



REPUBBLICA ITALIANA

CORTE DEI CONTI

La Sezione del controllo per la Regione Sardegna

composta dai magistrati:

Dott. Antonio Contu	Presidente
Dott.ssa Susanna Loi	Consigliere
Dott.ssa Cristina Ragucci	Referendario (relatrice)
Dott.ssa Elisa Carnieletto	Referendario
Dott.ssa Lucia Marra	Referendario
Dott.ssa Valeria Mascello	Referendario

nella camera di consiglio del 10 aprile;

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

Visto il regolamento (14/2000) per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000, e le successive modifiche e integrazioni;

Visto lo Statuto speciale della Regione Autonoma della Sardegna approvato con legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica n. 21 del 16 gennaio 1978, come modificato dal decreto legislativo 9 marzo 1998, n. 74, recante norme di attuazione dello Statuto speciale per la Sardegna concernente il controllo sugli atti della Regione;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Vista la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

Vista la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

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

Vista la deliberazione n. 14/2023/INPR del 13 febbraio 2023 e il relativo allegato, con la quale la Sezione di controllo della Corte dei conti per la Regione Autonoma della Sardegna ha approvato il programma di controlli istituzionali per l'anno 2023;

Viste le *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266"* approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazioni n. 9/2020/INPR, n. 7/2021/INPR/, n. 10/2022/INPR;

Dato atto che ai fini della presente verifica sono stati utilizzati i dati desunti dalla Banca Dati Amministrazioni Pubbliche (BDAP), dal sistema Con.Te. e dalla sezione Amministrazione trasparente nel sito web istituzionale dell'Ente;

Visto il decreto del Presidente n. 19 del 8/11/2023 con il quale è stato assegnato al Referendario dott.ssa Cristina Ragucci l'esame del rendiconto degli esercizi 2019/2021 del Comune di Ploaghe;

Visti i questionari sul rendiconto per la gestione finanziaria degli esercizi 2019/2021, rilevati nel sistema Con.Te;

Vista la documentazione acquisita sul sito istituzionale dell'Ente, sezione *"Amministrazione trasparente"*;

Vista la nota n. 2110 del 3 aprile 2024, con la quale il Magistrato Istruttore e Relatore ha deferito la proposta di deliberazione per la pronuncia da parte della Sezione regionale di controllo;

Vista l'ordinanza presidenziale n. 4/2024 del 5 aprile 2024 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 10 aprile 2024;

Udito il relatore, Cristina Ragucci;

Quadro normativo di riferimento

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (comma 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti.

L'art. 148-bis del d.lgs. 267/2000, inserito nel Testo unico degli enti locali dall'art. 3 del D.L. 174/2012, esplicita le finalità del controllo de quo nel senso di *"verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 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"*, ne definisce l'ambito *"Ai fini di tale verifica, le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano altresì che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente"* e stabilisce gli effetti delle relative risultanze (comma 3) *"Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, 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 sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*.

Qualora invece gli esiti non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-bis, comma 3 del TUEL, la Corte segnala agli Enti le irregolarità contabili, anche se non gravi, poiché sintomatiche di precarietà che, in prospettiva, in particolare se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, possono comportare l'insorgenza di situazioni di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente.

Giova ricordare che i controlli delineati dal descritto quadro normativo hanno, pertanto, assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari (Corte cost. sentenza n. 60/2013).

Tanto premesso, la Sezione procede all'esame dei rendiconti 2019, 2020 e 2021 del Comune di Ploaghe utilizzando i dati desunti dalla Banca Dati Amministrazioni Pubbliche (BDAP), dal sistema Con.Te. e dalla sezione Amministrazione trasparente nel sito web istituzionale dell'Ente.

Con riferimento a tali esercizi, sono stati, al momento, analizzati, in particolare, i dati relativi al fondo cassa, alla gestione della cassa vincolata e all'attivazione di anticipazioni di tesoreria e verifica dell'avvenuto rimborso entro l'esercizio. La Sezione intende, inoltre, sottolineare che, per completezza, sono state effettuate verifiche sul risultato di amministrazione, sulla gestione dei residui, sul saldo della gestione di competenza, sugli equilibri di bilancio e sull'avvenuta presentazione del questionario al rendiconto nel portale Con.TE. Aspetti su cui la Sezione si riserva ulteriori analisi, in ragione delle evidenze istruttorie che saranno acquisite all'esito del contraddittorio con l'Ente.

Si ritiene di dover, altresì, evidenziare che le irregolarità che eventualmente emergeranno nelle analisi che si vanno a illustrare, non necessariamente esauriscono gli aspetti critici che possono essere presenti nella gestione dell'ente, né quelli che possono profilarsi sulla base delle informazioni complessivamente rese nei questionari. Pertanto, il mancato

riscontro dei profili che non hanno formato oggetto del presente controllo non ne comporta una valutazione positiva.

Venendo al merito dei controlli, la Sezione rileva che il Comune nell'esercizio 2019 registra un fondo cassa iniziale (al 1° gennaio) pari a 11.355,77 euro e finale (al 31 dicembre) pari a zero; nel corso dell'esercizio l'Ente ha attivato anticipazioni di tesoreria per 1.637.251,04 euro, restituendone entro l'esercizio 1.436.523,48 euro con un residuo passivo di 200.727,56 euro.

Da un esame dei dati contabili degli anni precedenti il 2019, si rileva che la criticità del fondo cassa pari a zero, è risalente. Invero, nel 2016 e 2017 si riscontra un fondo cassa iniziale e finale pari a zero, mentre, il fondo cassa finale 2018, ripreso a inizio esercizio 2019 risulta positivo per 11.355,77 euro, ed infine, come già accennato, la criticità si ripresenta con un fondo cassa finale 2019 pari a zero, con anticipazioni di tesoreria non restituite, e pagate nel corso dell'esercizio successivo.

È appena il caso di osservare che la mancata restituzione dell'anticipazione di tesoreria è un campanello di allarme sintomatico di una reale difficoltà dell'Ente di fare fronte alle attività ordinarie con risorse proprie.

Approfondendo la contabilizzazione delle anticipazioni di tesoreria degli ultimi anni¹, considerato che gli esercizi sono geneticamente collegati e le criticità devono essere analizzate in sequenza nel loro sviluppo, si riportano di seguito le operazioni effettuate dall'Ente e i rilievi della Sezione, non prima di aver rammentato, anche, che la presenza di un debito da anticipazione di tesoreria è stata stigmatizzata dalle Sezioni Riunite di questa Corte (SS.RR. in sede giurisdizionale n. 8/2018), le quali hanno affermato che costituisce grave irregolarità contabile la sussistenza di un debito da anticipazione di tesoreria alla chiusura dell'esercizio finanziario posto che, come chiarito dal paragrafo 3.26 del principio contabile allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, le anticipazioni di cassa non costituiscono debito dell'ente e devono essere restituite entro il medesimo esercizio finanziario nel quale sono state concesse.

¹ Dal 2016, primo esercizio presente su BDAP.

Dati rilevati dai documenti contabili:

- **2016:** accertamenti² per 4.048.979,65 euro, interamente incassati, impegni³ per 4.159.959,09 euro, **con una differenza in aumento rispetto agli accertamenti pari a 110.979,44 euro, aspetto su cui l'Ente è chiamato a rendere chiarimenti,** e pagamenti per 3.169.842,23 euro, di cui 3.082.191,23 euro in c/competenza e 87.651,00 euro⁴ in c/residui: ne deriva che a fine esercizio l'anticipazione non è stata restituita per 966.788,42 euro (4.048.979,65 euro importo degli impegni decurtato della rilevata incongruenza rispetto agli accertamenti - 3.082.191,23 euro);

- **2017:** accertamenti per 4.308.749,91 euro, interamente incassati, impegni per 4.308.749,91 euro che correttamente corrispondono agli accertamenti; si rilevano, inoltre, **minori residui riaccertati per – 124.499,18 euro, ed anche su questo punto l'Ente è chiamato a rendere chiarimenti, considerato, poi, che, se il rilevato minore accertamento viene ricondotto a 966.788,42 euro, corrispondente alla quota del 2016 di cui il Comune deve rientrare, questa si riduce a 842.289,24.** Risultano pagamenti per 4.821.466,76 euro, di cui in c/competenza 3.868.198,08 euro e in c/residui 953.268,68 euro: ne deriva che, a fine esercizio, a fronte di complessivi maggiori pagamenti rispetto agli impegni per 512.716,85 euro, l'anticipazione è stata restituita nell'anno solo per 3.868.198,08 euro, inviando a residuo la somma di 440.551,83 euro (4.308.749,91 euro - 3.868.198,08 euro), per cui il Comune, poiché in c/residui ha pagato 953.268,68 euro, è rientrato interamente della quota non restituita a fine 2016, se questa è considerata pari a **842.289,24** euro, mentre mancherebbe di 13.519,74 se l'importo di riferimento rimane pari a **966.788,42 euro;**

- **2018:** accertamenti per 3.909.395,51 euro, interamente incassati, impegni per 4.046.996,30 euro **con una differenza pari a 137.600,79 euro rispetto agli accertamenti, aspetto su cui l'Ente è chiamato a rendere chiarimenti,** e pagamenti per 4.487.548,13 di cui in c/competenza 4.046.996,30 euro e in c/residui 440.551,83; pertanto ne deriva che a fine esercizio l'anticipazione è stata interamente restituita, ed

² Anticipazione richiesta.

³ Impegni per la restituzione dell'anticipazione al Tesoriere.

⁴ Anticipazioni 2015.

inoltre, in disparte la rilevata incongruenza fra accertamenti e impegni, risulta pagata in c/residui la quota di rientro rimasta da pagare al 31/12/2017;

- **2019:** accertamenti per 1.637.251,04 euro, interamente incassati, impegni per 1.637.251,04 euro, pagamenti per euro 1.436.523,48 tutti pagati in c/competenza, per cui dell'anticipazione rimangono ancora da restituire 200.727,56 euro;

-**2020:** accertamenti per 1.657.661,51 euro, interamente incassati, impegni per 1.657.661,51 euro, pagamenti per 1.858.389,07 di cui in c/competenza 1.657.661,51 euro e in c/residui 200.727,56 euro, ne deriva che è stata restituita l'anticipazione dell'anno e anche la quota ancora da restituire al 31/12/2019;

- **2021:** accertamenti per 106.331,35 euro, interamente incassati, impegni per 106.331,35 euro, pagamenti per 106.331,35 in c/competenza, che corrispondono alla restituzione integrale dell'anticipazione dell'anno;

- **2022:** l'ente non ha richiesto anticipazioni di tesoreria.

In conclusione, il Comune, solo nell'esercizio 2020, riesce ad interrompere la tendenza negativa legata al mancato rientro dall'anticipazione di tesoreria entro l'anno con maturazione di interessi passivi, restituendo integralmente entro il 31/12, sia la quota di competenza del 2019, sia la quota di competenza 2020, e presentando un saldo cassa finale pari ad euro 295.332,32. Anche nel 2021 l'Ente fa ricorso ad anticipazioni di tesoreria per euro 106.331,35, ma riesce a restituirli integralmente entro l'anno, terminando l'esercizio con un saldo cassa di 440.178,12 euro.

Si ritiene di dover evidenziare, inoltre, che questa Sezione di controllo, con deliberazione n. 79/2017/PRSE, riguardante il rendiconto 2014, aveva già rilevato la criticità sopra illustrata, invitando l'Ente a adottare le necessarie misure correttive e, andando ancora più a ritroso, la Sezione aveva riscontrato il medesimo problema anche per il 2011, 2012 e 2013.

A questo punto giova ricordare che l'anticipazione rappresenta uno strumento eccezionale (art. 222 Tuel) in cui si combinano due funzioni, quella economica, ossia assicurare all'ente locale, per un tempo determinato, disponibilità liquide entro un tetto prestabilito, e quella di razionalizzazione dello sfasamento temporale tra flussi di spesa e di entrata. Tuttavia,

se il ricorso a detto istituto è continuativo e protratto per un notevole lasso temporale, e per importi consistenti, come nel caso in esame, rappresenta un elemento fortemente critico della gestione finanziaria, che porta a considerare recessivo l'aspetto per cui la perdurante sofferenza di liquidità possa derivare da un mero disallineamento temporale fra incassi e pagamenti, segnalando, di contro, un sintomo di latenti e reiterati squilibri nella gestione di competenza tra le risorse in entrata che l'ente può effettivamente realizzare e le spese che si è impegnato a sostenere.

Si osserva, peraltro, che il ricorso all'anticipazione, generalmente, è l'effetto della verosimile presenza in bilancio di residui attivi insussistenti o di dubbia esigibilità, come si vedrà nello sviluppo delle successive analisi, la cui mancata eliminazione fa sì che non emergano disavanzi della gestione residui e non obbliga, quindi, l'ente al reperimento delle risorse indispensabili a finanziare lo squilibrio di cassa.

Ciò posto, la Sezione, pur prendendo atto che nel corso dell'esercizio 2020 il Comune ha conseguito dei risultati migliori rispetto a quelli relativi alle passate annualità, invertendo, quindi, la tendenza consolidata nel tempo, non può esimersi dall'evidenziare che, affinché l'Ente possa acquisire una reale solidità economico-finanziaria, è necessario che tali ultime risultanze si consolidino nei futuri bilanci sino a ricondurre la gestione della cassa (e, quindi, della liquidità) nell'alveo della corretta e sana gestione del bilancio.

Ritornando ai controlli e analizzando alcuni dati riguardanti la gestione di competenza che potrebbero incidere sui flussi di cassa dell'esercizio 2019 e 2020, si rileva che nel 2019 la capacità di pagamento in c/competenza dell'Ente risulta del 87% (rapporto tra: pagamenti in c/competenza pari a 12.151.605,46 euro e impegni per 13.956.644,35 euro) mentre la capacità di riscossione in c/competenza (rapporto tra le riscossioni 12.554.939,41 e gli accertamenti 15.462.126,14) si attesta sul 81,20%; nel 2020 la capacità di pagamento in c/competenza rimane circa del 92,44% (rapporto tra pagamenti e impegni in c/competenza), mentre la capacità di riscossione in c/competenza (rapporto tra le riscossioni e accertamenti) si attesta sul 88,45%. Nel 2021 capacità di pagamento in c/competenza dell'Ente è del 91% mentre la capacità di riscossione in c/competenza 85,52%. **Pertanto, alla luce dei dati su esposti che presentano una buona**

percentuale di pagamento e riscossione in c/competenza, parrebbe potersi escludere che la gestione di competenza di questi esercizi sia tra le motivazioni alla base del deficit di liquidità.

Per quanto concerne invece la gestione dei residui, il Comune presenta uno stock di residui passivi iniziali all'1/1/2019 pari 2.658.393,32 euro, di cui 1.243.689,19 sono stati pagati durante l'esercizio. A seguito delle operazioni di riaccertamento ordinario, volte alla verifica delle ragioni del mantenimento dei debiti, sono stati registrati minori residui passivi 2019 per -70.425,38 euro, con una conseguente consistenza finale di residui passivi dai residui, pari a 1.344.278,75 euro, con un tasso di smaltimento del 49%⁵. I residui passivi di competenza ammontano a 1.805.038,89 euro con un totale dei residui passivi da riportare pari a 3.149.317,64 euro.

Dal lato dei residui attivi, questi all' 1/1/2019 sono pari a 5.977.702,90 euro **(2.010.281,87 antecedenti il 2015)**, di cui 828.999,47 euro sono stati riscossi durante l'esercizio 2019. A seguito delle operazioni di riaccertamento ordinario, volte alla verifica delle ragioni del mantenimento dei crediti, sono stati registrati minori residui attivi per - 36.100,89 euro, con un conseguente ammontare finale di residui attivi dai residui pari a 5.112.602,54 euro. A tali residui provenienti dalle gestioni passate si aggiungono quelli formati nella competenza per 2.907.186,73 euro, con un conseguente ammontare complessivo di residui attivi 2019 da riportare all'esercizio successivo di 8.019.789,27 euro. Per quanto riguarda l'indice di smaltimento dei residui attivi 2019, che è il dato rilevante per arrivare a comprendere le cause della riscontrata criticità, questo è pari al 14% (calcolato dal rapporto tra la somma delle riscossioni in conto residui e i residui attivi eliminati, e l'ammontare dei residui attivi iniziali). L'indice determina l'entità della riduzione del volume dei residui attivi degli anni precedenti conseguente alle riscossioni e alle eliminazioni effettuate in corso d'esercizio; **pertanto, la situazione evidenzia una bassa capacità di smaltimento dei residui attivi che parrebbe incidere negativamente sulla capacità dell'Ente di realizzare una sana gestione dei flussi di cassa nel periodo considerato.**

⁵ L'indice di smaltimento dei residui passivi: è dato dal rapporto tra la somma dei pagamenti in conto residui e i residui passivi eliminati e l'ammontare dei residui passivi iniziali e determina la dinamica dello smaltimento dei residui passivi per effetto del loro pagamento o della loro eliminazione.

Nel 2020, dal lato dei residui passivi, si registra un tasso di smaltimento del 46,36%; i residui passivi iniziali all'1/1/2020 sono pari 31.493.176,44 euro, di cui 1.421.712,05 euro sono stati pagati durante l'esercizio. A seguito delle operazioni di riaccertamento ordinario, volte alla verifica delle ragioni del mantenimento dei debiti, sono stati registrati minori residui passivi per -38.043,26 euro, con una conseguente consistenza finale di residui passivi dai residui, pari a 16.895.623,33 euro. I residui passivi di competenza ammontano a 1.138.088,86 euro con un totale dei residui passivi da riportare pari a 2.827.651,19. Dal lato dei residui attivi abbiamo di contro un indice di smaltimento dei residui attivi pari al 10%, in particolare questi ammontano all' 1/1/2020 a 8.019.789,27 euro, di cui 777.783,54 euro sono stati riscossi durante l'esercizio 2020. A seguito delle operazioni di riaccertamento ordinario, sono stati registrati minori residui attivi per -25.907,00 euro, con un conseguente ammontare finale di residui attivi dai residui pari a 7.216.098,73 euro. A tali residui provenienti dalle gestioni passate si aggiungono quelli formati nella competenza per 1.938.417,55 euro, con un conseguente ammontare complessivo di residui attivi 2020 da riportare all'esercizio successivo di 9.154.516,28 euro. Per il 2021 si rileva, in sintesi, un tasso di smaltimento dei residui passivi del 38,92% e dei residui attivi del 12,60%.

Ciò posto, si richiama l'attenzione sull'esigenza di operare una rigorosa e più attenta verifica delle voci classificate nei residui, finalizzata a mantenere in bilancio solo le partite contabili per le quali la riscossione/pagamento possa essere prevista con un ragionevole grado di certezza.

Concludendo, la Sezione rileva una cospicua sofferenza nella capacità di riscossione in conto residui attivi ed invita l'Ente a fornire chiarimenti in merito alle motivazioni sottese; è, poi, necessario nonché consequenziale, acquisire una relazione esplicativa in merito al riscontrato deficit di liquidità.

Si vuole, anche, aggiungere che, la presenza di residui attivi di importo così elevato e risalenti (2.010.281,87 antecedenti il 2015), può rappresentare una criticità finanziaria con effetti pregiudizievoli sul risultato di amministrazione se non adeguatamente svalutati con un congruo FCDE, in relazione al quale vengono di seguito rilevate significative criticità.

La Sezione, a questo punto, intende ulteriormente ribadire che l'istituto dell'anticipazione di tesoreria, quando diventa "*strutturale*" e questa non viene interamente restituita al termine dell'esercizio, rischia di determinare una fattispecie simile ad un vero e proprio "*mutuo atipico*" destinato a finanziare spese correnti. Secondo la giurisprudenza contabile, l'utilizzo improprio delle anticipazioni di tesoreria (e delle entrate vincolate) rappresenta una elusione dell'art. 119 Cost., che consente di ricorrere ad indebitamento solo per finanziare le spese di investimento. La mancata restituzione protratta nel tempo e per importi considerevoli è indizio di una sofferenza cronica, determinata dall'incapacità dell'Ente di far fronte ai propri pagamenti.

Desta, inoltre, non poche perplessità, a fronte della complessa situazione finanziaria riscontrata, che l'organo di revisione, nelle relazioni annuali riguardanti il rendiconto del triennio considerato 2019/2021, attestati l'insussistenza di gravi irregolarità contabili.

Per quanto concerne la giacenza di cassa vincolata si riportano le seguenti tabelle, estratte dal questionario dell'organo di revisione per il 2021.

Consistenza del fondo cassa e cassa vincolata nell'ultimo triennio

	2019	2020	2021
Fondo cassa complessivo al 31.12	€ 0,00	€ 295.332,32	€ 440.178,12
<i>di cui cassa vincolata</i>	€ 0,00	€ 295.332,32	€ 295.332,32

Consistenza cassa vincolata	+/-	2019	2020	2021
Consistenza di cassa effettiva all'1.1	+	€ 11.355,77	€ 0,00	€ 295.332,32
Somme utilizzate e non reintegrate in termini di cassa all'1.1	+	1.180.870,51	1.520.043,11	1.911.142,55
Fondi vincolati all'1.1	=	1.192.226,28	1.520.043,11	2.206.474,87
Incrementi per nuovi accrediti vincolati	+	1.897.713,76	2.452.225,95	2.008.785,37
Decrementi per pagamenti vincolati	-	1.106.575,56	1.765.794,19	2.030.688,10
Fondi vincolati al 31.12	=	1.983.364,48	2.206.474,87	2.184.572,14
Somme utilizzate e non reintegrate in termini di cassa al 31.12	-	1.106.575,56	1.911.142,55	1.744.394,02
Consistenza di cassa effettiva al 31.12	=	€ 876.788,92	€ 295.332,32	€ 440.178,12

Dai dati riportati sembrano emergere delle incongruenze, che al momento, in ragione dell'assenza di documenti di riscontro del tesoriere, che è necessario acquisire, non

possono essere analizzate in maniera adeguata, e ne consegue che la Sezione rinvia la verifica a seguito della menzionata acquisizione documentale.

Nel triennio 2019/2021 si riscontrano ulteriori gravi criticità, di seguito compendiate:

- **FCDE:** nel questionario 2019 l'organo di revisione afferma che il fondo non corrisponde al dettato di legge, e pertanto l'aspetto desta perplessità posto che l'organo di revisione nel triennio considerato, ha attestato l'insussistenza di gravi irregolarità contabili. Dai dati presenti in BDAP emerge che il fondo 2019 è pari ad euro 287.298,48 (pari a zero in conto capitale) su un totale di 7.892.176,94 residui attivi, con una percentuale, quindi, del 3,64%.

Nel questionario 2020 l'organo di revisione, dopo aver affermato che l'Ente non ha rispettato il giusto metodo di calcolo, precisa che: *Il mancato rispetto della percentuale minima è stato giustificato dalla scelta politica di finanziare i servizi di assistenza sociale rispetto al congelamento delle somme.* Nel 2020 il fondo è pari a 372.364,85 euro (pari a zero in conto capitale) su un totale di 8.289.130,69 euro di residui attivi, con una percentuale, quindi, del 4,49%; anche per questo esercizio l'organo di revisione non segnala gravi criticità.

Nel questionario 2021 l'organo di revisione afferma di aver verificato la regolarità della metodologia di calcolo del FCDE, che ammonta 455.903,08 euro (pari a zero in conto capitale) su un totale di 9.653.585,6 euro di residui attivi con una percentuale, quindi, del 4,72%.

Alla luce della situazione finanziaria riscontrata, si ritiene di dover sottolineare all'attenzione dell'Ente che il principio contabile n. 3.3. di cui all'all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 statuisce che *"Sono accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, ecc."*, pertanto, per tale tipologia di crediti vengono accantonate risorse al fondo crediti di dubbia esigibilità.

In sede di bilancio di previsione viene contabilizzata una apposita posta denominata *"Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità"*, determinata in funzione dell'ammontare dei crediti che si prevede si formeranno durante l'esercizio di competenza, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti con il calcolo della media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata. Considerato che l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità non è oggetto di impegno, in sede di rendiconto, tali risorse confluiscono nel risultato di amministrazione a titolo di quota accantonata.

Ciascuna amministrazione pubblica deve provvedere alla verifica della congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità complessivamente accantonato, sia in sede di assestamento di bilancio che alla fine dell'esercizio in fase di redazione del rendiconto. L'ammontare del fondo considerato congruo è *"calcolato applicando all'ammontare dei residui attivi la media dell'incidenza degli accertamenti non riscossi sui ruoli o sugli altri strumenti coattivi negli ultimi cinque esercizi"*, fatta eccezione per il periodo fino al 2018 in cui era prevista la facoltà di applicare un metodo semplificato. Quest'ultimo prevedeva la possibilità di calcolare la quota da accantonare nel risultato di amministrazione per il FCDE per un importo non inferiore al Fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce, diminuito dagli utilizzi del fondo crediti di dubbia esigibilità effettuati per la cancellazione o lo stralcio dei crediti e incrementato dell'importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione per il FCDE nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

Il Fondo in argomento rappresenta una sorta di indice della capacità di riscossione degli enti, e quanto maggiore è la sua consistenza maggiori saranno le difficoltà di riscossione delle entrate accertate ed esigibili. Si tratta, difatti, di un importante strumento a tutela degli equilibri di bilancio in funzione del principio contabile generale della prudenza, e i relativi parametri di riferimento si sostanziano negli indici di bilancio che esprimono la capacità di realizzazione delle entrate e della gestione dei residui attivi, i quali determinano la misura dei crediti vantati dall'ente.

In base al principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011, nel bilancio di previsione viene effettuato l'accantonamento al FCDE nella parte spesa Missione 20 - Programma 02, e, considerato che confluisce nel risultato di amministrazione in quanto non può essere impegnato, ha la funzione di limitare la capacità di spesa dell'ente per prevenire situazioni di deficit finanziario connesse al rischio della mancata riscossione dei crediti.

Ne consegue che durante la gestione ordinaria è necessario provvedere al continuo monitoraggio degli accertamenti al fine di adeguare l'accantonamento, previa variazione, almeno in occasione dell'assestamento di bilancio.

In sede di rendicontazione si procede alla verifica della congruità della quota accantonata nel risultato di amministrazione sulla base dell'ammontare complessivo dei residui attivi, sia provenienti dalla competenza che dalla gestione dei residui. L'esito di tale verifica viene riscontrato nell'apposito prospetto, allegato al rendiconto, relativo alla composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12 dell'esercizio di competenza.

Ciò posto, la Sezione ritiene necessario un approfondimento da parte dell'Ente in merito ai criteri di svalutazione dei crediti e al metodo di calcolo seguito per la determinazione dell'accantonamento al FCDE nel triennio in esame.

Gli accantonamenti al FCDE si legano inscindibilmente anche con un'altra grave criticità che riguarda il risultato di amministrazione. Si riporta il prospetto dell'evoluzione del risultato nel triennio 2019/2021:

1. Evoluzione del risultato d'amministrazione nell'ultimo triennio:

	2019	2020	2021
Risultato d'amministrazione (A)	€ 760.672,54	€ 1.844.706,61	€ 1.672.212,17
<i>composizione del risultato di amministrazione:</i>			
Parte accantonata (B)	€ 409.213,18	€ 487.902,90	€ 572.507,43
Parte vincolata (C)	€ 332.919,37	€ 1.345.510,94	€ 1.065.950,50
Parte destinata agli investimenti (D)	€ 18.539,99	€ 7.292,77	€ 33.754,24
Parte disponibile (E= A-B-C-D)	€ 0,00	€ 4.000,00	€ 0,00

Elaborazione Corte conti

Come si può rilevare il risultato di amministrazione lett. E-parte disponibile, nel 2019 e 2021, è pari a zero, mentre nel 2020 è positivo per solo 4.000 euro, aspetti che rappresentano una concreta e diretta refluenza delle criticità sopra illustrate, anzi è verosimile come l'Ente, nella descritta situazione finanziaria, potesse registrare un risultato negativo, posta, anche, la rilevata sottostima dell'importo accantonato a titolo di fondo crediti di dubbia esigibilità, (in ogni caso un risultato positivo, nella situazione riscontrata), che rappresenta un saldo meramente contabile.

Equilibri di bilancio 2019,2020 e 2021

Per quanto concerne gli equilibri di bilancio dell'esercizio 2019, per determinare il risultato di competenza (o avanzo/disavanzo di competenza) si deve fare riferimento al quadro generale riassuntivo allegato al rendiconto: in questo prospetto sono evidenziate sia le risorse finanziarie disponibili nel corso dell'esercizio (entrate) che il loro utilizzo (spese). Nella parte entrate è registrato l'ammontare complessivo degli accertamenti di competenza dell'esercizio, classificati per titoli, a cui si aggiunge l'importo definitivo del risultato di amministrazione applicato al bilancio di competenza e quello del FPV di entrata. Nella parte spesa trova allocazione l'utilizzo delle risorse finanziarie effettuato nel corso dell'esercizio, costituito dall'ammontare complessivo degli impegni di competenza classificati per titoli, aumentati del FPV iscritto in spesa e delle eventuali risorse destinate al ripiano della quota di disavanzo iscritto nella parte spesa, qualora sia stato contabilizzato un disavanzo di amministrazione alla fine dell'esercizio precedente o degli esercizi precedenti.

Ciò posto, il Comune registra un avanzo di competenza positivo per tutti e tre gli anni oggetto della verifica, ossia 2019, 2020 e 2021⁶.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per la Sardegna, riservandosi ulteriori verifiche ed approfondimenti, segnalate le sopradescritte irregolarità e criticità, chiede al Comune di

⁶ Si considera di poca significatività analizzare gli equilibri w2 e w3 data la modalità di costituzione degli accantonamenti come rilevata nelle analisi illustrate.

Ploaghe a fornire chiarimenti **entro il 30 giugno 2024** sui seguenti aspetti, partitamente analizzati in parte motiva, che di seguito sinteticamente si compendiano:

- chiarimenti in ordine alle rilevate incongruenze in punto di anticipazioni di tesoreria;
- motivazione della persistenza dei residui con anzianità superiore ai cinque anni e di maggiore consistenza, nonché fondatezza degli stessi;
- cause del deficit di liquidità patito dall'amministrazione ed eventuali misure attivate per il ripristino di una sana giacenza di cassa, e anche al fine di evitare il ripetersi delle criticità rilevate;
- si richiede copia delle risultanze di fine anno del tesoriere: fondo cassa, con indicazione della cassa vincolata, se presente, per il triennio 2019/2021;
- chiarimenti in merito al metodo di calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità, con contestuale deposito di documentazione esplicativa.

DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa, a cura della Segreteria, al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale, al responsabile dei servizi finanziari e all'Organo di revisione del Comune di Ploaghe.

Si ricorda l'obbligo di pubblicazione sul sito istituzionale dell'Ente ai sensi dell'art. 31, d.lgs. n. 33/2013.

Così deliberato nella camera di consiglio del 10 aprile 2024.

Il Magistrato relatore

Cristina Ragucci

Il Presidente

Antonio Contu

Depositata in Segreteria il 10 aprile 2024

IL DIRIGENTE

Dott. Giuseppe Mullano