



**CORTE DEI CONTI**  
**SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LE MARCHE**

nella camera di consiglio del 19 febbraio 2025

composta dai magistrati:

- Dott. Vincenzo PALOMBA - Presidente  
Dott. Renato CATALANO - Consigliere  
Dott. Fabio CAMPOFILONI - Primo Referendario  
Dott. Antonio MARSICO - Primo Referendario (*relatore*)  
Dott. Marco MAZZOCCO - Referendario

ha adottato la seguente deliberazione concernente

**RENDICONTO DEGLI ESERCIZI 2021-2022**  
**AMMINISTRAZIONE PROVINCIALE DI PESARO E URBINO**

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

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

Visto il R.D. 12 luglio 1934, n. 1214;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

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

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

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

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;

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

Vista la deliberazione della Sezione regionale controllo per le Marche n. 15/2024/INPR, con cui è stato approvato il Programma della Sezione per l'anno 2024;

Viste le relazioni-questionario trasmesse a questa Sezione regionale di controllo dall'Organo di revisione economico-finanziaria della Provincia di Pesaro e Urbino in ordine ai rendiconti 2021 e 2022, acquisite in atti, rispettivamente, con prot. n. 3999 del 30 novembre 2022 e n. 5261 del 30 novembre 2023;

Vista la nota istruttoria prot. n. 3239 del 3 ottobre 2024, con cui il magistrato incaricato informava la Provincia di Pesaro e Urbino circa gli esiti dei controlli effettuati chiedendo chiarimenti ed integrazioni;

Vista la richiesta di proroga avanzata dalla Provincia di Pesaro e Urbino in data 8 ottobre 2024, acquisita in atti con numero di protocollo 3272, formalmente accolta da questa Sezione regionale di controllo con nota prot. n. 3357 del 14 ottobre 2024;

Viste le deduzioni formulate dall'Ente, acquisite agli atti di questa Sezione regionale di controllo, unitamente ai relativi allegati, con prot. n. 3830 del 16 dicembre 2024;

Esaminata la documentazione acquisita nel corso dell'istruttoria;

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, assegnata alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, è stata incisa dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni in legge 7 dicembre 2012, n. 213, che, in una più generale riorganizzazione del sistema dei controlli interni, ha previsto un rafforzamento di quelli esterni sulla gestione introducendo nuovi istituti ovvero implementando quelli già

esistenti, anche al fine di conferire una maggiore effettività agli stessi e di potenziare la vigilanza sulla adozione delle misure correttive. Rileva, in questa prospettiva, l'articolo 148 bis del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL) a mente del quale *“Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti”*. L'ultimo comma dell'articolo 148-bis del d.lgs. 267/2000 detta la disciplina delle c.d. misure correttive e del loro successivo monitoraggio, disponendo che *“l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare entro 60 gg dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio”* e che *“tali provvedimenti sono trasmessi alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di 30 giorni dal ricevimento”*. L'omessa trasmissione dei suddetti provvedimenti ovvero l'esito negativo delle verifiche effettuate dalla competente Sezione regionale di controllo determina la preclusione dell'attuazione *“dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria”*. La Corte costituzionale in diverse pronunce (cfr., *ex plurimis*, Corte costituzionale sentenza 5 aprile 2013, n. 60; sentenza 6 marzo 2014, n. 39) ha evidenziato come l'evoluzione del sistema dei controlli esterni intestati alla Corte dei conti e la previsione in favore delle Sezioni regionali di controllo di strumenti di tipo inibitorio siano compatibili con gli ambiti di autonomia costituzionalmente garantiti agli enti territoriali. Tali controlli, infatti, al pari di quelli disciplinati dall'art. 7, comma 7, della legge n. 131/2003 e dall'art. 1, commi 166 e ss., della legge n. 266/2005, dei quali rappresentano un rafforzamento e con i quali condividono l'appartenenza alla medesima categoria logico-giuridica del *riesame di legalità e regolarità finanziaria*, sono finalizzati a garantire gli equilibri di bilancio, statici e dinamici, la cui rilevanza è sancita al più alto livello ordinamentale (Costituzione, articoli 81, 97, 117 e 119).

In tale contesto, la funzione di presidio attribuita dal legislatore alla Corte dei conti trova fondamento nella natura magistratuale della stessa, magistratura autonoma ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del "settore pubblico" al servizio dello Stato-comunità. Tale potenziamento non vale, peraltro, ad escludere o inficiare la natura collaborativa dei controlli attribuiti alla Corte dei conti, natura positivizzata da norme vigenti e univocamente ribadita dalla Corte costituzionale (*ex plurimis*, Corte costituzionale sentenza 9 febbraio 2001, n. 37; sentenza 7 giugno 2007, n. 179; sentenza 20 luglio 2012, n. 198). Da ciò l'opportunità, *rectius* la doverosità, di segnalare all'attenzione dei soggetti controllati anche quelle irregolarità e criticità che, pur inidonee a fondare una pronuncia di accertamento ai sensi e per gli effetti dell'articolo 148 *bis* del d.lgs. n. 267/2000, possano considerarsi foriere di situazioni di deficitarietà e di squilibrio. In ogni caso, anche laddove le irregolarità riscontrate non siano tali da arrecare pericolo agli equilibri economico-finanziari e da giustificare l'irrogazione delle suddette misure inibitorie della spesa, l'Ente ha comunque il dovere di rimuoverle, in quanto suscettibili di inficiare non solo il corretto utilizzo delle risorse pubbliche, ma anche l'attendibilità delle rilevazioni contabili, necessaria ai fini del monitoraggio sul rispetto dei vincoli e degli obiettivi di finanza pubblica eurounitari al cui perseguimento ciascun ente appartenente al perimetro della c.d. "finanza pubblica allargata" (come delineato dall'elenco ISTAT di cui all'art. 1, commi 2 e 3, legge n. 196/2009) è tenuto a concorrere, condividendone le conseguenti responsabilità, "secondo i principi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica" (artt. 1 e 8 l. 196/2009). Per questa ragione, l'art. 20 della legge n. 243/2012, recante "Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione", assegna alla Corte dei conti lo svolgimento del "controllo successivo sulla gestione dei bilanci" degli enti pubblici, "ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio di bilancio" ex art. 97 della Costituzione. Così ricostruiti il quadro normativo di riferimento e le finalità del presente controllo, si illustrano gli esiti delle verifiche svolte, precisando tuttavia che la mancanza di specifici rilievi o accertamenti su altri eventuali profili di irregolarità o criticità, non emersi nel corso dell'istruttoria, non equivale ad implicita valutazione positiva.

## CONSIDERATO IN FATTO E DIRITTO

In sede di esame delle relazioni ai rendiconti degli esercizi 2021 e 2022, redatte dall'Organo di revisione economico-finanziaria (di seguito anche "OREF"), ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss., l. n. 266/2005, nonché tramite riscontri effettuati, anche *ex officio*, da questa Sezione sulla documentazione contabile ed amministrativa dell'Ente - acquisita anche attraverso l'accesso al sistema integrato delle banche dati delle amministrazioni pubbliche, ai sensi degli artt. 13 l. n. 196/2009 e 30, comma 3, l. n. 161/2014 - sono state compiute verifiche ed approfondimenti istruttori i cui esiti sono di seguito esposti.

### 1. Andamento e composizione del risultato di amministrazione

Nel prospetto seguente, elaborato d'ufficio sulla base dei dati disponibili nella banca dati BDAP, trova esposizione l'andamento e la composizione del risultato di amministrazione nel quinquennio 2018-2022.

Esercizi	2018	2019	2020	2021	2022
Fondo cassa al 1 gennaio	13.730.782,81	3.992.761,87	4.627.246,12	11.281.384,63	14.620.281,70
Riscossioni	54.192.291,70	60.727.173,03	66.636.925,58	60.563.349,01	69.517.606,37
Pagamenti	63.930.312,64	60.092.688,78	59.982.787,07	57.224.451,94	71.981.332,19
Saldo di cassa al 31 dicembre	3.992.761,87	4.627.246,12	11.281.384,63	14.620.281,70	12.156.555,88
Fondo di cassa al 31 dicembre	3.992.761,87	4.627.246,12	11.281.384,63	14.620.281,70	12.156.555,88
Residui attivi	44.607.669,88	41.185.814,25	34.181.707,95	34.648.165,79	40.410.029,95
Residui passivi	35.627.074,70	33.204.929,49	27.541.511,16	24.377.307,13	23.710.087,31
FPV per spese correnti	1.359.045,65	1.089.902,72	1.607.720,50	1.201.106,28	1.391.539,46
FPV per spese in conto capitale	3.264.926,87	2.364.613,26	2.641.821,70	6.608.373,95	13.388.339,63
FPV per attività finanziarie	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Risultato di amministrazione al 31 dicembre (A)</b>	<b>8.349.384,53</b>	<b>9.153.614,90</b>	<b>13.672.039,22</b>	<b>17.081.660,13</b>	<b>14.076.619,43</b>
Parte accantonata					
FCDE	3.062.931,06	2.545.657,32	4.034.705,29	4.223.308,47	4.397.381,33
FAL	706.629,87	1.537.159,76	1.484.136,48	1.430.555,20	1.376.409,67
Fondo perdite società partecipate	17.964,00	18.278,00	14.761,00	7.305,00	3.569,00
Fondo contenzioso	300.000,00	346.000,00	861.972,00	1.260.000,00	1.300.000,00
Altri accantonamenti	70.056,73	170.563,33	2.225.076,90	3.840.372,61	1.332.933,78
<b>Totale parte accantonata (B)</b>	<b>4.157.581,66</b>	<b>4.617.658,41</b>	<b>8.620.651,67</b>	<b>10.761.541,28</b>	<b>8.410.293,78</b>
Parte vincolata					
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	278.112,48	584.798,59	1.245.384,33	566.929,13	534.831,30
Vincoli derivanti da trasferimenti	2.266.198,58	2.276.349,72	2.756.762,15	5.084.711,99	3.609.242,97
Vincoli derivanti da mutui	20.108,99	24.643,67	26.073,13	26.339,60	26.844,07
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	94.350,44	3.532,76	287.760,42	165.573,72	140.573,72
Altri vincoli da specificare	29.475,74	103.828,40	114.442,06	0,00	0,00
<b>Totale parte vincolata (C)</b>	<b>2.688.246,23</b>	<b>2.993.153,14</b>	<b>4.430.422,09</b>	<b>5.843.554,44</b>	<b>4.311.492,06</b>
Parte destinata agli investimenti					
<b>Totale parte destinata agli investimenti (D)</b>	<b>800.352,37</b>	<b>774.757,61</b>	<b>306.992,88</b>	<b>204.449,55</b>	<b>90.653,05</b>
<b>Totale parte disponibile (E)</b>	<b>703.204,27</b>	<b>768.045,74</b>	<b>313.972,58</b>	<b>272.114,86</b>	<b>1.264.180,54</b>

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

Il risultato di amministrazione costituisce un importante dato di sintesi della gestione finanziaria dell'Ente. Relativamente agli esercizi in esame, la Sezione ha ritenuto necessario acquisire chiarimenti in merito alla composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021 e 2022, di seguito enucleata negli aspetti salienti.

## 2. Accantonamenti iscritti a carico del risultato di amministrazione

### 2.1. Fondo crediti dubbia esigibilità

L'andamento degli accantonamenti al FCDE nel quinquennio 2018/2022 è esposto nel seguente prospetto di sintesi. Al fine di avvicinare le valutazioni di competenza al corrente ciclo di bilancio sono stati svolti approfondimenti anche sui dati della gestione 2023.

	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Residui attivi	44.607.669,88	41.185.814,25	34.181.707,95	34.648.165,79	40.410.029,95	52.944.913,55
FCDE	3.062.931,06	2.545.657,32	4.034.705,29	4.223.308,47	4.397.381,33	4.160.509,45
Quota di accantonamento al FCDE	6,87%	6,18%	11,80%	12,19%	10,88%	7,86%

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

Il Fondo mostra, nel triennio 2020-2022, un *trend* crescente, che appare, tuttavia, disancorato e non proporzionalmente parametrato all'incremento della mole complessiva dei residui attivi mantenuti nel conto del bilancio. Gli andamenti confermano, infatti, la presenza nell'esercizio 2022 di un FCDE al 31 dicembre (euro 4.397.381,33) con la quota di accantonamento (10% circa) più bassa di tutto il triennio 2020-2022. Con riferimento a tale ultimo profilo, all'esito dei controlli effettuati sulle risultanze dell'esercizio 2023 è emerso che l'accantonamento di euro 4.160.509,45, rappresenta, a fronte di un complessivo dei residui attivi pari a euro 52.944.913,55, un valore di accantonamento al Fondo (7% circa) in ulteriore riduzione rispetto a quello registrato nel 2022.

Con riferimento agli esercizi in esame, il FCDE, come confermato dallo stesso Ente in sede istruttoria, è stato calcolato "mediante la media aritmetica tra le riscossioni in conto residui e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi cinque esercizi".

In argomento, l'Organo di revisione economico-finanziaria, pronunciandosi espressamente ed attestando la congruità dell'accantonamento in entrambe le annualità, evidenziava, coerentemente con la documentazione in atti, il mancato ricorso negli esercizi 2021 e 2022 alla facoltà di cui all'art. 107-bis, del d.l. n. 18/2020, come modificato dall'art. 30-bis del d.l. n. 41/2021.

Sul piano della consistenza, l'analisi dei dati BDAP 2021-2023 mostrava come il FCDE fosse diretto a sterilizzare, fatta eccezione per una piccola quota al titolo I (IPT), unicamente i residui attivi del titolo III (entrate extratributarie), gli unici, secondo le scelte operate dall'Ente, a dar luogo a criticità di incasso.

Titolo	tipologia	2021		2022		2023	
		residui attivi per tipologia al 31/12	importo accantonato a FCDE	residui attivi per tipologia al 31/12	importo accantonato a FCDE	residui attivi per tipologia al 31/12	importo accantonato a FCDE
I	101: Imposte, tasse e proventi assimilati non accertati per cassa	2.885.330,58	15.929,99	3.835.940,12	15.929,99	4.456.753,73	2.243,78
II	101: Trasferimenti correnti da Amministrazioni pubbliche	19.079.254,80		18.149.553,83		17.932.213,16	
	103: Trasferimenti correnti da imprese	45.876,88				70.029,57	
III	100: Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni	2.998.161,79	2.369.002,42	2.749.567,57	2.386.340,87	386.850,63	135.807,63
	200: Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	1.852.403,80	1.723.993,31	1.747.573,36	1.629.897,01	1.283.743,92	1.176.498,97
	300: Interessi attivi	32.703,23		29.159,28	14,76	4.091,64	284,52
	400: Altre entrate da redditi da capitale			3.006,00		5.711,26	
	500: Rimborsi e altre entrate correnti	305.578,48	114.382,75	1.259.720,87	365.198,70	3.981.837,31	2.845.674,55
IV	200: Contributi agli investimenti	5.023.263,01		7.897.640,44		10.513.658,78	
	400: Entrate da alienazione di beni materiali e immateriali	2.900,00		2.900,00		3.000,00	
	500: Altre entrate in conto capitale					1.006,51	
V	300: Riscossione crediti di medio-lungo termine					10.495,20	
	400: Altre entrate per riduzione di attività finanziarie					3.542.508,01	
<b>TOTALE FCDE</b>		<b>32.225.472,57</b>	<b>4.223.308,47</b>	<b>35.675.061,47</b>	<b>4.397.381,33</b>	<b>42.191.899,72</b>	<b>4.160.509,45</b>

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP - All. c) Fondo crediti di dubbia esigibilità e prospetto "Gestione delle entrate"

Ai fini delle verifiche di competenza, si riteneva, comunque, opportuno effettuare approfondimenti circa i criteri applicati dall'Ente per la determinazione del FCDE.

In riferimento all'esercizio 2021, la risposta dell'Ente "conferma che l'importo dell'FCDE 2021 pari ad € 4.223.308,47 è corretto". Riguardo all'esercizio 2022, in ragione della errata considerazione del quinquennio 2017-2021, in luogo del 2018-2022 da porre a base di calcolo della media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e il valore dei residui attivi conservati in contabilità ad inizio anno, l'Amministrazione provinciale ha dato conto - considerando le sole poste contabili individuate come soggette a svalutazione tramite FCDE - della sottostima del fondo: più precisamente, dalla risposta dell'Ente "emerge che l'importo effettivamente da accantonare a FCDE avrebbe dovuto essere € 4.411.802,73 anziché € 4.397.381,33". Le entrate iscritte al titolo I risultavano sterilizzate in entrambi gli esercizi per il medesimo importo (euro 15.929,99) afferente all'imposta provinciale di trascrizione (IPT) in relazione alla quale si rilevava la presenza (cfr., Allegato m) BDAP 2021 e 2022) di residui risalenti, anche ultraquinquennali, in parte stralciati in sede di rendiconto 2023.

titolo	Capitolo/Art.	Descrizione	Accertamenti	Importo Iniziale	Riscossioni	Variazioni	Importo da Conservare	Stralciato nel 2023
1	412/0	Imposta prov.le per trascrizione autoveicoli	760/2015	1.873,67	0,00	0,00	1.873,67	1.873,67
1	412/0	Imposta prov.le per trascrizione autoveicoli	606/2022	73.675,20	590.190,22	751.139,79	234.624,77	
1	413/0	Imposta prov.le per trascrizione autoveicoli:Recuperi coattivi	922/2015	10.734,71	0,00	0,00	10.734,71	10.734,71
1	413/0	Imposta prov.le per trascrizione autoveicoli:Recuperi coattivi	803/2016	2.934,66	0,00	0,00	2.934,66	
1	413/0	Imposta prov.le per trascrizione autoveicoli:Recuperi coattivi	640/2017	370,00	0,00	0,00	370,00	370,00
1	413/0	Imposta prov.le per trascrizione autoveicoli:Recuperi coattivi	308/2019	731,38	0,00	0,00	731,38	
1	413/0	Imposta prov.le per trascrizione autoveicoli:Recuperi coattivi	620/2020	414,00	0,00	0,00	414,00	
1	413/0	Imposta prov.le per trascrizione autoveicoli:Recuperi coattivi	599/2021	1.147,00	0,00	0,00	1.147,00	

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP – Allegato m *Elenco Residui Attivi per anno di provenienza 2022 e Elenco crediti stralciati in sede di rendiconto 2023*

Alla luce di quanto sopra e di quanto previsto dal punto 3.7.5 dell'all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 secondo cui *“sono accertate per cassa la tassa automobilistica, l'imposta provinciale di trascrizione [...]”*, si rendeva necessario acquisire alcuni chiarimenti. Con i riscontri forniti relativamente all'imposta provinciale trascrizione (IPT) e all'imposta sulle assicurazioni RC auto, l'Amministrazione provinciale ha riferito che trattasi *“di residui certi che derivano da un disallineamento temporale tra il mese di competenza e il mese dell'incasso e non presentano elementi a rischio di riscossione”* e che *“l'FCDE pari a € 15.929,99 fa riferimento a recuperi coattivi accertati negli anni dal 2015 al 2021. Vista l'anzianità degli stessi nel 2023 gli accertamenti dal 2015 al 2017 sono stati stralciati dal bilancio e mantenuti a patrimonio nel Fondo svalutazione crediti.”*

In relazione alle entrate TARI-TEFA (Tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni di tutela protezione ed igiene ambientale) i dati contenuti nella documentazione disponibile nella BDAP acclaravano la presenza di un'ingente mole di residui attivi sia nell'esercizio 2021 (euro 1.237.598,00) che nel 2022 (euro 1.488.670,11) provenienti da esercizi anche risalenti, non sterilizzati nel FCDE.

Al fine di stimare l'ordine di grandezza dell'accantonamento per detto tributo, si è proceduto ad effettuare una simulazione sulla base del complessivo dei residui attivi al 1/1 e dell'andamento delle riscossioni in c/residui nel quinquennio considerato (2017-2021 e 2018-2022), utilizzando la metodologia della media semplice, non prevedendo l'utilizzo della facoltà offerta dall'articolo 107-bis del d.l. n. 18/2020. Le risultanze istruttorie hanno mostrato come fossero ipotizzabili accantonamenti per residui TEFA superiori a 400 mila euro in ciascuno gli esercizi in esame e di circa 160 mila euro nel 2023.

Sul punto, l'Amministrazione provinciale ha rappresentato che *“trattandosi di previsioni di entrata basate sull'effettivo incasso e non sugli stanziamenti previsti nei propri bilanci dai singoli Comuni, nonché di stime effettuate sulla base delle verifiche di incasso delle precedenti annualità sui consuntivi comunali, non è stato considerato necessario prevedere specifici accantonamenti. Non*

*essendo riconosciuta, nella gestione dell'entrata tributaria, dalla normativa di settore alcuna autonomia alla Provincia – ad eccezione della previsione dell'aliquota dell'addizionale - gli incassi di varia natura (bollettazione ordinaria, solleciti, riscossione coattiva) riflettono necessariamente la tempistica operativa disposta da ogni singolo comune del territorio di competenza. Si precisa infine che, a seguito del monitoraggio combinato della documentazione contabile e degli incassi pervenuti, è stato nel frattempo anche possibile recuperare, da alcuni enti, importi che risultavano ancora non riscossi in quanto non incassati con le modalità F24 o PagoPA, risultanti oggi assolutamente prevalenti. Si precisa che i residui anni 2017/2018/2021/2022 risultano ad oggi chiusi a seguito di ulteriori successivi incassi.”*

Al riguardo, si osserva che il § 3.3 dell'all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 esclude dall'obbligo di svalutazione a mezzo FCDE le “*entrate riscosse da un ente per conto di un altro ente e destinate ad essere versate all'ente beneficiario finale*” (ossia, nel caso in questione, l'Amministrazione provinciale), sul quale verrebbe a gravare il correlato obbligo di accantonamento (Corte conti, Sez. reg. contr. Marche, del. n. 102/2023/PRSE; Id. del. n. 157/2023/PRSP; Sez. reg. contr. Piemonte, del. n. 131/2021/PRSP). In particolare, si rileva come i suddetti residui non abbiano natura di “*crediti da altre amministrazioni pubbliche*”, atteso che i Comuni provvedevano, fino al 2020, all'esazione del tributo congiuntamente alla TARI mediante modello F24, per poi riversarlo alla Provincia, sulla quale ricadeva l'onere di provvedere all'accantonamento al FCDE. Tale procedura non esclude, infatti, il rischio di mancata riscossione. E ciò a prescindere dal fatto che, a partire dal 2021, la riscossione a mezzo modello F24 avvenga attraverso un separato codice tributo (distinto da quello TARI), capace quindi di impedirne il transito per le casse comunali, prima del riversamento alle Province. La corretta applicazione dei principi contabili avrebbe imposto la congrua sterilizzazione delle risorse in argomento. Dunque, sotto tale profilo, sembra potersi rilevare il sottodimensionamento del FCDE accantonato nei risultati di amministrazione 2021 e 2022.

Gli approfondimenti istruttori hanno, inoltre, acclarato l'assenza tra le entrate sterilizzate dal FCDE, di quelle iscritte al *titolo II* (trasferimenti correnti) pur in presenza di residui risalenti (finanche all'esercizio 2010), di non trascurabile entità, limitatamente movimentati negli ultimi esercizi. Per tali residui si rilevava, altresì, una carente indicazione degli estremi del provvedimento dirigenziale di riferimento, atto a confermare la sussistenza di obbligazioni giuridicamente perfezionate a legittimarne la permanenza in bilancio.

Titolo	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Totale complessivo
2 - Trasferimenti correnti	27.263,97	77.668,19	1.391,89	1.596.794,44	1.661,17	239.817,92	3.343.713,75	2.143.573,88	8.616.519,68	957.740,05	732.282,80	1.386.703,94	19.125.131,68

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP 2021 – Allegato m “Elenco Residui Attivi per anno di provenienza”

Titolo	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Totale complessivo
2 - Trasferimenti correnti	27.263,97	47.542,44	1.391,89	1.113.231,50	1.661,17	239.817,92	3.341.613,75	2.143.573,88	8.616.519,68	957.740,05	549.781,42	294.565,68	814.850,48	18.149.553,83

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP 2022 – Allegato m “Elenco Residui Attivi per anno di provenienza”

Titolo	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Totale complessivo
2 - Trasferimenti correnti	121.953,92	3.283.711,00	2.098.107,08	8.578.739,68	951.938,96	541.232,88	146.924,77	222.249,67	2.057.384,77	18.002.242,73

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP 2023 – Allegato m “Elenco Residui Attivi per anno di provenienza”

Medesima circostanza si rilevava per i residui iscritti al Titolo IV (entrate in conto capitale), anch’essi vetusti (anni 2005 e seguenti) e scarsamente movimentati negli ultimi esercizi.

Titolo	2005	2012	2015	2017	2018	2019	2020	2021	Totale complessivo
4 - Entrate in conto capitale	72.538,15	161.017,19	38.620,94	367.383,91	2.900,00	91.452,43	1.203.977,76	3.088.272,63	5.026.163,01

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP 2021 – Allegato m “Elenco Residui Attivi per anno di provenienza”

Titolo	2005	2012	2015	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Totale complessivo
4 - Entrate in conto capitale	72.538,15	161.017,19	39.800,30	367.383,91	2.900,00	91.452,43	1.130.066,87	2.768.422,91	3.266.958,68	7.900.540,44

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP 2022 – Allegato m “Elenco Residui Attivi per anno di provenienza”

Titolo	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Totale complessivo
4 - Entrate in conto capitale	2.900,00	81.452,43	1.058.101,23	2.156.819,63	2.016.979,90	5.201.412,10	10.517.665,29

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP 2023 – Allegato m “Elenco Residui Attivi per anno di provenienza”

Sul punto sono emerse perplessità circa le modalità di accertamento delle entrate e di successiva gestione dei correlati residui adoperate dall’Ente, posto che la facoltà prevista dal punto 3.3. dell’allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011 di escludere dall’accantonamento al FCDE i *crediti verso pubbliche amministrazioni* è basata su un preciso presupposto, e cioè che l’accertamento “a monte” dell’entrata sia comunque sostenuto da una obbligazione giuridicamente perfezionata in grado, appunto, di sostenere, perfezionandola, la pretesa creditoria. Su tali profili si è reso, quindi, necessario acquisire alcuni chiarimenti.

L’Amministrazione provinciale, nelle deduzioni prodotte, per quanto riguarda le entrate iscritte a Titolo II e Titolo IV, ha specificato che *“gli accertamenti sono stati sempre registrati a seguito della verifica dell’esistenza dei decreti di assegnazione da parte dei Ministeri e/o Regione e pertanto sostenute da un’obbligazione giuridicamente perfezionata verso pubbliche amministrazioni che consentono l’esclusione dall’accantonamento al FCDE.”* Per quanto riguarda i *“crediti vantati nei confronti della Regione Marche al Titolo II, derivanti dal passaggio di funzioni, a seguito della Legge Delrio n. 56/2014”* la risposta della Provincia precisa che *“gli accertamenti venivano*

*assunti a titolo di rimborso delle spese effettivamente sostenute per la gestione delle funzioni non fondamentali, in quanto come raccomandato dalla normativa medesima, tali spese non dovevano risultare a carico del bilancio provinciale". Sotto tale profilo, la parte introduttiva della medesima nota di risposta riferisce che "il trasferimento delle funzioni sopra indicate alle Regioni, e tra queste alla Regione Marche, ha avuto un percorso complesso e non rispettoso delle tempistiche indicate" e precisa, tra l'altro, che "l'ente provinciale ha continuato a svolgere e a sostenere le spese necessarie al funzionamento delle funzioni oggetto di trasferimento anche dopo la data del 31/03/2016 (data del trasferimento prevista nel decreto regionale) proprio per la mancata effettiva formalizzazione del trasferimento, al fine di garantire la continuità dei servizi e funzioni per i superiori interessi della collettività amministrata. Quanto sopra risulta dagli approvati decreti di rendicontazione degli oneri sostenuti nel tempo dalla Provincia e trasmessi alla Regione, mai impugnati e/o diversamente contestati. [...]. Visto che ad oggi la Regione Marche non ha provveduto al pagamento di quanto rendicontato negli anni, questo Ente ha ritenuto necessario attivarsi per vie legali. [...]"*

Specifico approfondimento istruttorio ha riguardato, dunque, i residui conservati nei titoli II e IV e le poste afferenti a crediti verso l'Ente regionale per annualità antecedenti al 2022 (esercizi 2010-2018) pari a 15 milioni di euro circa, non considerati nel calcolo del FCDE, il cui mantenimento nel conto del bilancio non è apparso pienamente coerente con i principi contabili. In particolare, non sembra giustificabile, in tale contesto, la totale assenza di idonei accantonamenti prudenziali volti a neutralizzare quei residui attivi che – considerata anche la relativa notevole anzianità di iscrizione in bilancio – sono connotati da forte incertezza ed evidenziano un significativo rischio di mancata realizzazione del credito. In tale ottica, nel rimandare agli ulteriori rilievi formulati al successivo paragrafo 6, deve osservarsi che, anche nei casi in cui i principi contabili offrono la facoltà di escludere dal procedimento di svalutazione determinate poste di entrata (come quella di non svalutare residui attivi riferibili ad altre PA), tale facoltà tende ad affievolirsi, se non a venir meno del tutto, in considerazione della rilevante vetustà dei residui attivi in questione (al 31/12/2022 sussistono consistenti residui con anzianità maggiore di cinque anni e, in qualche caso, finanche di dieci anni) e delle evidenziate difficoltà di riscossione, tanto che la stessa Provincia dichiara di aver "ritenuto necessario attivarsi per vie legali".

In virtù di quanto sopra rilevato, la Sezione ritiene doveroso sottolineare la necessità di assicurare una costante ed attenta valutazione delle poste da considerare ai fini della

determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, la cui evoluzione anno su anno non può prescindere dall'andamento e dalla consistenza dei residui attivi (v. anche *infra* § 6).

Con riferimento alle entrate del *titolo III* (entrate extratributarie), le poste contabili considerate ai fini del calcolo del FCDE, come da dettaglio fornito nella Relazione sulla gestione 2021 e 2022, sono riferibili alla tipologia 100 (*Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni*), 200 (*Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti*), 500 (*Rimborsi e altre entrate correnti*) e nel 2022, per un importo esiguo, alla tipologia 300 (*Interessi attivi*).

La voce più rilevante è quella relativa agli accantonamenti (euro 2.219.144,48) per i canoni di locazione pregressi (annualità 2015/2021) vantati nei confronti della Regione Marche in relazione agli immobili di proprietà provinciale utilizzati per i Centri per l'impiego. Al riguardo, la nota della Provincia precisa che *“L'Ente regionale non ha ancora provveduto al pagamento. L'importo complessivo di € 2.219.144,48 fa riferimento al periodo pregresso dal 2015 al 2021. Nel 2022 si valutava che la cifra di cui sopra era da considerare un'entrata a titolo di rimborso/risarcimento da parte della Regione piuttosto che un'entrata da fitti, vista la mancanza di un formale contratto di locazione. Pertanto l'ufficio patrimonio provvedeva nell'esercizio 2023, con apposito atto dirigenziale n. 928/2023, ad imputare tale residuo attivo nella tipologia di entrata corretta. La Provincia, dopo la mediazione con esito negativo, è in procinto di agire in giudizio per ottenere il rimborso/risarcimento dovuto”*.

Sotto altro aspetto, in sede istruttoria è apparsa rilevante l'esclusione dal computo del FCDE delle ulteriori entrate del *titolo III* *tipologia 500*, anche alla luce delle sistematiche cancellazioni di residui nell'esercizio 2022 come nei precedenti (-82.189,32 euro nel 2022; -59.069,74 euro anno 2021; -17.950,51 euro anno 2019; -54.774,00 euro anno 2018; -231.097,25 euro nel 2017; -41.296,42 euro nel 2016), che smentiscono l'assunto secondo cui si tratterebbe di entrate non suscettibili di generare crediti di dubbia o difficile esigibilità, posto a fondamento della scelta di assoggettare al meccanismo di svalutazione mediante accantonamento a FCDE solo una parte dei residui. La simulazione di calcolo svolta *ex officio* al fine di stimare l'ordine di grandezza dell'accantonamento sulla base del complessivo ammontare dei residui esistenti al termine degli esercizi 2021 e 2022 restituiva, infatti, valori decisamente superiori a quelli registrati dall'Ente. Secondo quanto prospettato dall'Amministrazione i crediti non ricompresi nel calcolo sono afferenti a importi dovuti da

pubbliche amministrazioni (rimborsi, ecc.) *“supportati da atti di impegno assunti dai rispettivi Comuni”* che non presentano criticità di riscossione ovvero a regolazioni contabili. L'importo più consistente sottratto al computo del FCDE nell'esercizio 2022 riguarda *“quote di cofinanziamento del Gestore dei Servizi Energetici (GSE) di progetti ad investimento nel settore dell'Edilizia scolastica”* il cui saldo sarà erogato a conclusione dell'opera.

In relazione a tutto quanto precede, la Sezione rileva la permanenza in bilancio di un rilevante importo di crediti, anche risalenti, in assenza di movimentazione nel tempo e con tendenziale accumulo, non adeguatamente sterilizzati mediante lo strumento del FCDE.

Il Collegio ritiene opportuno evidenziare che la determinazione dell'accantonamento a titolo di fondo crediti di dubbia esigibilità in sede di rendiconto deve rispettare scrupolosamente la vigente disciplina contabile al fine di soddisfare l'esigenza, a fondamento dell'istituto, di garanzia sostanziale degli equilibri di bilancio, statici e dinamici, tutelando l'ente dal rischio di finanziare spese certe con entrate incerte (Corte conti, Sez. aut., del. n. 4/2015/INPR e n. 14/2017/INPR; Corte cost., sent. n. 250/2013). Benché il principio contabile stabilisca che spetta all'Amministrazione *individuare le categorie di entrate stanziare che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione*, tale scelta deve essere conforme ai postulati generali, tra i quali quelli della prudenza e della veridicità, previsti dal d.lgs. n. 118/2011. Occorre, infatti, considerare 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”* (Corte conti, Sez. reg. contr. Campania, del. n. 251/2017/PAR). Proprio in tal senso, in ragione della vetustà di una porzione consistente dei suddetti residui attivi ella Provincia (specialmente per entrate riferibili a trasferimenti e contributi da pubbliche amministrazioni), è bene far presente, 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 tramite FCDE (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.

Alla luce delle risultanze istruttorie (v. anche *infra* § 6) e di quanto fin qui rappresentato, si rileva la sottostima del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nei rendiconti 2021 e 2022, nei termini sopra esposti, con conseguente pregiudizio per l’attendibilità del risultato di amministrazione. Dunque, tenuto conto della particolare rilevanza che l’istituto del FCDE assume nel sistema della nuova contabilità armonizzata, si richiamano l’Amministrazione provinciale e l’Organo di revisione economico-finanziaria, ciascuno per il proprio ambito di competenza, ad una scrupolosa verifica della adeguatezza degli accantonamenti. Si invita, altresì, l’Amministrazione provinciale al puntuale rispetto della disciplina vigente al fine di garantire la congrua determinazione del Fondo nonché alla chiara e trasparente esplicitazione, nei documenti che accompagnano il bilancio di previsione e il rendiconto, dei criteri adottati per la quantificazione dell’accantonamento.

## 2.2. Fondo rischi contenzioso e passività potenziali

Il Fondo rischi contenzioso, nel quinquennio 2018-2022, presenta l’andamento sinteticamente esposto nel prospetto che segue.

31 dicembre	2018	2019	2020	2021	2022
<b>Fondo rischi contenzioso</b>	300.000,00	346.000,00	861.972,00	1.260.000,00	1.300.000,00

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

In relazione alla congruità delle quote accantonate negli esercizi in esame a copertura degli oneri da contenzioso, l’Organo di revisione (*cfr.*, Relazione al rendiconto 2021, pag. 22; Relazione al rendiconto 2022, pag. 16), sulla base delle informazioni fornite dall’Ufficio Legale, ha ritenuto di “condividere la congruità dell’accantonamento”, considerata anche l’ulteriore somma prudenzialmente accantonata a titolo di passività potenziali (“altri accantonamenti”) per euro 800.000, pur non fornendo puntuale indicazione delle poste coinvolte. Con riferimento a tale profilo, nella Relazione sulla gestione 2022, l’Amministrazione provinciale si è limitata a confermare un complessivo del contenzioso

pendente *“più rilevante”* quantificato in euro 14.181.716,34 in relazione al quale *“tenendo conto di operazioni similari, dell’adeguata conoscenza delle situazioni specifiche e dell’esperienza passata”* ha stimato *“il rischio in POSSIBILE su un contenzioso pari ad € 2.896.865,54 e ha stimato il rischio in REMOTO su un contenzioso pari ad € 11.205.714,48”*. Pertanto, secondo le considerazioni svolte *“la quantificazione del fondo contenzioso in essere risulterebbe pari ad € 869.059,66 (2.896.865,54\*30% + 11.205.714,48\*0%)”*, ritenendo conclusivamente opportuno, posto *“che nella relazione elaborata dal Legale dell’Ente sono compresi contenziosi per i quali gli importi non sono stati quantificati dalla controparte”* di accantonare la maggiore somma di euro 1.300.000,00.

Ciò posto, in sede istruttoria sono stati effettuati approfondimenti in ordine alla congruità dell’accantonamento rispetto alla situazione delle controversie in essere ed alla potenziale evoluzione delle stesse anche in relazione alla ricognizione dello stato del contenzioso.

L’Amministrazione provinciale, nella documentazione prodotta, ha rappresentato che la quantificazione del Fondo rischi contenzioso in sede di rendiconto 2022 fa riferimento alla relazione sul contenzioso giudiziale dell’Ente aggiornata al 21 febbraio 2023. La Provincia ha, altresì, comunicato che su un totale di 23 posizioni scrutinate il complessivo ammontare del valore delle cause è pari ad euro 14.181.716,34 con un fondo rischi contenzioso di euro 869.059,66, chiarendo che la somma di euro 800.000,00 presente tra gli *“altri accantonamenti”* e richiamata dall’OREF nelle proprie relazioni, non attiene al contenzioso pendente dell’Ente, ma ad altre passività potenziali (*“aumento dei costi di energia elettrica e gas”*).

Alla luce degli elementi informativi forniti dall’Amministrazione con riguardo all’accantonamento operato per le cause in corso (euro 869.059,66), si osserva che delle 23 controversie attive al termine dell’esercizio 2022, per un valore complessivo superiore ai 14 milioni di euro, per i n. 3 contenziosi di *valore indeterminabile* pendenti – posto che gli ulteriori n. 5 risultano chiusi *“definitivamente successivamente al 31/12/2022”* – non sussistono importi stanziati per eventuali oneri di soccombenza, in quanto l’Ente ha riferito che *“non risulta possibile quantificare l’entità del pregiudizio, lamentato genericamente ma non specificato”*.

Per nessun contenzioso viene individuato un rischio di soccombenza superiore al 50 per cento. Per la quasi totalità dei contenziosi (n. 11) l’effettivo rischio di soccombenza nei singoli giudizi è stato valutato al 30 per cento e nessuno dei contenziosi scrutinati presenta un indice di rischio superiore alla citata soglia percentuale (30%). A n. 4 contenziosi è stato assegnato un indice di rischio inferiore al 10 per cento non prevedendo accantonamenti.

Non viene individuato alcun rischio di soccombenza neppure per il contenzioso di cui al n. 13 dell'elenco fornito, sebbene la Provincia faccia riferimento a una *“sentenza di I grado sfavorevole anno 2023, appellata”*.

Ebbene, sulla scorta dell'analisi svolta e preso atto della attestazione di congruità del fondo da parte dell'Organo di revisione – attestazione che, tuttavia, teneva conto dell'ulteriore accantonamento prudenziale per passività potenziali (euro 800.000) di fatto non quantificato ai fini del contenzioso (bensì, secondo quanto riferito dall'Ente, *“per far fronte in modo particolare all'aumento dei costi di energia elettrica e gas”*) – deve constatarsi come i dati di consuntivo 2022 mostrino un accantonamento a fondo rischi contenzioso (euro 1.300.000) corrispondente a poco più del 9 per cento del valore complessivo del contenzioso pendente. Peraltro, va rilevato che il *valore indeterminabile* della controversia *“non può considerarsi di per sé elemento sufficiente ad esentare l'Ente da qualsiasi onere di accantonamento prudenziale di risorse al fondo rischi contenzioso, il cui importo va comunque congruamente e motivatamente determinato in ragione di una prudente e ragionevole stima degli oneri che l'amministrazione [...] sarebbe chiamata a sostenere in caso di integrale accoglimento della domanda di controparte oppure di integrale rigetto della propria”* (Corte conti, sez. contr. Marche, del. n. 24/2022/PRSP).

All'esito degli approfondimenti istruttori, considerata l'entità delle cause pendenti e i valori dei relativi rischi di soccombenza definiti dall'Ente – pur tenendo conto della possibile concorrenza di elementi aleatori circa la stima dei menzionati rischi – permangono dubbi in merito all'adeguatezza del fondo contenzioso registrato nel consuntivo 2022 dalla Provincia, considerato anche che i dati danno evidenza di un totale della sorte afferente ai contenziosi in essere di gran lunga superiore rispetto agli accantonamenti che si mostrerebbero inadeguati a soddisfare le finalità prudenziali sottese agli stessi. Ad ogni modo, circa le specifiche attività di valutazione del rischio di soccombenza si richiamano i criteri metodologici di massima enunciati dalla giurisprudenza contabile (Sez. contr. Marche, del. n. 81/2021/PRSE, id. n. 15/2022/PRSP, id. n. 3/2024/PRSE; Sez. contr. Emilia-Romagna, del. n. 37/2023/VSG; Sez. reg. contr. Campania, del. n. 125/2019/PRSP; Sez. contr. Lazio, del. n. 18/2020/PRSE; Sez. contr. Lombardia, del. n. 69/2020/PRSE, id. n. 43/2022/PRSP) da esplicitare nei documenti di accompagnamento allegati sia alla nota integrativa al bilancio che alla relazione sulla gestione (art. 11, comma 5, lett. a) e comma 6 d.lgs. n. 118/2011). Nel rimarcare la natura prudenziale del fondo, diretto a neutralizzare eventuali effetti pregiudizievoli per gli equilibri di bilancio derivanti dall'esito negativo del contenzioso, si

sottolinea che la corretta determinazione dell'accantonamento è determinante per evitare che il risultato di amministrazione risulti privo di attendibilità e, quindi, inidoneo a fornire veridica rappresentazione della situazione economico-finanziaria dell'Ente.

In ragione della rilevanza dell'istituto, si richiamano l'Amministrazione provinciale e l'Organo di revisione economico-finanziaria, ciascuno per il proprio ambito di competenza, ad un attento monitoraggio dell'adeguatezza dell'accantonamento al fondo contenzioso.

### **3. Fondo pluriennale vincolato**

Il fondo pluriennale vincolato per le spese in conto capitale ha registrato un esponenziale aumento nel triennio 2020-2022 passando da euro 4.249.542,20 (2020) ad euro 14.779.879,09 (2022). Gli specifici approfondimenti effettuati hanno dato conto di un anomalo utilizzo dell'istituto in difformità rispetto a quanto previsto dalla vigente disciplina in materia, posto che i dati disponibili nella BDAP evidenziavano l'integrale reimputazione delle spese non esigibili all'esercizio successivo. Nei propri riscontri istruttori, l'Ente indica che *“l'ammontare dell'FPV di parte capitale presenta un aumento considerevole dall'annualità 2021 all'annualità 2022 riconducibile a un notevole incremento dei finanziamenti destinati agli investimenti legati alle emergenze alluvionali (settembre 2022) e ai progetti PNRR, per i quali sono stati richiesti reiscrizioni sull'esercizio successivo. L'Ente, sulla base dei cronoprogrammi delle opere, prevede gli stanziamenti di entrata e spesa dei progetti medesimi sulle diverse annualità. Il Fondo Pluriennale Vincolato (FPV) di spesa in conto capitale viene attivato nel caso in cui una parte dell'opera presenti uno slittamento della tempistica rispetto al cronoprogramma inizialmente previsto”*.

In relazione a quanto precede, la Sezione sottolinea la rilevanza di una corretta programmazione degli investimenti, per la quale strumento fondamentale è il cronoprogramma, al fine di garantire, nel tempo, una corretta e trasparente registrazione contabile dei diversi momenti di acquisizione e impiego delle risorse. La massiva reimputazione delle poste contabili ad un unico esercizio palesa la presenza di difficoltà nel monitoraggio dei cronoprogrammi di spesa e non può essere considerata coerente con i principi contabili che presidiano la costituzione e la gestione del FPV. Detto Fondo non può, infatti, per le caratteristiche che lo connotano, avere una proiezione unicamente annuale. Dunque, la Sezione invita l'Amministrazione provinciale ad assicurare un corretto utilizzo dell'istituto del FPV garantendo la piena aderenza delle registrazioni in contabilità al principio della competenza finanziaria potenziata e alle correlate prescrizioni normative.

#### 4. Equilibri di bilancio

I valori degli equilibri di bilancio del biennio 2021-2022 trovano esposizione nel seguente prospetto di sintesi.

	2021	2022
<i>Parte corrente</i>		
<b>O1) Risultato di competenza di parte corrente</b>	<b>6.258.207,64</b>	<b>793.817,65</b>
Risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio dell'esercizio N	-2.920.876,55	-1.331.928,41
Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio	-2.298.940,91	-2.115.769,24
<b>O2) Equilibrio di bilancio di parte corrente</b>	<b>1.038.390,18</b>	<b>-1.331.928,41</b>
Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto (+)/(-)	-726.405,65	-2.115.769,24
<b>O3) Equilibrio complessivo di parte corrente</b>	<b>1.764.795,83</b>	<b>783.840,83</b>
<i>Parte capitale</i>		
<b>Z1) Risultato di competenza in c/capitale</b>	<b>593.166,11</b>	<b>2.479.153,94</b>
Risorse accantonate in c/capitale stanziare nel bilancio dell'esercizio N		
Risorse vincolate in c/capitale nel bilancio	-466.135,99	-252.029,74
<b>Z2) Equilibrio di bilancio in c/capitale</b>	<b>127.030,12</b>	<b>2.227.124,20</b>
Variazione accantonamenti in c/capitale effettuata in sede di rendiconto (+)/(-)		
<b>Z3) Equilibrio complessivo in c/capitale</b>	<b>127.030,12</b>	<b>2.227.124,20</b>
<i>Equilibrio finale</i>		
<b>W1) Risultato di competenza</b>	<b>6.926.627,87</b>	<b>1.152.971,59</b>
Risorse accantonate stanziare nel bilancio dell'esercizio N	-2.920.876,55	1.067.522,65
Risorse vincolate nel bilancio	-2.765.076,90	1.310.253,15
<b>W2) Equilibrio di bilancio</b>	<b>1.240.674,42</b>	<b>-1.224.804,21</b>
Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto (+)/(-)	-726.405,65	-2.115.769,24
<b>W3) Equilibrio complessivo</b>	<b>1.967.080,07</b>	<b>890.965,03</b>

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

La Provincia di Pesaro e Urbino ha documentato il conseguimento di un *risultato di competenza* (W1) non negativo in entrambe le annualità, rispettivamente per euro 6.926.627,87 e per euro 1.152.971,59, mentre è emerso un *equilibrio di bilancio* (W2) negativo per l'anno 2022, pari a -1.224.804,21 euro, pur mantenendo positivo l'*equilibrio complessivo* (W3) per euro 890.965,03.

Deve rilevarsi, altresì, la sussistenza, per il consuntivo 2022, di un non trascurabile valore negativo (-1.331.928,41) dell'*equilibrio di bilancio di parte corrente* (O2).

L'Ente ha annesso la problematica principalmente al calo delle entrate tributarie connesse alla crisi del mercato dell'auto (IPT e RCA) e ai maggiori oneri derivanti dall'incremento della spesa per energia elettrica e gas, attribuendo natura essenzialmente congiunturale al disequilibrio. Secondo le deduzioni svolte dall'Ente, la spesa complessivamente impegnata è stata di gran lunga superiore ai trasferimenti compensativi di risorse provenienti dai superiori livelli territoriali di governo.

In relazione a quanto precede si rammenta che il decreto 1° agosto 2019 ha individuato i tre saldi che consentono di determinare l'*equilibrio di bilancio a consuntivo*: "W1" Risultato di competenza, "W2" Equilibrio di bilancio e "W3" Equilibrio complessivo. Tali valori (W1,

W2 e W3) rappresentano la somma tra le componenti di parte corrente (O1, O2 e O3) e quelle di parte capitale (Z1, Z2 e Z3). Sul punto, le Sezioni Riunite della Corte dei conti con deliberazione n. 20 del 2019 hanno chiarito che: *“Il primo (“risultato di competenza”) non presenta elementi di novità rispetto al risultato palesato dal medesimo prospetto anteriormente al citato d.m. 1° agosto 2019 (accertamenti meno impegni, al lordo di fondo pluriennale vincolato e degli importi applicati del risultato di amministrazione); il secondo tiene conto anche dell’importo degli stanziamenti definitivi a titolo di accantonamenti e vincoli, rilevabili dal bilancio dell’esercizio di riferimento (“equilibrio di bilancio”); il terzo espone le variazioni (positive o negative) che hanno registrato gli accantonamenti dal momento della chiusura dell’esercizio a quello dell’approvazione del rendiconto (“equilibrio complessivo”)”*. In argomento, la Ragioneria Generale dello Stato già con Circolare n. 5/2020 del 09.03.2020 aveva sottolineato che *“[...] fermo restando l’obbligo di conseguire un risultato di competenza W1 non negativo, gli enti devono tendere al rispetto dell’Equilibrio di bilancio W2 che rappresenta l’effettiva capacità dell’ente di garantire, anche a consuntivo, la copertura integrale, oltre che agli impegni e al ripiano del disavanzo, anche ai vincoli di destinazione e agli accantonamenti di bilancio [...]”*. In questo senso, deve farsi presente che, in base all’art. 1, comma 785 della legge 207/2024, a decorrere dall’anno 2025, per regioni, province e comuni, *“l’equilibrio di cui all’articolo 1, comma 821, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, è rispettato in presenza di un saldo non negativo tra le entrate e le spese di competenza finanziaria del bilancio, comprensivo dell’utilizzo dell’avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e degli utilizzi del fondo pluriennale vincolato, al netto delle entrate vincolate e accantonate non utilizzate nel corso dell’esercizio”*. È bene, quindi, evidenziare che *“il perseguimento degli equilibri di bilancio è un obiettivo imprescindibile per una sana gestione dell’Ente locale, posto che il venir meno delle condizioni di equilibrio, per un verso, potrebbe pregiudicare l’erogazione dei servizi essenziali alla cittadinanza amministrata e, per altro verso, potrebbe condurre l’Ente alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale. In tale ottica vengono in rilievo tutti gli equilibri, compresi quelli intermedi, di cui deve tendenzialmente essere garantita la sussistenza, con la valutazione ponderata delle entrate e delle spese, fin dalla fase previsionale, posto che la crescita delle spese ad un ritmo superiore alle entrate, reiterata nel tempo, può accompagnare l’Ente locale a una crisi economico-finanziaria ponendolo in difficoltà nell’assicurare l’equilibrio finanziario generale.”* (Corte conti, Sez. reg. contr. Veneto, del. n. 102/2023/PRSE).

## 5. Gestione della liquidità

La gestione di cassa fa registrare una crescente disponibilità e un saldo finale al 31/12/2022 di euro 12.156.555,88 con vincoli pari a euro 6.796.748,27. L'andamento del fondo cassa finale e della cassa vincolata degli ultimi anni è esposto nel seguente prospetto di sintesi.

	2018	2019	2020	2021	2022
<b>Consistenza del fondo cassa al 31 dicembre</b>	3.992.761,87	4.627.246,12	11.281.384,63	14.620.281,70	12.156.555,88
<b>di cui cassa vincolata</b>	2.409.529,22	1.171.864,46	1.531.169,92	5.482.323,66	6.796.748,27

Fonte: Elaborazione Cdc su dati delle Relazioni OREF 2018-2022

Le relazioni-questionario al rendiconto 2021 e 2022 danno conto della corrispondenza tra il fondo cassa finale del conto del tesoriere e le risultanze delle scritture contabili dell'Ente.

Da quanto in atti, l'Ente non risulta aver fruito di anticipazioni ordinarie di tesoreria (articolo 222, del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

## 6. Gestione delle entrate, andamento delle riscossioni e gestione residui attivi

La capacità di riscossione mostra nel biennio 2021-2022 la seguente evoluzione (dati BDAP).

% 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	
2021	2022	2021	2022	2021	2022
62,00	63,00	82,00	85,00	25,00	14,00

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

Nel periodo 2018/2022 l'entità dei residui attivi iscritti in bilancio dopo il riaccertamento ordinario presenta il seguente andamento.

Esercizi	2018	2019	2020	2021	2022
Residui da esercizi precedenti	22.542.052,35	30.311.906,49	25.174.795,44	23.265.190,04	28.741.341,55
Residui da esercizio di competenza	22.542.052,35	10.873.907,76	9.006.912,51	11.382.975,75	11.668.688,40
<b>Residui attivi totali</b>	<b>44.607.669,88</b>	<b>41.185.814,25</b>	<b>34.181.707,95</b>	<b>34.648.165,79</b>	<b>40.410.029,95</b>

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

L'incremento dell'ammontare dei crediti conservati in contabilità al 31 dicembre è ascrivibile anche alla persistenza di consistenti residui attivi da esercizi precedenti, quale conseguenza di livelli di riscossione non soddisfacenti. I dati mostrano un significativo aumento dei residui attivi nell'esercizio 2022 (+5.761.864,16) rispetto al 2021. Sulle variazioni intervenute la Provincia ha prodotto una ricostruzione puntuale dei dati, rimarcando la circostanza che la quasi totalità dei residui al titolo I è stata incassata nell'esercizio 2023 e che ulteriori residui (titolo III - IV) sono afferenti a progetti PNRR e ad altri progetti a rendicontazione ovvero a poste connesse all'assunzione di mutui (titolo V - VI) o al rimborso da altri enti per quote di mutui anticipate per conto degli stessi (titolo IX).

Con riferimento, poi, all'evoluzione dei residui attivi nell'esercizio 2023, la Provincia ha formulato le proprie considerazioni riconducendo le cospicue variazioni intervenute alla gestione dei progetti PNRR e/o ministeriali per emergenze alluvionali ovvero a mutui assunti quali quote di cofinanziamento di progetti approvati. Al titolo IX una consistente parte dei residui (euro 2.286.735,23) è, secondo quanto dedotto, afferente all'utilizzo nell'esercizio 2023 della cassa vincolata per il pagamento delle spese correnti e al connesso mancato reintegro degli incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL.

Sul piano generale, la risposta della Provincia, nelle "Considerazioni" relative alle motivazioni che hanno indotto al mantenimento di crediti in bilancio e che fanno riferimento in modo prevalente al Titolo II, evidenzia che *"gli stessi fanno riferimento ad accordi, convezioni per dare attuazione alla legge Delrio, e a delibere e decreti specifici a supporto di finanziamenti e trasferimenti legati a progetti specifici. Visto comunque l'anzianità di tali residui, come evidenziato dalla Corte stessa, l'Ente ha provveduto a stralciare i residui più vetusti nelle ultime tre annualità per un ammontare di € 2.297.661,51, mantenendoli a Fondo svalutazioni crediti."*

Tuttavia, come può evincersi dai dati BDAP, la situazione generale non sembra migliorare nel corso del 2023. I residui attivi conservati al 31 dicembre 2023 ammontano, infatti, a complessivi euro 52.944.913,55, in aumento di circa il 30 per cento (+12.534.883,60 euro) rispetto all'anno precedente, in particolare in ragione della presenza di residui attivi di nuova formazione per euro 24.235.550,22. Tale andamento complessivo dei residui non appare coerente con i principi contabili tenuto conto che, sul piano generale, a seguito dell'entrata in vigore della "armonizzazione contabile" con d.lgs. n. 118/2011, *"per effetto della gestione ordinaria dei residui, che comporta ogni anno la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione di vecchi crediti, lo stock di residui attivi dovrebbe tendere ad una naturale stabilizzazione, mentre i residui passivi devono tendere verso una progressiva riduzione"* (cfr. Corte conti, Sezione autonomie, deliberazione n. 9/SEZAUT/2016/INPR).

Ciò detto, per le annualità in esame, i dati disponibili in BDAP hanno evidenziato, in relazione alle entrate negli esercizi 2021 e 2022, l'andamento di seguito esposto.

#### *Titolo I*

In sede istruttoria, veniva rilevato un non marginale decremento degli accertamenti tra l'esercizio 2020 e il 2022 (-888.091,10 euro) e tra il 2021 e il 2022 (-2.297.951,54 euro), decremento presente anche sul fronte delle riscossioni in c/competenza, con un calo degli incassi tra gli esercizi 2020 e 2021 e il successivo 2022. Nei riscontri istruttori, l'Ente ha

rappresentato, tra l'altro, quanto segue: "il decremento tra il 2020 e il 2022 pari a € -888.091,10 è riconducibile al saldo tra le minori entrate relative all'RCA per circa € 500.000,00, alla diversa modalità di registrazione del Fondo Sperimentale di riequilibrio ammontante a circa un milione che dal Titolo I viene registrato al Titolo II [...] Il decremento tra il 2021 e il 2022 pari a € -2.297.951,54 è riconducibile principalmente a una minore entrata pari ad € 1.204.317,19 per IPT e alla diversa modalità di registrazione del Fondo Sperimentale di riequilibrio ammontante a circa un milione che dal Titolo I viene registrato al Titolo II [...]".

Con riferimento alle principali entrate tributarie provinciali, rappresentate dall'imposta sulle assicurazioni (RCAuto) e dall'imposta provinciale di trascrizione (IPT), si rilevavano scostamenti negli accertamenti dell'esercizio 2022 rispetto ai risultati registrati negli esercizi precedenti, correlati, secondo quanto rappresentato nella Relazione sulla gestione, agli andamenti del mercato dei veicoli, comparto che ha sofferto gli effetti della crisi legata alla pandemia da covid-19 e allo scoppio del conflitto russo-ucraino. In particolare, i dati disponibili nella BDAP rispetto al triennio 2020/2022 mostravano le seguenti risultanze.

Gestione di competenza	Rendiconto 2020			Rendiconto 2021			Rendiconto 2022		
	accertamenti (a)	riscossioni al 31.12 (r)	% (r/a)*100	accertamenti (a)	riscossioni al 31.12 (r)	% (r/a)*102	accertamenti (a)	riscossioni al 31.12 (r)	% (r/a)*100
Imposta sulle assicurazioni RC auto	13.471.219,09	11.357.990,29	84,31%	13.142.441,37	11.657.805,22	88,70%	12.960.766,55	10.866.326,73	83,84%
Imposta di iscrizione al pubblico registro automobilistico (PRA)	8.791.821,22	8.623.641,17	98,09%	10.144.874,35	9.998.836,34	98,56%	8.939.410,16	8.704.785,39	97,38%
Tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente	2.371.750,00	2.122.123,58	89,48%	2.753.206,62	1.575.323,06	57,22%	2.900.000,00	1.987.140,37	68,52%

Gestione residui	Rendiconto 2020			Rendiconto 2021			Rendiconto 2022		
	residui al 1/1 (a)	riscossioni in c/residui al 31.12 (r)	% (r/a)*100	residui al 1/1 (a)	riscossioni in c/residui al 31.12 (r)	% (r/a)*102	residui al 1/1 (a)	riscossioni in c/residui al 31.12 (r)	% (r/a)*100
Imposta sulle assicurazioni RC auto	2.060.333,65	2.060.333,65	100,00%	2.113.228,80	2.113.228,80	100,00%	1.484.636,15	1.484.636,15	100,00%
Imposta di iscrizione al pubblico registro automobilistico (PRA)	228.848,91	212.204,49	92,73%	184.824,47	167.766,05	90,77%	163.096,43	144.891,01	88,84%
Tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente	3.237.316,04	2.669.793,53	82,47%	1.426.206,31	1.366.491,87	95,81%	1.237.598,00	779.199,04	62,96%

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP - DCA entrate

Per il biennio 2021-2022 i dati danno evidenza di buone performance di incasso in c/competenza come in c/residui. Gli incassi dell'addizionale provinciale TARI-TEFA, in coerenza con quanto già rilevato nei precedenti paragrafi (v., supra § 2.1), danno evidenza di valori percentuali più contenuti.

Il legislatore ha affrontato la riduzione delle entrate correlate al mercato automobilistico con la previsione di un contributo statale per la gestione delle spese correnti per ciascuno degli esercizi 2022/2024, secondo quanto stabilito dall'art. 41, comma 2, del d.l. n. 50/2022. Tale intervento ha quindi determinato l'introito nell'esercizio 2022 (euro 138.003,74) e nel successivo 2023 (euro 154.319,71) di specifiche risorse.

Ponendo l'attenzione sulle riscossioni della TEFA e rimandando agli ulteriori rilievi di cui al paragrafo 2.1, i dati disponibili in BDAP mostrano, negli esercizi in esame, difficoltà nella realizzazione delle entrate programmate, difficoltà che hanno, infatti, determinato un importo complessivo di residui conservati al 31/12/2022, anche risalenti all'esercizio 2017, pari a euro 1.488.670,11, non sterilizzati dal FCDE. In merito alle riscossioni TEFA, l'Amministrazione provinciale, ribadendo argomentazioni già svolte, ha rimarcato che "tali entrate sono da considerarsi certe in quanto gli accertamenti fanno riferimento agli incassi effettivi dei Comuni e sono stati interamente riscossi nelle annualità successive".

## Titolo II

Il volume degli accertamenti e delle riscossioni al titolo II ha fatto registrare, in raffronto all'esercizio 2020, un significativo decremento nel 2021, seguito da un cospicuo miglioramento nel 2022, ascrivibile in particolare a Trasferimenti correnti da Amministrazioni Centrali.

Gestione di competenza	Rendiconto 2020			Rendiconto 2021			Rendiconto 2022		
	accertamenti (a)	riscossioni al 31.12 (r)	% (r/a)*100	accertamenti (a)	riscossioni al 31.12 (r)	% (r/a)*100	accertamenti (a)	riscossioni al 31.12 (r)	% (r/a)*100
Titolo II - trasferimenti correnti	14.661.545,72	13.192.874,15	89,98%	10.962.731,52	9.576.027,58	87,35%	20.004.749,42	19.189.898,94	95,93%

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

I valori delle riscossioni in c/residui danno atto, per contro, sia nell'annualità 2021 (5,77%) che nel 2022 (4,79%) di performance di incasso inadeguate.

Gestione residui	Rendiconto 2020			Rendiconto 2021			Rendiconto 2022		
	Residui al 1.1 (a)	riscossioni c/residui al 31.12 (r)	% (r/a)*100	Residui al 1.1 (a)	riscossioni c/residui al 31.12 (r)	% (r/a)*100	Residui al 1.1 (a)	riscossioni c/residui al 31.12 (r)	% (r/a)*100
Titolo II - trasferimenti correnti	22.239.098,03	4.622.100,06	20,78%	19.068.835,86	1.099.660,07	5,77%	19.125.131,68	915.412,81	4,79%

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

L'Ente ha confermato, coerentemente con quanto dedotto rispetto alle variazioni intervenute sul titolo I, che il citato incremento degli accertamenti è conseguente "alla diversa registrazione dei trasferimenti dei contributi statali per l'esercizio delle funzioni fondamentali ai sensi della Legge di Bilancio n. 190/2014, parzialmente modificata con la Legge di Bilancio 2021, che prevede la registrazione integrale dei contributi al titolo II delle entrate e dei tagli da versare allo Stato al titolo I delle spese". Secondo le deduzioni dell'Ente, l'incremento registrato non rappresenta un effettivo aumento delle entrate da trasferimenti, in quanto avvenuto a seguito della "diversa modalità di contabilizzazione prevista dal Ministero dell'Interno di concerto con il MEF". Sul piano dell'anzianità dei residui mantenuti nel conto del bilancio, gli approfondimenti istruttori ("Elenco residui attivi - all. m) 2022" - BDAP), hanno evidenziato la presenza di residui attivi vetusti e di dubbia riscuotibilità riferibili al titolo II, provenienti anche

dall'esercizio 2010 e non sterilizzati dal FCDE. Ai fini di una verifica più analitica, i dati al 31 dicembre 2022 sono stati riaggregati in rapporto all'anzianità dei residui e riassunti nel seguente prospetto.

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Totale complessivo
2 - Trasferimenti correnti	27.263,97	47.542,44	1.391,89	1.113.231,50	1.661,17	239.817,92	3.341.613,75	2.143.573,88	8.616.519,68	957.740,05	549.781,42	294.565,68	814.850,48	18.149.553,83

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP 2022

Parimenti, sempre in un'ottica prospettica, sono stati riassunti i dati relativi all'annualità 2023.

Titolo	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Totale complessivo
2 - Trasferimenti correnti	121.953,92	3.283.711,00	2.098.107,08	8.578.739,68	951.938,96	541.232,88	146.924,77	222.249,67	2.057.384,77	18.002.242,73

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP 2023

I dati danno conto della preponderanza dei residui del titolo II rispetto ai residui attivi degli altri titoli, derivante da una maggiore rapidità di smaltimento di questi ultimi. Le risultanze istruttorie hanno evidenziato la presenza, al 31/12/2022, di partite in entrata mantenute a residuo da molto tempo, talvolta persino da oltre un decennio (v. *supra*).

Con specifico riferimento ai residui attivi maggiormente risalenti e di più consistente importo, l'Amministrazione provinciale, nelle deduzioni prodotte, ha, partitamente, dato evidenza dell'incasso, dello stralcio, dell'iscrizione a ruolo ovvero dell'avvio di azioni finalizzate all'incasso dei residui attivi oggetto di approfondimento.

Quanto ai crediti vantati nei confronti di ANAS Spa, la Provincia ha chiarito che gli stessi afferiscono al rimborso di spese sostenute per utenze e mutui a seguito del passaggio di titolarità di alcuni tratti stradali. Detti crediti, secondo quanto rappresentato, "hanno a supporto accordi stipulati tra gli enti" a seguito del D.P.C.M. 20/02/2018 (recante "Revisione delle reti stradali di interesse nazionale e regionale ricadenti nelle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Lazio, Liguria, Marche, Molise, Puglia, Toscana e Umbria"), con il coinvolgimento, dunque, nella vicenda complessiva, di Amministrazioni Regionali e Provinciali competenti e ANAS Spa. L'apposito verbale di consegna previsto dal decreto ha stabilito il passaggio delle citate strade e delle relative pertinenze dalle ore 24:00 del giorno 24 ottobre 2018, e il subentro da tale data di ANAS Spa nei relativi diritti e obblighi ed in tutti i rapporti attivi e passivi. Dall'informativa della Provincia è emersa, dunque, la sussistenza di poste a credito risalenti, anche di rilevante importo, attinenti a rimborsi di somme pregresse dalla stessa anticipate per conto di ANAS Spa, in assenza di articolate e

puntuali motivazioni sul ritardo nella regolazione, posto che, per come riferito, ogni anno la Provincia provvede al Decreto presidenziale di rendicontazione della spesa sostenuta nell'annualità precedente. Sul punto, in relazione alla correlata definizione dei reciproci rapporti di debito e credito, dato atto del riferito perfezionamento delle procedure, non appaiono chiare le motivazioni che giustificano la pendenza delle procedure di rimborso delle rate di mutuo anticipate e degli oneri sostenuti dalla Provincia ovvero le motivazioni alla base della mancata novazione soggettiva dei mutui in essere; né, tantomeno, dalle informazioni pervenute, risulta l'attivazione di azioni di recupero o di procedimenti monitori per il rimborso delle somme in argomento.

Anche con riguardo ai crediti vetusti (annualità 2011-2014), vantati nei confronti dei Comuni per le spese sostenute per *“l'assistenza dei minori riconosciuti da un solo genitore”*, la Provincia ha specificato che *“tali residui sono stati iscritti a ruolo nell'esercizio 2023 (c. 8485 acc. 463/2023) in parte riscossi e per il residuo imputato a FCDE, ad eccezione dell'accertamento n. 1234/2011 stralciato per anzianità e imputato a Fondo svalutazione crediti”*.

Dunque, complessivamente, l'analisi svolta dalla Sezione ha evidenziato, in coerenza con le risultanze dell'Organo di revisione sul riaccertamento ordinario, la presenza nell'esercizio 2022 di poste contabili provenienti dalla gestione dei residui attivi, con anzianità anche superiore al quinquennio (euro 6.916.096,52 esercizio 2017 e precedenti; euro 8.616.519,68 esercizio 2018) per le quali è apparsa dubbia la permanenza dei presupposti di esigibilità giustificanti la conservazione in contabilità e per le quali, soprattutto, sembra irragionevole la mancata sterilizzazione mediante idonei accantonamenti prudenziali.

In questo ambito, nel solco delle medesime problematiche poc'anzi evidenziate, le informazioni disponibili hanno consentito di appurare la sussistenza, al 31/12/2022, di un imponente ammontare di crediti vantati dalla Provincia nei confronti della Regione Marche (euro 15.312.310,37) rispetto all'importo complessivo dei residui attivi (euro 40.410.029,95). In particolare, gli approfondimenti istruttori hanno rilevato la sussistenza al 31 dicembre 2022 di 47 posizioni creditorie aperte, con anzianità pari o superiore a cinque anni (anno 2018 e precedenti) per un valore superiore a 15 milioni di euro, in parte stralciate nell'esercizio 2023 (euro 1.128.056,22), a riprova della dubbia esigibilità e riscuotibilità delle stesse.

Anno	Importo residui al 31/12/2022	Importo residui stralciati anno 2023
2010	27.263,97	27.263,97
2011	20.000,00	20.000,00
2013	1.113.231,50	1.053.231,50
2015	239.817,92	24.500,00
2016	3.341.613,75	3.060,75
2017	2.098.107,08	
2018	8.472.276,15	
<b>TOTALE</b>	<b>15.312.310,37</b>	<b>1.128.056,22</b>

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

Per parte delle poste attenzionate lo stesso Organo di revisione, nella Relazione al rendiconto 2022, riprendendo le argomentazioni esposte nella precedente Relazione al rendiconto 2021, con riguardo *“alle motivazioni legate all’iscrizione e alla conservazione di tali residui”*, nel fare rinvio all’analisi condotta in sede di riaccertamento ordinario (*“verbale del 14/03/2023”*), rimarcava, *“avuto riguardo alla loro rilevanza e anzianità e considerato che per la gran parte di essi pendono contenziosi o sono in procinto di essere esercitate adeguate azioni legali”*, l’invito alla Provincia *“a voler definire i rapporti controversi”*, sollecitando la costituzione di *“un prudentiale e congruo accantonamento nel risultato di amministrazione disponibile, da svincolare solo all’esito favorevole delle predette azioni di recupero”*.

Al fine di meglio inquadrare la situazione rilevata, le verifiche sono state estese, in chiave prospettica, anche all’esercizio 2023. I crediti mantenuti in contabilità al 31/12/2023 al titolo II nei confronti della Regione Marche (n. 42 posizioni) con una anzianità pari o superiore a cinque anni (anno 2019 e precedenti), presentavano per alcune annualità (in particolare 2017 e 2018) scarse movimentazioni o, comunque, modeste variazioni degli importi attestati al termine dell’esercizio 2022, circostanza che sembrava escludere significative riscossioni medio tempore realizzatesi.

Anno	Importo residui al 31/12/2023
2015	121.953,92
2016	3.283.711,00
2017	2.098.107,08
2018	8.472.276,15
2019	951.938,96
<b>TOTALE</b>	<b>14.927.987,11</b>

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

Per quanto attiene ai crediti vantati nei confronti della Regione Marche, la Provincia ha fornito ampia disamina del contesto segnato dalla legge n. 56/2014, c.d. *legge Delrio*, che ridefiniva l’ordinamento dei livelli territoriali di governo intermedio, ritenendo che la gran

parte dei crediti vantati nei confronti della Regione risulti strettamente connessa a uno dei maggiori aspetti qualificanti la citata riforma, cioè quello relativo alla definizione delle funzioni (*fondamentali e non fondamentali*) inerenti gli enti di *area vasta* e al passaggio delle stesse tra Provincia e Regione Marche. Al riguardo, la parte introduttiva della nota di risposta della Provincia, nel riferire che *“Le Province marchigiane, in attuazione dell’articolato reticolo normativo regionale, hanno continuato a gestire numerose funzioni non fondamentali sulla base dell’attribuzione alle stesse disposta con specifiche norme, in settori di indubbio rilievo per la collettività: caccia e pesca, trasporto pubblico locale, protezione civile, ex genio civile, politiche del lavoro e formazione professionale, cultura, polizia provinciale, politiche sociali, politiche educative, funzioni in ambito ambientale delegate dalla Regione, sostegno al reddito dei figli riconosciuti dalla sola madre, servizi di integrazione scolastica per i disabili sensoriali, sport, turismo, politiche comunitarie, attività estrattive, parchi.”*, ha rappresentato, tra l’altro, quanto segue: *“La Regione Marche nel 2015, con L.R. n. 13, ha dettato disposizioni specifiche per il riordino delle funzioni amministrative esercitate dalle Province in attuazione del citato art. 1 c. 89 della L. 56/2014. Il co. 4 dell’art. 3 della citata legge regionale prevede che le Province cessino di esercitare le funzioni di cui all’allegato A) dalla data di effettivo avvio delle stesse da parte della Regione, da realizzarsi entro il 31 marzo 2016 (comma modificato dall’art. 17 della L.R. n. 28 del 21/12/2015). Pertanto è doveroso evidenziare che il trasferimento delle funzioni sopra indicate alle Regioni, e tra queste alla Regione Marche, ha avuto un percorso complesso e non rispettoso delle tempistiche indicate. Ne è derivato che, nelle more, le Province marchigiane, tra le quali anche la Provincia di Pesaro e Urbino, hanno svolto e continuato a svolgere funzioni in verità oggetto di trasferimento non divenuto operativo, nonché a sostenere tutti i costi del personale, delle spese di gestione e più in generale delle spese necessarie per il mantenimento ed il funzionamento delle relative attività. Si intende far riferimento alle attività relative a diverse funzioni non fondamentali esercitate dalla Provincia di Pesaro e Urbino e tuttavia non disciplinate da apposite convenzioni con la Regione, al funzionamento di servizi legati alle funzioni invero poi disciplinate da apposite convenzioni, quali le funzioni del mercato del lavoro e della formazione professionale, alle funzioni non fondamentali in materia di caccia e pesca e di vigilanza ittica e venatoria, alle funzioni non fondamentali attinenti alle strade c.d. ex Anas, nonché alle rate dei mutui inerenti dette funzioni. Alla luce del ritardo del passaggio di funzioni che doveva decorrere dal 1 gennaio 2015 si sottolinea che questo Ente non poteva sostenere, con fondi propri dell’Ente, le spese legate all’esercizio delle funzioni non fondamentali in precedenza conferite o delegate, sia per quanto concerne la quota relativa al costo del personale che a quella di gestione di*

dette funzioni. Pertanto, in attesa della definizione del processo di riallocazione delle funzioni non fondamentali, questa Provincia non si è sottratta dall'impegno di proseguire nella loro erogazione ai cittadini e alle imprese, ma, ha ritenuto che i relativi oneri non dovevano ricadere nell'ambito delle risorse finanziarie dell'Ente, anche per non incorrere in un possibile danno erariale. [...]"

In argomento è, altresì, emerso che gli uffici regionali hanno richiesto l'utilizzo della piattaforma di riconciliazione contabile delle posizioni (<http://progetti.regione.marche.it>) per mezzo della quale le Province dovevano procedere all'inserimento di "tutta la documentazione a supporto delle spese sostenute". In proposito, la Provincia di Pesaro Urbino ha riferito anche quanto segue: "Questa amministrazione in data 19 luglio 2016 ha caricato sul portale sopra citato la documentazione richiesta, inerente le spese sostenute a partire dall'01/01/2015 e inoltrata anche successivamente con prot. n. 21741 del 26 giugno 2018. Va precisato che l'ente provinciale ha continuato a svolgere e a sostenere le spese necessarie al funzionamento delle funzioni oggetto di trasferimento anche dopo la data del 31/03/2016 (data del trasferimento prevista nel decreto regionale) proprio per la mancata effettiva formalizzazione del trasferimento, al fine di garantire la continuità dei servizi e funzioni per i superiori interessi della collettività amministrata. Quanto sopra risulta dagli approvati decreti di rendicontazione degli oneri sostenuti nel tempo dalla Provincia e trasmessi alla Regione, mai impugnati e/o diversamente contestati".

Dette circostanze sono state ulteriormente confermate dall'Ente che, nella risposta ai rilievi istruttori, ha fornito i seguenti dati afferenti "alle spese sostenute per l'esercizio delle funzioni non fondamentali" distinti per quadriennio (2015/2018 e 2019/2022).

Annualità dell'accertamento	2015	2016	2017	2018	TOTALE
Rimborsi funzioni non fondamentali anno 2018 e precedenti	121.953,92	3.283.711,00	2.098.107,08	8.472.276,15	<b>13.976.048,15</b>
Annualità dell'accertamento	2019	2020	2021	2022	TOTALE
Rimborsi funzioni non fondamentali dal 2019 al 2022	337.682,63	273.550,69	130.439,74	131.369,20	<b>873.042,26</b>
			<b>TOTALE COMPLESSIVO</b>		<b>14.849.090,41</b>

Fonte: Elaborazione Cdc su dati Provincia di Pesaro Urbino nota prot. n. 3830/2024

In sostanza, la Provincia ha dato conto che i dati della ricostruzione d'ufficio svolta dalla Sezione sul totale dei crediti mantenuti in contabilità al titolo II nell'esercizio 2022 nei confronti della Regione Marche (euro 15.312.310,37) sono afferenti alle questioni e alle vicende scaturenti dalla legge cd. "Delrio" per euro 13.976.048,15. Secondo le medesime deduzioni prodotte dall'Amministrazione provinciale, "La differenza di € 1.336.262,22

(15.312.310,37- 13.976.048,15) è costituita da crediti vantati nei confronti dell'ente regionale nelle annualità 2010-2018 a seguito di finanziamenti per progetti specifici assegnati con appositi decreti regionali", somme che, pur avendo diversa origine, la Provincia non sembra aver incassato, mentre in sede di rendiconto 2023 risultano comunque stralciati crediti verso la Regione per l'importo di euro -1.128.056,22.

Dalle circostanze dedotte in sede istruttoria non riesce ad evincersi se vi sia o meno un riconoscimento, anche solo parziale, da parte della Regione Marche della fondatezza di dette pretese creditorie. La Provincia di Pesaro Urbino ha, quindi, ritenuto necessario, secondo quanto dalla stessa riferito, adire le vie legali. Sul punto, tuttavia, non emerge chiaramente se e in che misura la Provincia abbia già assunto o meno, nel corso degli anni, specifiche azioni di recupero o, comunque, formali iniziative volte a sollecitare puntualmente la Regione all'adempimento di tali pretese creditorie; unica specifica indicazione rinvenibile rispetto all'evoluzione ovvero alle azioni adottate/in corso di adozione, è quella inerente "al residuo attivo cap 4035/0 di euro tre milioni, che si riferisce al contributo straordinario dalla Regione per la gestione delle funzioni non fondamentali trasferite" in relazione al quale l'Organo di revisione nel proprio verbale n.5/2023 relativo al Riaccertamento ordinario dei residui dell'esercizio 2022, richiamando la determina n. 151/2023 del Direttore generale, riferiva la citazione in giudizio della Regione "con atto notificato il 24 febbraio 2023" e "prima udienza fissata per il 18/7/2023". Né, tantomeno, risulta dalla documentazione in atti che la posizione debitoria della Regione sia attualmente oggetto di specifiche interlocuzioni con l'Amministrazione provinciale.

### *Titolo III*

I dati rilevati hanno evidenziato nell'esercizio 2022, in raffronto al 2021, un decremento sia degli accertamenti in competenza che delle riscossioni. Difficoltà di riscossione sono emerse dall'esame dei dati afferenti agli incassi in c/residui i cui risultati hanno evidenziato percentuali di smaltimento (incidenza degli incassi in c/residui sui residui al 1/1) non adeguate (19,35% nel 2021; 14,90% nel 2022) e, comunque, con un trend in peggioramento rispetto al 2020 (29,48%). Infatti, è emersa la conservazione in contabilità al 31 dicembre 2022, di una grande mole di residui (complessivi euro 5.789.027,08), anche particolarmente datati, parzialmente sterilizzati da accantonamenti al FCDE (euro 4.381.451,34 cfr. § 3.1).

	2008	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Totale complessivo
3 - Entrate extratributarie	67.509,24	3.039,82	75.767,97	281.412,74	45.151,21	547.139,57	331.155,07	205.329,73	2.541.876,65	1.662.263,93	5.789.027,08

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

Al fine di svolgere valutazioni, anche prospettiche, sono stati riaggregati i dati relativi all'annualità 2023.

Titolo	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Totale complessivo
3 - Entrate extratributarie	1.551,87		328.562,37	273.918,07	190.951,87	2.439.441,06	1.209.867,62	1.217.941,90	5.662.234,76

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

Nello specifico, dall'esame della documentazione acquisita risultavano conservati in contabilità crediti inerenti anche agli esercizi 2008, 2009, 2011 (...) e comunque ultradecennali che, a conferma della dubbia riscuotibilità degli stessi, sono stati in parte stralciati in sede di rendiconto 2023. Sul punto, l'Amministrazione provinciale ha ribadito la preventiva sterilizzazione di una adeguata quantità di risorse per il tramite del FCDE (euro 4.572.763,51) ed ha confermato che i residui stralciati nell'esercizio 2023 risultavano comunque compresi nel calcolo dell'FCDE 2022.

#### Titolo IV

Per il titolo IV si osserva un non marginale incremento tra l'esercizio 2021 e il 2022 degli accertamenti e del rapporto riscosso/accertato. I dati danno evidenza di percentuali di incasso meno positive in c/residui soprattutto nell'esercizio 2022 (6,87%). Tale contrazione delle percentuali di riscossione ha, infatti, comportato un cospicuo aumento dei residui attivi conservati, mentre, fisiologicamente, *lo stock complessivo dei residui attivi*, come indicato dallo stesso d.lgs. 118/2011 (cfr. all. 4/2), dovrebbe tendere, invece, *ad essere sostanzialmente stabile nel tempo*.

I dati BDAP hanno, altresì, dato atto di un significativo scostamento tra gli stanziamenti e gli accertamenti di competenza e tra accertamenti e incassi. La portata di detti scostamenti non è apparsa coerente né con il principio contabile generale della prudenza né con quello della attendibilità, che postula previsioni di bilancio sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico. Nelle deduzioni prodotte l'Amministrazione comunale ha partitamente attribuito detti scostamenti *"a contestuali reiscrizioni da esigibilità degli accertamenti e impegni sull'esercizio successivo"* di interventi afferenti principalmente a edifici scolastici. Al riguardo, la risposta dell'Ente riferisce, tra l'altro, che *"Gli scostamenti segnalati negli esercizi 2021 e 2022 tra previsioni definitive e accertamenti effettivi sono dovuti per lo più a*

contestuali reiscrizioni da esigibilità degli accertamenti e impegni sull'esercizio successivo che per motivi informatici lo stanziamento definitivo non viene ridotto nell'esercizio in esame. Pertanto non si tratta di uno scostamento effettivo."

In tale contesto, assumono particolare importanza i dati sull'anzianità dei residui attivi conservati nell'esercizio 2022 che danno conto della vetustà dei residui di parte capitale rispetto ai residui attivi degli altri Titoli.

	2005	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Totale complessivo
4 - Entrate in conto capitale	72.538,15	161.017,19	0,00	0,00	39.800,30	0,00	367.383,91	2.900,00	91.452,43	1.130.066,87	2.768.422,91	3.266.958,68	<b>7.900.540,44</b>

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

Peraltro, parte dei residui più datati rappresentavano crediti nei confronti della Regione Marche (esercizi 2005-2017) per complessivi euro 638.868,39. Con riguardo a dette poste l'Amministrazione provinciale ha confermato l'incasso di euro 39.228,30 e lo stralcio dei rimanenti euro 599.640,09 nell'esercizio 2023 con contestuale iscrizione nel fondo svalutazione crediti. In proposito, deve osservarsi che lo stralcio nel 2023 di consistenti importi conservati tra i residui attivi (nel caso di specie residui pari ad euro 599.640,09), non sterilizzati, neppure parzialmente, nei precedenti esercizi, conferma la dubbia riscuotibilità degli stessi e, dunque, l'assenza di giustificazione per la scelta della Provincia di non costituire alcun accantonamento prudenziale al riguardo, con conseguente pregiudizio per la veridicità del risultato di amministrazione degli esercizi 2021 e 2022.

#### 6.1. Osservazioni conclusive e riepilogative sulla gestione dei residui attivi

Dall'esame del conto del bilancio 2022 è emersa una consistente mole di residui attivi per i quali, nella fisiologica gestione del bilancio, è apparsa anomala, soprattutto con riguardo alle poste più risalenti nel tempo, la conservazione, verosimile conseguenza di scarsa capacità di riscossione ovvero di riaccertamenti non correttamente eseguiti.

	2005	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Totale complessivo
1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa										12.608,38	2.934,66	12.470,90	9.207,30	731,38	414,00	555.649,28	3.241.924,22	3.835.940,12
2 - Trasferimenti correnti				27.263,97	47.542,44	1.391,89	1.113.231,50	1.661,17	239.817,92	3.341.613,75	2.143.573,88	8.616.519,68	957.740,05	549.781,42	294.565,68	814.850,48	18.149.553,83	
3 - Entrate extratributarie		67.509,24	2.576,67		13.091,97	4.966,79	7.742,60	3.039,82	75.767,97	281.412,74	45.151,21	547.139,57	331.155,07	205.329,73	2.541.876,65	1.662.263,93	5.789.027,08	
4 - Entrate in conto capitale	72.538,15						161.017,19		39.800,30			367.383,91	2.900,00	91.452,43	1.130.066,87	2.768.422,91	3.266.958,68	7.900.540,44
5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie									28.073,44				2.826,01	11.599,47			1.500.000,00	1.542.498,92
6 - Accensione Prestiti																	250.000,00	250.000,00
9 - Entrate per conto terzi e partite di giro					2.423,50	49,00	1.997,52						100,00	703.730,76	631.205,39	670.272,30	932.691,09	2.942.469,56
<b>Totale</b>	<b>72.538,15</b>	<b>0,00</b>	<b>67.509,24</b>	<b>2.576,67</b>	<b>29.687,47</b>	<b>60.683,41</b>	<b>169.373,39</b>	<b>1.120.974,10</b>	<b>4.700,99</b>	<b>396.068,01</b>	<b>3.625.961,15</b>	<b>2.568.579,90</b>	<b>9.175.866,55</b>	<b>2.087.635,70</b>	<b>2.528.396,88</b>	<b>6.830.786,82</b>	<b>11.668.688,40</b>	<b>40.410.029,95</b>

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

Assume particolare rilevanza anche il dato del complessivo ammontare dei residui attivi conservati nell'esercizio 2022, che dà conto, in coerenza con i rilievi già formulati da questa Sezione, di un loro significativo accumulo (euro 40.410.029,95) e della connessa esiguità del

FCDE a copertura degli stessi (euro 4.397.381,33), importo, quest'ultimo, che non si mostra adeguato a svalutare neppure i residui attivi con anzianità superiore al quinquennio (ante 2018), pari a euro 8.118.652,48, per i quali, stante il lungo lasso di tempo intercorso dall'accertamento, appare molto dubbia o incerta la riscossione integrale.

Come noto, i residui attivi, unitamente alla cassa, costituiscono componente positiva nel calcolo del risultato contabile di amministrazione da accertare in sede di approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio chiuso (art. 186 d.lgs. n. 267/2000). Appare evidente che laddove il risultato di amministrazione fosse calcolato considerando tra le poste positive residui attivi insussistenti o di incerto realizzo ovvero non sterilizzati mediante congrui accantonamenti prudenziali, ciò comprometterebbe la genuinità del risultato stesso e della relativa parte *disponibile*. Al riguardo, la Sezione Autonomie della Corte dei conti ha avuto modo di osservare, sul piano generale, che *“la consistenza dei residui attivi risalenti dimostra le resistenze alla cancellazione di tali poste attive, ancorché sostanzialmente inesigibili e non intercettate in sede di riaccertamento straordinario di cui all'art. 3 del d.lgs. n. 118/2011. Tale situazione, oltre a porsi in contrasto con i principi contabili applicati ed a viziare l'attendibilità del risultato di amministrazione, genera effetti distorsivi. La conservazione dei crediti deteriorati, implicando una loro necessaria sterilizzazione, determina una rigidità del FCDE, la cui finalità dovrebbe riguardare la svalutazione di poste attive la cui esigibilità sia dubbia e non concretamente realizzabile”* (Sezione Autonomie, del. n. 11/SEZAUT/2022/FRG).

Quanto alla complessa situazione creditoria della Provincia nei confronti della Regione Marche, le risultanze istruttorie sembrano far emergere la necessità di una appropriata ricognizione delle reciproche posizioni creditorie (e debitorie) finalizzata a riscontrare puntualmente l'eventuale inesistenza e/o inesigibilità delle poste e ottenere la convergenza dei crediti vantati nei confronti dell'Amministrazione regionale con le corrispondenti passività iscritte nel bilancio di quest'ultima, anche al fine di evitare la formazione di nuove partite finanziarie incerte.

Pur tenendo in adeguata considerazione le vicende succedutesi nel processo attuativo della riforma degli enti di *area vasta* delineato dalla l. n. 56/2014, ampiamente dettagliato dall'Ente, non può non osservarsi come l'istruttoria svolta da parte di questa Sezione di controllo abbia evidenziato una situazione assai problematica ed integralmente non definita, nonché potenzialmente oggetto di contenzioso secondo quanto affermato dalla stessa Provincia che riferisce *“Visto che ad oggi la Regione Marche non ha provveduto al*

*pagamento di quanto rendicontato negli anni, questo Ente ha ritenuto necessario attivarsi per vie legali”.*

Le incertezze emerse, almeno per una parte delle poste contabili attenzionate, circa l’effettiva sussistenza di obbligazioni esigibili, idonee a legittimarne la permanenza in bilancio (o, quantomeno, a comprovare la presenza di correlati residui passivi nel bilancio dell’Amministrazione regionale), generano perplessità in ordine alla correttezza e all’attendibilità degli accertamenti ovvero rispetto alla regolarità delle operazioni di riaccertamento ordinario svolte dall’Ente, considerato anche lo stralcio nel 2023 di consistenti importi conservati tra i predetti residui attivi. Comunque, le descritte circostanze e le esposte risultanze istruttorie – unitamente al fatto che lo stesso Ente riferisce di aver “*ritenuto necessario attivarsi per vie legali*” – confermano che, in qualche misura, i menzionati crediti sono quantomeno controversi e che sussistono oggettive difficoltà di assicurarne l’integrale riscossione, sicché appare ingiustificabile la mancata sterilizzazione degli stessi mediante idonei accantonamenti prudenziali.

Sul punto, le stesse considerazioni dell’Organo di revisione (*v. supra*), avuto riguardo alla *rilevanza e anzianità* e ai *contenziosi* avviati ovvero alle *azioni legali* da intraprendere, sollecitavano la definizione dei rapporti e la costituzione di un *prudenziale e congruo* accantonamento, stante la sussistenza di effettivi rischi di mancata realizzazione dei suddetti crediti della Provincia.

Medesime considerazioni possono farsi per i crediti, anch’essi di rilevante consistenza, vantati nei confronti di altre pubbliche amministrazioni e di Anas Spa, asseritamente conseguenti ad *accordi, convenzioni* ovvero a *delibere e decreti specifici a supporto di finanziamenti e trasferimenti legati a progetti specifici*, stante il lungo lasso di tempo intercorso dall’accertamento o la carenza di adeguata esplicitazione delle ragioni del differimento dell’incasso. Anche in proposito, viene in rilievo, in qualche misura, la necessità per la Provincia di pervenire ad una più puntuale definizione delle reciproche posizioni onde conseguire un maggior grado di affidabilità delle scritture contabili e dei saldi di bilancio.

Conclusivamente, dagli approfondimenti effettuati e dagli elementi istruttori raccolti sembrano emergere profili di inattendibilità del risultato di amministrazione, in ragione della massiccia permanenza in bilancio di residui attivi datati, probabilmente conseguenti ad una gestione non pienamente coerente con la normativa vigente in materia ovvero non accompagnati da una opportuna svalutazione a mezzo FCDE. In particolare, sotto tale

ultimo profilo, come già sopra rilevato (v. § 2.1), deve segnalarsi l'inadeguatezza del FCDE accantonato nei rendiconti 2021-2022 in considerazione della mancata svalutazione di residui TARI-TEFA del titolo I e di consistenti residui, oltremodo vetusti, dei titoli II e IV. Al riguardo, deve rimarcarsi che, per quanto concerne le poste escluse dal FCDE, la loro individuazione 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. Del resto, proprio in questa prospettiva, il principio contabile applicato della contabilità finanziaria, nel sottolineare l'importanza dell'accantonamento al FCDE afferma che *"In ogni caso il risultato di amministrazione non può mai essere considerato una somma «certa», in quanto esso si compone di poste che presentano un margine di aleatorietà riguardo alla possibile sovrastima dei residui attivi e alla sottostima dei residui passivi. Considerato che una quota del risultato di amministrazione, di importo corrispondente a quello dei residui attivi di dubbia e difficile esazione, è destinato a dare copertura alla cancellazione dei crediti, l'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità costituisce lo strumento per rendere meno «incerto» il risultato di amministrazione [...]"* (d.lgs. 118/2011, All. 4/2, § 9.2.7).

Dunque, nella consapevolezza della complessità della situazione, si ritiene necessario rilevare come, relativamente ai consuntivi 2021-2022, le criticità evidenziate e le anomalie emerse nel corso dell'istruttoria possano aver verosimilmente dissimulato la presenza di squilibri di bilancio e di un disavanzo latente, in considerazione del sottodimensionamento del FCDE e della mancata sterilizzazione o mancata cancellazione tempestiva di residui attivi inesigibili o insussistenti, spesso assai vetusti e talvolta neppure parzialmente neutralizzati mediante idonei accantonamenti prudenziali.

Pertanto, nel vasto quadro normativo delineato dal d.lgs. n. 118/2011, occorre richiamare nuovamente l'attenzione sul principio della competenza finanziaria potenziata il quale impone che i residui attivi e passivi siano costituiti solo da obbligazioni giuridicamente perfezionate ed esigibili. La situazione dei residui attivi, in tendenziale aumento, complessivamente conservati nel rendiconto della Provincia di Pesaro Urbino, denota una gestione non pienamente coerente con la disciplina del bilancio "armonizzato", in quanto il passaggio al principio della competenza finanziaria potenziata, comportando un avvicinamento tra il momento dell'imputazione in bilancio, da individuarsi in base al criterio dell'esigibilità, e quello di manifestazione monetaria delle operazioni, avrebbe

dovuto determinare un fisiologico contenimento dello *stock* dei residui attivi e passivi, rappresentati da obbligazioni attive e passive scadute nell'esercizio, ma non ancora riscosse o pagate al termine dello stesso. Quindi, ferma restando la necessità di una adeguata quantificazione del FCDE, è indispensabile che l'Ente ponga in essere ogni misura necessaria al fine di procedere ad un corretto accertamento delle entrate e riaccertamento dei residui in modo da pervenire ad un calcolo affidabile del risultato di amministrazione, astenendosi dall'applicazione di eventuali avanzi liberi laddove gli stessi dovessero formarsi sulla base di entrate fittizie.

La Sezione rammenta che la corretta gestione dei residui attivi è imprescindibile per la salvaguardia dell'equilibrio economico-finanziario in quanto l'improprio mantenimento di residui attivi inesigibili nel conto del bilancio può condizionare la genuina determinazione del risultato contabile di amministrazione; in questa prospettiva gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118/2011 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 cost., sent. n. 279/2016). Pertanto, le vigenti norme sull'ordinamento finanziario degli enti locali esigono grande rigore in ordine alla gestione dei residui: sul tema, l'art. 228, c. 3, TUEL indica che *“Prima dell’inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l’ente locale provvede all’operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui e della corretta imputazione in bilancio, secondo le modalità di cui all’art. 3, comma 4, del D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118”*. Ne deriva che un'adeguata contabilizzazione delle partite creditorie e debitorie in conformità alle norme del TUEL e del d.lgs. 118/2011 è indispensabile per garantire la *“sincerità”* del bilancio e per indirizzare stabilmente la gestione dell'Ente nell'ottica della tutela dell'equilibrio economico-finanziario complessivo.

## 7. Andamento e tempestività dei pagamenti – Gestione dei residui passivi

L'entità dei residui passivi iscritti in bilancio dopo il riaccertamento ordinario nel periodo 2018/2022 è di seguito illustrata.

Esercizi	2018	2019	2020	2021	2022
Residui passivi	35.627.074,70	33.204.929,49	27.541.511,16	24.377.307,13	23.710.087,31

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

Per i residui passivi conservati in contabilità al 31 dicembre 2022, i dati di sintesi danno conto della conservazione in contabilità di residui passivi di notevole vetustà, anche ultradecennali, per i quali sono intervenute scarse movimentazioni negli ultimi esercizi.

RESIDUI PASSIVI																									
Titolo	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	totale ante 2019	2019	2020	2021	2022	Totale complessivo al 31/12/2022		
1										252,84	1.102,55	860,00	502,64	19.259,85	129.164,42	13.197,19	20.387,76	184.727,25	10.887,67	19.859,37	1.765.156,97	15.207.206,15	17.187.837,41		
2	6.800,43	21.120,92	501,44					9.247,22		1.082,15	684,40		28.273,28	29.864,51	86.834,01	64.191,04	21.605,80	270.205,20	38.141,35	26.358,83	152.100,57	2.466.491,37	2.953.297,32		
3																							250.000,00	250.000,00	
4																								945.031,81	945.031,81
7	15,29	4.066,49	22.990,88	14.447,78	40.235,28	40.273,08	33.780,81	27.089,42	39.013,51	6.654,75	31.856,79	6.474,49	10.257,87	2.251,69	814.454,28	332.931,65	21.200,00	1.468.409,03	29.300,00	11.500,00	31.200,00	833.511,74	2.373.920,77		
<b>Totale</b>	<b>6.815,72</b>	<b>25.187,41</b>	<b>23.492,32</b>	<b>14.447,78</b>	<b>40.235,28</b>	<b>40.273,08</b>	<b>33.780,81</b>	<b>36.336,64</b>	<b>39.013,51</b>	<b>7.989,74</b>	<b>33.643,74</b>	<b>7.334,49</b>	<b>39.033,79</b>	<b>51.376,05</b>	<b>1.030.452,71</b>	<b>410.319,88</b>	<b>63.193,56</b>	<b>1.923.341,48</b>	<b>78.329,02</b>	<b>57.718,20</b>	<b>1.948.457,54</b>	<b>19.702.241,07</b>	<b>23.710.087,31</b>		

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

Nel fornire informazioni sulle ragioni del mantenimento dei residui, l'Ente ha rappresentato, tra l'altro, che parte di quelli attenzionati sono stati oggetto di compensazione contabile in accordo con l'Ente regionale, sulla base delle indicazioni fornite dalla stessa Regione nei vari decreti. Per altre poste, la Provincia ha riferito la confluenza in avanzo vincolato in sede di rendiconto 2023. L'Amministrazione provinciale ha, inoltre, esplicitato le modalità di effettuazione delle operazioni di riaccertamento ordinario.

Sul versante dei pagamenti, la documentazione disponibile in atti ha evidenziato indici di tempestività dei pagamenti (ITP) rispettosi dei termini previsti dall'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231 (*Attuazione della direttiva 2000/35/CE relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali*), sebbene nel 2022 rimanga cospicua l'entità dei pagamenti effettuati dopo la scadenza dei termini.

	2018	2019	2020	2021	2022
ITP	20,29	15,00	-24,00	-18,00	-18,00
Pagamenti posteriori alla scadenza	3.676.703,87	969.429,09			3.194.258,30

Fonte: sito web istituzionale - Amministrazione trasparente - Pagamenti dell'Amministrazione

Le verifiche istruttorie effettuate hanno consentito di rilevare alcune discrasie e lacune informative circa i tempi di pagamento anche con riferimento alla puntuale pubblicazione della relativa documentazione, sicché si rende opportuno raccomandare all'Amministrazione provinciale il pieno rispetto delle norme in tema di pubblicità e trasparenza dettate al riguardo dal d.lgs. 33/2013. Ad ogni modo, la presenza di residui passivi risalenti impone di richiamare l'importanza di una sistematica ricognizione dei residui, da effettuarsi da parte dell'Ente nel rispetto di quanto previsto, in particolare, dal punto 9 dell'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011, al fine di rendere la perimetrazione della massa passiva coerente con i principi dell'ordinamento contabile.

## 8. Indebitamento e finanza derivata

I dati esposti nelle relazioni-questionario sui rendiconti 2021-2022 danno conto del formale rispetto per le annualità in esame del limite di indebitamento, con evidenza di un valore percentuale, rispettivamente, del 3,96% e 3,69%. Sulla base dei dati a disposizione non risultano negli esercizi in esame operazioni di rinegoziazione ovvero la concessione di garanzie a favore di organismi partecipati o di altri soggetti.

L'evoluzione dell'indebitamento nell'ultimo triennio dà atto delle seguenti risultanze.

Anno	2020	2021	2022
Residuo debito (+)	63.230.865,70	62.663.102,32	59.576.856,14
Nuovi prestiti (+)	1.500.000,00		3.870.000,00
Prestiti rimborsati (-) pagato	-2.171.132,78	-3.086.246,18	-2.273.929,08
Estinzioni anticipate (-)			
Altre variazioni +/- (da specificare)	103.369,40		
<b>Totale fine anno</b>	<b>62.663.102,32</b>	<b>59.576.856,14</b>	<b>61.172.927,06</b>
Nr. Abitanti al 31/12	354.139	353.272	351.993
Debito medio per abitante	176,94	168,64	173,79

Fonte: Relazione OREF al rendiconto 2022

Nel triennio 2020-2022 l'Ente risulta aver fatto ricorso a nuovo indebitamento. Si osserva un non trascurabile valore nominale del debito residuo al 31/12/2022, superiore a 61 milioni di euro comprensivi anche del residuo relativo all'anticipazione di liquidità ex d.l. n. 35/2013 pari, alla medesima data, a euro 1.376.409,67.

Ferma restando la necessaria osservanza dei parametri normativi vigenti in materia, si evidenzia come la consistenza del debito residuo appaia gravare in maniera significativa sul bilancio dell'Ente e possa rappresentare una criticità in termini di sostenibilità finanziaria. Sul punto, è opportuno richiamare le disposizioni contenute nel d.lgs. n. 118/2011 (allegato n. 4/2 - § 3.17) che impongono di *“prestare particolare attenzione alle scelte di indebitamento che vanno prudentemente valutate nella loro portata e nei riflessi che provocano nella gestione dell'anno in corso e degli anni successivi, in riferimento al costante mantenimento degli equilibri economico-finanziari nel tempo. Nella gestione delle spese d'investimento, il ricorso all'indebitamento per il finanziamento degli interventi programmati si realizza esclusivamente se non sono presenti risorse finanziarie alternative che non determinino oneri indotti per il bilancio dell'ente. A questo fine, occorre operare un'attenta e costante valutazione preventiva prima di ricorrere all'indebitamento”*.

Sotto altro profilo il principio richiamato evidenzia come nella gestione degli interventi finanziati mediante indebitamento assuma particolare rilevanza il collegamento tra la durata fisica dell'investimento originario ed il suo finanziamento, sicché, *“ai fini del mantenimento dell'equilibrio patrimoniale, è opportuno commisurare il periodo di ammortamento*

dell'indebitamento al presumibile periodo nel quale gli investimenti correlati potranno produrre la loro utilità" (Corte Conti, Sez. contr. Marche, del. n. 28/2024/PRSE).

L'Amministrazione Provinciale, nel fornire approfondimenti sulla natura dei mutui assunti negli esercizi 2020 e 2022, ha confermato che "valuterà con estrema prudenza ogni eventuale scelta di ricorso a nuovo indebitamento".

### 8.1. Finanza derivata

La Provincia di Pesaro Urbino ha in essere un contratto in derivati (*Interest Rate Swap, Collar*, contratto n. 10569) sottoscritto in data 21/12/2005 con "Dexia Crediop Spa" per un valore nominale iniziale complessivo pari a euro 19.201.081,68, con termine al 31/12/2025, con il seguente debito sottostante.

n.	ISIN CODE	Tipologia tasso	Scadenza
1	IT0003107510 (2001/2035)	Euribor 6 mesi + 0,474%	31.12.2035
2	IT0003185680 (2001/2036)	Euribor 6 mesi +0,454%	30.06.2036
3	IT0003274666 (2002/2036)	Euribor 6 mesi +0,324%	31.12.2036
4	IT0003051692 (2000/2021)	Euribor 6 mesi +0,190%	01.01.2021*
5	IT0001497434 (2000/2020)	Euribor 6 mesi +0,198%	01.07.2020*

\* Operazioni estinte

Fonte: Relazione sulla gestione 2022

Secondo quanto indicato dalla Provincia nella Relazione sulla gestione 2022, tale operazione - con "Funzione di copertura del rischio di tasso (da TV a TF) mediante strike differenziati nel tempo, con previsione di un Cap (6.99%) sull'Euribor 6M" - risultava finalizzata al contenimento del "rischio assunto dall'ente con indebitamento a tasso variabile, considerato ovviamente alle vigenti condizioni di mercato al momento della chiusura del contratto" generando "un nuovo flusso complessivo - per la parte interessi legata all'operazione - che va a sostituire, interamente o parzialmente, il profilo originario". Detta operazione prendeva le mosse dall'allungamento dei termini dell'originaria operazione *Interest Rate Swap* (IRS) del 20/02/2003 "che ricalcava sostanzialmente le stesse finalità", "prolungando la durata dal 2013 al 2025, rifinanziando la struttura tramite l'ampliamento del nozionale, in considerazione di un ipotizzato trend di stagnazione dei tassi ovvero di un'inversione dell'impostazione della curva, capace eventualmente di far recuperare valore di mercato alla struttura, a meno di un ulteriore scostamento eccessivo dallo strike-floor (3,97%)".

Sempre in base a quanto indicato dalla relazione sulla gestione 2022, trattasi di uno *swap* di tipo *Collar* con floor 3,97% e cap 6,99% ed i costi di copertura sostenuti sono stati determinati da "un andamento del mercato dei tassi che posizionava la curva dell'Euribor 6M su livelli negativi

*fino a maggio 2022, come già evidenziatosi a partire dal 2008". Il costo dell'operazione, per come riferito dall'Amministrazione provinciale, "viene ampiamente ripagato dal notevole minor costo che si sta concretizzando per il rimborso degli interessi indicizzati al tasso variabile, a fronte dell'inaspettata brusca discesa dell'indice di riferimento, consolidatasi e confermata per il 2021".*

Nella medesima Relazione sulla gestione, l'Amministrazione provinciale ha riferito di aver preso *"in considerazione azioni di tutela anche legale di fronte ad eventuali aspetti di natura giuridica e contabile non considerabili al momento della chiusura dei contratti (come, ad esempio, la tematica dei c.d. costi "impliciti" od "occulti", della gestione del rapporto di advising e, più in generale, della buona fede contrattuale)"* valutando, peraltro, *"soluzioni transattive soddisfacenti circa gli impegni contrattuali assunti, che l'Ente continua a vagliare tramite un chiaro confronto anche con la controparte contrattuale"*. Dalle informazioni disponibili e dalla risposta dell'Ente non risulta l'avvio di un percorso volto a contestare la legittimità del contratto in argomento.

Gli approfondimenti istruttori hanno tenuto conto, innanzitutto, degli esiti dei controlli già svolti in sede di verifica del rendiconto 2009 (Corte conti, Sez. contr. Marche, del. n. 40/2011/PRSP) laddove questa Sezione segnalava *"l'esigenza di proseguire una azione di monitoraggio sugli strumenti di finanza derivata"*. Anche all'esito delle verifiche sul bilancio di previsione 2011 (Corte conti, Sez. contr. Marche, del. n. 14/2012/PRSP) questa Sezione di controllo tornava a raccomandare *"un attento monitoraggio dell'evoluzione dei flussi finanziari connessi agli strumenti di finanza derivata in essere"*. In sede di controllo dei rendiconti 2011-2012 (Corte conti, Sez. contr. Marche, del. n. 189/2014/PRSP) la Sezione prendeva atto del perfezionamento dell'accordo *"di transazione, sottoposto al diritto italiano e coperto da accordo di riservatezza, con Banca Nomura G.F.P. Inc. per l'estinzione anticipata del contratto (2004/2030) sottoscritto sul nozionale, rappresentato dal portafoglio-mutui della Cassa Depositi e Prestiti Spa [...]"* con la *"prioritaria finalità – stante l'attuale convergenza economico/finanziaria - di azzerare qualunque possibile rischio di sostenere ulteriori flussi di pagamento prospettici per tutto il periodo residuo di durata contrattuale (stimato in ca. 2,06 mln)"*.

Peraltro, la tematica era stata oggetto di puntuali considerazioni da parte dello stesso Organo di revisione in occasione dei rendiconti succedutesi dal 2015 al 2022 segnatamente alla necessità di un *"costante e attento monitoraggio sull'evoluzione dei flussi attesi e sul costo complessivo dell'indebitamento"* per la valutazione di *"eventuali azioni correttive"*, nonché rispetto alla ricerca di *"possibili strategie di uscita, anche ricorrendo a soluzioni transattive che consentano lo scioglimento del contratto in modo soddisfacente, non ultimo anche mediante il ricorso*

*ad azioni di tutela legale fondate sul tema dei “costi impliciti o occulti” o più in generale sulla buona fede contrattuale” qualora ne ricorressero i presupposti.*

Il contratto in essere risultava stipulato prima che il legislatore intervenisse riducendo e successivamente abolendo la capacità degli enti di concludere contratti derivati, al fine di evitare operazioni che, in ragione della loro aleatorietà ed elevata complessità tecnica, esponevano il bilancio pubblico a conseguenze incerte, difficilmente prevedibili e molto spesso dannose. E, infatti, l'operazione in derivati di cui trattasi ha prodotto dal 2005 al 2023, come di seguito evidenziato, ingenti costi a carico del bilancio della Provincia di Pesaro Urbino.

L'operazione contrattuale “Collar” prevede un corridoio di oscillazione del tasso d'interesse delimitato da un livello di tasso massimo (“cap”) e da un livello di tasso minimo (“floor”), per cui la Provincia, nel periodo di riferimento, ha deciso di contenere il rischio di tasso d'interesse derivante dall'oscillazione dell'indice di riferimento (Euribor 6 mesi) delle passività a tasso variabile sottostanti, prevedendo di fatto un corridoio di oscillazione del tasso d'interesse delimitato da un livello di tasso massimo (cap 6,99%) e minimo (floor 3,97%) (“floor e cap costanti, tasso ricevuto in advance +0,005% e tasso pagato in arrears”). Per effetto della stipula di questo contratto, in base a quanto indicato dalla Relazione sulla gestione 2022, “La Provincia, nel periodo di riferimento, paga un tasso fisso del 3,97% con Euribor 6M <= al 3,97% ed un tasso massimo del 6,99% qualora l'Euribor 6M superi tale soglia (tasso del 31/12/2022: 2,693%). In caso di posizionamento entro il corridoio (3,97% - 6,99%) è previsto in sostanza uno scambio di flussi indicizzati all'Euribor 6M, pur con rilevazione differenziata (Dexia in advance - Provincia in arrears) e con margine fisso a favore della Provincia dello 0,005% semestrale.”. Dunque, gli eventuali pagamenti per il costo della copertura si sarebbero realizzati “nel caso di posizionamento dell'Euribor 6M al di sotto del valore strike 3,97%, per importi tanto maggiori “quanto maggiore è lo scostamento dalla soglia”.

Con specifico riferimento all'Interest rate swap (“IRS”), la giurisprudenza di questa Corte ha rilevato trattarsi di un “contratto derivato non standardizzato, con il quale le parti si impegnano a versare o a riscuotere a date prestabilite, pagamenti commisurati in base al differenziale di tassi diversi, con l'aggiunta di opzioni, a favore dell'una o dell'altra parte. In altre parole, con questo meccanismo entrambe le parti si impegnano a versare o a riscuotere ad una data prestabilita un importo predeterminato in base ad un indicatore di riferimento. Caratteristica comune ai contratti che rientrano nella categoria dell'interest rate swap è che entrambe le parti sono tenute ad adempiere

la propria obbligazione a determinate scadenze, in base a specifici parametri predeterminati in relazione alla posizione contrattuale di ciascuna di esse. Ciascuna parte assume l'obbligo di versare periodicamente all'altra un importo commisurato ad un determinato parametro e la regolazione dei pagamenti avverrà in base alla differenza che maturerà in favore dell'una o dell'altra" (Corte conti, Sez. reg. contr. Lombardia, del. n. 320/2023/PRSE). Va, altresì, considerato che "il *cd. mark to market (MTM)* o costo di sostituzione (meglio, il suo metodo di stima), ossia il costo al quale una parte può anticipatamente chiudere il contratto o un terzo estraneo all'operazione è disposto, alla data della valutazione, a subentrare nel derivato: così da divenire, in pratica, il valore corrente di mercato dello swap" per cui "nei fatti, per MTM s'intende principalmente la stima del valore effettivo del contratto ad una certa data" (Cass. civ., Sez. Unite, n. 8770/2020).

In tale contesto, data la struttura del contratto, appare evidente che le variazioni del tasso variabile, rispetto ai livelli ipotizzati al momento della conclusione del contratto, determinano il profilo di rischio (e, viceversa, il rendimento) del contratto medesimo; conseguentemente, come osservato dalla magistratura contabile, "se il tasso variabile risulta superiore alle aspettative, chi è obbligato a pagare il tasso fisso matura un vantaggio (in quanto, fermo restando i pagamenti a tasso fisso cui è obbligato, riceverà pagamenti a tasso variabile di importo superiore a quanto previsto); al contrario, se il tasso variabile scende, chi è obbligato a pagare il tasso fisso matura una perdita (in quanto, pagherà interessi in misura superiore a quelli ricevuti). [...] Dunque, pur potendo tali strumenti finanziari assumere carattere di complessità variabile, nell'approccio alla loro sottoscrizione diviene centrale la determinazione non solo del loro valore ma anche del livello di rischio, che richiede complesse attività di analisi, poiché valore e livello di rischio variano in rapporto ad una pluralità di parametri, secondo una relazione, propria di ciascun derivato, rappresentata da una funzione matematica: in altre parole, il sottoscrittore deve poter predeterminare nell'arco dell'intero rapporto il valore futuro del derivato [...], consapevole delle utilità ovvero delle perdite prevedibili (anche al più alto livello di rischio probabile) sulla base delle prospettazioni future delle variabili sottostanti" (Corte conti, Sezione giurisdizionale Veneto, sentenza n. 24/2023). Come evidenziato dalla stessa Provincia di Pesaro Urbino, "l'impatto della straordinaria situazione del mercato dei tassi ha portato, già a partire dal 2008, ad una radicale modifica delle condizioni presenti al momento della chiusura del contratto, con evidenti scostamenti rispetto alle simulazioni dei risultati preventivati".

Infatti, dalle informazioni contenute nei documenti a disposizione della Sezione, si evince che, anno su anno, il *mark to market* si è mantenuto costantemente negativo e con importi

crescenti nel tempo, così come i flussi originati dal contratto in essere, ad esclusione degli esercizi 2006 e 2008 come di seguito sinteticamente rappresentato.

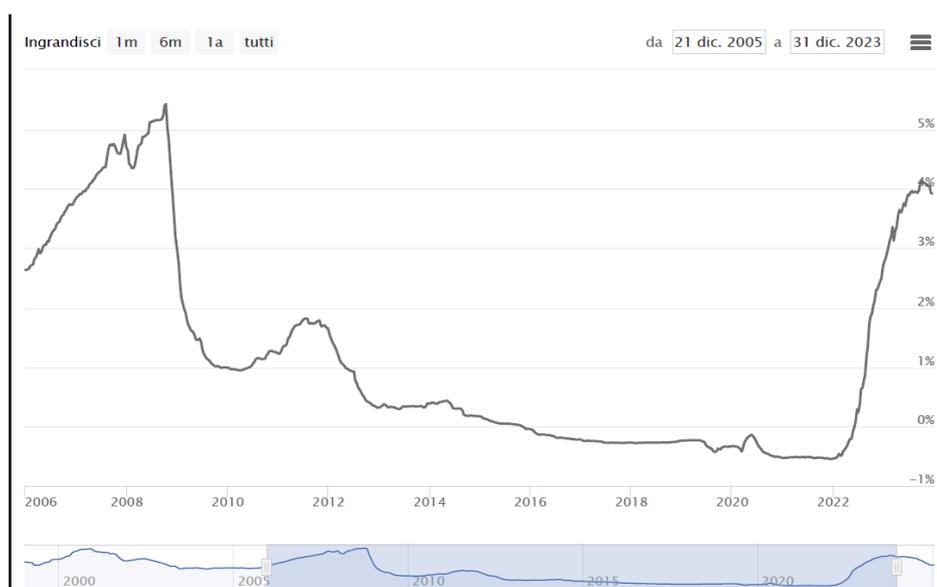
Esercizio	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Flussi positivi		968,10		105.504,08						
Flussi negativi		52.587,61	94.257,35	32.292,42	315.634,78	507.769,68	409.968,24	433.251,22	562.815,14	536.545,68
Nozionale residuo	18.990.894,12	18.554.218,82	18.094.935,77	17.611.948,50	17.103.994,42	16.569.826,44	16.008.039,13	15.417.294,05	14.795.946,20	14.142.472,20
Mark-to-Market al 31/12	-1.232.217,00	-545.958,00	-282.744,00	-1.095.000,00	-1.451.645,00	-1.676.311,00	-2.500.609,00	-3.476.948,00	-2.624.007,00	-3.740.981,00

Esercizio	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Totale
Flussi positivi										<b>106.472,18</b>
Flussi negativi	545.904,98	549.805,90	535.525,72	505.608,50	471.299,87	438.979,29	427.603,95	376.157,83	55.506,38	<b>6.851.514,54</b>
Nozionale residuo	13.455.331,32	12.732.744,81	11.972.773,43	11.173.535,38	10.332.985,47	9.509.727,71	9.099.528,76	8.667.889,54	8.213.797,96	
Mark-to-Market al 31/12	-3.222.447,00	-3.190.797,00	-2.630.337,00	-2.329.351,00	-2.194.592,00	-1.941.916,00	-1.381.752,00	-411.127,00	-188.762,00	
									Netting	<b>-6.745.042,36</b>

Fonte: Elaborazione Cdc e nota Provincia Pesaro Urbino prot. n. 3830/2024

Considerando l'andamento complessivo del contratto e dei relativi flussi emerge un *trend* dei differenziali (*netting*) fortemente negativo pari a complessivi euro -6.745.042,36 che ha contribuito ad incrementare l'onere finanziario del debito e risulterà definitivamente consolidato solo a dicembre 2025.

In pratica, il derivato sembra aver svolto la sua funzione, producendo flussi positivi e quindi confermando le finalità dell'operazione, unicamente nelle annualità 2006 e 2008 con importi, tuttavia, esigui (rispettivamente 968,10 ed euro 105.504,08 per complessivi euro 106.472,18) rispetto ai flussi negativi (complessivi euro 6.851.514,54). Infatti, diversamente dalle previsioni, l'andamento dei tassi di interesse ha subito una profonda inversione di tendenza con un *trend* del parametro dell'Euribor 6M in forte decremento dal 2008, finanche a valori negativi, fino al 2022, come evidenziato dal grafico seguente che ne rappresenta l'evoluzione nel periodo dicembre 2005 – dicembre 2023.



Fonte: <https://www.euribor-rates.eu/it/grafici-euribor/> - Euribor 6 mesi – periodo 21/12/2005 – 31/12/2023

Il forte calo dell'indice Euribor 6M se da un lato ha peggiorato il valore di mercato (*mark to market*) dei contratti derivati generando differenziali negativi, dall'altro è intervenuto sugli oneri finanziari relativi alla quota interessi dei contratti di debito sottostanti le operazioni *collar*, riducendoli. In tale prospettiva, nella citata Relazione sulla gestione 2022 l'Ente rappresentava come "il costo dell'operazione" venisse "ampiamente ripagato dal notevole minor costo [...] per il rimborso degli interessi indicizzati al tasso variabile". Nondimeno, dalle informazioni disponibili sembra potersi rilevare che, paradossalmente, quando il contratto *collar* generava differenziali negativi per la Provincia (tassi Euribor 6 mesi inferiori al tasso *floor*), il costo complessivo del debito coperto dal derivato raggiungeva il suo livello minimo in termini di tasso di interesse effettivo, considerando la contestuale riduzione degli oneri per interessi passivi sul debito sottostante.

Nel riscontro istruttorio l'Ente ha prodotto dati ulteriori, esposti nel seguente prospetto, afferenti al confronto tra gli esborsi effettivi "Interessi TV pagati al 31/12/2023" e quelli che si sarebbero generati nell'ipotesi di tasso fisso "Interessi TF "simulati" CDP").

1) CONTRATTO DI IRS STIPULATO CON DEXIA  
CREDIOP (2003 rineg.2005):

data operazione:	21/12/2005
nozionale iniziale:	€ 19.201.081,68

Nozionale residuo	€ 8.213.797,96
-------------------	----------------

debito sottostante:

n.	ISIN CODE	Debito residuo al 30/06/2003	Debito residuo al 30/06/2005	Tipologia tasso	Data emissione	EUR 6M di periodo	Scadenza	TF C.D.P. di periodo (20Y)	Norma	INTERESSI TV PAGATI AL 31/12/2023 (dal 30/06/2003)	INTERESSI TF "SIMULATI" CDP DI PERIODO
1	IT0003107510 (2001/2035)	€ 2.691.852,33	€ 2.623.593,44	Euribor 6 mesi + 0,474%	19/04/2001	4,556	31/12/2035 (*)	5,50	D.M. Tesoro 16/02/2001	€ 917.352,86	€ 2.578.067,18
2	IT0003185680 (2001/2036)	€ 6.111.252,70	€ 5.961.074,81	Euribor 6 mesi +0,454%	17/10/2001	3,498	30/06/2036 (*)	5,50	D.M. Tesoro 16/02/2001	€ 2.069.769,15	€ 5.890.168,72
3	IT0003274666 (2002/2036)	€ 5.340.663,48	€ 5.213.431,16	Euribor 6 mesi +0,324%	22/04/2002	3,517	31/12/2036 (*)	5,50	Decr. M.E.F. 27/03/2002	€ 1.697.097,00	€ 5.178.789,80
4	IT0003051692 (2000/2021)	€ 4.447.006,23	€ 4.115.211,27	Euribor 6 mesi +0,19%	27/12/2000	4,833	01/01/2021 (**)	5,75	D.M. Tesoro 16/02/2000	€ 1.028.491,59	€ 2.758.632,20
5	IT0001497434 (2000/2020)	€ 1.400.177,00	€ 1.287.771,00	Euribor 6 mesi +0,198%	13/08/2000	5,004	01/07/2020 (**)	5,75	D.M. Tesoro 16/02/2000	€ 328.159,11	€ 836.365,04

€ 19.990.951,74	€ 19.201.081,68	(*) Trattandosi di operazioni a ca. 35Y andrebbe stimato un ulteriore spread +25/35 b.p. sul tasso CDP di riferimento	€ 6.040.869,71	€ 17.242.022,93
-----------------	-----------------	---	----------------	-----------------

(\*\*) Rate scad. 01/01 - 01/07 - PRESTITI ESTINTI

Risparmio TV-TF:	€ 11.201.153,22
Costo copertura IRS:	-€ 6.745.042,36
Differenziale positivo:	€ 4.456.110,86

Fonte: Provincia di Pesaro Urbino nota prot. n. 3830/2024 ("Allegato 8")

Con riferimento ai dati rappresentati, secondo quanto dedotto dall'Amministrazione provinciale, in coerenza con quanto già rappresentato nella Relazione sulla gestione 2022, il confronto tra l'importo degli interessi che si sarebbero pagati nel caso di tasso fisso con CDP Spa di periodo (euro 17.242.022,93) e la somma degli interessi passivi pagati sul debito

sottostante (euro 6.040.869,71) e dei flussi di cassa generati in forza del contratto derivato IRS (euro 6.745.042,36) per complessivi euro 12.785.912,07, ha generato un *differenziale positivo* complessivo al 31/12/2023 pari a euro 4.456.110,86.

Tenuto conto della complessiva durata dell'operazione che si approssima alla scadenza (2025), nonché delle osservazioni già svolte da questa Sezione a cui si fa espresso rinvio (Corte conti, Sez. contr. Marche, del. n. 40/2011/PRSP; Id. del. n. 14/2012/PRSP; Id. del. n. 189/2014/PRSP), in disparte ogni valutazione sulla complessiva convenienza dell'operazione che avrebbe dovuto essere valutata al momento della sottoscrizione dei relativi atti sulla base della piena conoscibilità delle caratteristiche economiche della stessa nonché in termini di possibili scenari prospettici, il Collegio ritiene di dover formulare alcune ulteriori considerazioni.

Va osservato, innanzitutto, come la dimostrazione della convenienza del tasso variabile rispetto al tasso fisso di periodo ("20Y") offerto dalla CDP Spa e pari al 5,50% non possa considerarsi del tutto plausibile e non appaia dirimente alla luce delle numerose iniziative per la gestione attiva del debito che Cassa depositi e prestiti ha posto in essere nel corso degli anni in considerazione delle mutate condizioni di mercato.

Inoltre, i succitati parametri *cap* (6,99%) e *floor* (3,97%) non sono apparsi in linea con la successiva evoluzione dell'indice Euribor 6M preso a riferimento, come può evincersi anche dal grafico sopra riportato. Il tasso di riferimento sembrerebbe non aver mai o quasi mai raggiunto il livello di *cap* fissato (6,99%) e, in particolare, per quanto sopra illustrato, e per quanto emerge dalle informazioni disponibili, lo strumento finanziario derivato, volto ad offrire una copertura del rischio di rialzo del tasso di interesse correlato all'indebitamento a tasso variabile, pare aver offerto alla Provincia una copertura limitata del rischio del rialzo dell'Euribor, mentre sembra aver posto, in misura assai gravosa, a carico della Provincia stessa, il rischio di ribasso dell'Euribor. In altri termini, per quanto può apprendersi dagli elementi conoscitivi disponibili, alla luce delle complessive caratteristiche dell'operazione e avuto riguardo anche al suindicato parametro *floor* (3,97%), tale strumento finanziario derivato non sembra aver assicurato alla Provincia condizioni/opzioni equilibrate o, in qualche modo, confacenti alle esigenze dell'Amministrazione, finendo così per generare, di fatto, ingenti costi per il bilancio provinciale a causa della discesa dei tassi e, verosimilmente, della mancanza di un bilanciamento dell'alea tra le parti.

In definitiva, il derivato in argomento, fatta eccezione per i modestissimi flussi positivi del 2006 e 2008 (pari a complessivi euro 106.472,18), ha sempre prodotto flussi negativi per la Provincia, con un complessivo di differenziali (*netting* annualità 2005-2023) pari ad euro 6.745.042,36. Tale *trend* è confermato dall'andamento costantemente negativo del *mark to market* presentato anno su anno dal derivato.

D'altronde, la giurisprudenza, trattando la natura aleatoria dei contratti di *swap* ed i limiti entro i quali l'ordinamento ne ammette la meritevolezza - e quindi la validità - sotto il profilo causale, richiama, al riguardo, il principio della necessaria sussistenza di alea "razionale", intesa come "misurabile", in quanto funzionale alla finalità di "gestione del rischio" ritenuta sottesa a tali strumenti finanziari (Cass. civ., Sez. I, Sent. 29/07/2021, n. 21830; Corte d'Appello Ancona, Sez. I, Sent. 18/04/2024, n. 626, Corte d'Appello Napoli, Sez. III, Sent. 02/11/2023, n. 4635). Dunque, a fronte di un modello contrattuale così complesso - e a maggiore ragione trattandosi di contratto sostanzialmente sprovvisto di una disciplina "tipica" - occorre considerare come l'eventuale misurabilità della relativa alea sia strettamente vincolata alla quantità e qualità di informazioni condivise dalle parti al momento della stipulazione. Nel delineato contesto giurisprudenziale, le Sezioni Unite della Corte di cassazione (sentenza n. 8770 del 12 maggio 2020) hanno precisato che lo *swap* stipulato dalle parti è *non par* (ossia disequilibrata) quando è contrassegnato da uno squilibrio; ciò può manifestarsi "con riferimento alle condizioni corrispettive iniziali" ovvero "può atteggiarsi ad operazione *non par* anche in corso di operatività. In un dato momento lo squilibrio futuro (sopravvenuto) fra i flussi di cassa, che sia attualizzato al presente, può essere oggetto di nuove prognosi ed indurre le parti a sciogliere il contratto. Per compiere queste operazioni assume rilievo il cd. *mark to market* (MTM)". In ogni caso, come osservato dalla Corte costituzionale, è innegabile che "i derivati finanziari scontino un evidente rischio di mercato, non preventivamente calcolabile, ed espongano gli enti pubblici ad accollarsi oneri impropri e non prevedibili all'atto della stipulazione del contratto, utilizzando per l'operazione di investimento un contratto con caratteristiche fortemente aleatorie per le finanze dell'Ente" (Corte cost., sentenza n. 52/2010).

Ebbene, per la Provincia di Pesaro Urbino, oltre al costo proprio dell'operazione di finanziamento (interessi sulle emissioni obbligazionarie) che ammonta, secondo i dati forniti, ad euro 6.040.869,71 (periodo 2003-2023), la stipula del derivato, generando flussi negativi nel periodo 2006-2023 ha incrementato l'onere finanziario del debito per complessivi euro 6.745.042,36 (flussi di cassa generati in forza del contratto derivato IRS)

raddoppiandolo, ovvero, tenendo a riferimento l'importo dell'iniziale debito sottostante (euro 19.201.081,68), incrementandolo di circa il 35%. Quindi, dato atto dei valori negativi del *mark to market* anno su anno, notevolmente sfavorevoli per l'Ente e considerata, altresì, l'imprudenza mostrata dalla Provincia nel ricorrere ad uno strumento finanziario così complesso con condizioni/pattuizioni ben difficili da gestire soprattutto a fronte dell'aleatorietà e imprevedibilità intrinseca dei mercati finanziari, si deve osservare come l'inatteso e costante decremento dei tassi di mercato abbia finito per comportare flussi finanziari negativi netti che hanno fortemente penalizzato il bilancio della Provincia.

In argomento, sia pure per altro aspetto, si rileva, altresì, che l'Ente, sulla base delle caratteristiche del derivato, non ha ritenuto di costituire un apposito fondo al fine tutelare lo stesso dai rischi dei contratti in essere, scelta non condivisibile proprio alla luce della aleatorietà ed imprevedibilità che caratterizza il mercato finanziario e ancor più questo tipo di strumenti finanziari.

In tale contesto, è bene ricordare che il legislatore è intervenuto *“dapprima riducendo e successivamente abolendo la capacità degli enti di concludere tali contratti, al fine di impedirne la stipula che, in ragione della loro aleatorietà ed elevata complessità tecnica, espongono il bilancio dell'ente locale a conseguenze incerte, difficilmente prevedibili e spesso dannose”* (Corte conti, sez. contr. Marche, del. n. 157/2023/PRSP e del. n. 84/2022/PRSE). Con la pronuncia n. 8770 del 12 maggio 2020 le Sezioni Unite civili della Corte di cassazione hanno affermato che *“in tema di contratti derivati, stipulati dei comuni italiani sulla base della disciplina normativa vigente fino al 2013 (quando la L. n. 147 del 2013 ha escluso la possibilità di farvi ulteriore ricorso) e della distinzione tra i derivati di copertura e derivati speculativi, in base al criterio del diverso grado di rischiosità di ciascuno di essi, pur potendo l'ente locale procedere alla stipula dei primi con qualificati intermediari finanziari, nondimeno esso poteva utilmente ed efficacemente procedervi solo in presenza di una precisa misurabilità /determinazione dell'oggetto contrattuale, comprensiva sia del criterio del mark to market sia degli scenari probabilistici, sia dei cosiddetti costi occulti, allo scopo di ridurre al minimo e di rendere consapevole l'ente di ogni aspetto di aleatorietà del rapporto, costituente una rilevante disarmonia dell'ambito delle regole relative alla contabilità pubblica, introduttiva di variabili non compatibili con la certezza degli impegni di spesa riportati in bilancio”*.

In relazione a tutto quanto precede, il Collegio, prendendo atto delle deduzioni svolte dalla Provincia, non può non rilevare come la delineata questione abbia generato problematiche derivanti, innanzitutto, dall'aleatorietà tipica delle operazioni finanziarie strutturate con

contratti derivati, che possono, sul piano generale, come invero avvenuto, presentare rischi con effetti anche prospettici a carico di esercizi futuri. Sotto tale profilo, meritevole di segnalazione appare, altresì, la mancata apposizione di vincolo sul risultato di amministrazione a titolo di sterilizzazione dei rischi connessi alla menzionata operazione in derivati.

Del resto, in sede di stipula del contratto derivato di cui trattasi (anno 2005), in vigore della norma costituzionale (introdotta con legge cost. n. 3/2001) che consente agli enti territoriali di ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento (art. 119, comma 6, Cost.), la Provincia di Pesaro Urbino, travalicando basilari limiti di ragionevolezza cui necessariamente soggiace l'autonomia negoziale della pubblica amministrazione, accedeva ad uno strumento contrattuale "atipico" che, nell'orizzonte dell'ente locale, non appare riconducibile a precise ragioni giuridiche e funzionali, posto che il ricorso a strumenti finanziari derivati, oggi espressamente vietato in forza della legge n. 147/2013, non poteva comunque considerarsi una scelta ineluttabile per l'Amministrazione provinciale. Proprio in questo ambito, la Corte di cassazione, con la citata sentenza n. 8770/2020 ha avuto modo di osservare come *"i contratti derivati, in quanto aleatori, sarebbero già di per sé non stipulabili dalla P.A., poiché l'aleatorietà costituisce una forte disarmonia nell'ambito delle regole relative alla contabilità pubblica, introducendo variabili non compatibili con la certezza degli impegni di spesa"*. In conclusione, il contratto derivato, in quanto riconducibile al tipo civilistico della scommessa (Corte conti, Sezione giurisdizionale Veneto, sentenza n. 24/2023), mal si attaglia alla natura stessa delle funzioni dell'ente territoriale; in altri termini, tale operazione, sostanzialmente ascrivibile, nel caso di specie, ad una scommessa su tassi futuri, appare inconciliabile con le caratteristiche dell'agere della pubblica amministrazione che, nell'orizzonte tracciato dal principio di legalità, dispone a fini collettivi di risorse prestate dal contribuente.

## **9. Servizi conto terzi e partite di giro**

Gli approfondimenti istruttori effettuati hanno dato conto di differenze tra le cancellazioni di residui attivi e passivi inerenti ai servizi conto terzi/partite di giro nonché tra gli omologhi residui attivi e passivi conservati in contabilità rispettivamente al titolo IX dell'entrata e al titolo VII della spesa, come di seguito sinteticamente rappresentato.

Esercizio	Riaccertamento residui	
	titolo IX	titolo VII
2021	-72.150,67	-68.644,83
2022	-29.168,79	-10.610,34

Esercizio	Residui titolo IX	Residui titolo VII
2021	2.059.870,37	2.660.211,53
2022	2.942.469,56	2.373.920,77

Fonte: Elaborazione Cdc su dati BDAP

In sede di controdeduzioni, la Provincia ha rappresentato quanto segue: *“Relativamente alla richiesta di chiarimenti in merito alla documentata differenza tra gli importi dei residui attivi e dei residui passivi eliminati negli esercizi 2021 e 2022, e alla differenza di quelli conservati a bilancio al titolo IX e VII si specifica quanto segue:*

- *nell'esercizio 2021 sono stati eliminati accertamenti e impegni nel cap. 905600/0 per € 57.968,83*
- *per € 13.870,90 si è diminuita l'entrata per credito inesistente come da comunicazione del Dirigente di competenza*
- *per € 310,93 si è diminuita l'entrata con la riduzione dell'avanzo vincolato*

*Nella parte spesa, oltre all'eliminazione dei € 57.968,83 sopra citati, è stata ridotta un'ulteriore cifra per € 10.676,00 che costituisce economia di spesa relativi a depositi cauzionali ormai prescritti.*

*Nell'esercizio 2022 sono stati eliminati residui attivi per € 29.168,79 di cui:*

- *€ 1.354,00 eliminati contestualmente accertamenti e impegni;*
- *€ 22.207,64 sono relativi ai depositi cauzionali per metanizzazione scuole Battisti e Torelli di Fano, che avrebbe dovuto restituire il Comune di Fano titolare della concessione del servizio gas negli anni 1994/1995. Nel 1997 è subentrata nella concessione del servizio della vendita gas la società Aset Spa e nel 1999 è avvenuta la scissione dei trasporti pubblici e nel 2002 il ramo della vendita gas è confluita alla Prometeo Spa. Pertanto, vista la complicata situazione venutasi a creare a causa delle numerose operazioni societarie organizzative intervenute, che hanno impedito a distanza di vent'anni una ricostruzione puntuali dei passaggi contabili e amministrativi avvenuti tra i vari enti, si è ritenuto necessario chiudere questa partita attraverso l'eliminazione dei residui vetusti.*
- *€ 3.489,28 sono stati eliminati in quanto già riscossi in altri capitoli;*
- *€ 1.878,87 sono stati stralciati dal bilancio per anzianità e confluiti nel fondo svalutazione crediti;*
- *€ 239,00 sono relativi al rimborso del 50% dell'imposta di registro connessa a contratti di locazione passiva. Tali residui sono stati eliminati perché inesistenti a causa della disdetta*

*anticipata del contratto di locazione dei quali per € 193,50 compensati con riduzione canone di locazione ad esso collegato.*

*Relativamente alla parte spesa si specifica che, oltre ai residui passivi eliminati contestualmente ai residui attivi per 1.354,00, sono stati eliminati anche residui passivi per € 9.256,34, in quanto prescritti e non più dovuti, che sono confluiti nel risultato di amministrazione disponibile.*

*In riferimento al confronto tra i residui attivi e passivi rispettivamente al titolo IX e VII si può affermare che nell'esercizio 2021 la differenza è da imputare alla scissione contabile dell'iva (split payment) e alle ritenute previdenziali e assistenziali ed erariali su retribuzioni al personale dipendente. Nello specifico il disallineamento tra le partite attive e passive è dovuto prevalentemente allo sfasamento temporale tra la registrazione dell'incasso e quella del pagamento, quest'ultima avvenuta nell'esercizio successivo come di seguito specificato:*

- *€ 332.124,12 fanno riferimento alla scissione contabile IVA (split payment);*
- *€ 213.027,73 sono relative alle ritenute previdenziali e assistenziali ed erariali su retribuzioni al personale dipendente.*

*Nell'esercizio 2022 la differenza fra i residui attivi e passivi rispettivamente al titolo IX e VII è dovuta al mancato incasso delle quote di rate relative a mutui e prestiti obbligazionari che l'Ente paga semestralmente in nome e per conto della Regione e dell'Anas [...] a seguito del passaggio di proprietà dei tratti stradali ai due Enti"*

Dunque, le risultanze istruttorie fanno emergere una gestione delle poste contabili allocate nell'ambito di servizi conto terzi/partite di giro che, per alcuni aspetti, è apparsa incerta oltre che segnata da inerzie che hanno impropriamente trascinato residui da un esercizio all'altro per molti anni, con particolare riguardo, anche in questa sede, ad alcune poste di rilevante anzianità. Pertanto, la Sezione ritiene opportuno richiamare la Provincia alla rigorosa osservanza delle disposizioni recate dall'art. 168 TUEL e dal § 7 dell'Allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011 per la corretta contabilizzazione e movimentazione di servizi conto terzi e partite di giro, ricordando altresì come la richiamata normativa rechi il divieto di imputazione provvisoria delle operazioni alle partite di giro. Quanto alle problematiche connesse all'eliminazione di poste in considerazione della eccessiva vetustà, sia in parte entrata che in parte spesa, si raccomanda un'accorta verifica delle ragioni della persistenza dei residui con maggiore anzianità e di maggiore consistenza, nonché della fondatezza degli stessi, come disposto dall'art. 11, c. 6, lett. e) del d.lgs. n. 118/2011 attraverso atti di ricognizione e di aggiornamento delle ragioni di permanenza del residuo.

Conclusivamente, la Sezione invita la Provincia a monitorare attentamente le partite di entrata e di spesa in argomento onde evitare sia l'erronea allocazione di poste contabili nell'ambito dei servizi conto terzi/partite di giro sia il mantenimento di residui, vetusti e/o privi di fondamento, che, non adeguatamente attenzionati in sede di riaccertamento, finiscono per concorrere ad alterare le risultanze di gestione, come già rilevato per svariate poste di entrata conservate, per numerosi esercizi, tra i residui attivi (v., *supra*, § 2.1 e § 6).

#### **P.Q.M.**

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

#### **RILEVA**

nei termini di cui in motivazione, la sussistenza di criticità ed irregolarità, come sopra indicate, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari dell'Ente;

#### **SEGNALA**

- la mancata svalutazione di residui attivi relativi alle entrate dei titoli I, II e IV e, in particolare, l'assenza di accantonamenti prudenziali volti a neutralizzare gli effetti sul risultato di amministrazione del mantenimento nel conto del bilancio di crediti oltremodo vetusti, secondo quanto indicato in parte motiva;
- la mancata apposizione di vincolo sul risultato di amministrazione a titolo di sterilizzazione dei rischi connessi all'operazione in derivati;

#### **SOLLECITA**

- un adeguato monitoraggio, da parte dell'Amministrazione provinciale, degli accantonamenti posti a garanzia degli equilibri di bilancio e dell'attendibilità delle risultanze della gestione, nonché una idonea vigilanza dell'Ente sulla complessiva situazione dei residui attivi, tenuto conto delle conseguenze che possono derivare da un loro improprio mantenimento sul risultato di amministrazione e sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio

#### **RACCOMANDA**

- una appropriata gestione delle entrate da parte dell'Ente, in piena coerenza con i vigenti principi contabili;
- una adeguata quantificazione del FCDE e lo scrupoloso rispetto delle modalità prescritte dal legislatore per il calcolo dell'importo da accantonare al FCDE;

- una attenta riflessione circa l'adeguatezza degli accantonamenti operati in relazione al contenzioso pendente;
- una corretta gestione del fondo pluriennale vincolato e dei relativi cronoprogrammi di spesa;
- il mantenimento degli equilibri di bilancio, con particolare riferimento all'equilibrio di parte corrente;
- adeguate iniziative volte al miglioramento del tasso di riscossione delle entrate, soprattutto di quelle in conto residui;
- una accorta gestione dei residui ed una rigorosa verifica delle ragioni del mantenimento in bilancio di crediti di incerta o difficile esigibilità, soprattutto di quelli di maggior anzianità;
- una puntuale attività di riconciliazione e riallineamento delle partite creditorie/debitorie con le altre pubbliche amministrazioni, in vista di una maggiore attendibilità e veridicità dei residui attivi e passivi;
- accurate operazioni di riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi;
- puntuale applicazione della disciplina in materia di servizi conto terzi.

#### **INVITA**

- l'Amministrazione provinciale a porre in essere le misure necessarie ad emendare le evidenziate criticità e ad offrire una rappresentazione attendibile e corretta del risultato di amministrazione e delle sue componenti, nonché ad attenersi a comportamenti conformi ad una sana gestione finanziaria, riservandosi, in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi, di verificare la corretta applicazione della normativa concernente i profili rilevati;
- l'Organo di revisione economico-finanziaria ad 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 Presidente della Provincia, al Presidente del Consiglio provinciale e all'Organo di revisione economico-finanziaria della Provincia di Pesaro e Urbino, nonché alla Procura regionale della Corte dei conti, ai sensi dell'art. 52, comma 4, del d.lgs. n. 174/2016.

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 provinciale.

Così deciso nella Camera di consiglio del 19 febbraio 2025.

Il Magistrato relatore

Antonio Marsico

f.to digitalmente

Il Presidente

Vincenzo Palomba

f.to digitalmente

Depositata in Segreteria in data 24 febbraio 2025

Il Direttore della Segreteria

dott.ssa Barbara Mecozzi

f.to digitalmente