



**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'art. 100, comma 2, della Costituzione;

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

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

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

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

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

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

**Vista** la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

**Vista** la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

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

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

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

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

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

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

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

**Vista** la nota n. 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 presidenziale n. 1/2024 del 19 gennaio 2024, con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 23 gennaio 2024;

**Udito** il relatore, Cristina Ragucci;

## **DIRITTO E FATTO**

### **Quadro normativo di riferimento**

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

L'art. 148-bis del d.lgs. 267/2000, inserito nel Testo unico degli enti locali dall'art. 3 del D.L. 174/2012, esplicita le finalità del controllo de quo nel senso di *"verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti"*, ne definisce l'ambito *"Ai fini di tale verifica, le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano altresì che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente"* e stabilisce gli effetti delle relative risultanze (comma 3) *"Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*.

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

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

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

Con riferimento a tali esercizi, sono stati, al momento, analizzati, in particolare, i dati relativi al Fondo Pluriennale vincolato e agli equilibri di bilancio, alla gestione della cassa vincolata, in relazione ai quali si ritiene di instaurare fin da subito il contraddittorio con l'Ente.

La Sezione intende, inoltre, sottolineare che, per completezza, sono state effettuate verifiche sul Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE) al 31/12, sulla gestione dei residui, sull'eventuale attivazione di anticipazioni di tesoreria e di liquidità e verifica dell'avvenuto rimborso entro l'esercizio, sul saldo della gestione di competenza, sull'avvenuta presentazione del questionario al rendiconto nel portale Con.TE, sul rispetto delle disposizioni sulla trasparenza ai sensi del d.lgs. n. 33/2013. Aspetti su cui la Sezione si riserva ulteriori analisi, in ragione delle evidenze istruttorie che saranno acquisite all'esito del contraddittorio con l'Ente.

Si ritiene di dover, altresì, sottolineare, che le irregolarità che eventualmente emergeranno nelle analisi che si vanno a illustrare, non necessariamente esauriscono gli aspetti critici che possono essere presenti nella gestione dell'ente, né quelli che possono profilarsi sulla base delle informazioni complessivamente rese nei questionari. Pertanto, il mancato riscontro dei profili che non hanno formato oggetto del presente controllo non ne comporta una valutazione positiva.

Venendo al merito dei controlli, la Sezione rileva che il Comune di Bottidda presenta un Fondo Pluriennale vincolato finale di spesa pari a zero, sia di parte corrente che di parte capitale al 31 dicembre di tutti gli anni compresi nel triennio in esame (2019/2021).

La Sezione ritiene funzionale alle verifiche, preliminarmente, tratteggiare per grandi linee l'istituto e il suo funzionamento, iniziando con il sottolineare che rappresenta un saldo finanziario, formato da risorse accertate in esercizi precedenti e destinate al finanziamento di spese già impegnate dell'ente, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è stata accertata la correlata entrata. Tale saldo assicura la copertura finanziaria di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, in applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata di cui all'allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011, e mostra la distanza temporale intercorrente tra il momento in cui sono stati acquisiti i finanziamenti e il loro effettivo impiego (Corte costituzionale sentenza n. 101/2018).

Ancor più nello specifico si vuole rammentare che il FPV è formato da entrate correnti vincolate e da entrate destinate al finanziamento di investimenti, accertate e imputate negli esercizi precedenti a quelli in cui sono state imputate le corrispondenti spese. Se si prende, poi, quale riferimento il bilancio di previsione, il FPV registrato nella parte delle spese è composto da una quota di risorse accertate negli esercizi precedenti a copertura di spese già impegnate, ma imputate agli esercizi successivi a quello cui si riferisce il bilancio, e da una quota di risorse che si prevede saranno accertate nell'esercizio di competenza a copertura delle spese che saranno impegnate nel corso dell'esercizio cui si riferisce il bilancio, ma imputate agli esercizi successivi.

Il FPV iscritto nella parte entrata, sia di parte corrente che in c/capitale, è determinato dalla somma delle risorse accantonate nei singoli programmi nella parte spesa del bilancio dell'esercizio precedente; invero, le scritture contabili in punto di FPV devono esporre una esatta corrispondenza e una continuità di valori.

Durante la gestione, sulla base dei risultati di bilancio a rendiconto, viene definito l'ammontare del FPV da contabilizzare nella parte entrata del primo esercizio del bilancio di previsione e degli impegni assunti negli esercizi precedenti con imputazione agli esercizi successivi, di cui il FPV di entrata rappresenta la relativa copertura.

Arrivando alla fase della rendicontazione, il fondo in discorso viene determinato a seguito del riaccertamento ordinario dei residui, e non si crea se le spese degli esercizi successivi per cui è stato accantonato non sono state impegnate. In questo caso tali risorse confluiranno nell'avanzo di amministrazione, parte vincolata.

È funzionale alle analisi sotto illustrate considerare, inoltre, che l'Ente deve essere in grado di stabilire la composizione del FPV e le relative fonti che lo alimentano, distinte tra quote di parte corrente e di parte capitale. Infatti, al rendiconto deve essere allegato un apposito prospetto che evidenzi la corrispondenza tra l'importo definitivo degli stanziamenti di spesa riguardanti il fondo e gli impegni assunti con imputazione agli esercizi successivi, con distinzione della quota di parte corrente e di parte capitale e tenuto conto delle eccezioni previste per le procedure in corso per l'affidamento dei lavori.

È appena il caso di osservare che, in base al principio della competenza finanziaria potenziata, il FPV rappresenta uno strumento di programmazione e previsione delle spese correnti e di investimento, al fine di evidenziare, con trasparenza e attendibilità, il procedimento di impiego delle risorse che involgono un periodo di tempo che supera l'esercizio di competenza. Nello specifico giova ricordare, con riguardo alle spese di investimento, che la programmazione e la previsione delle opere pubbliche è fondata sul programma triennale con relativo elenco annuale, e in base alla normativa vigente, si prevede anche la redazione di un apposito cronoprogramma per ciascuna spesa di investimento inclusa nella programmazione.

Qualora nel corso della gestione dell'esercizio (e dei successivi), l'andamento dello stato di avanzamento dei lavori fosse differente rispetto a quello previsto nel cronoprogramma, quest'ultimo dovrà essere oggetto di aggiornamento, adottando le correlate variazioni al bilancio di previsione, al fondo pluriennale vincolato connesso all'investimento con connessa reimputazione degli impegni assunti in misura differente rispetto alle previsioni contenute nel cronoprogramma aggiornato.

Si evidenzia, inoltre che tali variazioni devono riguardare gli stanziamenti di tutti gli esercizi considerati nel bilancio di previsione a scorrimento, e le reimputazioni devono involgere tutti gli esercizi considerati nel cronoprogramma.

Fatte queste premesse, si osserva che **il Comune di Bottidda ha contabilizzato un FPV pari a zero al 31/12/2019, sia di parte corrente che di parte capitale. Si annota che, dal prospetto di composizione del FPV al 31/12/2019, allegato al rendiconto della gestione, si evince che l'Amministrazione presentava un FPV di entrata pari a 610.000,00 euro per spese in conto capitale, impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2019 e interamente coperte dal fondo pluriennale vincolato nel corso dell'esercizio di competenza.**

Invero, in sede di riaccertamento ordinario dei residui, non sono state contabilizzate economie su impegni pluriennali finanziati dal FPV e imputati agli esercizi successivi al 2019, non è stata rinviata all'esercizio 2020 e successivi alcuna quota del fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio 2018, non sono stati contabilizzati impegni nell'esercizio 2019 con imputazione all'esercizio 2020, 2021 e agli esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio pluriennale e coperte dal fondo pluriennale vincolato, pertanto, il FPV al 31 dicembre dell'esercizio 2019 è risultato pari a zero. Dall'esame del conto del bilancio, parte spesa, infatti, si evince che il FPV non è stato valorizzato e che tutti gli stanziamenti di spesa hanno originato impegni in conto competenza, al netto delle economie di spesa, e residui passivi dalla competenza per la parte non pagata.

Il valore pari a zero del FPV di parte spesa la 31/12/2019 si evince anche dal prospetto "quadro generale riassuntivo" e dal conto del bilancio, oltre che dal prospetto allegato al rendiconto 2019 relativo alla composizione del FPV, dati tutti estrapolati dalla

piattaforma BDAP e dal sistema Con.TE, in quanto nelle sezioni dedicate del sito istituzionale dell'Ente sono presenti soltanto due file rappresentativi del conto del bilancio rispettivamente parte entrata e parte spesa.

Di contro, nel verbale n. 7/2021 del Revisore unico dei conti, allegato al rendiconto 2019, e nel prospetto "*Evoluzione del Fondo pluriennale vincolato (FPV) nel corso dell'esercizio 2019*", è indicato pari a 100.000,00 euro il valore del FPV c/capitale parte spesa, importo non riportato nel prospetto relativo alla determinazione dell'avanzo di amministrazione (pag. 18), e nel prospetto degli equilibri di bilancio (pag. 12).

**La Sezione, rilevata l'incongruenza, ritiene necessario che l'organo di revisione depositi adeguati chiarimenti al riguardo.**

Orbene, anche negli esercizi 2020 e 2021 si è riscontrato un FPV parte spesa pari a zero, unitamente alla mancata coerenza tra i dati indicati nei prospetti allegati al rendiconto, quale riflesso della criticità rilevata nell'esercizio 2019.

**La Sezione evidenzia, infatti, che l'appostazione relativa FPV c/capitale parte spesa del 2019 pari a 100.000,00 euro, è stata riportata anche nel prospetto degli equilibri di bilancio allegato al rendiconto 2020, come FPV in c/capitale di entrata (dato estrapolato dalla Bdap, in quanto non presente sul sito istituzionale dell'Ente), e come anche rappresentato nel verbale dell'organo di revisione n. 2 del 20.05.2021 (pag. 12), allegato al rendiconto 2020, dove al rigo "Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata ", viene indicato un importo di 100.000,00 euro.**

**Come sopra esposto, il FPV di entrata è costituito per dare copertura agli impegni assunti negli esercizi precedenti con imputazione agli esercizi successivi, sicché, se nel corso dell'esercizio 2019 il fondo non si è costituito, non sono chiare le ragioni della rilevata appostazione che, a questo punto, avrebbe quale conseguenza principale la inaffidabilità del prospetto degli equilibri di bilancio.**

**La Sezione ritiene necessario che l'Ente depositi adeguati chiarimenti in merito.**



Giova precisare che qualora, nel corso dell'esercizio, gli impegni pluriennali finanziati dal FPV non vengano formalmente assunti, il FPV non si costituisce e le risorse a copertura degli impegni transitano nel risultato di amministrazione al 31 dicembre e, pertanto, sono applicabili all'esercizio successivo, in armonia con le disposizioni contenute nel d.lgs. n. 118/2011.

Si osserva che la descritta circostanza, ossia il FPV pari a zero al 31/12/2019, potrebbe sottintendere a una non corretta contabilizzazione degli impegni da reimputare agli esercizi successivi, con evidente difficoltà nell'applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata, ovvero potrebbe dissimulare la mancanza o un non adeguato aggiornamento degli stati di avanzamento nel cronoprogramma della spesa.

Questa evenienza produce effetti migliorativi sia sugli equilibri di bilancio che sul risultato di amministrazione, in quanto tali saldi avrebbero un valore inferiore se fosse stato contabilizzato il FPV di spesa.

Pertanto, il risultato di competenza dell'esercizio 2019, pari a 71.037,09 euro, potrebbe essere inferiore oppure negativo nel caso si dovessero riscontrare delle criticità nella determinazione delle reimputazioni degli impegni in sede di rendiconto 2019. La stessa situazione si avrebbe con riguardo all'equilibrio di bilancio e all'equilibrio complessivo pari a 21.037,09 euro, come si evince dal prospetto allegato al rendiconto estrapolato dalla piatta forma BDAP.

Per quanto riguarda il 2020, invece, oltre a non essere valorizzata, nei prospetti allegati al rendiconto, la voce corrispondente al FPV di spesa sia di parte corrente che in c/capitale, in quanto il fondo non sarebbe stato movimentato nel corso dell'esercizio, si verifica anche l'irregolarità poco sopra accennata, ossia l'indicazione di FPV di entrata per spese in conto capitale per 100.000,00 euro. Pertanto, il risultato di competenza del 2020, pari a 180.141,78 euro, così come l'equilibrio di bilancio e l'equilibrio complessivo pari a 143.425,33 euro, sono presumibilmente inferiori, oppure negativi.

È appena il caso di osservare come risulti, infine, essenziale la correttezza di tutti gli elementi che determinano il risultato di amministrazione, funzionali, anche, a renderlo attendibile, posto che secondo la definizione della Corte costituzionale il risultato de

quo ha natura mista in ragione degli aspetti finanziari e giuridici delle sue componenti (Corte cost. pronuncia n. 274/2017). Difatti, queste possono presentare un margine di incertezza che deve, necessariamente, essere ristretto per non vulnerare l'affidabilità del saldo, si pensi ad esempio agli effetti di una sovrastima dei residui attivi e di una sottostima dei residui passivi non controbilanciata da un adeguato accantonamento sul risultato di amministrazione al FCDE.

### **Risultato di competenza o avanzo/disavanzo di competenza. Gli equilibri di bilancio.**

Per determinare il risultato di competenza o avanzo/disavanzo di competenza deve farsi riferimento al quadro generale riassuntivo allegato al rendiconto del bilancio dell'esercizio.

In tale prospetto sono evidenziate sia le risorse finanziarie disponibili nel corso dell'esercizio (entrate) che il loro utilizzo (spese).

Giova rammentare che, nella parte dedicata alle entrate, si trova l'ammontare complessivo degli accertamenti<sup>1</sup> di competenza dell'esercizio classificati per titoli, a cui si aggiunge l'importo definitivo del risultato di amministrazione applicato al bilancio di competenza e quello del FPV di entrata.

Nella parte spesa trova rappresentazione l'utilizzo delle risorse finanziarie effettuato nel corso dell'esercizio costituito dall'ammontare complessivo degli impegni<sup>2</sup> di competenza classificati per titoli, aumentati del FPV iscritto in spesa e delle eventuali risorse destinate al ripiano della quota di disavanzo iscritto nella spesa del bilancio, qualora sia stato contabilizzato un disavanzo di amministrazione alla fine dell'esercizio precedente o degli esercizi precedenti.

---

<sup>1</sup> Le entrate finali sono rappresentate dalla sommatoria dei primi cinque titoli, il totale delle entrate dell'esercizio, invece, è determinato dalla somma di tutti i titoli, mentre il totale complessivo delle entrate è costituito aggiungendo al totale delle entrate dell'esercizio (sommatoria di tutti i titoli) le previsioni definitive del FPV iniziale iscritto in entrata e l'ammontare del risultato di amministrazione applicato nel corso della gestione di competenza.

<sup>2</sup> Le spese finali dell'esercizio sono rappresentate dalla somma dei primi 3 titoli, incluso il FPV iscritto in spesa, mentre il totale delle spese dell'esercizio è determinato dalla somma di tutti i titoli delle spese, che, se aggiunto alle risorse stanziare per l'eventuale ripiano del disavanzo di amministrazione, rappresenta il totale complessivo delle spese.

**Il Comune di Bottidda registra nel 2019 un avanzo di competenza di 71.037,09 euro, determinato dalla differenza tra il totale complessivo delle entrate e il totale complessivo delle spese dell'esercizio.**

Tale risultato è indicato anche alla voce W1) del prospetto degli equilibri di bilancio, allegato al rendiconto della gestione, previsto dall'allegato n. 10 al d.lgs. n. 118/2011. Tenuto conto degli effetti prodotti sulla gestione di competenza dagli accantonamenti previsti dalle leggi e dai principi contabili, e del rispetto dei vincoli di destinazione stabiliti all'articolo 42, comma 5, del d.lgs. n. 118/2011, e all'articolo 187, comma 3-ter, del d.lgs. n. 267/2000, si ottiene il saldo W2) relativo all'equilibrio di bilancio<sup>3</sup>, pari a 21.037,09 euro. Infine, considerate anche le variazioni degli accantonamenti effettuate in sede di rendiconto in attuazione dei principi contabili, viene determinato l'equilibrio complessivo W3) di 21.037,9 euro.

Si rammenta che l'art. 1, comma 821, della l. n. 145/2018, stabilisce che gli enti pubblici *"concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica e si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo, desumibile dal prospetto della verifica degli equilibri di cui all'allegato 10 al rendiconto della gestione, previsto dal d.lgs. n. 118/2011"*.

Pertanto, il Comune di Bottidda si considera in equilibrio in quanto ha rispettato l'equilibrio di competenza.

È appena il caso di ricordare che il prospetto degli equilibri presenta una struttura a scalare che, distintamente per la gestione corrente e in conto capitale, evidenzia tre grandezze finanziarie:

- il risultato di competenza (equiparabile al vecchio equilibrio finale),
- l'equilibrio di bilancio;
- l'equilibrio complessivo.

Le Sezioni Riunite in sede di controllo hanno chiarito che: *"il primo ("risultato di competenza") non presenta elementi di novità rispetto al risultato palesato al medesimo prospetto anteriormente al citato d.m. 1° agosto 2019 (accertamenti meno*

---

<sup>3</sup> L'equilibrio di bilancio è dato dal risultato di competenza diminuito delle risorse accantonate nel bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce, al netto del FAL, in quanto già presente nell'equilibrio di competenza, e delle risorse vincolate non ancora impegnate alla data del 31/12 dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

*impegni, al lordo di fondo pluriennale vincolato e degli importi applicati del risultato di amministrazione); il secondo tiene conto anche dell'importo degli stanziamenti definitivi a titolo di accantonamenti e vincoli, rilevabili dal bilancio dell'esercizio di riferimento ("equilibrio di bilancio"); il terzo espone le variazioni (positive o negative) che hanno registrato gli accantonamenti dal momento della chiusura dell'esercizio a quello dell'approvazione del rendiconto "(equilibrio complessivo)" (deliberazione n. 20/SSRRCO/QMIG/2019).*

Al riguardo, anche la Commissione Arconet, nella riunione dell'11 dicembre 2019, ha precisato che i primi due saldi sono indicatori rappresentativi degli equilibri che dipendono dalla gestione del bilancio, mentre l'equilibrio complessivo svolge la funzione di evidenziare gli effetti della gestione dell'esercizio e la sua relazione con il risultato di amministrazione. Pertanto, fermo restando l'obbligo di conseguire un risultato di competenza non negativo, gli enti devono tendere al rispetto dell'equilibrio di bilancio, che rappresenta l'effettiva capacità dell'ente di garantire, a consuntivo, la copertura integrale degli impegni, del ripiano del disavanzo, dei vincoli di destinazione e degli accantonamenti di bilancio. L'equilibrio complessivo, invece, svolge una funzione attualizzante, essendo calcolato al fine di aggiornare i risultati considerando anche, prudenzialmente, gli effetti conseguenti alle possibili variazioni prodotte dagli accantonamenti effettuati, in sede di rendiconto, a seguito di eventi verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio o successivamente ai termini previsti per le variazioni di bilancio, appostati nel rispetto dei principi contabili.

**Si rende necessario ulteriormente ribadire, come già esposto in precedenza, che tali saldi hanno goduto degli effetti migliorativi derivanti dalla mancata valorizzazione del FPV di spesa sia di parte corrente che di parte capitale al 31/12/2019; pertanto, si richiama l'Ente ad una corretta gestione delle poste contabili che non inficino il raggiungimento degli equilibri di bilancio analizzati.**

**Per quanto riguarda l'esercizio 2020 i saldi W1), risultato di competenza, del prospetto degli equilibri di bilancio allegato al rendiconto della gestione, pari**

**a 180.141,78 euro, W2) relativo all'equilibrio di bilancio, pari a 143.425,33 euro e l'equilibrio complessivo W3) di 143.425,33 euro, godono non soltanto degli effetti migliorativi derivanti dalla mancata valorizzazione del FPV di spesa, ma anche della appostazione del FPV di entrata per spese in c/capitale, pari a 100.000,00 euro. Si richiede pertanto all'Ente di ricompilare il prospetto degli equilibri di bilancio allegato al rendiconto 2020, indicando gli importi corretti per ogni singola voce.**

La Sezione proseguendo l'analisi dei rendiconti della gestione del triennio 2019/2021, riscontra l'emersione di due ulteriori aspetti di interesse, ossia l'importo della cassa vincolata pari a zero per tutti e tre gli anni, e l'importo della parte vincolata dell'avanzo di amministrazione pari a zero per gli esercizi 2019 e 2020, mentre nell'esercizio 2021 la voce risulta movimentata.

Ciò posto, le rilevate mancate movimentazioni del FPV di spesa, incrociate con il riscontrato fenomeno in ordine alla cassa vincolata, nonché alla parte vincolata dell'avanzo di amministrazione, porterebbero a inferire che l'Ente, nel periodo considerato, non abbia ricevute risorse destinate a specifici interventi e di conseguenza da vincolare, o di contro che le risorse vincolate siano state utilizzate completamente nell'esercizio, senza che la parte non impegnata confluisse nelle quote vincolate dell'avanzo di amministrazione, o senza che gli impegni assunti venissero reimputati agli esercizi successivi, dando luogo alla costituzione del FPV di spesa.

Sul punto è necessario ricordare che il corretto avvio del nuovo sistema contabile disciplinato dal d. lgs n. 118/2011 prevedeva, tra i vari adempimenti, la corretta determinazione della cassa vincolata; le indicazioni contenute nel paragrafo 10.6) del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, risultano, infatti, funzionali al nuovo sistema contabile anche sotto il profilo della cassa, oltre che della competenza.

La quantificazione della giacenza vincolata, da effettuarsi a carico del responsabile finanziario, al 1° gennaio 2015, deve necessariamente essere aggiornata ogni anno,

in quanto le entrate vincolate (e le conseguenti spese), sono oggetto di continue movimentazioni contabili.

L'art 195 del TUEL pone inoltre vari limiti quantitativi e procedurali all'utilizzo delle risorse vincolate giacenti in cassa, in quanto, pur ammettendo delle deroghe al vincolo di destinazione, l'esigenza fondamentale è che le stesse risorse non siano distolte dalla loro originaria destinazione (impressa dalla legge o dalla volontà di enti finanziatori (Sezione Autonomie deliberazione n. 17/SEZAUT/2023/QMIG). Da ciò deriva quindi la necessità che i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate siano oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria.

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

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

**L'irregolarità sopra rilevata comporta, inoltre, una non corretta rappresentazione del fondo di cassa nel conto presentato dal tesoriere dell'ente e allegato al rendiconto della gestione (art. 226 Tuel).**

**Si invita pertanto l'Ente all'utilizzo delle entrate vincolate in conformità alle disposizioni di cui all'art. 195 del d.lgs. n. 267/2000, alla corretta contabilizzazione degli utilizzi e di eventuali reintegri delle entrate a destinazione vincolata, secondo le previsioni del paragrafo 10.6 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011); tale contabilizzazione è necessaria per individuare un eventuale utilizzo per il pagamento di spese correnti.**

**Ciò posto, la Sezione reputa necessario che l'Ente riferisca in merito alla mancata determinazione della giacenza di cassa vincolata nel periodo 2019/2021, in quanto, in presenza di irregolarità, risulterebbe distorta la rappresentazione anche dei dati di rendiconto alla luce del principio di veridicità e attendibilità dei dati contabili.**

Sul fronte delle quote vincolate dell'avanzo di amministrazione, la Sezione evidenzia come le stesse non risultino movimentate negli esercizi 2019 e 2020, mentre nell'esercizio 2021 è registrata la somma di 117.440,00 euro per "*Vincoli derivanti da leggi e principi contabili*".

Anche in questo caso potrebbe esser presente un'irregolarità contabile, determinata dalla distrazione di somme ricevute, destinate al finanziamento di specifici interventi, ma utilizzate al finanziamento generico di spese di altra natura. Ciò avrebbe come conseguenza la distorta rappresentazione del risultato di amministrazione, in quanto la parte disponibile verrebbe di fatto alimentata da risorse vincolate.

**La Sezione, pertanto, chiede all'Ente di riferire anche su detto aspetto, raccomandando, al contempo, di dare evidenza delle diverse tipologie di entrate e dei relativi utilizzi, in coerenza con gli istituti contabili esposti nei principi contabili applicati, allegati al d.lgs. n. 118/2011, di modo che sia garantito e rispettato il principio contabile generale della veridicità e attendibilità degli atti di rendiconto.**

**Si chiede inoltre di riferire sulla gestione delle risorse vincolate nel periodo preso in esame e sulla mancata costituzione della parte vincolata dell'avanzo di amministrazione.**

**Il rispetto delle disposizioni sulla trasparenza ai sensi del d.lgs. n. 33/2013.**

Il d.lgs. n. 33/2013 di "*Riordino della disciplina riguardante il diritto di accesso civico e gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni*", in attuazione di quanto previsto dalla l. n. 190/2012 in materia di anticorruzione, ha introdotto il principio generale della trasparenza amministrativa, intesa come l'accessibilità totale alle "*informazioni concernenti*

*l'organizzazione e l'attività delle pubbliche amministrazioni, allo scopo di favorire forme diffuse di controllo sul perseguimento delle funzioni istituzionali e sull'utilizzo delle risorse pubbliche (art. 1)''.*

Ne deriva che le pubbliche amministrazioni hanno l'obbligo di garantire la qualità e l'integrità delle informazioni pubblicate nei siti istituzionali e il loro aggiornamento continuo, la semplicità di consultazione e la conformità ai documenti originali in possesso dell'amministrazione (art. 6), in ottemperanza con il "programma triennale della trasparenza", da redigere e aggiornare annualmente (art. 10). Tale decreto disciplina in modo dettagliato le informazioni che le pubbliche amministrazioni sono obbligate a pubblicare sul proprio sito istituzionale per consentire a tutti i cittadini di poter accedere alle informazioni e ai procedimenti di loro interesse.

L'art. 9 del decreto prevede che ciascuna amministrazione pubblica dedichi un'apposita sezione nel proprio sito istituzionale, denominata "Amministrazione trasparente", al fine di favorire l'accesso, tra le altre, alle informazioni relative ai dati di bilancio e quelli sul patrimonio immobiliare, come disposto al capo III "Obblighi di pubblicazione concernenti l'uso delle risorse pubbliche" art. 29<sup>4</sup> del citato decreto.

Il Comune di Bottidda non ha rispettato le disposizioni in materia di trasparenza in quanto nella sottosezione bilanci all'interno della sezione "Amministrazione trasparente" del sito istituzionale, per il consuntivo 2019 sono presenti soltanto i prospetti del conto di bilancio, relativi all'entrata e alla spesa, e nessun altro allegato, mentre per il consuntivo 2020 non risulta sia stato pubblicato nessun documento, pertanto, per l'esame del triennio in questione sono state utilizzate le informazioni derivanti dalla Banca Dati Amministrazioni Pubbliche (BDAP) e dal sistema Con.Te.

---

4 Art. 29, co 1. "Obblighi di pubblicazione del bilancio, preventivo e consuntivo, e del Piano degli indicatori e risultati attesi di bilancio, nonché dei dati concernenti il monitoraggio degli obiettivi": "1. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 9-bis, le pubbliche amministrazioni pubblicano i documenti e gli allegati del bilancio preventivo e del conto consuntivo entro trenta giorni dalla loro adozione, nonché i dati relativi al bilancio di previsione e a quello consuntivo in forma sintetica, aggregata e semplificata, anche con il ricorso a rappresentazioni grafiche, al fine di assicurare la piena accessibilità e comprensibilità".



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

La Sezione regionale di controllo per la Sardegna, riservandosi ulteriori verifiche ed approfondimenti, segnalate le sopradescritte irregolarità e criticità, invita il Comune di Bottida a fornire chiarimenti entro il **29 marzo 2024** sui seguenti aspetti, partitamente analizzati in parte motiva, con specifica indicazione delle precisazioni da inoltrare a questa Sezione, che di seguito sinteticamente si compendiano:

- si chiede al Comune di riferire, con una relazione esplicativa, in merito alle procedure attivate per la regolare contabilizzazione del Fondo Pluriennale Vincolato al 31/12 degli esercizi 2019, 2020 e 2021, nonché in ordine alla corretta determinazione della sua composizione e alimentazione e alle procedure di aggiornamento del cronoprogramma dei diversi interventi che costituiscono la base fondamentale per le operazioni di reimputazione degli impegni in sede di approvazione del rendiconto.
- La Sezione raccomanda, altresì, di attivare tutte le procedure atte a evitare errori nella contabilizzazione del Fondo Pluriennale Vincolato, attraverso un'adeguata programmazione degli interventi accompagnati da un cronoprogramma sempre aggiornato e coerente con le reimputazione della spesa agli esercizi successivi, al fine di conformarsi alla sana gestione finanziaria.
- La Sezione richiede all'Ente di ricompilare il prospetto degli equilibri di bilancio allegato al rendiconto 2020, indicando gli importi corretti per ogni singola voce e di chiarire sulla presenza del FPV di entrata in c/capitale per il valore di 100.000,00 euro.
- Si chiede di riferire in merito alla mancata determinazione della giacenza di cassa vincolata nel periodo 2019/2021.
- Si chiede di riferire sulla gestione delle risorse vincolate nel periodo preso in esame, e sulla mancata costituzione della parte vincolata dell'avanzo di amministrazione negli esercizi 2019 e 2020.
- Il Comune è tenuto al rispetto delle disposizioni sulla trasparenza ai sensi del d.lgs. n. 33/2013 e a sanare l'irregolarità derivante in merito alla pubblicazione dei rendiconti di gestione 2019 e 2020, nella sezione del proprio sito istituzionale, denominata "*Amministrazione trasparente*".

## **DISPONE**

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

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

Così deliberato nella camera di consiglio del 23 gennaio 2024.

Firmato  
Il Magistrato relatore  
Cristina Ragucci

Firmato  
Il Presidente  
Antonio Contu

Depositata in Segreteria il 23 gennaio 2024

IL DIRIGENTE  
Dott. Giuseppe Mullano