e partite di giro	
2002	0,00	0,00	0,00	774,69	774,69
2010	0,00	0,00	0,00	108,54	108,54
2014	0,00	0,00	0,00	23.232,31	23.232,31
2015	8.287,90	23.235,26	0,00	113.910,25	145.433,41
2016	61.598,23	3.695,67	0,00	3.172,15	68.466,05
2017	161.021,79	93.374,96	0,00	79.077,17	333.473,92
2018	185.171,96	350.059,83	369.963,03	3.813,00	909.007,82
2019	75.940,93	30.647,47	0,00	2.274,96	108.863,36
2020	403.478,66	1.121.660,62	0,00	234.171,32	1.759.310,60
TOTALE	895.499,47	1.622.673,81	369.963,03	460.534,39	3.348.670,70

Concentrando l'analisi sui residui passivi maggiormente risalenti (2002-2017), si rileva che il Comune di Muccia presenta residui passivi per un totale di euro 230.907,92 al titolo I - Spese correnti, di euro 120.305,89 al Titolo II - Spese in Conto Capitale e di euro 220.275,11 al Titolo 7 - Partite di giro e Servizi c/terzi (totale residui euro 571.488,92).

Invitata a relazionare in merito alla complessiva gestione dei residui ed in ordine agli eventuali interventi posti in essere al fine di ridurre lo *stock* di residui passivi conservati in bilancio, l'Amministrazione comunale ha risposto che gran parte del rilevato ammontare di residui "è ai titoli I e II ed è dovuto a servizi affidati, non pagati e/o pagati solo in parte poiché il fornitore ha emesso solo fattura di acconto a seguito dell'inizio dei lavori (soprattutto se parliamo del titolo II di spesa); in questo caso i lavori sono stati affidati, impegnati ma liquidati in parte, in attesa degli stati di avanzamento lavori o di chiusura lavori."

Per quanto concerne i pagamenti, i dati disponibili in BDAP danno evidenza delle seguenti risultanze.

Es.	Titolo	impegni (a)	Pagamenti c/competenza (b)	% (b/a)	Residui al 1/1 (c)	Pagamenti c/residui (d)	% (d/c)	Residui totali al 31/12
2016	I	1.929.262,50	1.060.093,44	54,95	292.645,07	227.378,84	77,70	913.392,77
	II	146.832,90	24.216,02	16,49	342.907,71	131.145,77	38,25	325.814,11
	VII	228.728,93	220.514,08	96,41	474.365,09	181.286,99	38,22	301.292,95
2017	I	5.400.109,57	3.404.663,66	63,05	913.392,77	445.528,01	48,78	2.463.310,67
	II	1.417.018,09	18.661,88	1,32	325.814,11	123.942,47	38,04	1.600.227,85
	VII	1.956.994,49	1.864.359,17	95,27	301.292,95	30.385,96	10,09	363.542,31
2018	I	4.150.450,86	2.755.001,44	66,38	2.463.310,67	1.306.314,46	53,03	2.524.645,81
	II	786.222,84	61.976,00	7,88	1.600.227,85	850.470,21	53,15	1.464.251,03
	VII	3.987.829,37	3.780.433,45	94,80	363.542,31	26.998,43	7,43	538.210,53
2019	I	3.190.228,01	2.658.986,62	83,35	2.524.645,81	1.228.410,20	48,66	1.451.166,59
	II	353.625,81	282.534,87	79,90	1.464.251,03	146.816,37	10,03	922.464,90
	VII	6.441.262,95	6.388.355,04	99,18	538.210,53	230.867,95	42,90	311.729,94
2020	I	2.821.480,27	2.418.001,61	85,70	1.451.166,59	710.709,97	48,98	895.499,47
	II	1.540.092,46	418.431,84	27,17	922.464,90	367.424,47	39,83	1.622.673,81
	VII	3.479.395,69	3.245.224,37	93,27	311.729,94	53.837,66	17,27	460.534,39

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

La lettura dei dati sopra esposti fa rilevare, con specifico riguardo ai pagamenti in c/competenza un decremento del valore percentuale di smaltimento nel 2020 (- 19% circa), criticità che coinvolge principalmente il titolo II (-52%), al contempo si rileva un lieve incremento in termini medi percentuali dei pagamenti in c/residui nel 2020 rispetto al 2019 (+1,5%).

La problematica in argomento si palesa in tutta la sua consistenza ove si consideri che negli esercizi finanziari 2016-2020 sono presenti valori positivi dell'IIP che evidenziano i giorni di ritardo nel pagamento ai fornitori.

	2016	2017	2018	2019	2020
IIP	15,53	non rilevato	128,96	138,87	125,06
Pagamenti posteriori alla scadenza	420.052,08	non rilevato	2.201.918,87	1.626.399,60	1.045.052,60

Fonte: sito *web* istituzionale - Amministrazione trasparente

Come evidenziato nel prospetto sopra esposto, l'indice di tempestività annuale dei pagamenti risulta essere di valore positivo per tutto il periodo considerato. Il *trend* esposto fa emergere una reiterata notevole difficoltà dell'ente nell'effettuazione dei pagamenti entro

i termini prescritti. Le risultanze afferenti alla gestione 2021 (indicatore annuale), hanno consentito di verificare che l'ITP mantiene valori positivi (29,49). Per il 2017, in fase istruttoria non è stato possibile rinvenire il dato annuale nel sito istituzionale dell'ente in quanto non pubblicato.

Al riguardo, con la citata nota, l'Amministrazione comunale ha precisato quanto segue: *“Questo Ente [...] è uno dei Comuni maggiormente colpiti dagli eventi sismici del 2016 (come individuato dall'allegato 2 del D.L. 189/201) che hanno comportato l'esigenza di interventi necessari ed urgenti sul territorio, andando ad incidere sulla capacità di pagamento dell'Ente che si è trovato spesso a dover anche anticipare spese a carico di altre amministrazioni alle quali sono state successivamente rendicontate. Ciò ha provocato un allungamento dei tempi di pagamento con aumento dello stock del debito, che l'Ente però, nel corso degli anni 2020 e 2021, e soprattutto nel corso di quest'anno, ha cercato di ridurre.”*. Il Comune ha, inoltre, indicato lo stock debito residuo: al 31/12/2019 pari ad euro 431.932,73, al 31/12/2020 pari ad euro 121.796,69; al 31/12/2021 pari ad euro 93.470,80; e, infine al 10/11/2022 € 12.827,18 (imprese creditrici 24). L'Ente ha rappresentato, altresì, che *“la riduzione del debito è stata possibile grazie al rimborso da parte delle amministrazioni interessate delle spese anticipate dall'Ente e ad una più efficiente organizzazione interna degli uffici che monitorano costantemente il debito in modo da poterlo liquidare nei termini previsti. Inoltre, l'Amministrazione comunale riferisce che “Per quanto riguarda il Titolo V di spesa, con il riaccertamento 2021, si è provveduto ad azzerare il residuo erroneamente lasciato sia in entrata che in uscita [...]” (cfr. anche supra § 2) e comunica anche che “l'Ente nel corso degli anni 2020, 2021 e dell'anno corrente, si è attivato al fine di ridurre l'ITP rientrando nei parametri previsti dalla normativa”*. A completamento di quanto esposto, l'Ente ha inviato una tabella riepilogativa sull'evoluzione dei residui al titolo I e II della spesa suddivisi per anni risultanti al 31/12/2021, dando atto del miglioramento della situazione nel 2021.

Da quanto sopra rappresentato, si rileva come il dato concernente la tempestività dei pagamenti abbia fatto registrare negli esercizi del periodo 2016 - 2020 valori significativi in termini di ritardo nell'assolvimento dei pagamenti da parte del Comune, benché il dato relativo al 2021 faccia emergere un apprezzabile miglioramento relativamente all'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti. Il Collegio invita, quindi l'Amministrazione comunale a perseverare nella direzione intrapresa, segnalando che:

- il rispetto delle tempistiche previste dalla legge per l'adempimento delle obbligazioni assunte dagli enti rappresenta un elemento fondamentale nell'ottica di una sana e prudente gestione del bilancio; nell'orizzonte della vigente disciplina, peraltro di derivazione comunitaria (cfr., Direttiva UE 2000/35/CE), in materia di tempestività dei pagamenti, l'art. 183, co. 8, d.lgs. n. 267/2000 dispone che *“al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il responsabile della spesa che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa ha l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di cassa e con le regole del patto di stabilità interno [...]”*;
- la tempestività dei pagamenti risulta essenziale nei rapporti tra P.A. e imprese: il tempestivo adempimento delle obbligazioni pecuniarie evita la formazione di ingenti masse debitorie scadute e non onorate nonché l'aggravio, per i bilanci degli enti, di interessi e spese legali soprattutto quando ricorrono i presupposti che impongono il pagamento di interessi moratori (cfr. Sezione regionale controllo Calabria, delibera n. 113/2021/PRSP; Sezione regionale controllo Liguria, delibera n. 2/2021/PRSP);
- il monitoraggio dei tempi di pagamento ha assunto grande rilevanza anche nell'orizzonte del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) dell'Italia che definisce, oltre ad un ampio programma di investimenti, un pacchetto di riforme cosiddette *“abilitanti”*: in tal senso, si segnala, infatti, che *“Tra le riforme abilitanti del PNRR, che l'Italia si è impegnata a realizzare in linea con le raccomandazioni della Commissione europea, è prevista la Riforma n. 1.11 relativa alla “Riduzione dei tempi di pagamento delle pubbliche amministrazioni e delle autorità sanitarie”* (cfr. Circolare MEF-RGS del 7 aprile 2022, n. 17).

Si invita, dunque, l'Ente a monitorare costantemente i tempi di pagamento nonché ad adottare tutte le misure organizzative atte a garantire la piena osservanza degli obblighi previsti dalla vigente normativa, anche con riferimento alle disposizioni in tema di pubblicità e trasparenza recate dal d.lgs. n. 33/2013.

4. Andamento delle riscossioni

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

% di riscossione complessiva: (Riscossioni c/comp+ Riscossioni c/residui)/(Accertamenti + residui definitivi iniziali)			% di riscossione dei crediti esigibili nell'esercizio: Riscossioni c/comp/Accertamenti di competenza			% di riscossione dei crediti esigibili negli esercizi precedenti: Riscossioni c/residui/residui definitivi iniziali		
2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
64,6	69,32	44,27	77,58	83,86	49,69	35,08	39,84	28,94

Fonte: BDAP - RND b Entrate - Indicatori analitici

I dati sopra esposti evidenziano un decremento della capacità di riscossione nel 2020, rispetto agli anni precedenti sia per quanto concerne la riscossione complessiva che per quanto riguarda gli incassi in conto residui.

Nello specifico, i dati contabili disponibili in BDAP rilevano, nel triennio 2018-2020, l'andamento delle riscossioni sinteticamente di seguito esposto relativamente ai titoli I, II, III e IV.

Esercizio	Titolo	Conto residui			Conto competenza			Riaccerta mento dei residui	Residui al 31/12
		Residui al 1/1	Riscossioni	%	Accertamenti	Riscossioni	%		
		(a)	(b)	(b/a)	(c)	(d)	(d/c)		
2018	I	234.009,67	15.602,18	6,67	224.832,16	48.413,98	21,53	-317.369,61	394.825,67
	II	2.056.043,46	594.057,67	28,89	3.586.178,00	2.878.633,62	80,27	-5.329.439,95	2.102.986,77
	III	622.550,93	237.000,18	38,07	546.808,09	307.404,44	56,22	-808.919,74	622.830,92
	IV	1.678.735,35	766.077,93	45,63	845.309,21	123.648,09	14,63	-14.008.129,03	1.634.318,54
2019	I	394.825,67	59.641,17	15,11	136.448,60	106.198,36	77,83	-51.625,38	313.809,36
	II	2.102.986,77	1.367.438,23	65,02	2.613.253,91	1.886.854,17	72,20	-333.193,50	1.128.754,78
	III	622.830,92	188.234,48	30,22	436.818,54	336.272,61	76,98	-54.046,43	481.095,94
	IV	1.634.318,54	364.646,19	22,31	1.180.486,41	323.846,93	27,43	-465.668,09	1.660.643,74
2020	I	313.809,36	116.101,33	37,00	167.340,55	119.287,89	71,28	-4.883,04	240.877,65
	II	1.128.754,78	628.702,10	55,70	2.270.891,46	1.529.925,70	67,37	-232.663,66	1.008.354,78
	III	481.095,94	138.158,92	28,72	439.416,54	377.552,79	85,92	-55.548,20	349.252,57
	IV	1.660.643,74	252.224,99	15,19	5.072.947,86	406.424,07	8,01	-11.148,33	6.063.794,21

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

I dati rilevati mostrano, nel triennio considerato una bassa capacità d'incasso in termini medi percentuali sia in c/competenza (circa 32%) che in conto residui (55%). Nell'esercizio 2020, si rileva anche il superamento del parametro dei deficitarietà correlato all'Indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione (riferito al totale delle entrate) minore del 47% (v. *infra* § 9). È stato, quindi, chiesto all'Ente di far conoscere gli eventuali interventi assunti o programmati al fine del miglioramento della capacità di riscossione.

Con nota di risposta in data 5 dicembre 2022, l'Ente ha comunicato che *“Il Comune di Muccia è tra gli enti maggiormente colpiti dal sisma del 2016, come individuato dall'allegato 2 del D.L. 189/2016; tra le varie misure prese in favore della popolazione residente nel cratere del sisma si è adottata la sospensione di pagamenti e la proroga dei termini per la notifica delle cartelle di pagamento. Tale disposizione ha sospeso dal 01.01.2017 al 01.01.2020 i termini per la prescrizione e la decadenza relativa agli enti creditori, nonché le attività esecutive da parte degli agenti della riscossione, inclusi gli enti locali. Terminata l'emergenza sisma è stata la volta dell'emergenza covid a sospendere l'attività di riscossione coattiva e l'attività accertativa. Scaduti i termini di sospensione, il Comune di Muccia si è attivato affidando il servizio di riscossione coattiva delle entrate comunali ad una ditta esterna, formalizzando l'esternalizzazione del servizio tramite la delibera di consiglio comunale nr. 38 del 27/10/2022”*.

Alla luce di quanto esposto, pur nella consapevolezza delle difficoltà dell'attività di riscossione degli enti locali coinvolti nell'emergenza sismica, il Collegio ritiene opportuno evidenziare la connessione esistente tra l'andamento delle riscossioni e l'effettività degli equilibri di bilancio, così come previsti e rendicontati, giacché l'incasso fisiologico è, ordinariamente, espressione del corretto accertamento, *ab origine* stanziamento, dell'entrata. Si invita l'Amministrazione comunale a monitorare costantemente l'andamento complessivo delle riscossioni adottando i necessari interventi diretti a favorire l'incremento delle percentuali di incasso, ancor più con riferimento al recupero dell'evasione tributaria, il contrasto della quale risponde a imprescindibili criteri di giustizia fiscale e di equità sociale (v. *infra* § 6). In questa prospettiva, è il caso di ricordare come una bassa capacità di riscossione possa pregiudicare la dinamica del prelievo delle entrate pubbliche e, in definitiva, possa determinare una compromissione del dovere tributario: tale dovere, riconducibile al valore inderogabile della solidarietà di cui all'art. 2 Cost., è *«preordinato al finanziamento del sistema dei diritti costituzionali, i quali richiedono ingenti quantità di risorse per divenire effettivi»* (Corte cost., sentenza n. 288/2019, § 6.2 del Considerato in diritto), sicché *«un'adeguata riscossione è essenziale non solo per la tutela dei diritti sociali, ma anche di gran parte di quelli civili [...]»* (Corte cost., sentenza n. 120/2021, § 2.1.5 del Considerato in diritto). In definitiva, occorre rilevare come per il Comune si renda indispensabile ed indifferibile una rigorosa ed intensa attività diretta all'incremento della riscossione.

5. Gestione delle entrate del titolo IV

L'istruttoria svolta in ordine all'andamento delle riscossioni ha comportato un approfondimento sulla gestione complessiva delle poste di entrata iscritte nel titolo IV per le quali vi è da rilevare, *in primis*, una scarsa capacità di riscossione complessiva soprattutto nel 2020 (9,78% nel 2020 – Fonte: Indicatori analitici BDAP) che, peraltro, mal si concilia con il mancato accantonamento al FCDE operato in relazione alle menzionate risorse (*cfr. supra* § 1.1). Per tali entrate, i dati contenuti nelle relazioni sui consuntivi indicano un grado di attendibilità delle previsioni e della capacità di riscossione delle entrate finali come di seguito illustrato:

Entrate del Titolo IV					
Esercizio	previsione definitiva di competenza (a)	accertamenti c/comp. (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp. (c)	% riscossione c/comp. (c/b)
2019	10.616.515,02	1.180.486,41	11,12	323.846,93	27,43
2020	8.310.716,53	5.072.947,86	61,04	406.424,07	8,01

Fonte: elaborazione dati Sezione controllo Marche su dati delle Relazioni dell'organo di revisioni ai rendiconti 2019-2020

Dai dati sopra illustrati emerge, dunque, che le previsioni di competenza nel 2019 (euro 10.616.515,02) sono state accertate nel minore importo per euro 1.180.486,41 ed incassate per euro 323.846,93, evidenziando un notevole scostamento tra stanziamenti / accertamenti / incassi, maggiormente manifesto nell'attendibilità delle previsioni (11,12%). Meno evidenti risultano gli scostamenti nell'anno 2020 in cui le previsioni di competenza pari a euro 8.310.716,53 sono state accertate per euro 5.072.947,86 con una modesta percentuale di attendibilità delle previsioni (61,04%) a fronte però di una bassa capacità di riscossione per euro 406.424,07 (8,01%).

Tali scostamenti denotano una gestione delle entrate del titolo IV che non appare pienamente in linea con la disciplina del bilancio e, in particolare, con i principi di prudenza, veridicità ed attendibilità del bilancio.

In merito a quanto sopra rilevato, il Comune di Muccia ha trasmesso i piani triennali OO.PP. del 2019 e del 2020 ed ha riferito che *“Lo scostamento tra stanziamenti/accertamenti/incassi [...] è dovuto agli eventi sismici che hanno colpito il territorio nel 2016. Tali eventi sismici hanno comportato la necessità di redigere complessi piano triennali OO.PP. finalizzati alla ricostruzione del territorio colpito. Pertanto, negli anni 2019 e 2020, per allineare i bilanci ai vari Programmi Triennali delle Opere Pubbliche, sono state stanziare, in fase di previsione, tutte le somme ammesse a finanziamento per le*

varie opere. Alla fine di ogni anno, vista la complessità dei procedimenti dovuti al sisma, sono iniziate solo una parte delle opere previste, determinando lo scostamento rilevato. [...]”.

La Sezione, pur prendendo atto delle dichiarazioni del Comune, non può esimersi dal rammentare che, secondo quanto prescritto dall’art. 162, comma 5 del d.lgs. n. 267/2000, il bilancio «è redatto nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità». Il d.lgs. n. 118/2011 stabilisce, tra l’altro, che “Il principio della veridicità non si applica solo ai documenti di rendicontazione e alla gestione, ma anche ai documenti di previsione nei quali è da intendersi come rigorosa valutazione dei flussi finanziari (e nel caso anche economici) generati dalle operazioni che si svolgeranno nel futuro periodo di riferimento. Si devono quindi evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste che invece devono essere valutate secondo una rigorosa analisi di controllo [...] Le previsioni e in generale tutte le valutazioni a contenuto economico - finanziario e patrimoniale, devono essere, inoltre, sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico o, in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse al fine di rendere attendibili i documenti predisposti (principio dell’attendibilità)” (cfr. Principio n. 5 della veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità, all. 1 al d.lgs. n. 118/2011). In tale ambito è significativo anche quanto stabilito dal principio generale della prudenza laddove prevede che “Nel bilancio di previsione, più precisamente nei documenti sia finanziari sia economici, devono essere iscritte solo le componenti positive che ragionevolmente saranno disponibili nel periodo amministrativo considerato [...]” (cfr. Principio n. 9 della prudenza, all. 1 al d.lgs. n. 118/2011). La Sezione invita, dunque, l’Amministrazione comunale ad un più puntuale rispetto della vigente disciplina contabile al fine di garantire maggior attendibilità e veridicità ai dati di bilancio.

6. Evasione tributaria

L’Ente, come si evince dai questionari consuntivi 2019 e 2020 inviati dall’OREF, negli esercizi 2017-2020 ha svolto attività di contrasto all’evasione tributaria come evidenziato nella seguente tabella:

Es.		Accertamenti (a)	Riscossioni c/competenza (b)	Riscossioni c/residui	% (b/a)
2016	Recupero evasione IMU	0,00	0,00	0,00	0,00
	Recupero evasione TARSU/TIA/TARES	0,00	0,00	82.627,45	0,00
	Recupero evasione COSAP/TOSAP	0,00	0,00		0,00

	Recupero evasione altri tributi	57.162,04	10.129,91		17,72
2017	Recupero evasione IMU	0,00	0,00	76.669,38	0,00
	Recupero evasione TARSU/TIA/TARES	0,00	0,00	9.837,16	0,00
	Recupero evasione COSAP/TOSAP	0,00	0,00		0,00
	Recupero evasione altri tributi	0,00	0,00		0,00
2018	Recupero evasione IMU	88.294,00	8.192,17	0,00	9,28
	Recupero evasione TARSU/TIA/TARES	10.000,00	0,00	5.065,58	0,00
	Recupero evasione COSAP/TOSAP	0,00	0,00		0,00
	Recupero evasione altri tributi	0,00	0,00		0,00
2019	Recupero evasione IMU	80.101,83	4.619,91	6.790,25	5,77
	Recupero evasione TARSU/TIA/TARES	10.000,00	0,00	37.962,74	0,00
	Recupero evasione COSAP/TOSAP	0,00	0,00		0,00
	Recupero evasione altri tributi	235.580,38	42.934,19		18,22
2020	Recupero evasione IMU	75.481,92	3.269,38	2.831,71	4,33
	Recupero evasione TARSU/TIA/TARES	10.000,00	2.435,38	97.976,55	24,35
	Recupero evasione COSAP/TOSAP	2.360,70	2.360,70		100,00
	Recupero evasione altri tributi	556.807,22	207.872,48		37,33

Fonte: Questionario su rendiconto OREF anni 2016-2020

Gli esposti risultati si presentano contrastanti in parte con i dati rilevati in BDAP (DCA entrate) mostrando un disallineamento nelle poste "Recupero evasione altri tributi". Ad ogni modo, negli esercizi in esame, l'Ente presenta una scarsa capacità di recupero dell'evasione tributaria, a fronte di una consistenza di residui iniziali (euro 89.844,99 per Imu ed euro 277.574,03 per tassa smaltimento rifiuti nel 2019 ed euro 78.434,83 per Imu ed euro 225.972,29 per tassa smaltimento rifiuti nel 2020).

Pertanto, è stato chiesto all'Amministrazione comunale di relazionare in ordine alle eventuali misure intraprese per rafforzare il recupero complessivo dell'evasione tributaria. L'Ente, nel ribadire le problematiche collegate all'emergenza sismica, ha riferito che "il Comune di Muccia rientra tra gli enti più colpiti dagli eventi sismici del 2016; tra le misure intraprese in favore della popolazione residente vi è la sospensione dei pagamenti e la proroga dei

termini per la notifica delle cartelle di pagamento, sospendendo fino al 01.01.2020 i termini per la prescrizione dell'attività accertativa degli enti locali; dopo il sisma, con le misure intraprese per l'emergenza covid, i termini per la sospensione dell'attività accertativa sono stati nuovamente prorogati. Il Comune di Muccia per migliorare la capacità di riscossione ha affidato esternamente il servizio di riscossione coattiva con delibera nr. 38 del 27/10/2022, mentre per l'emissione di ruoli, solleciti e avvisi di accertamento, gestiti in autonomia, ha dedicato una risorsa aggiuntiva all'area tributaria, compatibilmente con il carico di lavoro richiesto dalla gestione dell'ufficio ragioneria".

Prendendo atto delle iniziative intraprese per migliorare l'efficienza nella riscossione coattiva, questa Sezione invita l'Amministrazione comunale a monitorare costantemente l'andamento del recupero dell'evasione tributaria su tutti i tributi, rammentando che il dovere delle pubbliche amministrazioni di combattere l'evasione fiscale e di procedere al recupero ed all'incasso coattivo delle imposte evase risponde ad un'esigenza non soltanto di salvaguardia degli equilibri di bilancio e di stabilità finanziaria dell'Ente, ma anche di corretto assolvimento di quei doveri "inderogabili" di "solidarietà politica, economica e sociale" (art. 2 Cost.) e di equità allocativa e redistributiva della ricchezza (art. 53 Cost.), che il prelievo fiscale è ontologicamente ed insopprimibilmente finalizzato a garantire, quale indispensabile strumento di approvvigionamento delle risorse necessarie al finanziamento dell'erogazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti diritti costituzionalmente rilevanti, da assicurare in modo uniforme su tutto il territorio nazionale (Corte cost., sentenze nn. 288/2019 e 120/2021).

7. Gestione dei residui attivi

La gestione dei residui attivi evidenzia per gli esercizi in esame le seguenti risultanze:

ANNO 2019				ANNO 2020			
Residui attivi esercizi precedenti	Incidenza Incassi su residui	Residui attivi competenza	Incidenza Incassi su accertamenti	Residui attivi esercizi precedenti	Incidenza incassi su residui	Residui attivi competenza	Incidenza incassi su accertamenti
2.299.573,76	39,84%	1.744.206,43	83,86%	2.543.544,45	28,94%	5.750.653,42	49,69%
Totale residui attivi al 31/12		4.043.780,19		Totale residui attivi al 31/12		8.294.197,87	

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP (Conto del Bilancio - Gestione delle entrate)

Complessivamente, sulla base dei dati disponibili, al 31 dicembre 2020 si registra un rilevante incremento dei residui attivi totali conservati in contabilità del 105,11% circa (da euro 4.043.780,19 al 31 dicembre 2019 ad euro 8.294.197,87 al 31 dicembre 2020).

Come sopra osservato, a fronte di una così ingente quantità di residui attivi conservati nei rendiconti 2019-2020 risulta un accantonamento a FCDE di euro 357.364,19 per il 2019 e di euro 331.824,21 per il 2020 (cfr., supra § 1.1).

Con specifico riferimento ai residui attivi maggiormente risalenti, i dati BDAP mostrano la seguente situazione:

ANNO RESIDUO	TIPOLOGIA ENTRATA PER TITOLO						TOTALE RESIDUI
	Titolo I - entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	Titolo II - Trasferimenti correnti	Titolo III - Entrate extratributarie	Titolo IV - Entrate in Conto Capitale	Titolo VII - Anticipazioni da istituto di tesoriere	Titolo IX - Entrate per conto terzi e partite di giro	
2015	16.469,43	0,00	0,00	285.052,26	0	2.028,99	303.550,68
2016	65.265,88	0,00	71.659,97	1.041,78	0	10.458,34	148.425,97
2017	0,00	26.997,36	59.829,71	67.526,77	0	360,00	154.713,84
2018	108.460,28	0,00	134.229,57	197.524,31	369.963,03	15.337,32	825.514,51
2019	2.629,40	240.391,66	21.669,57	811.288,45	0	523,52	1.076.502,60
2020	48.052,66	740.965,76	61.863,75	4.666.523,79	0	233.247,46	5.750.653,42
TOTALE	240.877,65	1.008.354,78	349.252,57	6.028.957,36	369.963,03	261.955,63	8.259.361,02

Fonte: elaborazione CdC Marche - Allegato (m) Elenco dei residui da riportare al termine dell'anno 2020 - BDAP

Come si evince dalla tabella sopra esposta, i residui attivi maggiormente risalenti (2015-2017) sono individuabili per euro 81.735,31 al Titolo I - entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa, per euro 26.997,36 al Titolo II - Trasferimenti correnti, per euro 131.489,68 al Titolo III - Entrate extratributarie, per euro 353.620,81 al Titolo IV - Entrate in Conto Capitale e per euro 12.847,33 al Titolo IX - Entrate per conto terzi e partite di giro (totale residui euro 606.690,49). Anche tra i residui attivi si segnalava, come per i passivi, l'anomala presenza di un importo per euro 369.963,03 al Titolo VII - Anticipazioni da istituto di tesoriere riferito all'anno 2018 (cfr. supra § 2).

Nel rilevare le descritte problematiche in tema di gestione ed anzianità dei residui attivi, è stato chiesto all'Ente di fornire delucidazioni sui rilevati profili di criticità, anche con riferimento alle eventuali misure assunte per la realizzazione dei predetti crediti. L'Amministrazione comunale, allegando una tabella riepilogativa dei residui attivi ha risposto che "dal 2019 al 2020 si evidenzia una riduzione dei residui ai primi 3 titoli, sia in valore

assoluto che come incidenza sul totale dell'anno di riferimento, per contro si evidenzia un aumento dei residui al titolo 4, e al titolo 9. [...] l'incremento dei residui al titolo 4 evidenzia l'ingresso nel vivo della ricostruzione post sisma; per allineare i bilanci ai piani triennali delle OO.PP. sono state stanziare in fase di previsione, tutte le somme ammesse a finanziamento per le varie opere. A seguito dell'avvio dei lavori, sono aumentati gli impegni al titolo II di spesa e conseguentemente gli accertamenti al titolo IV di entrata, dove si incassa a seguito dei rimborsi inviati dal Soggetto Attuatore Sisma 2016 - Protezione Civile Regionale sulla base delle rendicontazioni dell'Ente a totale copertura delle spese suddette. In relazione alla presenza dei crediti vetusti in bilancio individuabili al Titolo I e al Titolo III si è ritenuto opportuno mantenerli poiché riferiti a crediti ancora esigibili non essendo il credito caduto in prescrizione in forza della sospensione dei pagamenti e della sospensione dei termini dell'attività accertativa dovuta al sisma del 2016. I crediti risultanti al titolo II invece sono relativi ai rimborsi da parte del Soggetto Attuatore Sisma 2016 - Protezione Civile Regionale per le spese sostenute a seguito dell'emergenza sisma 2016. L'Ente si è trovato ad anticipare il pagamento delle spese sostenute per tale emergenza in attesa dei rimborsi a seguito rendicontazione. In merito ai residui attivi al titolo IV si può ripetere quanto detto per quelli al titolo II, dato che tutte le riscossioni attese sono legate alla ricostruzione post-sisma. A tal proposito si precisa che l'erogazione dei finanziamenti degli interventi disciplinati dalle Ordinanze del Commissario di Governo per la Ricostruzione post-sisma 2016, la cui programmazione economico-finanziaria ha riguardato più annualità, è avvenuta e continua ad avvenire progressivamente in base all'attuazione degli interventi stessi. Per quanto riguarda i residui attivi al titolo VII, come già detto al punto 3, con il riaccertamento 2021 si è provveduto ad azzerare il suddetto residuo ed il corrispondente residuo in uscita per insussistenza".

Ebbene, i sopra esposti dati fanno emergere la sussistenza di criticità relativamente alla gestione dei residui attivi, in termini sia di crescente consistenza sia di anzianità degli stessi. Al riguardo, la Sezione rileva come il complessivo andamento della gestione dei residui non appaia molto in linea con i dettami della "armonizzazione contabile", né, come detto, il modesto accantonamento a FCDE sembra poter garantire la necessaria provvista finanziaria per la neutralizzazione dei crediti che dovessero risultare inesigibili.

In questo ambito, deve, altresì, rimarcarsi come un eccessivo accumulo dei residui attivi (notevolmente aumentati nel 2020) costituisce di per sé un grave elemento di criticità, tenuto anche conto della significativa quantità di residui vetusti conservati, con la conseguenza che

un ulteriore aumento tendenziale potrebbe recare pregiudizio alla tenuta degli equilibri di bilancio dell'Ente.

Poi, sempre con riferimento al descritto aumento del volume complessivo dei residui attivi conservati, il Collegio sottolinea come una adeguata contabilizzazione delle partite creditorie in conformità alle norme del TUEL e del d.lgs. n. 118/2011 sia imprescindibile per garantire trasparenza, chiarezza, attendibilità e veridicità dei documenti di bilancio, oltre che indispensabile, per la salvaguardia dell'equilibrio economico-finanziario complessivo. In tale ambito, il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria precisa che, a seguito dell'adozione a regime del principio della competenza finanziaria cd. potenziata, i residui sono interamente costituiti da obbligazioni scadute (d.lgs. n. 118/2011, all. 4/2, § 9.1); da questa prospettiva, si può osservare, quindi, che gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici possono non costituire solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultare strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio presidiati dall'art. 81 Cost. (Corte costituzionale, sentenza n. 279/2016).

In conclusione, la Sezione invita l'Ente a vigilare sulla descritta situazione dei residui attivi, tenendo conto delle conseguenze che possono derivare da un loro eventuale improprio mantenimento sul risultato di amministrazione e sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio (cfr. Sezione regionale controllo Marche, deliberazione n. 34/2022/PRSE e n. 4/2023/PRSE; Sezione regionale controllo Puglia, deliberazione n. 113/2021/PRSE).

8. Servizi conto terzi/partite di giro

Con riferimento alle partite di giro/servizi in conto terzi, sono stati chiesti all'Ente chiarimenti in ordine alla differenza tra gli importi dei residui attivi e dei residui passivi, tra l'altro vetusti, conservati in contabilità nell'esercizio 2020 al titolo IX dell'entrata e al titolo VII della spesa, come nel prospetto seguente rappresentato:

esercizio	residui attivi tit. IX (a)	residui passivi tit. VII (b)	differenza (b-a)
2019	89.513,34	311.729,94	222.216,60
2020	261.955,63	460.534,39	198.578,76

fonte: ricostruzione CdC Marche da BDAP - Riepilogo generale delle entrate e delle spese

In sede di controdeduzioni, l'Ente ha dichiarato che *"ha preso atto di quanto rilevato in merito ai residui mantenuti ai titoli per servizi conto terzi/partite di giro [...]".* Nelle medesime controdeduzioni sul punto, il Comune ha precisato, altresì, che *"Preso atto che gran parte dei*

residui passivi possono essere cancellati in quanto insussistenti, l'Ente assicura che provvederà alla sistemazione di questa differenza in fase del riaccertamento dei residui 2022".

In proposito, la Sezione ritiene opportuno ricordare che, a mente di quanto previsto dall'articolo 168 del d.lgs. n. 267/2000 e dai principi contabili applicati (principio n. 7 allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011), sono annoverate tra le entrate e le spese per servizi conto terzi/partite di giro quelle poste contabili che costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito, iscritte per conto di soggetti terzi in assenza di qualsiasi discrezionalità ed autonomia decisionale. Da ciò la corrispondenza tra gli stanziamenti e gli accertamenti d'entrata e le previsioni e gli impegni di spesa, nonché tra le relative cancellazioni. Si sollecita l'Amministrazione comunale al puntuale rispetto delle norme vigenti in materia.

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

A conferma delle sopra descritte problematiche emerse in tema di gestione delle entrate si rileva per gli esercizi 2019 e 2020 il superamento da parte del Comune di Muccia del parametro "P2 - Indicatore 2.8 (Incidenza degli incassi delle entrate proprie sulle previsioni definitive di parte corrente) minore del 22%", e per il solo esercizio 2020 anche del parametro "P8 (Effettiva capacità di riscossione) inferiore al 47%". Le informazioni disponibili nella BDAP danno evidenza del superamento, per l'esercizio 2021, del parametro "P2 - Indicatore 2.8 (Incidenza degli incassi delle entrate proprie sulle previsioni definitive di parte corrente) minore del 22%".

In merito, l'Amministrazione comunale ha riferito che *"la capacità di riscossione dell'Ente degli anni 2019-2020 è stata drasticamente ridotta dalla sospensione dei pagamenti e dalla proroga dei termini di notifica delle cartelle di pagamento a seguito del sisma 2016 e dell'emergenza epidemiologica da COVID-19. Ad oggi l'Ente prevede una ripresa delle riscossioni visto il termine della sospensione e visti i provvedimenti che sta attuando proprio a tal scopo"*.

Ai sensi dell'art. 242, comma 1, TUEL, sono da considerarsi in condizioni strutturalmente deficitarie gli enti locali che presentano gravi e incontrovertibili condizioni di squilibrio, rilevabili da un'apposita tabella, da allegare al rendiconto della gestione, contenente parametri obiettivi dei quali almeno la metà presentino valori deficitari; nondimeno, il mancato rispetto anche di uno solo di questi parametri può costituire un indice di allarme sulla tenuta dei conti in termini di sana, prudente e corretta gestione finanziaria (Sezione

regionale controllo Marche, deliberazione n. 34/2022/PRSE; Sezione regionale controllo Puglia, deliberazione n. 4/2021/PRSP).

In conclusione, sia con riferimento ai suindicati parametri deficitari sia con riguardo a tutto quanto precede, il Collegio, pur tenendo conto delle significative problematiche derivanti dagli eventi sismici che hanno colpito il Comune di Muccia, sollecita l'Ente ad adoperarsi al fine di evitare che le sopra esposte criticità approdino ad uno stadio patologico pregiudizievole per la situazione economica, finanziaria e patrimoniale del Comune.

P.Q.M.

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

ACCERTA

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

RILEVA

la sussistenza di anomalie contabili suscettibili di pregiudicare, in prospettiva, l'equilibrio economico-finanziario dell'Ente, con particolare riguardo ai seguenti aspetti:

- monitoraggio e movimentazione della cassa vincolata;
- andamento della gestione dei residui attivi e correlata sterilizzazione mediante adeguati accantonamenti del risultato di amministrazione;
- superamento di parametri di deficitarietà relativamente alla gestione delle entrate: parametro P2 (Indicatore 2.8 concernente l'incidenza degli incassi delle entrate proprie sulle previsioni definitive di parte corrente) negli esercizi 2019-2020-2021 e parametro P8 (relativo all'effettiva capacità di riscossione) nell'esercizio 2020;

RACCOMANDA

- al Comune di attenersi a comportamenti conformi ad una sana gestione finanziaria e di porre in essere azioni volte a garantire il superamento delle evidenziate criticità ed il mantenimento di una corretta gestione finanziaria e contabile, riservandosi, in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi, di verificare la corretta applicazione della normativa inerente ai profili rilevati;
- all'Organo di revisione economico-finanziaria di esercitare la propria funzione di collaborazione e vigilanza con la massima diligenza, anche con specifico riferimento alle osservazioni sopra formulate, nel pieno rispetto della vigente normativa.

DISPONE

che la presente deliberazione sia trasmessa, telematicamente, al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale ed all'Organo di revisione del Comune di Muccia (MC).

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

Così deciso nella Camera di consiglio del 10 maggio 2023, tenuta da remoto.

Il Magistrato relatore

Antonio Marsico

f.to digitalmente

Il Presidente

Vincenzo Palomba

f.to digitalmente

Depositata in Segreteria in data 11 maggio 2023

Il Direttore della Segreteria

dott.ssa Barbara Mecozzi

f.to digitalmente