



REPUBBLICA ITALIANA

CORTE DEI CONTI

La Sezione del controllo per la Regione Sardegna

composta dai magistrati:

Dott. Antonio Contu	Presidente
Dott.ssa Cristina Ragucci	Primo Referendario (relatore)
Dott.ssa Elisa Carnieletto	Referendario
Dott.ssa Tiziana Sorbello	Referendario
Dott. Raffaele Giannotti	Referendario
Dott. Davide Nalin	Referendario

nella camera di consiglio del 25 novembre 2024;

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 finanziari 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 Primo Referendario dott.ssa Cristina Ragucci l'esame dei rendiconti esercizi 2019/2021 del Comune di Ozieri;

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"* e sul portale BDAP del MEF;

Vista la nota prot. n. 5872 del 19 novembre 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. 14/2024 del 20 novembre 2024, con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 25 novembre 2024;

Udito il relatore, Cristina Ragucci;

FATTO E DIRITTO

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 tali 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, il Collegio procede all'esame dei rendiconti 2019, 2020 e 2021 del Comune di Ozieri, 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 risultato di amministrazione, al Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE) al 31/12 e agli equilibri di bilancio, in relazione ai quali si ritiene di instaurare fin da subito il contraddittorio con l'Ente.

La Sezione intende, inoltre, sottolineare che, per completezza, sono state effettuate verifiche sul Fondo Pluriennale vincolato, sulla cassa vincolata in rapporto al fondo cassa finale, sull'eventuale attivazione di anticipazioni di tesoreria e di liquidità e verifica dell'avvenuto rimborso entro l'esercizio, sul saldo della gestione di competenza, sull'avvenuta presentazione del questionario al rendiconto nel portale Con.TE e sul rispetto delle disposizioni sulla trasparenza ai sensi del d.lgs. n. 33/2013. Aspetti su cui la Sezione si riserva di poter effettuare ulteriori verifiche, in ragione delle evidenze istruttorie che saranno acquisite all'esito del contraddittorio con l'Ente.

La Sezione ritiene di dover, altresì, sottolineare, 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.

Esito del controllo

Il Consiglio comunale del comune di Ozieri ha approvato:

- il rendiconto per l'esercizio 2019 con la deliberazione n. 22 del 19 giugno 2020, entro il termine di scadenza del 30 giugno 2020, fissato dall'art. 107 del d.l. n. 18 del 17 marzo 2020, che in ragione dell'emergenza sanitaria da Covid 19 aveva differito il termine ordinario del 30 aprile, stabilito dall'art. 227 del TUEL;
- il rendiconto per l'esercizio 2020 con la deliberazione n. 28 del 20 luglio 2021, oltre il termine ordinario di scadenza;
- il rendiconto per l'esercizio 2021 con la deliberazione n. 35 del 13 settembre 2022, oltre il termine ordinario di scadenza;

La Sezione sottolinea che l'approvazione del rendiconto entro i termini è un adempimento di estrema rilevanza nell'ambito della gestione amministrativa e contabile dell'ente locale, atteso che il rendiconto della gestione rappresenta un momento essenziale, quello che dà avvio alla fase della verifica, del processo di pianificazione e di controllo, in grado di contenere informazioni comparative e di misurare i valori della previsione definitiva confrontandoli con quelli risultanti dalla concreta realizzazione dei programmi e degli indirizzi politici. La mancata osservanza dei termini in argomento esprime la difficoltà dell'Ente nella corretta applicazione della normativa e dei principi contabili e rischia, ove reiterata, di rendere asincrona la dimostrazione dei risultati di gestione.

Prendendo in esame il rendiconto della gestione del Comune di Ozieri nel triennio considerato (2019/2021), si evidenzia quanto segue.

In premessa, si dà atto che dalla verifica delle relazioni - questionario inoltrate dall'organo di revisione contabile per gli esercizi 2019/2021, è stato riscontrato che il Comune di Ozieri, in tutti e tre gli anni, ha contabilizzato, un disavanzo di

amministrazione, parte disponibile, di cui alla lettera E) del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione, come sotto riportato.

Evoluzione del risultato di amministrazione – triennio 2019/2021

Evoluzione del risultato d'amministrazione nell'ultimo triennio:	2019	2020	2021
Risultato d'amministrazione (A)	7.546.102,70	9.813.477,67	12.462.442,23
composizione del risultato di amministrazione:			
Parte accantonata (B)	5.800.027,25	6.939.613,88	7.698.372,97
Parte vincolata (C)	2.989.537,90	4.048.178,86	5.464.774,08
Parte destinata agli investimenti (D)	254.602,34	255.760,39	378.500,04
Parte disponibile (E= A-B-C-D)	-1.498.064,79	-1.430.075,46	-1.079.204,86

Fonte dati: Relazione dell'organo di revisione al rendiconto 2021

Nella relazione dell'organo di revisione al rendiconto 2019 (pagina 20) si dichiara che *“Il disavanzo di € 1.498.064,79, conseguente al riaccertamento straordinario dei residui del 2015 nell'importo iniziale di € 1.835.027,09, è già in fase di ripianamento in 30 anni, con quota annuale pari a € 61.167,57, già applicata a decorrere dall'esercizio 2015, come stabilito con Deliberazione del C.C.n.23 del 29.06.2015”*, per cui l'Ente ha fatto ricorso alla procedura di ripiano trentennale, di cui al combinato disposto degli art. 3, comma 16 e 17, del d.lgs. n. 118/2011 e art. 1, comma 7, del Decreto MEF del 2 aprile 2015¹, con la delibera consiliare n. 23 del 29 giugno 2015, prevedendo il recupero in 30 quote costanti pari, ciascuna, a 61.167,57 euro da imputare nei singoli esercizi finanziari a decorrere dal bilancio di previsione 2015 fino all'esercizio finanziario 2044.

Apporta elementi di chiarezza alla criticità in esame il disposto dell'art. 4, comma 2, del citato d.m., a mente del quale il controllo del ripiano del disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui va effettuato verificando *“se il risultato di amministrazione al 31 dicembre di ciascun anno risulta migliorato rispetto al disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio precedente, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare 8 di disavanzo applicato al bilancio di previsione cui il rendiconto si riferisce, aggiornato ai risultati del rendiconto dell'anno precedente”*.

La Sezione intende ribadire che il disavanzo registrato nel rendiconto di un ente locale costituisce una voce di spesa indifferenziata, ossia senza possibilità di distinguere se esso deriva da spesa corrente o in conto capitale, comportando per l'ente la necessità di reperire risorse a copertura dello stesso (Corte dei conti, Sezioni Riunite spec. comp.,

¹ Recante i *“Criteri e modalità di ripiano dell'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione derivante dal riaccertamento straordinario dei residui e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, di cui all'articolo 3, comma 7, del decreto legislativo n. 118 del 2011”*.

sentenza n. 4 del 2023). Orbene, la dilazione trentennale del deficit in discorso rinviene la sua giustificazione nella unicità ed eccezionalità della situazione finanziaria degli enti territoriali che al tempo (01.01.2015), da un lato, transitavano in un diverso sistema di contabilità e, dall’altro, scontavano l’esistenza di deficit sommersi, originati spesso dall’effetto congiunto della scorretta prassi di sovrastima dei crediti e di sottovalutazione dei debiti. L’eccezionale ipotesi legislativa di cui al citato art. 3 del d.lgs. n. 118/2011, era sorretta dal convincimento che in sede di riaccertamento straordinario sarebbero emersi, una volta per tutte, i consistenti disavanzi reali, cui si sarebbe posto rimedio, in via definitiva, con un rientro pluriennale. Come ha ricordato la Corte costituzionale *“in una fase di complesse operazioni di riaccertamento dei residui finalizzate a far emergere la reale situazione finanziaria [...] i disavanzi emersi non possono essere riassorbiti in un solo ciclo di bilancio ma richiedono inevitabilmente misure di più ampio respiro temporale”* (Corte cost. n. 107 del 2016).

Tornato all’esame del rendiconto relativo all’esercizio 2019 e dei documenti allegati si evidenzia che, rispetto al risultato contabile positivo di 7.546.102,70 euro (lettera A risultato formale), il risultato sostanziale di amministrazione, ossia la sua parte disponibile (lettera E), ha segno negativo pari a **-1.498.064,79 euro (disavanzo di amministrazione)**, considerate le quote accantonate (lett. B), pari a 5.800.027,25 euro, quelle vincolate (lett. C), pari a euro 2.989.537,90 euro e quelle destinate (lett. D), pari a 254.602,34 euro.

Nella deliberazione di approvazione del rendiconto 2019 (n. 22/2020) si rileva che *“Il disavanzo di € 1.498.064,79 conseguente al riaccertamento straordinario dei residui 2015 nell’importo iniziale di € 1.835.027,09, è già in fase di ripiano in 30 anni, con quota annuale pari a € 61.167,57 già applicata a decorrere dall’esercizio 2015, come stabilito con la deliberazione del Consiglio Comunale n. 23 del 29.06.2015”*, confermando quindi quanto indicato dall’organo di revisione all’interno della propria relazione al rendiconto.

Alla pagina n. 6 della stessa relazione, inoltre, viene dichiarato che *“il risultato di amministrazione al 31/12/2019 è migliorato rispetto al disavanzo al 1/1/2019 per un importo pari o superiore al disavanzo applicato al bilancio 2019”*, nello specifico infatti l’Ente ha recuperato una quota annuale pari a 69.306,80 euro, per un importo quindi superiore rispetto alla quota annuale determinata dalla deliberazione di consiglio comunale n. 23/2015 sopra citata (ossia 61.167,57 euro).

A questo proposito, si rende necessario segnalare che anche il rendiconto degli altri due esercizi oggetto del presente esame istruttorio, il 2020 e il 2021 che, come si è già esposto, presentano un risultato sostanziale di amministrazione negativo, hanno avuto un miglioramento dello stesso risultato negativo, superiore alla quota annuale di disavanzo prevista dal piano di rientro. Il miglioramento del disavanzo è stato infatti di 67.989,33 euro nel 2020 e 289.703,03 euro nel 2021, entrambe superiori alla quota prevista di 61.167,57 euro.

Tornando all'esame del risultato di amministrazione 2019, per determinare le variabili che hanno influito sullo stesso è necessario analizzare il saldo della gestione di competenza pura, ovvero la differenza tra gli accertamenti e gli impegni al netto del FPV in spesa, il saldo della gestione dei residui, il saldo del FPV e l'ammontare dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, come evidenziato nella tabella sotto riportata.

RISCONTRO RISULTATI DELLA GESTIONE	
<i>Gestione di competenza</i>	2019
SALDO GESTIONE COMPETENZA*	1.667.773,73 €
Fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata	2.936.672,59 €
Fondo pluriennale vincolato di spesa	2.420.995,04 €
SALDO FPV	515.677,55 €
<i>Gestione dei residui</i>	
Maggiori residui attivi riaccertati (+)	170.205,01 €
Minori residui attivi riaccertati (-)	490.844,29 €
Minori residui passivi riaccertati (+)	563.098,32 €
SALDO GESTIONE RESIDUI	242.459,04 €
Riepilogo	
SALDO GESTIONE COMPETENZA	1.667.773,73 €
SALDO FPV	515.677,55 €
SALDO GESTIONE RESIDUI	242.459,04 €
AVANZO ESERCIZI PRECEDENTI APPLICATO	434.112,33 €
AVANZO ESERCIZI PRECEDENTI NON APPLICATO	4.686.080,05 €
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31/12/2021	7.546.102,70 €
*saldo accertamenti e impegni del solo esercizio 2019	

Si riscontra un risultato formale 2019 decisamente incrementato rispetto a quello dell'esercizio 2018 che risultava pari a 5.120.192,38 euro, ossia nella misura del 67,85%, che in valore assoluto è pari a 2.425.910,32 euro.

Tra le quote accantonate nel risultato di amministrazione, il Fondo crediti di dubbia esigibilità, pari a 5.064.308,59, assume particolare rilevanza come strumento a tutela

degli equilibri di bilancio e nel 2019 rappresenta oltre l'87 % delle quote accantonate e vincolate nel risultato di amministrazione (5.800.027,25 euro). L'organo di revisione, nel questionario al rendiconto 2019, alla sezione I – Gestione finanziaria, punto 4.1 dichiara di aver verificato la regolarità del calcolo del fondo crediti dubbia esigibilità, poi confermata nel parere al rendiconto in cui attesta che *"ha provveduto all'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità come richiesto al punto 3.3 del principio contabile applicato 4.2. al D. Lgs. 118/2011 e s.m.i..."* e che, per la determinazione del fondo, è stato utilizzato il metodo ordinario.

Dal prospetto sulla composizione del FCDE (allegato al rendiconto 2019), emerge che l'Ente ha sottoposto a svalutazione complessivamente **7.696.962,33 euro**, di cui 5.711.418,52 euro di residui del Titolo 1° - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa, e 1.985.543,81 euro del Titolo 3° - Entrate extratributarie. Con l'applicazione del metodo ordinario, è stato determinato un accantonamento al FCDE di complessivi **5.064.308,59 euro**, di cui 4.496.197,60 euro relativo al titolo I e 568.110,83 euro al titolo III, con una percentuale di copertura dei crediti che l'Ente ha ritenuto di dover svalutare garantito dal FCDE nel 2019 pari al **65,80%**.

Dall'esame della gestione dei residui, emerge che il Comune di Ozieri, presenta uno stock iniziale di residui attivi pari a 10.530.396,44 euro, di cui 2.387.784,21 euro sono stati riscossi durante l'esercizio 2019, con un tasso di smaltimento del 22,67%, che dimostra una limitata capacità di riscossione dei residui attivi e la conseguente necessità che l'ente attivi adeguate politiche di riscossione al fine di consentire il recupero dei crediti vantati. A seguito delle operazioni di riaccertamento ordinario, volte alla verifica delle ragioni del mantenimento dei crediti, sono stati registrati maggior residui attivi per 170.205,01 euro e minori residui per 490.844,29 euro, con un conseguente saldo tra minori e maggiori residui attivi di 320.639,28 euro.

L'ammontare finale di residui attivi da esercizi precedenti è quindi pari a 7.821.972,95 euro, che rappresenta la parte preponderante (66,37%) del totale dei residui attivi al 31/12/2019 da riportare all'esercizio successivo e pari a 11.784.276,22 euro (compresi i residui attivi derivanti dalla competenza e pari a 3.962.303,27 euro).

Relativamente ai residui attivi formatisi in anni precedenti all'esercizio 2019, una componente importante è costituita dalle entrate tributarie per 4.255.450,64 euro,

all'interno della quale è di rilievo la parte legata al recupero dell'evasione soprattutto di IMU e Tassa sui rifiuti. Lo stesso revisore unico dei conti sottolinea (pag. 31 del verbale) che riguardo all'efficienza nella fase di accertamento e riscossione delle entrate *"non sono stati conseguiti i risultati attesi"*, con percentuali di riscossione delle entrate per il recupero dell'evasione poco soddisfacenti.

L'analisi dell'organo di revisione prosegue sottolineando che *"La bassa percentuale di riscossione non è tanto (o solo) dannosa per la liquidità di cassa (perché quando l'ente incassa da recupero evasione, incassa con gli interessi di mora), quanto per il fatto che l'ente sarà tenuto ad accantonare al Fondo Crediti Dubbia Esigibilità il complemento a 100 della percentuale incassata"*, ed è esattamente quanto verificatosi nel caso esaminato, in quanto l'Ente, come sopra esposto, ha dovuto svalutare una parte considerevole delle entrate del Titolo I.

La Sezione osserva che il rilevato incremento della mole di residui attivi può essere indice di una certa lentezza dell'ente nello smaltimento dei propri crediti, oppure della mancata cancellazione di crediti non più esigibili e scaduti, circostanza questa che può rappresentare una criticità finanziaria per gli effetti sul risultato di amministrazione, soprattutto se non adeguatamente svalutati con un congruo FCDE.

La Sezione invita, pertanto, l'Ente a riferire sulle ragioni del mantenimento dei crediti non riscossi, con attenzione particolare a quelli creatisi in esercizi precedenti all'anno 2015.

Dal lato passivo, i residui iniziali ammontano a 4.979.898,54 euro, di cui 2.223.904,48 euro sono stati pagati durante l'esercizio 2019, con un tasso di smaltimento del 44,66%. A seguito delle operazioni di riaccertamento ordinario, volte alla verifica delle ragioni del mantenimento dei debiti, sono stati registrati minori residui per 563.098,32 euro, con una conseguente consistenza finale di residui passivi da esercizi precedenti pari a 2.192.895,74 euro. A tali residui provenienti dalle gestioni passate si aggiungono quelli formatisi nella competenza per 2.866.185,01 euro, con un conseguente ammontare complessivo di residui da riportare all'esercizio successivo di 5.059.080,75 euro.

A differenza di quanto si verifica relativamente ai residui attivi, non emergono particolari criticità nella gestione dei residui passivi, il cui saldo finale al 31/12 è equamente suddiviso nelle due componenti (gestione residui e gestione competenza).

Giova rammentare che questa Sezione, con nota istruttoria prot. n. 0005685-11/10/2019-SC_SAR-S10C-P, aveva avviato un'indagine specifica avente a oggetto *“Controlli sul rendiconto 2017 e 2018 ex art. 1, commi 166 e segg., legge n. 266/2005 e art 148-bis d.lgs. n. 267/2000. Questionario sul rendiconto della gestione per l'esercizio 2017. Richiesta istruttoria”*, e il comune di Ozieri con nota di riscontro prot. n. 0007286-19/11/2019-SC_SAR-S10C-A, riconosceva: *“l'inadeguata capacità di riscossione complessiva delle entrate, dovuta, principalmente alla insoddisfacente percentuale di riscossione in conto/residui.... in particolare, con riferimento al Titolo I”*.

Sicché, la rilevata problematica era già attuale negli esercizi precedenti al 2019/2021, e risultava non ancora superata, considerato che anche nel 2020 e 2021 il tasso di smaltimento dei residui attivi non supera la percentuale del 37%, restando quindi piuttosto contenuta.

La Sezione rileva che ulteriore conseguenza delle percentuali di riscossione non ottimali è anche una scarsa liquidità di cassa. Tornando all'esame del questionario - relazione, nella Sezione I.I - Gestione finanziaria ai punti 3. *“Consistenza del fondo cassa nell'ultimo triennio”*, con riguardo alla gestione della cassa, la Sezione rileva che la cassa finale al 31/12/2019, pari a 3.241.902,27 euro, risulta interamente vincolata e che non risultano reintegrate risorse vincolate per 1.246.446,28 euro; pertanto, l'ammontare dei fondi vincolati al 31/12/2019 è di 4.488.348,55 euro.

Peraltro, si riscontra che anche il 2018 e il 2017 sono stati caratterizzati dal mancato reintegro delle entrate vincolate utilizzate in termini di cassa per spese correnti, ai sensi dell'art. 195, c. 2, del TUEL, per 1.416.757,61 euro.

Da quanto sopra, si desume che, nel 2019, il comune di Ozieri si trovava in una situazione di criticità dei flussi di cassa a causa delle basse percentuali di realizzazione dei residui attivi, l'aspetto rappresenta il riflesso della necessità di utilizzare risorse vincolate per cassa, senza riuscire neanche a garantirne ripristino entro la fine dell'esercizio.

Lo stesso fenomeno, inoltre, si è ripresentato nell'esercizio 2020, con la cassa finale al 31/12 pari a 5.181.149,28 euro, che risulta interamente vincolata, mentre non risultano reintegrate risorse vincolate per 53.687,82 euro, con ammontare di fondi vincolati al 31/12/2020 per 5.234.837,10 euro.

Si deve rammentare che l'art 195 del TUEL pone vari limiti quantitativi e procedurali all'utilizzo delle risorse vincolate giacenti in cassa, in quanto, pur ammettendo delle deroghe al vincolo di destinazione, l'esigenza fondamentale è che le stesse non siano distolte dalla loro originaria destinazione (impressa dalla legge² o dalla volontà di terzi finanziatori)³. Da ciò deriva quindi la necessità che i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate siano oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel Principio applicato della contabilità finanziaria.

A tal fine, l'art. 180, comma 3, del d.lgs. n. 267/2000 prescrive, alla lett. d), che l'ordinativo di incasso riporti, fra le altre annotazioni, *"gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti"*. Allo stesso modo, il successivo art. 185, comma 2 impone, alla lett. i), che anche i mandati di pagamento attestino *"il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione stabiliti per legge o relativi a trasferimenti o ai prestiti"*.

Alla luce di tali considerazioni, è fondamentale quindi che l'Ente distingua le risorse a generico finanziamento delle spese del bilancio da quelle che finanziano specifici interventi, in quanto oltre ad essere un obbligo posto dal legislatore, è anche un principio di buona gestione dei flussi di cassa.

Di conseguenza l'uso dei fondi a destinazione vincolata, pur se utilizzati temporaneamente in conformità all'art. 195 del Tuel, devono essere prontamente ricostituiti con le prime entrate libere che affluiscono nella cassa. Dette entrate vengono, infatti, reperite dall'Ente per finalità specifiche e, pertanto, il loro ritardato impiego o la distrazione dagli scopi a cui sono stati destinate non solo compromette la realizzazione di tali finalità, ma potrebbe determinare un improprio finanziamento di spese altrimenti non finanziabili.

Si deve dare atto che nell'esercizio 2021 l'Ente finalmente riesce ad avere fondi liberi di cassa, infatti, il saldo finale di cassa al 31/12 è pari a 8.064.711,33 euro, di cui 6.672.542,67 euro di cassa vincolata, riuscendo quindi a reintegrare le risorse vincolate entro la scadenza dell'esercizio.

²Per completezza si deve dar conto che l'art. 180, c. 3, lett. C) è stato novellato dall'articolo 6, comma 6 octies, del d.l. 7 maggio 2024 n. 60, convertito, con modificazioni, dalla l. 4 luglio 2024, n. 95 che ha espunto il riferimento ai vincoli derivanti dalla legge.

³ Sezione Autonomie deliberazione n. 17/SEZAUT/2023QMIG.

Ciò posto, la Sezione ritiene necessario che l'Ente riferisca in merito alle dinamiche che sottendono alla presenza di tale criticità nella gestione della cassa comunale, pur se, come parrebbe, l'Ente abbia ritrovato, a partire dal 2021, una migliore efficienza nella gestione dei fondi vincolati incassati. Aspetto di fondamentale importanza, tenuto conto che la corretta gestione della cassa vincolata rileva ai fini degli equilibri di bilancio e, in particolare, alla corretta determinazione della situazione finanziaria dell'Ente.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per la Sardegna, riservandosi ulteriori verifiche ed approfondimenti, segnalate le sopradescritte irregolarità e criticità, invita il Comune di Ozieri a fornire chiarimenti entro **30 gennaio 2025** sui seguenti aspetti, partitamente analizzati in parte motiva, con specifica indicazione delle precisazioni da inoltrare a questa Sezione e raccomandazioni, che di seguito comunque, sinteticamente si compendiano:

il Comune è invitato a riferire, tramite relazione esplicativa, in merito:

- al mancato rispetto dei termini per l'approvazione del rendiconto di gestione nel periodo esaminato (2020 e 2021), implementando, al contempo, tutte le misure correttive necessarie a evitare il ripetersi di detta criticità;
- alle ragioni del mantenimento dei crediti non riscossi, con attenzione particolare a quelli creatisi in esercizi precedenti all'anno 2015, dato atto che a causa del mantenimento di tali crediti, si rende necessario accantonare risorse ingenti al FCDE;
- alle azioni intraprese per migliorare il tasso di smaltimento dei residui attivi formatisi negli esercizi precedenti, al fine di evitare il continuo incremento della mole dei residui;
- alla situazione di criticità dei flussi di cassa a causa dell'andamento della gestione dei residui nel periodo considerato, considerando che il comune ha avuto la necessità di utilizzare risorse vincolate per cassa, senza riuscire neanche a garantire il loro ripristino entro la fine dell'esercizio in due degli esercizi (2019 e 2020) del triennio considerato;

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 Ozieri.

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 25 novembre 2024.

F.to

Il Magistrato relatore
Cristina Ragucci

F.to

Il Presidente
Antonio Contu

Depositata in Segreteria il 26 novembre 2024

F.to

Il Dirigente
Dott. Paolo Carrus