



**REPUBBLICA ITALIANA**

**CORTE DEI CONTI**

**LA SEZIONE DEL CONTROLLO PER LA REGIONE SARDEGNA**

nella camera di consiglio del 22 settembre 2025 composta dai magistrati:

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

**Esame rendiconti 2020, 2021, 2022 e 2023**

**Comune di Sardara**

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

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

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

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti (deliberazione Sezioni riunite 16 giugno 2000 e successive modifiche);

VISTI l'art. 1, comma 170, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e l'art. 3, commi 3 e 7, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTE le deliberazioni della Sezione delle Autonomie nn. 7/SEZAUT/2021/INPR, 10/SEZAUT/2022/INPR, 8/SEZAUT/2023/INPR e 8/SEZAUT/2024/INPR che hanno approvato le linee guida a cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, gli organi di revisione economica-finanziaria degli Enti

locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto della gestione per gli esercizi 2020, 2021, 2022 e 2023 e i relativi questionari;

VISTI i decreti n. 25/2024 e n. 9/2025 con i quali è stata assegnata al referendario Elisa Carnieletto l'attività di verifica dei rendiconti 2020/2023 dei Comuni rientranti nelle Province di Oristano e del Sud Sardegna;

ESAMINATI i rendiconti degli esercizi finanziari 2020, 2021, 2022 e 2023 del Comune di Sardara, i relativi questionari, le relazioni dell'organo di revisione e l'ulteriore documentazione trasmessa dall'Ente, nonché i dati immessi nel sistema informativo BDAP;

VISTA la nota istruttoria prot. n. 5194 del 21 ottobre 2024;

VISTO il riscontro prot. n. 5715 del 8 novembre 2024 del Comune di Sardara;

VISTA la nota n. 3489 del 25 agosto 2025 con la quale il magistrato istruttore ha deferito la proposta di deliberazione per la discussione in camera di consiglio;

VISTA l'ordinanza n. 14/2025, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione in camera di consiglio in data odierna per le determinazioni conclusive;

UDITO il relatore Elisa Carnieletto;

### **FATTO E DIRITTO**

La Sezione ha esaminato i rendiconti e le relazioni-questionario dell'organo di revisione del Comune di Sardara inerenti agli esercizi finanziari 2020-2023, nonché l'ulteriore documentazione contabile disponibile in atti e trasmessa dall'Ente su Bdap. La disponibilità dei dati relativi all'annualità 2023, acquisiti agli atti di quest'Ufficio a mezzo della prevista relazione-questionario nelle more della conclusione della presente attività di controllo, ha consentito di estendere le verifiche di competenza anche alle risultanze di tale esercizio. Il magistrato istruttore ha svolto specifica attività istruttoria sui principali profili della gestione, chiedendo all'Ente chiarimenti in relazione ai seguenti aspetti al fine di verificare la sana gestione finanziaria: gestione residui, capacità di riscossione, accantonamenti, tempestività dei pagamenti, debiti fuori bilancio, valutazione del patrimonio, organismi partecipati. L'Ente ha fornito riscontro con nota dell'8 novembre 2024 allegando dettagliate tabelle.

Sono esaminate nel prosieguo le conclusioni istruttorie sulla situazione finanziaria dell'Ente e sulle principali criticità riscontrate, allo stato degli atti, nei rendiconti esaminati. La

manca di uno specifico rilievo su altri profili non integra un'implicita valutazione positiva degli stessi da parte della Sezione, la quale si riserva ulteriori accertamenti nell'ambito del controllo sui rendiconti degli esercizi successivi.

## 1. Risultato di amministrazione.

Si procede ora ad evidenziare le principali criticità individuate rispetto agli esercizi finanziari 2020, 2021, 2022 e 2023, iniziando dalla disamina del prospetto relativo al risultato di amministrazione che, nel periodo in esame, ha registrato un andamento complessivamente crescente fra il 2020 e il 2023, indice, sotto il profilo formale, di un equilibrio finanziario tendenzialmente stabile e in progressivo miglioramento, come emerge dal seguente prospetto, elaborato dalla Sezione sulla base dei dati estratti da Bdap.

	2020	2021	2022	2023
Risultato d'amministrazione (A)	€ 3.508.767,24	€ 3.930.450,90	€ 4.064.397,03	€ 4.767.552,85
composizione del risultato di amministrazione:				
Parte accantonata (B)	€ 969.861,96	€ 988.507,94	€ 977.713,53	€ 1.070.083,18
Parte vincolata (C)	€ 1.604.721,06	€ 1.779.022,50	€ 1.794.721,91	€ 2.159.942,60
Parte destinata agli investimenti (D)	€ 0,00	€ 1.650,09	€ 2.514,77	€ 2.514,77
Parte disponibile (E= A-B-C-D)	€ 934.184,22	€ 1.161.270,37	€ 1.289.446,82	€ 1.535.012,30

Fonte: Bdap. Elaborazione: Sezione regionale controllo

Sono esaminate nel prosieguo le conclusioni istruttorie concernenti le principali criticità riscontrate, allo stato degli atti, nei rendiconti dell'Ente relativi agli esercizi 2020-2023.

La mancanza di uno specifico rilievo su altri profili non integra un'implicita valutazione positiva degli stessi da parte della Sezione, la quale si riserva ulteriori accertamenti nell'ambito del controllo sui rendiconti degli esercizi successivi.

## 2. Equilibri di bilancio.

Gli equilibri del rendiconto 2023, risultanti dagli schemi di rendiconto trasmessi dall'Ente su BDAP sono così rappresentati:

EQUILIBRI DI BILANCIO	
O1) RISULTATO DI COMPETENZA DI PARTE CORRENTE	1.158.998,03
O2) EQUILIBRIO DI BILANCIO DI PARTE CORRENTE	558.613,21
O3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO DI PARTE CORRENTE	670.843,59

Z1) RISULTATO DI COMPETENZA IN C/CAPITALE	882.786,22
Z2) EQUILIBRIO DI BILANCIO IN C/CAPITALE	328.612,63
Z3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO IN CAPITALE	328.612,63
W1) RISULTATO DI COMPETENZA	2.041.784,25
W2) EQUILIBRIO DI BILANCIO	887.225,84
W3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO	999.456,22

Fonte: elaborazione della Sezione su dati BDAP.

Come desumibile dal prospetto della verifica degli equilibri il risultato di competenza (W1) risulta positivo per euro 2.041.784,25. L'equilibrio di bilancio (W2) risulta positivo per euro 887.225,84 e l'equilibrio complessivo (W3) risulta positivo per euro 999.456,22. L'analisi dei dati sopra esposti riepiloga la gestione della parte corrente, distinta dalla parte in conto capitale in relazione all'esercizio 2023. Il risultato di competenza di parte corrente (O1) è positivo, così come l'equilibrio di bilancio di parte corrente (O2). L'organo di revisione ha verificato che l'Ente ha conseguito un risultato di competenza dell'esercizio non negativo, nel rispetto delle disposizioni di cui ai commi 820 e 821 del citato art. 1 della L. 145/2018 in applicazione di quanto previsto dalla Circolare MEF RGS n. 3/2019 del 14 febbraio 2019.

### 3. Fondo pluriennale vincolato.

La descrizione della gestione finanziaria e dei relativi equilibri si completa con l'osservazione dell'alimentazione del Fondo pluriennale vincolato e l'analisi del fondo cassa, con particolare riguardo alla consistenza di quella vincolata al 31 dicembre 2022 (deliberazione n. 8/SEZAUT/2023/INPR). L'Organo di revisione attesta che il FPV in spesa c/capitale è stato attivato in presenza di entrambe le seguenti condizioni: entrata esigibile e tipologia di spesa rientrante nelle ipotesi di cui al punto 5.4 del principio applicato della contabilità finanziaria. La re-imputazione degli impegni, secondo il criterio dell'esigibilità, coperti dal FPV determinato alla data del 1° gennaio 2024, è conforme all'evoluzione dei cronoprogrammi di spesa. L'Organo di revisione ha verificato che le entrate esigibili che hanno finanziato spese di investimento prive, a chiusura dell'esercizio considerato, di obbligazioni giuridiche perfezionate e che non rientrano nelle fattispecie di cui al punto 5.4.9 (conservazione del fondo pluriennale vincolato anche alla luce della FAQ 53/2023 di Arconet) del Principio contabile della contabilità finanziaria, sono confluite, a seconda della fonte di finanziamento, nella corrispondente quota del risultato di amministrazione: vincolato, destinato ad investimenti, libero.

Per quanto riguarda la composizione del FPV, si espone il seguente prospetto:

Composizione FPV	01/01/2023	31/12/2023
FPV di parte corrente	€ 111.067,17	€ 139.391,44
FPV di parte capitale	€ 1.523.869,90	€ 1.594.742,23
FPV per partite finanziarie	€ -	€ -

Fonte: parere organo di revisione (verbale n. 10 del 8 aprile 2024).

In sede di rendiconto 2023 il FPV è stato attivato per le seguenti tipologie di spese correnti:

Voci di spesa	Importo
Salario accessorio e premiante	41.641,57
Trasferimenti correnti	69.393,66
Incarichi a legali	28.356,21
Altri incarichi	
Altro(**)	
<b>Totale FPV 2023 spesa corrente</b>	<b>139.391,44</b>

Fonte: parere organo di revisione (verbale n. 10 del 8 aprile 2024).

Sul punto, si richiama la definizione del fondo pluriennale vincolato quale “*saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, che nasce dall’esigenza di applicare il principio di competenza finanziaria di cui all’allegato 1, e rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l’acquisizione dei finanziamenti e l’effettivo impiego di tali risorse*” (cfr. paragrafo 5.4.1 dell’Allegato n. 4/2 al D.lgs. n. 118/2011). In particolare, il Fondo pluriennale vincolato assume le caratteristiche di strumento di programmazione e controllo delle modalità e dei tempi di impiego delle risorse, prevalentemente vincolate. Infatti, come già osservato da questa Sezione (deliberazioni n. 23/2025/PRSE, n. 34/2024/PRSE), la programmazione e la previsione delle opere pubbliche, in base alla normativa vigente, trovano fondamento nel programma triennale delle opere pubbliche con relativo elenco annuale che prevede, altresì, la redazione di un apposito cronoprogramma per ciascuna spesa di investimento programmata. Pertanto, qualora nel corso della gestione dell'esercizio (e dei successivi), l’andamento dello stato di avanzamento dei lavori fosse diverso rispetto a quello previsto nel cronoprogramma, sarà necessario aggiornare lo stesso cronoprogramma, adottando le correlate variazioni al bilancio di previsione, al fondo pluriennale vincolato legato all’investimento con conseguente reimputazione degli impegni assunti in misura differente rispetto alle previsioni contenute nel cronoprogramma aggiornato. Il Collegio rammenta l’importanza di monitorare costantemente la corretta

determinazione del FPV, prestando particolare attenzione al momento della programmazione e della correlata previsione di bilancio, quando occorre formulare adeguati programmi di impiego delle risorse acquisite, supportati e giustificati da congrui “cronoprogrammi”, saldamente ancorati agli esercizi finanziari in cui si prevede che il progetto trovi la sua attuazione, misurata dal perfezionamento delle relative obbligazioni (in tal senso, cfr. deliberazioni n. 4/SEZAUT/2015 e n. 9/SEZAUT/2016/INPR). La Sezione raccomanda la corretta applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata nella costituzione del fondo pluriennale vincolato, indispensabile ai fini di un bilancio veritiero e corretto.

4. Gestione residui.

In risposta ai chiarimenti istruttori richiesti in ordine alla situazione dei residui, l’ente ha trasmesso il riepilogo della situazione dei residui attivi e passivi aggiornati all’anno 2024. Si riporta il riepilogo dei residui attivi aggiornato al 28 ottobre 2024.

			2024	2023	2022	2021	2020	Anni prec.	totale
1	Entrate correnti		0,00	58.617,04	20.587,95	71.678,27	59.531,62	18.882,06	229.296,94
2	Trasferimenti correnti		0,00	111.339,42	30.029,89	1.464,00	1.540,05	5.307,53	149.680,89
3	Entrate extratributarie		0,00	0,00	78.080,00	0,01	0,00	51.627,92	129.707,93
4	Entrate in conto capitale		0,00	145.500,00	0,00	0,00	1.500,00	0,00	147.000,00
6	Accensione prestiti		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	39.027,80	39.027,80
9	Entrate per conto terzi e partite di giro		0,00	0,00	0,00	0,00	2.999,13	973,32	3.972,45
		Totale Generale	0,00	315.456,46	128.697,84	73.142,28	65.570,80	115.818,63	698.686,01

Fonte: riscontro Ente n. 5715 dell’8 novembre 2024.

Dalla gestione dei residui esercizi precedenti come risultanti a chiusura del conto consuntivo al 31 dicembre 2023, rilevate le variazioni intercorse nell’esercizio 2024, alla data del 28 ottobre 2024 risulta la seguente situazione aggiornata.

RESIDUI	Al 31/12/2023	riscossi/pagati	situazione al 28/10/2024
	da consuntivo		
ATTIVI	1.543.816,22	845.130,61	698.686,01
PASSIVI	1.866.204,63	969.059,52	897.145,11


Fonte: riscontro Ente n. 5715 dell'8 novembre 2024.

L'approfondimento svolto dalla Sezione sulla base dei dati BDAP conferma la presenza di residui vetusti riferiti al Titolo I, III e IV delle entrate, con una percentuale di riscossione del Titolo I in conto residui discreta, pari a un terzo del totale (33,40%), che lascia margini di miglioramento, considerata la natura tributaria delle entrate che consente il ricorso a strumenti di accertamento e recupero coattivo. La capacità di riscossione in conto competenza è elevata (88,61%), indice di un buon presidio gestionale e di una corretta tempistica di incasso delle entrate tributarie accertate, a beneficio della liquidità e dell'equilibrio di parte corrente. Il Titolo III delle entrate registra una capacità di riscossione inferiore al 5%, segnale di una significativa rigidità e scarsa esigibilità dei crediti extratributari afferenti a partite vetuste. Tuttavia, la capacità di riscossione della competenza è ottimale con un valore superiore al 90%. Le entrate in conto capitale mostrano una capacità di riscossione in conto residui (36,08%) superiore rispetto agli altri titoli, che può considerarsi soddisfacente attese le tipiche tempistiche di rendicontazione dei progetti di investimento, per un importo complessivo di residui attivi al 31 dicembre 2023 pari ad euro 288.683,68. La gestione di competenza registra minori entrate per euro -22.964,67 rispetto alle previsioni iniziali, a fronte di una percentuale di riscossione del 71,60% (pari ad euro 626.684,05) rispetto agli accertamenti di competenza (pari a euro 875.184,05). A conferma delle criticità evidenziate, si espone il prospetto elaborato dalla Sezione sulla base dei dati BDAP relativi al Titolo I, III e al Titolo IV delle entrate.

Riepilogo Entrate Titolo I, III e IV – esercizio finanziario 2023				
	c/Residui		c/Competenza	
Titolo I	Residui attivi al 1/1/2023(RS)	360.515,32	previsione definitiva di competenza (CP)	1.408.226,35
	Riscossioni in c/residui (RR)	120.410,46	Riscossioni in c/competenza (RC)	1.293.336,87
	Riaccertamenti residui (R)	-33.375,52	Accertamenti (A)	1.459.539,56
	Capacità di riscossione%(RR/RS)	33,40%	Capacità di riscossione%(RC/A)	88,61%
			Maggiori o minori entrate di competenza = A-CP	51.313,21
	<b>Totale residui da esercizi precedenti al 31.12.2023 (EP)</b>	<b>206.729,34</b>	<b>Totale residui attivi da esercizio di competenza (EC)</b>	<b>166.202,69</b>
	Residui attivi al 1/1/2023 (RS)	480.462,81	previsione definitiva di competenza (CP)	375.407,23

Titolo III	Riscossioni in c/residui (RR)	20.552,25	Riscossioni in c/competenza (RC)	331.755,25
	Riaccertamenti residui (R)	-171.226,88	Accertamenti (A)	354.578,66
	Capacità di riscossione% (RR/RS)	4,28%	Capacità di riscossione%(RC/A)	93,56%
			Maggiori o minori entrate di competenza = A-CP	-20.828,57
	<b>Totale residui da esercizi precedenti al 31.12.2023 (EP)</b>	<b>288.683,68</b>	<b>Totale residui da esercizio di competenza (EC)</b>	<b>22.823,41</b>
Titolo IV	Residui attivi al 1/1/2023 (RS)	143.558,24	previsione definitiva di competenza (CP)	898.148,72
	Riscossioni in c/residui (RR)	51.800,97	Riscossioni in c/competenza (RC)	626.684,05
	Riaccertamenti residui (R)	-40.257,27	Accertamenti (A)	875.184,05
	Capacità di riscossione%(RR/RS)	36,08%	Capacità di riscossione%(RC/A)	71,60%
			Maggiori o minori entrate di competenza = A-CP	-22.964,67
	<b>Totale residui da esercizi precedenti al 31.12.2023 (EP)</b>	<b>51.500,00</b>	<b>Totale residui da esercizio di competenza (EC)</b>	<b>248.500,00</b>

Fonte: Bdap. Elaborazione: Sezione regionale di controllo

L'esame dei dati esposti e la valutazione comparata delle entrate mettono in luce i seguenti aspetti:

- le entrate tributarie si confermano solide e ben gestite in conto competenza e con margini di miglioramento nella parte residui;
- le entrate extratributarie evidenziano una scarsa capacità di recupero dei residui che richiede una verifica dei crediti vetusti o non più esigibili;
- le entrate in conto capitale mostrano un discreto recupero in conto residui ed una gestione soddisfacente in conto competenza, pur con margini di miglioramento in termini di tempestività di incasso.

Al riguardo, la Sezione, nel prendere atto dei chiarimenti istruttori forniti, raccomanda all'Ente un attento monitoraggio della gestione dei residui, con particolare riferimento a quelli vetusti, in relazione alla loro rilevanza ai fini della salvaguardia dell'equilibrio e della corretta determinazione e veridicità del risultato di amministrazione.

A tale proposito, il Collegio si riserva di verificare, per i futuri esercizi, l'evoluzione dei residui in relazione alla percentuale di formazione e alla capacità di smaltimento.

## 5. Capacità di riscossione.

In sede istruttoria è stata posta particolare attenzione all'analisi delle modalità di riscossione delle entrate proprie e dell'andamento della riscossione in conto residui nell'ultimo quinquennio, relativamente alle principali voci di entrata del Comune. In riscontro ai



chiarimenti richiesti sulla ridotta capacità di riscossione e sulle azioni messe in atto per il miglioramento delle riscossioni, il Comune ha fornito dettagliati aggiornamenti sulle modalità di riscossione. In particolare, in riferimento alla riscossione ordinaria della Tari è stata applicata la gestione diretta al fine di snellire le attività, nonostante le difficoltà legate alla carenza di personale, mentre la riscossione coattiva è stata affidata all'Agenzia riscossione delle entrate. Il comune ha indicato dettagliatamente l'iter seguito in base a quanto disciplinato dal Regolamento Comunale Tari in relazione all'attività di riscossione e accertamento del tributo. Premesso che, ai sensi della normativa vigente, i versamenti della Tari sono effettuati direttamente dal contribuente, il Comune, per far eseguire correttamente il versamento della tassa, fa pervenire ai contribuenti, entro la scadenza della prima rata di cui alla delibera consiliare di determinazione delle tariffe per l'anno di imposizione, apposito avviso di pagamento. Nei casi in cui, dalle verifiche condotte sui versamenti eseguiti dai contribuenti e dai riscontri operati sulle banche dati a disposizione del Comune, venga riscontrata la mancanza, l'insufficienza o la tardività del versamento ovvero l'infedeltà, l'incompletezza o l'omissione della dichiarazione originaria o di variazione, il Comune procede all'emissione e alla notifica di apposito avviso di accertamento. Per il pagamento degli avvisi di accertamento esecutivi, su richiesta del contribuente, in alternativa al versamento in un'unica soluzione, è possibile ripartire il pagamento delle somme dovute (a condizione che il debitore versi in una situazione di temporanea e obiettiva difficoltà economica) ai sensi del Regolamento comunale approvato con deliberazione del Consiglio Comunale n. 3 del 22 febbraio 2021. Le riscossioni effettive su residui TARI mostrano un leggero miglioramento tra il 2022 e il 2023, anche se il dato resta inferiore alla soglia auspicabile per ridurre gradualmente la dipendenza da accantonamenti elevati. Le azioni intraprese dall'ente, quali la gestione diretta in fase ordinaria, l'invio di avvisi di pagamento, gli accertamenti esecutivi, la possibilità di rateizzazione e affidamento della fase coattiva all'Agenzia delle Entrate Riscossione si riflettono sull'incremento delle riscossioni, come emerge dall'analisi dei dati contabili. Il Comune ha dato conto, in sede di riscontro istruttorio, di un sistema strutturato di gestione del tributo TARI che, sebbene condizionato dalla carenza di personale, appare coerente con gli obblighi normativi e funzionale al miglioramento della capacità di riscossione.

Per quanto riguarda il FCDE, l'Ente ha trasmesso il riepilogo della composizione dell'accantonamento al FCDE esercizio finanziario 2023, riferendo quanto segue:

*“il FCDE calcolato con riferimento al tributo Tari, iscritto nel rendiconto 2022, è il seguente:  
-su base di calcolo importo dei residui di 359.681,42 euro, l'accantonamento complessivo è pari a 299.259,72 euro;  
Nel corso del 2023 sono riscossi 120.353,96 euro.  
Il FCDE calcolato con riferimento al tributo Tari, iscritto nel rendiconto 2023, è il seguente:  
-su base di calcolo importo dei residui di 372.829,53 euro, l'accantonamento complessivo è pari a 295.135,17 euro;  
Alla data del 28 ottobre 2024 sono riscossi 143.532,59 euro”.*

Dall’esame dei dati forniti emerge che l’accantonamento operato risulta adeguato e prudente, in linea con i criteri previsti dal principio contabile applicato della competenza finanziaria potenziata (Allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011). Il rapporto tra accantonamento e stock dei residui si attesta attorno all’82%, valore elevato ma rapportato ai livelli di riscossione effettivi registrati (tra il 33% e il 38%). Nella tabella successiva viene evidenziata l’evoluzione del FCDE nel periodo in esame, che evidenzia un andamento sostanzialmente stabile con una lieve flessione nel 2022 e un nuovo incremento nel 2023, coerente con l’evoluzione del rischio di mancato incasso:

	2021	2022	2023
Fondo crediti di dubbia esigibilità	471.954,67	451.278,08	491.836,73

Fonte: Bdap. Elaborazione: Sezione regionale di controllo

Al riguardo, la giurisprudenza contabile rammenta che “gli eventuali accantonamenti al FCDE conseguenti alle difficoltà sul lato della riscossione, per quanto in grado di neutralizzare tali effetti, non possono essere considerati risolutivi in una prospettiva di lungo periodo entro la quale l’Ente deve provvedere ad azionare opportune leve organizzative che consentano l’effettiva affluenza di entrate in bilancio tali da consentire una programmazione delle spese volta ad approntare le necessarie misure per soddisfare i bisogni della collettività” (Sezione regionale di controllo per l’Emilia-Romagna, deliberazione n. 67/2025/PRSE). Infatti, l'accantonamento al FCDE ha, pertanto, la precipua finalità di evitare che spese esigibili siano finanziate da entrate di dubbia esigibilità ed “in tal senso il principio contabile postula l’integrale accertamento anche delle entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la completa riscossione” (SRC Veneto, deliberazione n. 44 /2025/PRSE).

Si espone di seguito il prospetto elaborato dalla Sezione con i dati estratti da Bdap riferiti ai residui attivi, dal quale si evincono persistenti difficoltà nella riscossione in conto residui:

Residui attivi		2021	2022	2023	Totale residui da esercizi precedenti conservati al 31.12.2023
TITOLO I	Residui iniziali	427.004,51	456.701,75	360.515,32	206.729,34
	Riscosso c/residui al 31.12	69.013,20	154.527,00	120.410,46	
	Percentuale di riscossione	16,16%	33,83%	33,40%	
TITOLO III	Residui iniziali	387.753,84	319.166,42	480.462,81	288.683,68
	Riscosso c/residui al 31.12	220.906,94	6.556,11	20.552,25	
	Percentuale di riscossione	56,97%	2,05%	4,27%	
TITOLO IV	Residui iniziali	176.987,61	164.118,48	143.558,24	51.500,00
	Riscosso c/residui al 31.12	29.886,84	8.417,06	51.800,97	
	Percentuale di riscossione	16,88%	5,13%	36,08%	

Fonte: Bdap. Elaborazione: Sezione regionale di controllo

Dall'analisi dei dati estratti da Bdap emerge una percentuale di riscossione in conto residui eterogenea tra i diversi titoli con valori positivi per le entrate tributarie, critici per le entrate extratributarie e con un parziale recupero per le entrate in conto capitale. Nel dettaglio la capacità di riscossione del Titolo I mostra una tendenza positiva e stabile nei tre esercizi considerati, con indici di riscossione che passano dal 16,16% (2021) a oltre il 33% (2022-2023), e residui in progressiva riduzione. Dall'esame dei dati del Titolo III emerge una capacità di riscossione in diminuzione con valori percentuali che passano dal 56,97% (2021) a valori minimi inferiori al 5% negli anni 2022 e 2023, indice di significative criticità nella gestione e nella reale esigibilità dei crediti. Il Titolo IV, dopo un calo al 5,13% nel 2022, registra una ripresa al 36,08% nel 2023, probabilmente connessa all'avanzamento di progetti e alla rendicontazione dei finanziamenti.

La Sezione raccomanda all'Ente un attento monitoraggio della gestione dei residui da perseguire mediante verifica dei residui extratributari, valutando l'eliminazione delle

posizioni inesigibili, il consolidamento delle azioni di recupero dei residui tributari, la riscossione coattiva e la rateizzazione regolamentata. Si rammenta, al riguardo, che la persistente difficoltà di riscossione in conto residui si ripercuote nel doveroso incremento dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, con conseguente sottrazione di risorse al perseguimento delle finalità istituzionali.

## **6. Accantonamenti.**

In riscontro ai chiarimenti richiesti sugli accantonamenti a fondo contenzioso, il Comune riferisce in ordine ai contenziosi pendenti, che hanno reso necessario accantonare al fondo rischi contenzioso la somma di 460.429,60 euro, secondo quanto disposto dal principio contabile OIC 31. Il fondo contenzioso accantonato è rimasto stabile nella somma di euro 460.429,60, *“considerato che con la chiusura del conto consuntivo esercizio 2023 non si sono manifestate nuove cause legali, né ci sono stati avanzamenti nell'iter dei procedimenti legali in corso, quindi il rischio può essere considerato invariato”*. L'ente nell'esercizio 2023 non ha sostenuto oneri derivanti da attività del contenzioso, e alla data del 28 ottobre 2024 non si sono manifestate nuove cause legali, né ci sono stati conclusioni nell'iter dei procedimenti legali in corso. Inoltre, l'ufficio amministrativo preposto per i procedimenti delle attività da contenzioso, richiede in occasione del riaccertamento lo stato delle pratiche agli avvocati a suo tempo nominati dall'Ente. Alla data del 28 ottobre 2024 sono stati liquidati oneri per spese legali pari a 6.631,82 euro. Per quanto riguarda la corretta determinazione del fondo rischi da contenzioso, il Collegio rammenta i principi stabiliti dalla Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 14/2017/INPR, secondo la quale *“particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà l'eventuale soccombenza”*. Ai fini della verifica della congruità del fondo, dunque, risulta centrale il ruolo dell'organo di revisione, in quanto, *“la determinazione del fondo rischi esige quindi un controllo minuzioso e puntuale del contenzioso ad esso afferente (così come, del resto, delle partite creditorie e debitorie tra Ente e società partecipata*

*addirittura, come detto, con una più rigorosa asseverazione: art. 11, c. 6, lett. j, D. Lgs. n. 118/2011). È dunque da escludere un controllo a campione; al contrario la quantificazione del fondo rischi richiede inderogabilmente un'analisi specifica delle singole poste e partite: come si è visto è lo stesso legislatore a richiedere una approfondita e analitica "verifica", che non si limiti all'espressione di un mero giudizio" (Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 61/2024/VSG).*

La Sezione, nel prendere atto dei chiarimenti forniti in sede istruttoria, raccomanda all'Ente di osservare puntualmente i principi dettati dalla normativa dell'armonizzazione contabile in merito agli accantonamenti, al fine di evitare una possibile elusione dell'equilibrio di bilancio.

## **7. Tempestività dei pagamenti.**

Una particolare attenzione è stata riservata in sede istruttoria alla verifica della tempestività dei pagamenti, considerato che, con riferimento al questionario 2022, il tempo di ritardo risultante è pari a giorni 17, e dal consuntivo esercizio 2023, il tempo di ritardo corrisponde a giorni 12. In risposta ai chiarimenti richiesti, l'Ente riferisce che ogni settore ha un proprio codice IPA per cui riceve le fatture relative ai propri servizi di competenza, provvedendo all'adozione degli atti necessari ossia l'emissione degli atti di liquidazione, onde procedere all'emissione dei mandati a cura dell'ufficio ragioneria. Le criticità dei tempi di ritardo sono soprattutto collegate alla carenza di personale, specialmente in alcuni settori che hanno comportato problematiche fin dalle prime fasi dell'iter documentale dalla trasmissione dello SDI ai successivi passaggi (fase della protocollazione, fase del riconoscimento o rifiuto delle fatture fino all'emissione dell'atto di liquidazione). Inoltre, i tempi di pagamento possono allungarsi in presenza di segnalazioni di inadempienza al controllo dell'Agenzia delle Entrate riscossioni, per pagamenti superiori a 5.000 euro. In relazione alle misure adottate per assicurare la tempestività dei pagamenti, il Comune riferisce che la grave carenza di personale che dal 2020, ha interessato tutti i settori del comune ha inciso sulla gestione tempestiva delle fatture commerciali. Al fine di garantire il rispetto delle tempistiche previste dalla normativa, nel corso del 2024 il Responsabile finanziario ha comunicato ai Responsabili di settore le risultanze emerse dalle verifiche interne dei dati e l'elenco delle fatture quale stock debito residuo, in modo da definire le situazioni emerse. L'Ente, anche tramite l'OIV, ha informato i responsabili dei contenuti della circolare n. 1/2024 del MEF-RGS che illustra gli elementi diretti alla riduzione dei tempi medi di pagamento e tempi

medi di ritardi (rispettivamente trenta giorni e zero giorni), evidenziando i riflessi sulla valutazione delle performance. Infatti, negli obiettivi di performance organizzativa e dal sistema di valutazione approvato dall'Ente, sull'indennità di risultato è attribuito un peso non inferiore al 30% per il rispetto dei tempi di pagamento delle fatture commerciali. In sede istruttoria si precisa che le carenze di organico si riflettono sulle tempistiche necessarie per i controlli previsti prima del "*riconoscimento delle fatture inviate dallo sdi*". Con riferimento ai primi due semestri 2024 la situazione è la seguente:

- I trimestre: il ritardo medio è di 9,84 giorni;
- II trimestre: il ritardo medio è di 9,00 giorni.

Sul punto, si rammenta che il rispetto della tempestività dei pagamenti risponde ad uno specifico obbligo di legge previsto dall'art. 4 del d.lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, con cui è stata data attuazione alla direttiva n. 2000/35/CE relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali. La Sezione, nel prendere atto dell'impegno rappresentato dall'Ente ad adottare azioni dirette a diminuire il tempo di ritardo dei pagamenti anche attraverso le leve delle performance individuali ed organizzative, si riserva ulteriori verifiche in sede di esame dei successivi rendiconti. Si richiama, in particolare, l'attenzione del Comune a monitorare costantemente i tempi di pagamento, adottando ogni misura organizzativa idonea a garantire la piena ottemperanza degli obblighi previsti dalla vigente normativa.

#### **8. Debiti fuori bilancio.**

Dal parere dei revisori sul rendiconto 2022 risultano riconosciuti nell'esercizio finanziario 2022 debiti fuori bilancio. In sede di chiarimenti istruttori, il Comune precisa che i debiti fuori bilancio riconosciuti nel 2022 sono pari a 9.800,75 euro, derivanti dalle fattispecie di cui alla lettera e) del TUEL. Trattasi di eventi imprevisi o straordinari, come ad esempio l'adeguamento importo dovuto ad appaltatore per un SAL lavori pubblici (che aveva indicato in precedenza un'aliquota iva erronea di cui si è venuti a conoscenza solo l'anno successivo) e la mancata integrazione dell'impegno di spesa per spese postali entro il mese di dicembre 2021, a fronte della mole di lavoro di fine esercizio, con carenza di personale per le quali nell'anno successivo si è venuti a conoscenza del debito per avvisi di accertamenti emessi oltre la stima iniziale delle spese postali già impegnate. Il Comune precisa di essersi attivato

per evitare il fenomeno dei debiti fuori bilancio, e riferisce che “gli uffici assumono regolarmente gli impegni di spesa secondo i principi dell’art. 183 e dei principi Arconet. Tuttavia, possono presentarsi situazioni straordinarie”. A tal proposito, la giurisprudenza contabile ha avuto modo di evidenziare che “una cospicua presenza di debiti fuori bilancio rappresenta una forte criticità per la tenuta degli equilibri di bilancio, giacché tale fattispecie rappresenta, sostanzialmente, una obbligazione dell’ente locale, valida sul piano giuridico, ma assunta in violazione del procedimento giuscontabile di spesa normativamente previsto. Va, difatti, rimarcato come il principio dell’equilibrio finanziario è strettamente subordinato a una corretta e trasparente conoscenza dei conti, nonché alle regole di una sana gestione finanziaria, con la conseguenza che al bilancio vanno ricondotti tutti i fenomeni gestori che provocano entrate e uscite” (Sezione regionale di controllo per il Lazio, deliberazione n. 59/2021/PRSE). La Sezione, nel prendere atto dei chiarimenti forniti, invita l’ente a monitorare la situazione dei debiti fuori bilancio dell’ente, e si riserva ulteriori verifiche nell’ambito del controllo sull’esercizio 2024.

9. Organismi partecipati.

Dal questionario 2022 emerge che l’Ente detiene partecipazioni, anche indirette, in società che hanno registrato una perdita nell’esercizio 2020-2022, e che l’informativa allegata al rendiconto non reca la doppia asseverazione da parte degli organi di controllo. Si espone il riepilogo trasmesso dall’Ente delle partecipazioni detenute alla data del 31 dicembre 2022.

classificazione	DENOMINAZIONE	partecipazione	missione
	ENTE	comune	
ente strum.le partecipato	EGAS	0,0024152%	sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente
società partecip.in House	ABBANO A	0,0914257%	sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente
ente strum.le partecipato	FONDAZIONE GAL CAMPIDANO	10,43%	sviluppo economico e competitività
Ente strum.le partecipato	FONDAZIONE SARDEGNA ISOLA DEL ROMANICO	1,45%	sviluppo economico, culturale

Fonte: Riscontro Ente n. 5715 dell’8 novembre 2024.

Nei chiarimenti forniti in sede istruttoria, l'Ente riferisce che la Fondazione Gal Campidano ha registrato una perdita d'esercizio nel 2020 (60.204 euro) e nel 2021 (157.073 euro), a fronte di un utile nel 2022 per 47.636 euro. La fondazione Sardegna Isola del Romanico, fondazione di Partecipazione a cui aderiscono soci pubblici quali i comuni detentori di beni monumentali del Romanico sardo, impegnata nel promuovere, favorire e sostenere lo sviluppo culturale e la tutela del romanico, nel 2022 ha registrato una perdita d'esercizio (21.993 euro). Nel 2022 hanno registrato una perdita d'esercizio le società EGAS (1.323.729,58 euro) e Abbanoa (11.529.414 euro). In merito alle perdite registrate dalla società Abbanoa e da EGAS, il Comune evidenzia che entrambe le società *"sono dotate di un patrimonio netto significativo, in grado di assorbire la perdita dell'esercizio. Si ritiene pertanto remota la possibilità che l'Amministrazione Comunale venga chiamata alla copertura delle perdite"*. In sede istruttoria, il Comune riferisce che con riferimento al conto consuntivo esercizio 2022 sono state trasmesse da parte di EGAS, del Gal campidano e della fondazione Isola del Romanico ma che non sussistono debiti/crediti reciproci alla data del 31 dicembre 2022. La società Abbanoa non ha inviato alcuna asseverazione, tuttavia si attesta che dalla contabilità dell'ente risultano delle fatture dei consumi riguardanti al 31 dicembre 2022 per ultimo periodo che risultano pagate nel 2023. Dai dati acquisiti in sede istruttoria emerge che alla data del 28 ottobre 2024 è stata inviata asseverazione sul consuntivo 2023 da parte di EGAS e della Fondazione isola del Romanico. Non sono state inviate asseverazioni dalla società Abbanoa e della Fondazione Gal Campidano; tuttavia, si attesta che dalla contabilità dell'ente non risultano debiti/crediti alla data del 31 dicembre 2023.

Sul punto, si rammenta che la giurisprudenza contabile ha osservato che gli obiettivi di gestione perseguiti dall'ente devono tener conto anche del sistema di società controllate e partecipate ovvero del cosiddetto *"gruppo amministrazioni pubblica"*, e che *"l'obbligo di asseverazione deve ritenersi posto a carico degli organi di revisione sia degli enti territoriali sia degli organismi controllati/partecipati, per evitare eventuali incongruenze e garantire una piena attendibilità dei rapporti debitori e creditori"* (Sezione delle autonomie della Corte dei conti, deliberazione n. 2/SEZAUT/2016/QMIG). Si raccomanda, pertanto, il rispetto dei principi contabili previsti dal d.lgs. n. 118/2011, dal quale emerge che la relazione sulla gestione allegata al rendiconto è un documento illustrativo della gestione dell'ente, nonché dei fatti di rilievo verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio e di ogni eventuale informazione utile ad una migliore comprensione dei dati contabili. In particolare, si invita a garantire la



puntuale osservanza dell'art. 11, comma 6, lett. j)), del d.lgs. n. 118/2011, dal quale si evince che la relazione sulla gestione illustra gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate, e che *"la predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie"*. Si ricorda che l'incertezza dei rapporti dell'Ente con gli organismi partecipati si pone in contrasto con i principi di sana gestione sotto il profilo del rischio per gli equilibri di bilancio, e che la corretta e puntuale rilevazione delle reciproche poste creditorie e debitorie risulta funzionale alla salvaguardia degli equilibri finanziari, attenuando il rischio di emersione di passività latenti, suscettibili di tradursi in un esborso finanziario (Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo, deliberazione n. 262/2024/PRSE). Alla luce dei dati acquisiti in sede istruttoria, si raccomanda un costante monitoraggio dei rapporti con le partecipate, in particolare nel controllo dei rapporti debito/credito reciproci, al fine di evitare possibili squilibri economici e finanziari rilevanti per il proprio bilancio.

#### **10. Mancata valutazione dei beni patrimoniali.**

Dal questionario emerge che l'Ente non ha provveduto a completare la valutazione dei beni patrimoniali. Nei chiarimenti forniti, l'ente precisa di detenere un patrimonio di beni immobili consistente, e di avere riscontrato difficoltà in relazione alla carenza di personale un'unità al settore tecnico, le operazioni sono risultate complesse e si sono concluse al 31 dicembre 2023. Per quanto attiene all'importanza della valutazione del patrimonio, si rammenta che *"la migliore utilizzazione delle risorse richiede che anche il patrimonio dell'ente vada gestito e reso economicamente efficiente. Un passaggio essenziale per una migliore gestione del patrimonio è quello della ricognizione completa di tutti gli immobili di proprietà dell'ente, nella loro natura oggettiva, per le loro funzioni, per lo stato manutentivo, poiché da una visione complessiva si può partire con una programmazione per il migliore utilizzo del patrimonio immobiliare pubblico. Evidentemente, quindi, le attività di inventario e di valutazione sono propedeutiche alle politiche di valorizzazione di tali beni patrimoniali, che l'ente deve attuare nel perseguimento degli obiettivi di efficienza ed economicità"* (Sezione regionale di controllo per il Veneto, deliberazione n. 70/2020/PRSE).

La Sezione, al fine di tutelare la consistenza del patrimonio netto dell'Ente, raccomanda che siano attuate tutte le strategie gestionali necessarie al fine di favorire gestioni improntate a

risultati economici positivi, e ad assicurare costantemente la riqualificazione e alla valorizzazione dei propri beni.

**P.Q.M.**

La Sezione regionale di controllo, riservandosi ulteriori verifiche ed approfondimenti, segnala le sopradescritte criticità, e raccomanda:

- di adottare ogni misura utile a rendere costantemente efficiente l'attività di riscossione;
- il monitoraggio della gestione dei residui attivi e passivi e l'accertamento dell'adeguatezza del FCDE;
- la corretta quantificazione degli accantonamenti nel rispetto dei principi e delle norme contabili;
- ad assicurare il rispetto dei tempi di pagamento;
- la conciliazione delle posizioni creditorie/debitorie con i propri organismi partecipati;

**D I S P O N E**

la trasmissione della presente deliberazione, a mezzo sistema Con.Te, al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale, all'Organo di revisione del Comune di Sardara.

Si rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 d.lgs. 33/2013.

Così deliberato in Cagliari nella Camera di consiglio del 22 settembre 2025.

Il Magistrato relatore

Il Presidente

Elisa Carnieletto

Antonio Contu

Depositata in Segreteria il 26 settembre 2025.

Il Funzionario Preposto

Dott.ssa Anna Angioni