



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 23 gennaio 2024;

VISTO l'articolo 100, comma 2, della Costituzione;

VISTO lo Statuto speciale della Regione Autonoma della Sardegna approvato con la legge costituzionale n. 3 del 26 febbraio 1948;

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

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

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

VISTO l'articolo 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge Finanziaria per l'anno 2006);

VISTO l'art. 3, comma 1, lett. e) del decreto-legge del 10 ottobre. n. 174/2012, convertito nella L. n. 213/2012, che ha introdotto nel decreto legislativo n. 267/2000 l'art. 148 bis;

VISTO il decreto legislativo del 23 giugno 2011 n. 118, come successivamente modificato e integrato;

VISTE le deliberazioni n. 16/SEZAUT/2018/INPR e n. 12/SEZAUT/2019/INPR della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti che ha approvato le Linee guida ed il relativo questionario cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167 della legge 23 dicembre 2005, n. 266, gli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni questionario sui rendiconti, rispettivamente, dell'esercizio 2017 e dell'esercizio 2018;

VISTA la deliberazione n. 21/2022/INPR del 8 febbraio 2022 con la quale questa Sezione ha approvato il programma dei controlli per l'esercizio 2022, e la deliberazione n. 14/2023/INPR del 13 febbraio 2023 con la quale la Sezione ha approvato il programma dei controlli per l'esercizio 2023;

VISTO il decreto n. 11 del 26 ottobre 2022 con il quale al Referendario dott.ssa Cristina Ragucci, è stato assegnato il prosieguo dell'istruttoria per la conclusione dell'attività di controllo contabile per gli esercizi 2017/2018 e seguenti del Comune di Sant'Anna Arresi;

ESAMINATE le relazioni-questionario inviate dall'Organo di revisione contabile del Comune di **Sant'Anna Arresi** per gli esercizi 2017 e seguenti, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e s.s., della L. n. 266/2005 e all'art. 148 e s.s. del T.U.E.L.;

DATO ATTO che le criticità riscontrate nell'esame istruttorio hanno reso necessaria una estensione dell'analisi su una pluralità di esercizi contabili a partire dal 2014 fino all'esercizio 2021, in modo da evidenziare fenomeni significativi e potenzialmente in grado di incidere sugli equilibri di bilancio, con specifico riguardo agli aspetti della gestione finanziaria connessi all'armonizzazione contabile;

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

RICHIAMATA integralmente la deliberazione di questa Sezione n. 15/2023/PRSE, le cui prescrizioni e raccomandazioni rappresentano la prosecuzione dell'esame che si intende effettuare con la presente deliberazione;

VISTA la nota dell'Ente prot. n. 4966 del 18 settembre 2023 con la quale sono stati riscontrati i chiarimenti richiesti dalla già menzionata deliberazione n. 15/2023;

Vista la nota n. 256 del 19 gennaio 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 n. 1/2024 del 19 gennaio 2024, con la quale il Presidente della Sezione ha convocato in data odierna la Sezione stessa per deliberare sulla proposta di deliberazione deferita dal magistrato istruttore;

UDITO il relatore, Referendario Cristina Ragucci;

PREMESSA

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).

FATTO E DIRITTO

Il comune di Sant'Anna Arresi, con la nota prot. n. 4966 del 18 settembre 2023, ha dato riscontro alla deliberazione n. 15/2023/PRSE del 17 febbraio 2023, con la quale la Sezione aveva accertato profili di criticità in relazione alla sana gestione finanziaria dell'Ente e, pertanto, richiesto di formulare i necessari chiarimenti in merito a:

1. composizione del fondo rischi contenzioso, modalità di contabilizzazione seguite per l'accantonamento nel corso dell'esercizio 2018 e seguenti fino all'esercizio 2021, e presupposti giuridici per il mantenimento dei relativi residui passivi;
2. metodo di calcolo utilizzato per l'accantonamento al FCDE per gli esercizi dal 2016 al 2021 e i criteri utilizzati per la svalutazione dei crediti;
3. modalità di contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria per gli esercizi 2014 e 2015;
4. esatta quantificazione e contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità richiesta nel 2014 (accompagnata eventualmente da un prospetto riepilogativo e dimostrativo), con indicazione delle modalità di rimborso delle relative quote effettuato negli esercizi successivi e in particolare di quelle indicate nel prospetto di composizione del risultato di amministrazione per gli esercizi 2017/2018, nonché la modalità di sterilizzazione dell'anticipazione effettuata nell'esercizio 2019 e seguenti;
5. modalità di contabilizzazione del FPV, rilevata la mancanza di omogeneità dei valori riportati nei documenti allegati al rendiconto e dei valori contabili trasmessi nella piattaforma BDAP, distinto in parte corrente e in parte capitale, e della sua evoluzione dall'1/01/2015 al 31/12/2018;
6. mantenimento dei crediti e dei debiti contabilizzati al 31/12/2020 e al 31/12/2021, in considerazione del significativo incremento dei relativi residui attivi e passivi finali, correlato da un basso tasso di smaltimento dei residui provenienti dagli esercizi precedenti;
7. relazione esplicativa sulla composizione del disavanzo di amministrazione al 31/12/2019, confrontato con il 2018, relative modalità di ripiano dei differenti livelli di disavanzo, indicazione dell'ammontare effettivo dell'anticipazione da sterilizzare con il FAL nel 2019 e 2020, e conseguenti modalità di sterilizzazione del FAL seguite;
8. dimostrazione della contabilizzazione dell'avanzo tecnico destinato alla copertura dell'eventuale eccedenza degli impegni reimputati agli esercizi successivi rispetto alla somma del fondo pluriennale vincolato di entrata e dei residui attivi per tutte

le annualità interessate da tale copertura, e i motivi per cui la quota di ripiano del maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario appare nella parte spesa del bilancio di previsione 2019/2021 e del bilancio di previsione 2020/2022, ma non risulta invece riportata nella parte spesa del conto del bilancio per l'esercizio 2019 – allegato 10 al rendiconto della gestione.

Dall'esame istruttorio eseguito sulla documentazione trasmessa dal Comune, la Sezione rileva quanto sotto riportato:

1. Fondo contenzioso: l'Ente dichiara di non aver provveduto alla puntuale ricognizione delle procedure legali e dei contenziosi in corso, effettuando un accantonamento al fondo contenzioso per un importo di 52.223,36 euro nel 2017, 72.017,84 euro nel 2018, senza alcuna valutazione del rischio di una eventuale maggiore spesa rispetto alle obbligazioni assunte, ma *"al solo fine di adempiere al prescritto punto 5.2 lettera h) del principio contabile 4/2 allegato al D.Lgs.118/2011"*.

Nel bilancio di previsione 2019 e 2020 sono state stanziato risorse per 8.000,00 euro, confluite nel risultato di amministrazione nella parte accantonata al fondo contenzioso 2019, per un totale di 80.017,84 euro (72.017,84 euro accantonati nel 2018 + 8.000 euro della previsione 2019). Il medesimo stanziamento è stato contabilizzato nel bilancio di previsione 2020, il quale ha originato un accantonamento complessivo di 88.017,84 euro (80.017,84 euro nel 2019 + 8.000 euro della previsione 2020) nel rendiconto del 2020, mentre nel 2021 la previsione a tal fine è stata di 11.500,00 euro, con un accantonamento finale pari a 99.517,84 euro (88.017,84 euro nel 2020 + 11.500,00 euro della previsione 2021) in sede di rendicontazione, come sotto riepilogato.

Prospetto riepilogativo fondo contenzioso:

Esercizio	Stanziamento fondo nel bilancio di previsione	Accantonamento avanzo nel rendiconto di gestione
2017	-	52.223,36
2018	-	72.017,84
2019	8.000,00	80.017,84
2020	8.000,00	88.017,84
2021	11.500,00	99.517,84

Fonte dati: nota del Comune prot. n. 4966 del 18 settembre 2023

In merito al mantenimento dei residui passivi per spese legali, la Sezione osserva che, a seguito dei rilievi formulati con la deliberazione n. 15/2023, l'Ente ha comunicato che il Segretario comunale ha chiesto ai responsabili dei servizi (nota prot. n. 9151 dell'11 agosto 2023) una ricognizione sullo stato delle procedure giudiziarie in capo al comune di Sant'Anna Arresi, al fine di consentire il calcolo/aggiornamento del Fondo rischi per contenzioso. Invero, in precedenza, per quanto il responsabile dell'area amministrativa disponesse annualmente (determinazioni n. 6 del 13 febbraio 2019, n. 14 del 4 maggio 2020, n. 22 dell'8 marzo 2022 e n. 17 del 30 marzo 2021) la ricognizione dei residui attivi e passivi al 31/12 dell'esercizio precedente, ne richiedeva contemporaneamente la conservazione¹, istanza a cui l'ufficio finanziario aderiva non disponendo di informazioni adeguate alla cancellazione.

Ciò posto, la Sezione rileva che la contabilizzazione delle spese legali, effettuata dal Comune secondo un'ottica solo formalmente volta all'adempimento della normativa di riferimento, e il mantenimento dei relativi residui passivi, in assenza di apposita ricognizione finalizzata alla valutazione dell'impatto finanziario derivante dal rischio di contenzioso legale, risultano in frizione con i principi contabili delineati nell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, punto 5.2 lettere g) e h), con il rischio di peggiorare i risultati della gestione, incidendo sulla veridicità del risultato di amministrazione sostanziale e sugli equilibri di bilancio, aspetto che potrebbe compromettere la sana gestione finanziaria dell'Ente.

2. Fondo Crediti Dubbia Esigibilità: l'Ente fornisce una descrizione della composizione del FCDE e del rispettivo metodo di accantonamento per gli esercizi dal 2016 al 2018. Si rileva che nel bilancio di previsione degli esercizi menzionati è stato correttamente applicato il metodo di calcolo previsto dal principio contabile 4/2 allegato al D.lgs. n. 118/2011.

In sede di consuntivo, l'Ente dichiara di aver utilizzato la media ponderata per l'esercizio 2016 e la media semplice per il 2017 e 2018.

¹ Testualmente nella risposta del Comune: *motivandola con l'espressione "In itinere"*.

La Sezione rileva, tuttavia, che l'Ente non ha chiarito il metodo di calcolo seguito per la determinazione dell'accantonamento al FCDE per gli esercizi dal 2019 al 2021.

Ciò posto, dall'esame dei bilanci del 2020 e 2021, si riscontra che, per la determinazione dell'accantonamento al FCDE nell'esercizio 2020, sembrerebbe sia stato utilizzato il criterio semplificato, in quanto l'accantonamento risultante al 31/12/2019 è stato incrementato dello stanziamento previsto nella parte spesa del bilancio di esercizio 2020, pari a 295.359,70 euro, e dalla variazione degli accantonamenti effettuata in sede di rendiconto, pari a 656.065,18 euro, con un ammontare complessivo dell'accantonamento al FCDE al 31/12/2020 pari a 2.832.789,38 euro.

Anche nell'esercizio 2021, sembrerebbe essere stato utilizzato il medesimo criterio semplificato, con la riduzione dell'accantonamento risultante dal conto del bilancio 2020 di una quota pari a 172.755,25 euro effettuata in sede di rendiconto 2021, e un accantonamento finale complessivo di 2.660.034,13 euro.

La Sezione ritiene utile rammentare che nell'esempio 5 contenuto nell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 viene esposto l'accantonamento al FCDE in sede di rendiconto, ossia *"fin dal primo esercizio di applicazione del presente principio, l'ente accantona nell'avanzo di amministrazione l'intero importo del fondo crediti di dubbia esigibilità quantificato nel prospetto riguardante il fondo allegato al rendiconto di esercizio salva la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018, disciplinata nel presente principio"*.

Tuttavia, al punto 3.3 del citato allegato, è stato previsto un accantonamento graduale al FCDE in sede di rendiconto relativamente all'esercizio 2015 e agli esercizi successivi, fino al 2018, con l'applicazione di un metodo semplificato², che dal 2019 viene superato dal metodo di calcolo ordinario con l'applicazione del complemento a 100 della media tra incassi in c/competenza e accertamenti degli ultimi 5 esercizi, secondo le modalità specificate nel citato esempio n. 5.

² Metodo semplificato:

+ Fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce

- gli utilizzi del fondo crediti di dubbia esigibilità effettuati per la cancellazione o lo stralcio dei crediti

+ l'importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione per il Fondo crediti di dubbia esigibilità, nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

La Sezione, alla luce di quanto rappresentato dal Comune di Sant'Anna Arresi, non ritiene completamente superate le criticità relative agli specifici aspetti del metodo di calcolo seguito, e richiede all'Ente di fornire ulteriori chiarimenti.

3. Anticipazione di tesoreria esercizi 2014/2015: l'Ente chiarisce che nel corso del 2014 la cassa comunale era incapiente per poter rimborsare l'anticipazione di tesoreria utilizzata al 31/12/2014 per 26.074,11 euro, come da determinazione n. 84 del 31/12/2014, con la quale si è provveduto ad accertare la somma al titolo V, categoria 1, impegnandola al titolo III, intervento 1. Tale anticipazione è stata rimborsata solo nell'esercizio 2015 con il mandato n. 2606/2015, allegato alla risposta istruttoria.

Al 31 dicembre 2015 l'Ente ha utilizzato un'altra anticipazione di tesoreria per 885.767,25 euro, con accertamento al titolo V, categoria 1 e impegno al titolo III, intervento 1, come da determinazione n. 57 del 31/12/2015, senza, tuttavia, riuscire a rimborsarla entro l'esercizio.

La Sezione ritiene di dover ribadire che la mancata restituzione dell'anticipazione di tesoreria costituisce il sintomo di una reale difficoltà dell'Ente di fare fronte alle attività ordinarie con risorse proprie, nonché una grave irregolarità contabile.

4. Anticipazione di liquidità: con la deliberazione della Giunta comunale n. 96 del 2 ottobre 2014, veniva autorizzato l'accesso ai fondi, attivati presso la Cassa Depositi e Prestiti, per assicurare la liquidità per il pagamento dei debiti certi, liquidi ed esigibili degli enti locali. In particolare, veniva autorizzato l'accesso al fondo di cui all'art. 31 del d.l. n. 66/2014 per il pagamento dei debiti nei confronti delle società partecipate, e al fondo di cui all'art. 32 del medesimo decreto per altri debiti certificati al 31 dicembre 2013. Sono stati quindi stipulati due contratti, entrambi della durata di 20 anni, il primo relativo a una "*Anticipazione per i Debiti nei confronti delle Società partecipate*",³ per 724.882,76 euro al tasso fisso dell'1,465%, il secondo relativo a una "*Anticipazione ex art. 32 D.L. 66/2014*"⁴ di 67.663,38 euro al tasso fisso dell'1,295%, per complessivi 792.546,14 euro. La Cassa Depositi e prestiti ha quindi provveduto all'erogazione delle somme in base ai relativi piani di ammortamento.

³ Art. 31 del d.l. n. 66/2014: "*Finanziamento dei debiti degli enti locali nei confronti delle società partecipate*" e relativo d.m. di attuazione del 23 giugno 2014.

⁴ Art. 32 del d.l. n. 66/2014: "*Finanziamento dei debiti degli enti locali nei confronti delle società partecipate*" e relativo d.m. di attuazione del 23 giugno 2014 e relativi decreti di attuazione del 15 luglio 2014 e del 7 agosto 2014.

Passando in rassegna i rilievi contenuti nella deliberazione n. 15/2023 di questa Sezione, si osserva che il Comune, nella risposta in atti, chiarisce l'origine del residuo passivo di 803.789,66 euro, contabilizzato nel rendiconto 2014, al titolo III, servizio 3, codice 3010303, precisando che lo stesso deriva dalla somma tra la quota capitale per l'anticipazione di liquidità di 792.546,14 euro e la parte di quota capitale di altro mutuo (ormai completamente ammortizzato) di 11.243,52 euro, precedentemente contratto con l'ENEL SOLE SRL, "la cui quota capitale (come quella interessi) veniva contabilizzata nelle fatture di acquisto che comprendevano anche il pagamento del servizio di gestione degli impianti di illuminazione pubblica, saldata nel 2015 con mandati di pagamento nn. 204/2015 e 994/2015".

Prospetto riepilogativo fondo anticipazione di liquidità del 2014

PROT.	POSIZIONE	TOTALE CONTRATTO	DECORRENZA INTERESSI	PRIMA SCADENZA	ULTIMA SCADENZA	NUMERO RATE	DURATA IN ANNI	TASSO FISSO	TOT. QUOTA CAPITALE	TOT.QUOTA INTERESSI
n.8597 del10/10/2014	5168	724.882,76 €	09/10/2014	31/05/2015	31/05/2034	20	20	1,465	724.882,76 €	112.279,44 €
n.9212 del30/10/2014	5764	67.663,38 €	29/10/2024	31/05/2015	31/05/2034	20	20	1,295	67.663,38 €	9.166,22 €
								TOT. GENERALE	792.546,14 €	121.445,66 €

Fonte: nota del Comune di Sant'Anna Arresi prot. n. 4966 del 18 settembre 2023

L'ente comunica di aver provveduto ad accertare e incassare le anticipazioni al titolo V dell'entrata (codice di bilancio 5035020), a stanziare nella parte spesa la quota di rimborso a titolo di interessi passivi, impegnare la somma complessiva ricevuta al titolo III della spesa (codice di bilancio 3010303) e a liquidare e pagare i fornitori a valere sugli impegni assunti ai sensi dell'art. 183 del T.U.E.L., con la successiva certificazione dei pagamenti effettuati, così come richiesto dalla Cassa Depositi e Prestiti.

Nel corso del 2015, il Comune ha provveduto a pagare le prime rate di ammortamento per complessivi 38.371,82 euro di quota capitale, a valere sul residuo passivo al 31/12/2014.

La Sezione rileva che, se la rata annuale è a quote costanti per 20 anni, dovrebbe corrispondere a 39.627,31 euro e non all'ammontare che risulta liquidato dall'Ente, pertanto, è necessario un chiarimento in merito.

A seguito della regolazione delle prime rate di ammortamento, il debito residuo dell'anticipazione di liquidità al 31 dicembre 2015 è di 754.174,32 euro.

Il Comune di Sant'Anna Arresi dichiara che "In sede di riaccertamento al 31 dicembre 2015, vengono ulteriormente conservati a residui 34.760,31 euro (pari alla quota capitale della rata in scadenza il 31 maggio 2016) e riaccertati 719.414,01 euro; ai sensi dell'allora vigente art. 2, comma 6, del D.L. 78/2015, utilizzato l'accantonamento nel risultato di amministrazione di 719.414,01 euro ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità."

L'Ente conferma infine che "gli importi accantonati nel risultato di amministrazione anno 2017 e 2018, rappresentano le quote capitali del Fondo Anticipazione liquidità incassato dall'ente nel 2014, registrate però in maniera errata. Infatti: l'importo di 238.989,67 euro al 31 dicembre 2017, è la somma del fondo passività potenziali calcolato al 31 dicembre 2016 di 155.104,88 euro e un incremento per passività potenziali di 83.884,79 euro, tali che l'importo così ottenuto sia pari alle quote capitali già rimborsate negli anni precedenti e le quote capitali da rimborsare nel triennio 2018/2020; l'importo di 144.172,44 euro al 31 dicembre 2018 è la somma delle quote capitali rimborsate dall'anno 2015 all'anno 2018."

La Sezione osserva che da quanto comunicato dall'Ente parrebbe che l'anticipazione di liquidità sia stata contabilizzata nella gestione residui anche nel 2016, senza provvedere al riaccertamento degli impegni in sede di riaccertamento straordinario all'1/01/2015, e, quindi, senza disporre il relativo accantonamento della quota di anticipazione di liquidità ancora da rimborsare nel risultato di amministrazione. Inoltre, non sono chiare le modalità di contabilizzazione dell'anticipazione nell'esercizio 2017 e 2018, in quanto la presunta quota accantonata nel risultato di amministrazione al 31/12/2017, pari a 238.989,67 euro, è determinata dalla sommatoria del fondo passività potenziali 2016 e 2017, tale per cui è stato accantonato esattamente l'ammontare delle quote capitale già rimborsate e da rimborsare nel triennio 2018/2020. Nel 2018 l'accantonamento di 144.172,44 euro rappresenterebbe la sommatoria delle quote di capitale rimborsate dal 2015 al 2018.

La Sezione non ritiene superate le perplessità in merito alla contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità ricevute dall'Ente e, in particolare, non sembrerebbero regolarmente eseguite le operazioni di sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità sul risultato di amministrazione.

È appena il caso di rammentare quanto chiarito dalla Sezione delle Autonomie che, con la deliberazione n. 33/2015, ha definito i principi per la sterilizzazione degli effetti dell'anticipazione di liquidità sul risultato di amministrazione, in base al quale l'Ente doveva accantonare una quota pari alla somma complessivamente riscossa al netto della porzione rimborsata.

È evidente che la mancata sterilizzazione degli effetti dell'anticipazione di liquidità ha influenzato gli esiti delle operazioni di riaccertamento straordinario, la rideterminazione del risultato di amministrazione all'1/01/2015 e i risultati degli esercizi successivi.

5. Fondo pluriennale vincolato: l'Ente evidenzia di aver incontrato difficoltà in seguito al riaccertamento straordinario dei residui, attribuendo al nuovo software, in uso al Comune ai fini dell'armonizzazione contabile, la errata contabilizzazione di impegni pluriennali che ha determinato le differenze esposte nella deliberazione n. 15/2023⁵.

La Sezione rileva che il Comune, nella nota di riscontro alla citata deliberazione n. 15/2023, dopo aver riportato i valori del riaccertamento straordinario dei residui che determinava un FPV all'1/01/2015 pari a 598.230,31 euro interamente di parte capitale⁶, ammette che la determinazione del FPV in sede di riaccertamento ordinario 2015, effettuato con la delibera della Giunta comunale n. 39 del 6/05/2016, è errata in quanto è stato sommato il FPV formatosi nel corso dell'esercizio con il FPV determinato in sede di riaccertamento straordinario. Infatti, nella citata delibera della Giunta comunale, si legge che l'ente ha provveduto a *"quantificare in via definitiva il FPV di spesa al termine dell'esercizio 2015 (corrispondente al FPV di entrata dell'esercizio successivo), pari a €1.534.035,40, di cui: FPV di spesa parte corrente: €. 871.877,79; FPV di spesa parte*

⁵ In merito alle numerose incongruenze riscontrate sulla determinazione e contabilizzazione del FPV nel 2015 e 2016 si rinvia a quanto già analiticamente contestato all'Ente nelle precedenti richieste istruttorie propedeutiche alla deliberazione di questa Sezione n. 15/2023/PRSE del 17 febbraio 2023.

⁶ Nella nota di riscontro si legge: *Per la parte corrente l'importo è pari a zero perché i residui attivi reimputati erano superiori ai residui passivi reimputati, tale che la differenza di €1.070.828,73 per il 2015 ed €1.300.863,18 per il 2016, concorrono a formare l'avanzo tecnico che coprirà in parte il disavanzo di amministrazione.*

capitale €. 662.157,6". Al riguardo si osserva che il FPV al 31/12/2015 deve rappresentare l'evoluzione del fondo nel corso dell'anno partendo dal suo valore iniziale all'01/01, diminuito dalla copertura finanziaria delle spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio di competenza e dalle economie di impegno da riaccertamento ordinario e aumentato dalle spese, coperte con il FPV, impegnate nell'esercizio di competenza con imputazione agli esercizi successivi.

Sempre nella citata nota di riscontro, l'Ente riporta una tabella esplicativa della costituzione del FPV di spesa al 31/12/2015 per 935.805,09 euro, di cui 897.877,79 euro di parte corrente e 63.927,30 euro di parte capitale, che coincide con il valore indicato nel conto del bilancio parte spesa 2015.

Tuttavia, come confermato dallo stesso Ente, il valore del FPV di entrata all'1/01/2016, pari a 941.082,24 euro, come valorizzato nella colonna a) del prospetto di composizione del FPV esercizio 2016, non è coerente con quello di spesa al 31/12/2015 come sopra evidenziato, con una differenza di 5.277,15 euro.

L'Ente giustifica tale differenza in ragione di un problema del software che, in sede rendiconto, ha conteggiato nella colonna a) anche degli impegni che non erano reimputati e quindi finanziati con FPV, ma erano dei semplici impegni pluriennali registrati quando l'obbligazione era sorta, e finanziati con risorse del bilancio.

Il Comune dà evidenza dei due impegni che sono all'origine di tale discrasia, ossia un impegno di 1.000,00 euro e un impegno di 4.277,15 euro, entrambi finanziati con risorse di bilancio da reimputare al 2017, ma erroneamente imputati al 2016.

Nel rendiconto 2016, oltre alla differenza del valore del FPV iniziale di entrata, come sopra illustrato, risulta una discrasia anche nella rappresentazione del FPV nel conto del bilancio parte entrata, in cui il FPV contabilizzato è pari a 2.137.113,99 euro, di cui 940.079,18 euro di parte corrente e 1.197.034,81 euro di parte capitale, anziché 935.805,09 euro.

Anche nel rendiconto 2017 sono state riscontrate differenze nella rappresentazione del FPV, infatti, la colonna a) del prospetto di composizione del FPV esercizio 2017 dovrebbe riportare il valore del FPV in entrata di 1.851.765,73 euro, in coerenza con il FPV di spesa al 31/12/2016, mentre invece risulta un valore differente, pari a 1.926.814,01 euro, con una differenza di 75.048,28 euro.

Come per il 2016, anche per il 2017 l'Ente ribadisce la medesima giustificazione basata su un problema del software che in sede rendiconto ha conteggiato nella colonna a) anche degli impegni che non erano reimputati e quindi finanziati con FPV, ma erano dei semplici impegni pluriennali registrati quando l'obbligazione era sorta e finanziati con risorse del bilancio a cui si riferivano. Anche in questo caso l'Ente dà evidenza dei tre impegni che sono all'origine di tale discrasia, ossia un impegno di 2.825,66 euro, un impegno di 62.139,29 euro e un impegno di 10.083,33 euro, tutti finanziati con risorse di bilancio da reimputare al 2018, ma erroneamente imputati al 2017.

Con il riaccertamento ordinario dei residui 2017 è stato contabilizzato un FPV di spesa pari a 384.300,94 euro, di cui 307.337,45 euro di parte corrente e 76.963,49 euro di parte capitale, in coerenza con il conto del bilancio parte spesa 2017.

Questa Sezione, preso atto di quanto addotto dal Comune, ritiene, comunque, non superabili le criticità connesse alla determinazione e rappresentazione contabile del FPV nel 2015, 2016 e 2017 in quanto il valore del FPV registrato nel bilancio consuntivo non è coerente con i valori del riaccertamento ordinario dei residui e risultano incongruenze tra i documenti allegati. Tali circostanze producono evidenti conseguenze distorsive nella determinazione dei risultati di amministrazione nell'arco temporale interessato, nella verifica degli equilibri di bilancio e nella stessa determinazione del valore corretto del FPV.

Infatti, pur avendo rilevato correttamente il FPV di spesa nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione per gli esercizi considerati, la Sezione nutre dubbi in merito alla sua determinazione, posto che nel relativo prospetto sulla composizione per missioni e programmi del FPV il suo valore iniziale non è coerente con quello contabilizzato nell'esercizio precedente, con evidente riflesso sulla valorizzazione del FPV finale di spesa in ciascun esercizio considerato, oltre a non essere chiara la metodologia utilizzata nel calcolo del FPV durante la gestione, viste le considerazioni addotte dall'Ente.

6. Verifica presupposto giuridico a base del mantenimento dei crediti e dei debiti contabilizzati negli esercizi 2020-21: il responsabile dell'area finanziaria dell'Ente, in attuazione dell'articolo 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011 e del principio contabile

generale della competenza finanziaria all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, ha richiesto ai diversi responsabili di area di eseguire formalmente il riaccertamento dei residui attivi e passivi di propria competenza, con apposita determinazione. Gli esiti di tali operazioni sono confluiti nelle delibere di riaccertamento per gli anni 2020 e 2021 (rispettivamente n. 26 del 28 maggio 2021 e n. 46 del 31 maggio 2022).

Ciò posto, la Sezione raccomanda la puntuale applicazione dei principi contabili per la corretta determinazione dell'esigibilità delle posizioni creditorie e debitorie dell'Ente, al fine di garantire il mantenimento nella gestione dei residui soltanto di quelli che possiedono i requisiti di esigibilità, di stralciare ed eliminare dalle scritture contabili i crediti e i debiti ritenuti inesigibili, insussistenti o prescritti e, qualora dichiarati perfezionati ancorché non ancora esigibili, di provvedere alla loro reimputazione agli esercizi successivi. È appena il caso di sottolineare gli importanti riflessi della gestione dei crediti e dei debiti sugli equilibri di bilancio e sul risultato di amministrazione.

Si invita, pertanto, l'Ente ad attivare un monitoraggio più attento sulla situazione creditoria e debitoria, con il potenziamento del controllo finanziario interno da parte della struttura amministrativa.

7. Composizione disavanzo al 31/12/2019 e modalità di ripiano: dal riscontro istruttorio trasmesso dall'Ente non si evincono con chiarezza le modalità seguite per la contabilizzazione del FAL e il relativo accantonamento nel risultato di amministrazione 2019 e successivi. Pertanto, si è cercato di ricostruire e interpretare, attraverso un percorso logico, ancorato al quadro normativo e giurisprudenziale di riferimento, quanto addotto dall'Ente il quale ha, preliminarmente, rappresentato che l'esercizio 2018 si è chiuso con un disavanzo pari a 209.707,79 euro e nel corso del 2019 era stata applicata la quota per il ripiano del maggior disavanzo da riaccertamento straordinario di 52.092,57 euro (d.m. del 2 aprile 2015), con un disavanzo atteso per il 2019 di 157.615,22 euro, mentre il rendiconto 2019 registrava un disavanzo di amministrazione pari a 519.921,51 euro, superiore a quello atteso per un importo di 362.153,61 euro.

Nell'ambito delle operazioni di rendicontazione 2019, come si evince dagli allegati al menzionato documento contabile, a seguito della pubblicazione della sentenza della Corte

costituzionale n. 4/2020⁷ che ha pronunciato l'incostituzionalità dell'art. 2, comma 6, del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78 che consentiva di utilizzare il FAL per finanziare il FCDE con conseguente cancellazione del FAL stesso dalla composizione del risultato di amministrazione⁸, e ai sensi dell'art. 39 ter⁹, comma 1, del d.l. n. 162 del 2019, (introdotto nella fase di conversione, con modificazioni, nella legge 28 febbraio 2020 n. 8), **l'Ente ha accantonato nel risultato di amministrazione al 31/12/2019 il Fondo Anticipazione di Liquidità (FAL) per complessivi 616.225,67 euro, pari al totale del debito residuo dell'anticipazione al 31/12/2019, registrando un disavanzo di amministrazione di 519.921,51 euro, di cui 472.053,23 euro derivante dal maggiore accantonamento del FAL 2019 rispetto all'accantonamento al FAL 2018 (di 144.172,44 euro).**

L'Ente comunica, altresì, con nota di riscontro in atti, che la versione dell'allegato 10 (rendiconto della gestione) al d.lgs. n. 118/2011, pubblicata contestualmente alla delibera del Consiglio comunale n. 19 del 11/09/2020 con cui è stato approvato il rendiconto di gestione per l'esercizio 2019, non riporta il ripiano della quota annuale di disavanzo da riaccertamento straordinario, sottolineando di non poter fornire spiegazioni

⁷ Per la minuziosa ricostruzione del quadro ordinamentale e giurisprudenziale nel quale si colloca la problematica riguardante il FAL si rinvia alla deliberazione di questa Sezione n. 15/2023.

⁸ Conseguentemente, tutti gli enti locali che avevano usufruito della facoltà concessa dalla norma dichiarata incostituzionale hanno dovuto ricostituire, a decorrere di fatto dall'esercizio 2019, il FAL con apposito accantonamento nel risultato di amministrazione.

⁹ Rif. Art. 39 ter del d.l. n. 162/2019, convertito con modificazioni dalla l. n. 8 del 28 febbraio 2020: "Art. 39-ter. Disciplina del fondo anticipazione di liquidità degli enti locali

1. Al fine di dare attuazione alla sentenza della Corte costituzionale n. 4 del 28 gennaio 2020, in sede di approvazione del rendiconto 2019 gli enti locali accantonano il fondo anticipazione di liquidità nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019, per un importo pari all'ammontare complessivo delle anticipazioni di cui al decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, e successivi rifinanziamenti, incassate negli esercizi precedenti e non ancora rimborsate alla data del 31 dicembre 2019.

2. L'eventuale peggioramento del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2019 rispetto all'esercizio precedente, per un importo non superiore all'incremento dell'accantonamento al fondo anticipazione di liquidità effettuato in sede di rendiconto 2019, è ripianato annualmente, a decorrere dall'anno 2020, per un importo pari all'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio. (167)

3. Il fondo anticipazione di liquidità costituito ai sensi del comma 1 è annualmente utilizzato secondo le seguenti modalità:

a) nel bilancio di previsione 2020-2022, nell'entrata dell'esercizio 2020 è iscritto, come utilizzo del risultato di amministrazione, un importo pari al fondo anticipazione di liquidità accantonato nel risultato di amministrazione 2019 e il medesimo importo è iscritto come fondo anticipazione di liquidità nel titolo 4 della missione 20 - programma 03 della spesa dell'esercizio 2020, riguardante il rimborso dei prestiti, al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio;

b) dall'esercizio 2021, fino al completo utilizzo del fondo anticipazione di liquidità, nell'entrata di ciascun esercizio del bilancio di previsione è applicato il fondo stanziato nella spesa dell'esercizio precedente e nella spesa è stanziato il medesimo fondo al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio. (167)

4. La quota del risultato di amministrazione accantonata nel fondo anticipazione di liquidità è applicata al bilancio di previsione anche da parte degli enti in disavanzo di amministrazione".

sulle cause che hanno originato tale discrasia tra i documenti pubblicati e quelli trasmessi nel portale BDAP.

Nel prosieguo istruttorio, l'Ente evidenzia, anche con una tabella esplicativa (v. sotto), le modalità seguite per la sterilizzazione del FAL nella gestione 2020/2022, ossia con la delibera del Consiglio comunale n. 24 del 17 novembre 2021, l'Ente provvedeva a ripianare, ai sensi dell'art. 52, comma 1 bis¹⁰, del d.l. n. 73/2021, il maggior disavanzo da FAL; si rammenta che si tratta di una disposizione adottata dal legislatore a seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 80/2021 che ha dichiarato costituzionalmente illegittime le disposizioni contenute nell'art. 39-ter, commi 2 e 3¹¹, del d.l. n. 162/2019.

Ripiano del disavanzo e contabilizzazione FAL esercizi 2020-22

Bilancio 2020			
Entrata		Spese	
Applicazione avanzo accantonato FAL	616.225,67	Recupero disavanzo	36.821,15
		Accantonamento FAL	579.404,52
		Quota capitale rimborso FAL	36.821,15
Bilancio 2021			
Entrata		Spese	
Applicazione avanzo accantonato FAL	579.404,52	Recupero disavanzo	37.355,20
		Accantonamento FAL	578.870,47
		Quota capitale rimborso FAL	37.355,20
Bilancio 2022			
Entrata		Spese	
Applicazione avanzo accantonato FAL	578.870,47	Recupero disavanzo	37.836,16
		Accantonamento FAL	578.389,51
		Quota capitale rimborso FAL	37.836,16

Fonte dati: nota prot. n. 4966 del 18 settembre 2023 del Comune di Sant'Anna Arresi

¹⁰ Rif. Art. 52, comma 1 bis, del d.l. n. 73/2021: "1-bis. Al fine di garantire il coordinamento della finanza pubblica, l'esercizio delle funzioni fondamentali e l'erogazione dei servizi pubblici essenziali da parte degli enti locali, in attuazione delle sentenze della Corte costituzionale n. 4 del 28 gennaio 2020 e n. 80 del 29 aprile 2021, l'eventuale maggiore disavanzo al 31 dicembre 2019 rispetto all'esercizio precedente, derivante dal riappostamento delle somme provenienti dalle anticipazioni di liquidità di cui al decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, e al decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 89, sterilizzate nel fondo anticipazione di liquidità, distinto dal fondo crediti di dubbia esigibilità, a decorrere dall'esercizio 2021 è ripianato in quote costanti entro il termine massimo di dieci anni, per un importo pari al predetto maggiore disavanzo, al netto delle anticipazioni rimborsate nel corso dell'esercizio 2020".

¹¹ L'art 39-ter, commi 2 e 3¹¹, del d.l. n. 162/2019 recita: "2. L'eventuale peggioramento del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2019 rispetto all'esercizio precedente, per un importo non superiore all'incremento dell'accantonamento al fondo anticipazione di liquidità effettuato in sede di rendiconto 2019, è ripianato annualmente, a decorrere dall'anno 2020, per un importo pari all'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio.

3. Il fondo anticipazione di liquidità costituito ai sensi del comma 1 è annualmente utilizzato secondo le seguenti modalità:
a) nel bilancio di previsione 2020-2022, nell'entrata dell'esercizio 2020 è iscritto, come utilizzo del risultato di amministrazione, un importo pari al fondo anticipazione di liquidità accantonato nel risultato di amministrazione 2019 e il medesimo importo è iscritto come fondo anticipazione di liquidità nel titolo 4 della missione 20 - programma 03 della spesa dell'esercizio 2020, riguardante il rimborso dei prestiti, al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio;
b) dall'esercizio 2021, fino al completo utilizzo del fondo anticipazione di liquidità, nell'entrata di ciascun esercizio del bilancio di previsione è applicato il fondo stanziato nella spesa dell'esercizio precedente e nella spesa è stanziato il medesimo fondo al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio".

La Sezione, sulla base dei dati esposti nella tabella contenuta nella risposta istruttoria citata, come sopra riportata, osserva quanto segue:

- l'Ente dichiara di aver applicato, nel conto del bilancio 2020, parte entrata, avanzo di amministrazione pari all'intero ammontare del debito residuo del FAL (616.225,67 euro), ricompreso nella voce di avanzo contabilizzato, che ammonta a complessivi 616.499,29 euro; l'Ente ha, altresì, accantonato nel risultato di amministrazione una quota di FAL pari a 579.404,52 euro, oltre al relativo rimborso della quota capitale del FAL pari a 36.821,15 euro, ripianata nel corso del 2020 (l'accantonamento di 579.404,52 euro deriva dal debito residuo del FAL pari a 616.225,67 euro meno il recupero della quota di disavanzo di competenza del 2020 pari a 36.821,15 euro).

Si osserva, infatti, che nel rendiconto 2020 risulta applicata, come prima voce di spesa, una quota di disavanzo di amministrazione da ripianare di 88.913,72 euro, di cui 52.092,57 euro a titolo di ripiano del maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario e 36.821,15 euro a titolo di ripiano del disavanzo da FAL.

Nella relazione sulla gestione 2020 l'Ente dichiara che il maggiore disavanzo registrato tra il 2019 e il 2018, a seguito del riappostamento del FAL da ripianare in quote costanti in 10 anni a decorrere dal 2020, è di - 325.485,14 euro, al netto della quota ripianata nel 2020 pari a 36.821,15 euro.

Di conseguenza, si inferisce che la quota da ripianare all'1/01/2020 era pari a 362.306,29 euro, determinata dal peggioramento del risultato di amministrazione del 2019 rispetto al 2018 per 310.213,72 euro¹² aumentata della quota di ripiano del maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario di 52.092,57 euro, che non era stata ripianata nella competenza 2019. Nel corso del 2020 è stata ripianata la prima quota del disavanzo da FAL di 36.821,15 euro, quindi, il disavanzo da FAL da ripianare a decorrere dal 2021 in quote costanti per dieci anni ammonta a 325.485,14 euro.

Considerato, poi, che il risultato di amministrazione al 31/12/2020 risulta pari a - 531.616,23 euro, su un disavanzo atteso di 431.007,79 euro (determinato dal disavanzo 2019, pari a 519.921,51 euro, al netto della quota di disavanzo applicata nel 2020 di 88.913,72 euro), l'Ente ha registrato un peggioramento del risultato di

¹² Si sottolinea che il disavanzo a chiusura dell'esercizio 2018 era pari a € 209.707,79 euro, mentre a chiusura dell'esercizio 2019 risultava pari a € 519.921,51 euro.

amministrazione 2020 di **100.608,44 euro** (531.616,23 euro disavanzo 2020 – 431.007,79 euro disavanzo atteso per il 2020). Detto peggioramento, da classificarsi come disavanzo ordinario, andrà ripianato ai sensi dell'art. 188¹³ del TUEL in quote costanti pari a 33.536,15 euro.

- L'Ente dichiara che nel bilancio 2021, parte entrata, ha applicato avanzo di amministrazione pari 579.404,52 euro, in coerenza con l'accantonamento al FAL al 31/12/2020 e ha accantonato nel risultato di amministrazione 2021 una quota di FAL di 578.870,47 euro, con una previsione di rimborso della quota capitale del FAL di 37.355,20 euro e un ripiano del disavanzo da FAL di pari importo. Tuttavia, nel conto del bilancio 2021, parte entrata risulta un utilizzo di avanzo pari a 573.817,28 euro, con una differenza di 5.587,24 euro in meno rispetto a quanto riportato nella nota istruttoria ricevuta, e una quota accantonata nel risultato di amministrazione pari a 542.049,32 euro. Si rileva che nel rendiconto 2021 risulta applicata, come prima voce di spesa, una quota di disavanzo di amministrazione di 118.177,23 euro.

Dalla relazione al rendiconto 2021 si evince che tale disavanzo applicato riguarda

¹³ Articolo 188 Disavanzo di amministrazione

1. L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto. La mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. Il piano di rientro è sottoposto al parere del collegio dei revisori. Ai fini del rientro possono essere utilizzate le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale. Ai fini del rientro, in deroga all'*art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296*, contestualmente, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza. La deliberazione contiene l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo, l'individuazione di misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale disavanzo, ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante. Con periodicità almeno semestrale il sindaco o il presidente trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro, con il parere del collegio dei revisori. L'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nel piano di rientro deve essere coperto non oltre la scadenza del piano di rientro in corso.

1-bis. L'eventuale disavanzo di amministrazione presunto accertato ai sensi dell'art. 186, comma 1-bis, è applicato al bilancio di previsione dell'esercizio successivo secondo le modalità previste al comma 1. A seguito dell'approvazione del rendiconto e dell'accertamento dell'importo definitivo del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, si provvede all'adeguamento delle iniziative assunte ai sensi del presente comma.

1-ter. A seguito dell'eventuale accertamento di un disavanzo di amministrazione presunto nell'ambito delle attività previste dall'art. 187, comma 3-quinquies, effettuate nel corso dell'esercizio provvisorio nel rispetto di quanto previsto dall'art. 187, comma 3, si provvede alla tempestiva approvazione del bilancio di previsione. Nelle more dell'approvazione del bilancio la gestione prosegue secondo le modalità previste dall'art. 163, comma 3.

1-quater. Agli enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, un disavanzo di amministrazione ovvero debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere, nelle more della variazione di bilancio che dispone la copertura del disavanzo e del riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio, è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge. Sono fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi.

per 52.092,57 euro il ripiano del maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario¹⁴, per 32.548,51 euro il ripiano del disavanzo ai sensi dell'art. 52 del d.l. n. 73/2021¹⁵ e 33.536,15 euro per il ripiano del disavanzo dell'esercizio precedente ai sensi dell'art. 188 del TUEL¹⁶.

La Sezione rileva, inoltre, che l'Ente, con la delibera n. 24 approvata dal Consiglio comunale il 17 novembre 2021¹⁷, ha approvato il ripiano del disavanzo di amministrazione per l'esercizio 2019, ai sensi dell'art. 52, comma 1 bis, del d.l. n. 73/2021, convertito con modificazioni nella l. n. 106/2021. Con tale atto, l'Ente, dopo aver ripercorso iter normativo che ha caratterizzato le regole per la sterilizzazione del FAL, ha accertato che *"il maggior disavanzo registrato nel 2019 rispetto al 2018 ha origine dall'accantonamento integrale del Fondo Anticipazioni Liquidità (F.A.L.) erogato dalla Cassa Depositi e Prestiti nel 2014 (D.L.35/2013) e non ancora rimborsato al 31/12/2019"* per complessivi 325.485,14 euro.

Pertanto, tenuto conto che il disavanzo atteso per il 2019 era stimato in 157.615,22¹⁸ euro, mentre quello effettivo è risultato pari a - 519.921,51 euro, l'Ente dà atto del maggiore disavanzo di amministrazione accertato tra il 2018 e il 2019 pari a 362.306,29 euro, che, al netto della quota rimborsata nel corso del 2020, determina un FAL di 325.485,14 euro, da ripianare in 10 quote costanti pari a 32.548,51 euro.

Di conseguenza, nel bilancio di previsione 2021/2023, è stato previsto il ripiano del disavanzo di amministrazione per complessivi 118.177,23 euro, così composto:

- 52.092,57 euro a titolo di quota di ripiano trentennale del maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui, quantificato e ripianato con la deliberazione del Consiglio comunale n. 21 del 4 agosto 2015;
- 32.548,51 euro a titolo di quota di ripiano decennale del maggiore disavanzo da FAL, ai sensi dell'art. 52 del d.l. n. 73/2021, convertito con modificazioni in l. n.

¹⁴ Piano di rientro approvato con la deliberazione del Consiglio comunale n. 21 del 4 agosto 2015.

¹⁵ Piano di rientro 2021/2030 del FAL approvato con la deliberazione del Consiglio comunale n. 24 del 17 novembre 2021 per un totale di 325.485,14 euro.

¹⁶ Piano di rientro 2021/2023 con la deliberazione del Consiglio comunale n. 26 del 17 novembre 2021.

¹⁷ La delibera è stata reperita sul sito web Amministrazione trasparente del Comune di S. Anna Arresi.

¹⁸ V. sopra, il riferimento è al periodo precedente la sentenza della Corte costituzionale n. 4/2020.

106/2021, approvato con la deliberazione del Consiglio comunale n. 24 del 17 novembre 2021;

- 33.536,15 euro a titolo di quota del ripiano triennale del disavanzo di amministrazione ordinario 2020 (di 100.608,44 euro), quantificato e ripianato con la deliberazione del Consiglio comunale n. 26 del 17 novembre 2021, ai sensi dell'art. 188 del d.lgs. n. 267/2000.

L'Ente dichiara che nel bilancio 2022, parte entrata, ha applicato avanzo di amministrazione pari 578.870,47 euro e accantonato nel risultato di amministrazione 2022 una quota di FAL di 578.389,51 euro, con una previsione di rimborso della quota capitale del FAL di 37.836,16 euro e un ripiano del disavanzo da FAL di pari importo. Tuttavia, nel conto del bilancio 2022, parte entrata risulta un utilizzo di avanzo pari a 609.979,49 euro, di cui 37.355,20 euro di utilizzo FAL, che risulta essere uguale alla quota di ripiano del FAL nel 2021, e nel risultato di amministrazione risulta un accantonamento al FAL pari a 542.049,32 euro. **Ciò posto, si osserva che tutti i valori riscontrati nel conto del bilancio risultano non coerenti con quanto riportato dall'Ente nella nota istruttoria.**

Ne discende che, allo stato degli atti, non è ancora possibile esprimere un giudizio sulla correttezza complessiva delle operazioni riguardanti il ripiano del FAL, e finalizzate alla sterilizzazione degli effetti prodotti sul risultato di amministrazione dalla sua attivazione, posto che l'Ente continua a registrare ulteriori disavanzi di amministrazione, generati dalla competenza. Si ritiene, inoltre, di evidenziare, sotto il profilo prospettico delle gestioni considerate in stretta sequenza, che il rendiconto per l'esercizio 2022 è stato approvato solo agli inizi del mese di agosto 2023 e, pertanto, oltre i termini previsti dall'art. 227, comma 2, del TUEL, ossia il 30 aprile. Questa circostanza esprime una ulteriore difficoltà del Comune, e rischia, ove reiterata, di rendere asincrona la dimostrazione dei risultati di gestione.

8) Contabilizzazione dell'avanzo tecnico: nel riscontro istruttorio l'Ente riepiloga i valori riportati nell'allegato 5/1¹⁹ al riaccertamento straordinario dei residui, con evidenza

¹⁹ Prospetto riguardante la determinazione del fondo pluriennale vincolato, previsto dal d.lgs. n. 118/2011.

della formazione dell'avanzo tecnico nel 2015 (1.070.828,73 euro) e nel 2016 (1.300.863,18 euro) per complessivi 2.371.691,91 euro. In fase di rideterminazione del risultato di amministrazione all'1/01/2015 è stato contabilizzato un disavanzo di amministrazione di 3.934.469,03 euro che l'Ente ha ripianato utilizzando, appunto, l'avanzo tecnico e per la differenza di 1.562.777,12 euro con un piano di rientro trentennale in quote annuali pari a 52.092,57 euro (dal 2015 al 2044), finanziate con risorse correnti di bilancio²⁰.

Il Comune, infine, nel riscontro istruttorio dà conto dei motivi per cui nel rendiconto 2019 non appare il ripiano del maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario di competenza, ossia il Responsabile del servizio finanziario dichiara che a causa di un problema del software gestionale della contabilità, *"il programma non riportava in automatico l'importo stanziato e assestato del disavanzo e l'operatore doveva quindi reinserire manualmente l'importo nel capitolo speciale creato ad hoc per il disavanzo"*, ma l'errore *"deve essere stato risolto in automatico, magari con successivo aggiornamento del programma, perché il file SDB inviato alla BDAP lo riporta, fortunatamente, correttamente."* **La Sezione osserva, tuttavia, che da una verifica eseguita sul portale BDAP, nel rendiconto 2019 trasmesso dal comune di Sant'Anna Arresi non risulta appostata alcuna quota di ripiano del disavanzo diversamente da quanto rappresentato nella risposta in atti.**

Ciò posto, considerata la grave criticità sopra illustrata, ossia che l'Ente continua a registrare nuovi disavanzi di amministrazione, oltre a quello contabilizzato in sede di riaccertamento straordinario e quello in fase di sterilizzazione del FAL, si richiede al Comune di effettuare l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo di amministrazione nella competenza degli esercizi considerati, comunicando gli esiti a questa Sezione, con l'impegno di porre in essere le necessarie misure dirette a evitare la formazione di ulteriori risultati di amministrazione negativi. Allo stesso tempo, si richiama l'Ente al rigoroso rispetto delle disposizioni contenute nel punto 9.2.26 e seguenti dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, con specifico riguardo al mancato

²⁰ Per gli aspetti di dettaglio si rinvia alla delibera n. 15/2023 di questa Sezione di controllo.

miglioramento del disavanzo di amministrazione in relazione a quello contabilizzato nell'esercizio precedente.

Considerato, infine, che l'Ente ha utilizzato l'avanzo tecnico, registrato in sede di riaccertamento straordinario dei residui, per la parziale copertura del disavanzo di amministrazione all'1/01/2015, la Sezione ritiene di dover rammentare le prescrizioni contenute nel punto 9.3 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011. Invero, l'Ente è chiamato a verificare con attenzione gli effetti determinati dalla distribuzione temporale dei residui attivi e passivi reimputati sugli equilibri dei singoli esercizi considerati dal bilancio.

Nel caso di specie, infatti, nel principio contabile citato si legge che, qualora i *“residui attivi reimputati ad un esercizio sono di importo superiore alla differenza tra il fondo pluriennale vincolato stanziato in entrata e i residui passivi reimputati nel medesimo esercizio, tale differenza è vincolata alla copertura dell'eventuale eccedenza degli impegni reimputati agli esercizi successivi rispetto alla somma del fondo pluriennale vincolato di entrata e dei residui attivi.*

Nel bilancio di previsione dell'esercizio in cui si verifica tale differenza è effettuato un accantonamento di pari importo agli stanziamenti di spesa riguardanti il fondo pluriennale vincolato. La stessa fattispecie può verificarsi nel caso in cui il complesso dei residui attivi riaccertati risulta superiore al totale dei residui passivi riaccertati e, anche se nell'entrata dell'esercizio 2015 non è costituito il fondo pluriennale vincolato, se la distribuzione temporale delle reimputazioni rende necessario destinare una parte dei residui attivi imputati ad un esercizio alla copertura dell'eccedenza degli impegni imputati agli esercizi successivi.

L'eventuale eccedenza dei residui attivi reimputata, non necessaria alla copertura dei residui passivi reimputati (compresi quelli imputati agli esercizi successivi) e alla copertura dell'eventuale disavanzo di amministrazione determinato dal riaccertamento (compreso quello necessario alla eventuale

ricostituzione di vincoli ed accantonamenti) può essere destinato al finanziamento di nuove spese”.

Orbene, il Comune ha contabilizzato disavanzi in tutti gli esercizi dal 2015 al 2021, non riuscendo, in taluni casi, neanche a migliorare il saldo e, quindi, a garantire neppure un parziale ripiano dei diversi livelli di disavanzo in ammortamento.

E' appena il caso di osservare che l'Ente, in ragione della possibilità di utilizzare l'avanzo tecnico per il ripiano di parte del disavanzo da riaccertamento straordinario, come previsto nel principio contabile sopra riportato, era tenuto a svolgere un'attenta valutazione dell'evoluzione delle reimputazioni attive e passive insieme al FPV, al fine di verificare la concreta fattibilità di tale destinazione negli esercizi successivi al 2015, nonché le ricadute in termini di risultati e di equilibri di bilancio. Ne discende che, in un contesto in cui l'Ente permane in costante disavanzo, il beneficio derivante dall'utilizzo dell'avanzo tecnico non appare aver apportato alcun contributo diretto al raggiungimento di un effettivo risultato di amministrazione positivo. Ciò vale essenzialmente a dire che la situazione finanziaria in cui versa il Comune, con le diverse linee di disavanzo come sopra illustrato, a maggior ragione, costituisce un fattore di criticità da porre sotto attenzione, comportando per l'ente la necessità di reperire al tempo stesso le risorse per assicurare i servizi ai cittadini e quelle per dare graduale copertura al disavanzo. Invero, il risultato negativo registrato nel rendiconto di un ente locale costituisce una voce di spesa indifferenziata che comporta per l'ente la necessità di reperire risorse a copertura dello stesso (Corte dei conti, Sezioni Riunite spec. comp., sentenza n. 4/ 2023).

Alla luce di quanto sopra esposto, si compendiano i seguenti rilievi:

- 1. il fondo contenzioso è stato contabilizzato in maniera errata negli esercizi 2017 e 2018, in quanto l'Ente non ha provveduto alla ricognizione del contenzioso esistente a proprio carico, quindi non ha valutato in modo puntuale l'eventuale rischio di maggiore spesa rispetto all'obbligazione**

assunta, pertanto, ha duplicato gli impegni già esistenti, senza la previsione della relativa spesa nel bilancio di esercizio 2017 e 2018, al solo fine di adempiere a quanto prescritto al punto 5.2, lettera h), del principio contabile 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011. A partire dal bilancio di previsione 2019 è iscritto un Fondo contenzioso i cui stanziamenti, sempre privi di una valutazione concreta circa il potenziale rischio di maggiore spesa rispetto all'obbligazione assunta, sono confluiti nell'avanzo di amministrazione in sede del rendiconto, aumentando, sistematicamente, l'importo accantonato al 31/12 dell'esercizio precedente;

- 2. con riguardo al metodo di calcolo utilizzato per l'accantonamento al FCDE per gli esercizi dal 2016 al 2021, e sui criteri utilizzati per la svalutazione dei crediti, l'Ente non ha dato nessun riscontro per gli esercizi dal 2019 al 2021;**
- 3. l'Ente ha dato riscontro alla richiesta sulla ricostruzione delle modalità di contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria per gli esercizi 2014 e 2015. Tuttavia, la Sezione evidenzia una certa difficoltà a rimborsare l'anticipazione entro l'esercizio di competenza, avendo provveduto al relativo rimborso solo l'anno successivo;**
- 4. in relazione ai chiarimenti richiesti per l'esatta quantificazione e contabilizzazione dell'ammontare dell'anticipazione di liquidità richiesta nel 2014, le modalità di rimborso delle relative quote negli esercizi successivi e, in particolare, di quelle indicate nel prospetto di composizione del risultato di amministrazione per gli esercizi 2017/2018, nonché la modalità di sterilizzazione dell'anticipazione effettuata nell'esercizio 2019 e seguenti, l'Ente ha chiarito che l'anticipazione di liquidità attivata nel corso dell'esercizio 2014 ammonta a complessivi 792.546,14 euro, comunicando di aver registrato erroneamente gli importi accantonati nel risultato di amministrazione negli esercizi 2017 e 2018;**

5. in merito alle differenze rilevate sul fondo pluriennale vincolato (esercizi 2015 e 2016) l'Ente sostiene che sono state generate dal software gestionale in uso, in quanto, in sede di rendiconto, l'applicativo ha conteggiato degli impegni che non erano stati reimputati e quindi finanziati con FPV, si trattava di impegni pluriennali registrati al sorgere dell'obbligazione, finanziati con risorse del bilancio a cui si riferivano.

La Sezione, dall'esame dei rendiconti, evidenzia la mancanza di coerenza tra il FPV di spesa al 31/12/2015 e il FPV di entrata all'1/01/2016, nonché nel prospetto per missioni e programmi del FPV rendiconto 2016, con conseguente errata determinazione sia del FPV che del risultato di amministrazione al 31/12/2016;

6. per la richiesta di notizie in merito al presupposto giuridico a base del mantenimento dei crediti e dei debiti contabilizzati al 31/12/2020 e al 31/12/2021, l'Ente non ha fornito chiarimenti, se non l'indicazione degli estremi delle determinazioni di riaccertamento dei residui da parte dei responsabili di servizio;

7. con riguardo alla composizione del disavanzo al 31/12/2019 confrontato con il 2018, alle relative modalità di ripiano dei differenti disavanzi, alla effettiva anticipazione da sterilizzare con il FAL nel 2019 e 2020, alla modalità di sterilizzazione del FAL, la Sezione rileva che, allo stato degli atti, non è ancora possibile esprimere un giudizio sulla correttezza complessiva delle operazioni effettuate, per cui si riserva di effettuare ulteriori approfondimenti, osservando al contempo che l'Ente continua a registrare ulteriori disavanzi di amministrazione, generati dalla gestione di competenza. Si evidenzia, peraltro, che il Comune non ha rispettato i termini stabiliti per l'approvazione del rendiconto 2022;

8. per la contabilizzazione dell'avanzo tecnico, la Sezione prende atto di quanto rappresentato, osservando che l'Ente continua a registrare nuovi disavanzi di amministrazione, oltre a quello contabilizzato in sede di

riaccertamento straordinario e quello in fase di sterilizzazione del FAL. Pertanto, richiede all'Ente di effettuare l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo di amministrazione nella competenza degli esercizi considerati, comunicando gli esiti della verifica a questa Sezione, con l'impegno a adottare le necessarie misure volte a evitare la formazione di ulteriori risultati di amministrazione negativi. Allo stesso tempo, la Sezione richiama l'Ente al rispetto delle disposizioni contenute nel punto 9.2.26 e seguenti dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, con specifico riguardo al mancato miglioramento del disavanzo di amministrazione rispetto a quello contabilizzato nell'esercizio precedente.

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo per la Regione autonoma della Sardegna:

RICHIEDE

Al Comune di Sant'Anna Arresi di adottare i provvedimenti idonei a rimuovere le criticità riscontrate che di seguito si compendiano, e, in particolare, di comunicare a questa Sezione:

- la ricognizione dei procedimenti legali in capo al Comune di Sant'Anna Arresi per la corretta contabilizzazione del fondo contenzioso;
- il metodo di calcolo dell'accantonamento Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE) per gli esercizi 2019, 2020 e 2021;
- nel primo atto consiliare utile, la rideterminazione delle quote del FAL accantonate nel risultato di amministrazione nell'esercizio 2017 e 2018 e la relativa rideterminazione del risultato di amministrazione disponibile;
- nel primo atto consiliare utile, la rideterminazione del FPV e del risultato di amministrazione al 31/12/2016 e seguenti, previa eliminazione dell'incoerenza tra il FPV di spesa al 31/12/2015 e il FPV di entrata all'1/01/2016 rilevata nel conto del bilancio e nel prospetto per missioni e programmi del FPV rendiconto 2016;

RACCOMANDA

All'Ente:

- una corretta ricognizione dei residui attivi e passivi da mantenere in bilancio, specificandone le ragioni a supporto e/o eventuali cancellazioni, al fine di evitare il formarsi di risultati di amministrazione non veritieri e mettere a rischio gli equilibri di bilancio;
- di attivare ogni possibile azione volta al controllo dei crediti scaduti e all'aumento del tasso di smaltimento dei residui attivi, a ridurre l'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria a strumento straordinario di momentanee esigenze di cassa e, nel caso, di provvedere al relativo rimborso entro l'esercizio di competenza;
- richiede all'Ente di effettuare l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo di amministrazione nella competenza degli esercizi considerati e a comunicare gli esiti della verifica a questa Sezione, oltre a impegnarsi per evitare la formazione di ulteriori risultati di amministrazione negativi. Allo stesso tempo, richiama l'Ente al rispetto delle disposizioni contenute nel punto 9.2.26 e seguenti dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, con specifico riguardo al mancato miglioramento del disavanzo di amministrazione rispetto a quello contabilizzato nell'esercizio precedente.

All'Organo di revisione contabile:

- di vigilare sullo stato di avanzamento delle misure correttive in particolare in relazione alla riscossione dei crediti, agli accantonamenti, al monitoraggio degli equilibri di bilancio e del risultato di amministrazione.

DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa, a cura della Segreteria, al Presidente del Consiglio Comunale di Sant'Anna Arresi ed all'Amministrazione comunale, in persona del Sindaco pro-tempore, nonché, all'Organo di revisione. **Si assegna per l'adempimento alle richieste formulate nella presente deliberazione il termine del 31 maggio 2024.**

Così deliberato nella camera di consiglio del 23 gennaio 2024.

Firmato

Il Relatore

Cristina Ragucci

Firmato

Il Presidente

Antonio Contu

Depositata in Segreteria il 23 gennaio 2024

Firmato

Il Dirigente

Giuseppe Mullano