



Repubblica italiana
Corte dei conti

La Sezione del Controllo per la Regione Sardegna

Nella Camera di Consiglio del 15 dicembre 2025 composta dai magistrati:

Dott. Antonio Contu	Presidente
Dott.ssa Elisa Carnieletto	Referendario
Dott.ssa Tiziana Sorbello	Referendario
Dott. Raffaele Giannotti	Referendario
Dott. Davide Nalin	Referendario Relatore

Esame rendiconti 2020-2021-2022- 2023

Comune di Osilo

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

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

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

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

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

VISTE le deliberazioni della Sezione delle Autonomie n. 8/SEZAUT/2023/INPR e n. 8/SEZAUT/2024/INPR che hanno approvato le linee guida a cui devono

attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, gli organi di revisione economica-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto della gestione per gli esercizi 2022, 2023 e i relativi questionari; VISTO il decreto n. 40/2024 con il quale è stata assegnata al referendario Davide Nalin l'attività di verifica dei rendiconti 2022/2023 dei Comuni rientranti nelle Province di Nuoro e della Città Metropolitana di Cagliari;

ESAMINATI i rendiconti degli esercizi finanziari 2020, 2021, 2022, 2023 del Comune di Osilo, i questionari, le relazioni dell'organo di revisione e l'ulteriore documentazione trasmessa dall'Ente;

VISTA la nota istruttoria prot. n. 688 del 11 febbraio 2025;

VISTA le note istruttorie del Magistrato prot. Corte dei conti n. 4313 del 14 ottobre 2025 e n. 4453 del 20 ottobre 2025 per gli esercizi 2020-2021-2022-2023;

VISTO il riscontro con Nota prot. Corte dei conti n. 4774 e 4775 del 13 novembre 2025 e n.4789 del 14 novembre 2025 da parte del Comune di Osilo;

VISTA l'ordinanza n. 19/2025 del Presidente della Sezione, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione in camera di consiglio in data odierna per le determinazioni conclusive;

UDITO il relatore referendario Davide Nalin;

FATTO

Con le Note del 14 e 20 ottobre 2025 è stata avviata un'istruttoria a partire dalle relazioni sui rendiconti degli esercizi 2020-2021-2022-2023 del Comune di Osilo, con riguardo, tra l'altro, alla gestione dei residui, all'avanzo di amministrazione presunto, al disavanzo di amministrazione, ai crediti inesigibili, alla tempestività dei pagamenti, gestione delle società partecipate, rinegoziazione mutui, gestione degli effetti dell'emergenza Covid, arretrati CCNL, previsioni di cassa e patrimonio, PNRR.

Il Comune di Osilo forniva riscontro con le note prot. 4774,4775,4789 Corte dei conti del 13-14 novembre 2025.

Esaminata la gestione finanziaria complessiva del Comune di Osilo per il quadriennio 2020-2023 e gli ulteriori elementi istruttori acquisiti in modo autonomo, accedendo, in particolare, alla banca dati BDAP, considerato che il contraddittorio si è svolto in modo cartolare e che

le criticità emerse trovano riscontro documentale, il magistrato richiedeva al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta al Collegio.

DIRITTO

L'ambito del controllo intestato alla Sezione

L'art. 1, co. 166 e ss. della legge 23 dicembre 2005, n. 266 ha previsto che, ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, *“gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria trasmettono alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo”*.

Il Legislatore ha attribuito alla Corte dei conti un controllo diretto sui bilanci anche attraverso i revisori dei conti, nei confronti dei quali vengono emanate apposite linee-guida. Infatti, l'art. 1 comma 167 stabilisce che *“la Corte dei conti definisce unitariamente criteri e linee guida cui debbono attenersi gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria nella predisposizione della relazione di cui al comma 166, che, in ogni caso, deve dare conto (...) di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione”*.

La funzione di controllo sugli equilibri di bilancio spettante alla Corte dei conti è stata, in tal modo, rafforzata mediante i controlli attribuiti alle sezioni regionali della Corte dei conti sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali. Infatti, l'art. 148-bis T.U.E.L. prevede che *“le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la 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”*.

Esiti del controllo

Risultato di amministrazione ed Equilibri di bilancio

Il Collegio ritiene anzitutto che sia necessario principiare dalla disamina del prospetto di seguito riportato relativo al risultato di amministrazione per il quadriennio oggetto di indagine:

	2020	2021	2022	2023
Risultato di amministrazione A	1.730.685,45	1.421.844,18	412.451,65	3.741.040,20
Composizione Risultato di amministrazione				
Parte accantonata B	643.606,34	656.639,70	1.397.001,07	1.004.324,11
Parte vincolata C	1.079.759,00	758.152,20	649.448,19	2.736.577,51
Parte destinata agli investimenti D	0	0	0	0
Parte disponibile E=A-B-C-D	7320,11	7.052,28	-1.633.997,61	138,58

Fonte : BDAP elaborazione Sezione Regionale di Controllo

Dall'esame della tabella emerge la produzione di un disavanzo nell'esercizio 2022, attribuibile, secondo quanto riscontrato dall'Organo di Revisione contabile, al riaccertamento ordinario dei residui, al maggiore accantonamento per FCDE e per fondi rischi, in particolare per il contenzioso legale.

Nella Nota in risposta l'Amministrazione ha offerto una puntuale spiegazione del risultato di amministrazione negativo precisando che, per effetto dell'attività di riaccertamento ordinario al 31/12/2022, è stata disposta la cancellazione di residui attivi vetusti insussistenti secondo la tabella sotto riportata e ha, altresì, dichiarato di essersi avvalsa, ai fini del ripiano, del contributo regionale, secondo la procedura prevista dalla normativa della Regione Sardegna a tutela della salvaguardia degli equilibri di bilancio degli Enti Locali, ai sensi dell'art 188 del T.U.E.L.

RESIDUI ATTIVI DOPO IL RIACCERTAMENTO ORDINARIO AL 31 DICEMBRE 2022	
TITOLO I	15.656,74
TITOLO II	470.045,81
TITOLO III	265.537,77
TITOLO IV	71.026,47
TITOLO VI	6.210,45
TITOLO IX	3.400,73
TOTALE RESIDUI	831.877,97

Disavanzo al 31/12/2022	-1.633.997,61
<i>minori residui attivi</i>	-831.877,97
<i>da ulteriori accantonamenti in sede di rendiconto per costituzione FCDE</i>	-617.790,32
<i>da ulteriori accantonamenti in sede di rendiconto per accantonamento fondo contenzioso</i>	-120.000,00
<i>da ulteriori accantonamenti in sede di rendiconto per rinnovi contrattuali non accantonati negli esercizi precedenti</i>	-8.850,00
<i>da ulteriori accantonamenti in sede di rendiconto per passività potenziali</i>	-25.000,00
<i>da ricostituzione vincoli nell'avanzo di amministrazione</i>	-30.479,32

Fonte : Comune di Osilo Nota in risposta – elaborazione Corte dei conti

Allo stesso tempo si è provveduto al ripiano del disavanzo determinatosi a seguito di riaccertamento straordinario dei residui pari a euro 207.625,99, avvalendosi del disposto dell'art 3 commi 15 e seguenti del d.lgs.118/2011.

Con la delibera consiliare n. 21 del 25 agosto 2015 le quote trentennali sono state ripartite secondo lo schema seguente:

MODALITA' DI APPLICAZIONE DEL DISAVANZO AL BILANCIO DI PREVISIONE 2021/2023	COMPOSIZIONE E DEL DISAVANZO AL 31/12/2021	COPERTURA DEL DISAVANZO PER ESERCIZIO			
		esercizio 2022	esercizio 2023	esercizio 2024	esercizi successivi
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	159.179,92	6.920,87	6.920,87	6.920,87	138.417,31
TOTALE	159.179,92	6.920,87	6.920,87	6.920,87	138.417,31

DESCRIZIONE	IMPORTO
a) MAGGIORE DISAVANZO DA RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI	207.625,99
b) QUOTA ANNUA DEL DISAVANZO APPLICATO AI BILANCI PRECEDENTI (6)	41.525,20
c) QUOTA ANNUA DEL DISAVANZO APPLICATO AL BILANCIO CUI IL RENDICONTO SI RIFERISCE	6.920,87
d) QUOTA NON RECUPERATA DA APPLICARE AI FUTURI 23 ESERCIZI (a-b-c)	159.179,93

Fonte : Comune di Osilo Nota in risposta – elaborazione Corte dei conti

EQUILIBRIO DI BILANCIO				
	2020	2021	2022	2023
Risultato di competenza W1	1.245.186,54	617.623,63	567.348,06	2.721.641,10
Equilibrio di bilancio W2	118.670,88	-174.807,52	-69.433,82	445.972,44
Equilibrio complessivo W3	-273.939,19	-153.561,93	689.608,85	840.149,40

Fonte : BDAP – elaborazione Sezione Regionale di controllo

Circa il rispetto degli equilibri di bilancio si osserva che il risultato di competenza è non negativo nel quadriennio considerato, con un significativo incremento nell'esercizio 2023. Come evidenziato dalla giurisprudenza contabile, il risultato di competenza (W1) e l'equilibrio di bilancio (W2) sono indicatori che rappresentano gli equilibri che dipendono dalla gestione del bilancio, mentre l'equilibrio complessivo (W3) svolge la funzione di rappresentare gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e la sua relazione con il risultato di amministrazione (si vedano, *ex multis*, la sentenza della Corte dei conti n. 20/SSRRCO/QMIG/2019 e la deliberazione della Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo n. 274/2021/PRSE).

Alla luce di tali coordinate interpretative, i dati rappresentati consentono di ritenere osservate le condizioni di cui all'art. 1, comma 821, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, norma che richiede l'equilibrio della gestione e l'assenza di squilibri suscettibili di compromettere la salute finanziaria dell'ente.

Si osserva, tuttavia, che il risultato negativo dell'equilibrio di bilancio risente significativamente dell'elevato ammontare degli stanziamenti definitivi relativi ad accantonamenti e fondi vincolati, che incidono fisiologicamente sul saldo, riducendone la capacità di rappresentare il solo andamento gestionale. Analogamente, il risultato negativo dell'equilibrio complessivo riflette le variazioni in aumento degli accantonamenti intervenute tra il momento della chiusura dell'esercizio e quello dell'approvazione del rendiconto, segnalando un rafforzamento prudenziale delle poste di bilancio che, pur comprimendo il saldo, risponde a esigenze di corretta rappresentazione e copertura dei rischi potenziali.

Avanzo di Amministrazione presunto

Per il biennio 2020-2021 l'Ente precisa di non aver utilizzato quote di avanzo presunto ma solo avanzo vincolato accertato in sede di Rendiconto con le Delibere consiliari n. 19 del 30 aprile 2021 e le Delibere 18 del 27 aprile 2022 e 35 del 29/11/2022.

La scelta di impiegare esclusivamente avanzo vincolato effettivamente accertato – in luogo di anticipazioni di avanzo presunto – si pone in linea con i principi di veridicità, integrità e attendibilità del bilancio, evitando il rischio di sovrastime delle risorse disponibili.

La ricostruzione operata dall'Ente, pertanto, è coerente con il quadro normativo e contabile vigente e non evidenzia criticità con riguardo alla corretta utilizzazione delle quote vincolate del risultato di amministrazione nel biennio considerato.

Fondo di riserva di cassa e patrimonio

In merito al mancato stanziamento, nell'esercizio 2022, del Fondo di riserva di cassa previsto dall'art. 166, comma 2-quater, del T.U.E.L. – il quale stabilisce che *«nella missione “Fondi e Accantonamenti”, all'interno del programma “Fondo di riserva”, gli enti locali iscrivono un fondo di riserva di cassa non inferiore allo 0,2 per cento delle spese finali, utilizzato con deliberazioni dell'organo esecutivo»* – l'Amministrazione, nella nota di riscontro, ha precisato che la mancata previsione non è riconducibile a un inadempimento contabile, bensì a un errore nell'utilizzo del *software* gestionale, il quale non ha correttamente calcolato l'importo da accantonare ai sensi della disposizione citata. Tale difformità è stata corretta solo nell'esercizio successivo. L'Ente sottolinea comunque che nel biennio 2022-2023 la gestione di cassa ha dato un risultato positivo, come riscontrato in sede istruttoria dalla documentazione contabile presente in BDAP.

La Sezione prende atto dell'errore materiale e non rileva sul punto criticità.

Sotto il profilo delle politiche di valorizzazione del patrimonio, alla risposta dell'Ente che *“non ricorre la fattispecie”* nel Questionario del biennio 2022-2023, il Magistrato istruttore ha formulato una richiesta di chiarimenti. Al riguardo l'Ente ha riferito di aver provveduto regolarmente al Piano delle Alienazioni e valorizzazioni immobiliari nel DUP per il triennio 2022/2024 approvato con Delibera del Consiglio n. 42 del 18/11/2021, indicando due provvedimenti emanati nel biennio 2022-2023, che la Sezione espone tramite il prospetto che segue:

Esercizio	Procedimento di valorizzazione del patrimonio
2022	Bando per alienazione di due terreni
2023	Trascrizione di atto di compravendita di locale commerciale a favore del conduttore

Fonte : Comune di Osilo Nota in risposta – elaborazione Corte dei conti

Il legislatore ha previsto nel 2016 un nuovo fondo denominato “*fondo di riserva di cassa*”, non inferiore allo 0,2% degli stanziamenti di cassa delle spese finali, da iscrivere nella missione «Fondi e Accantonamenti». Tale fondo, di natura obbligatoria, nasce con l'intento di supportare l'ente per fronteggiare variazioni di cassa che si dovessero rendere necessarie a seguito di eventi comunque non prevedibili.

La disposizione si innesta quindi nel quadro delineato dal principio contabile della prudenza, nella prospettiva della salvaguardia degli equilibri di bilancio.

Le misure di valorizzazione del patrimonio, indicatori di una gestione efficiente delle risorse pubbliche, presuppongono l'aggiornamento degli inventari al fine di evitare sovrastime o sottostime contabili con effetti dannosi sul patrimonio pubblico.

La Sezione, a seguito dell'analisi della Relazione dell'Organo di revisione del Comune di Osilo, rileva che l'Ente ha regolarmente provveduto all'aggiornamento degli inventari al 31/12/2023 e, pertanto, prende atto positivamente delle iniziative intraprese.

Residui, capacità di riscossione e Fondo crediti di dubbia esigibilità.

A seguito di apposito rilievo istruttorio formulato sul punto e avente per oggetto specifica richiesta di chiarimenti sulle eventuali misure adottate per rafforzare la capacità di riscossione, nelle note di riscontro del 13 e 14 novembre 2025 l'Ente ha affermato di svolgere regolarmente l'attività di accertamento dei residui e di aver provveduto all'eliminazione dal bilancio dell'ammontare indicato nella tabella che segue, elaborata a cura della Sezione con i dati forniti in risposta dall'Ente:

Esercizio	Residui attivi stralciati
2020	1.910.062,65
2021	633.318,10
2022	831.877,97
2023	670.649,07
Totale	4.045.907,79

Fonte comune di Osilo – nota in risposta elaborazione Corte dei conti

Dall'analisi dei dati offerti emerge la conservazione fra i crediti di residui vetusti, anche di data precedente all'esercizio 2016, per un totale di euro 942.710,94 .

L'andamento è inoltre in crescita, evidenziando un ammontare complessivo pari a euro 5.620.774,59 al 31/12/2021, al netto di riaccertamenti e riscossioni, come emerge dalla tabella sotto riportata.

ANZIANITA' RESIDUI ATTIVI							
	2016 e precedenti	2017	2018	2019	2020	2021	Totale
Titolo 1	387.110,67	128.211,93	291.238,19	372.034,52	101.187,78	178.087,76	1.457.870,85
Titolo 2	353.940,41	131.965,54	0,00	896.046,29	0,00	967.702,61	2.349.654,85
Titolo 3	117.981,85	38.653,37	1.000,02	211.419,41	76.194,79	19.951,08	465.200,52
Titolo 4	75.112,31	1.000,00		805.504,73	15.167,50	433.062,34	1.329.846,88
Titolo 5	8.565,70				-8.565,70	0,00	0,00
Titolo 6					8.565,70	0,00	8.565,70
Titolo 7					0,00	0,00	0,00
Titolo 9				2.112,00	0,00	7.523,79	9.635,79
Totale	942.710,94	299.830,84	292.238,21	2.287.116,95	192.550,07	1.606.327,58	5.620.774,59

Fonte : Comune di Osilo- nota in risposta-

Mettendo a raffronto i dati sopra riportati con quelli estrapolati da BDAP, si evidenziano le percentuali di incidenza di quanto riscosso sull'ammontare dei residui iniziali.

Il tasso di riscossione nel quadriennio in esame si è assestato su percentuali oscillanti, comunque mai superiori al 30 %, come emerge dalla seguente tabella:

Residui attivi	2020	2021	2022	2023
Residui iniziali al 1/1 RS	8.407.221,05	6.827.442,62	5.620.774,59	4.948.191,63
Riscosso RR	1.261.763,28	2.179.677,51	1.156.565,96	1.542.127,62
Percentuale	15%	32%	21%	31%

Fonte dati BDAP

La situazione illustrata incide in maniera diretta sulla attendibilità e veridicità del risultato di amministrazione, determinando una sovrastima della parte attiva del bilancio e, conseguentemente, una rappresentazione non pienamente veritiera della capacità di spesa e dell'equilibrio complessivo dell'Ente. Nonostante l'osservanza delle disposizioni di cui all'art. 162, comma 1 del T.U.E.L., nonché dell'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011, che impongono agli enti locali di effettuare, in sede di riaccertamento ordinario dei residui, una verifica effettiva circa la sussistenza dei requisiti di esigibilità del credito in accordo con i principi di veridicità, prudenza e attendibilità del bilancio, nel caso specifico la mole dei residui evidenziata in sede istruttoria è indice di una gestione dell'attività di riscossione ancora non ottimale.

Tale situazione rischia, pertanto, di compromettere la reale rappresentazione della situazione finanziaria dell'Ente e di determinare, nel tempo, fenomeni di trascinamento contabile incompatibili con una sana gestione finanziaria.

Le difficoltà di riscossione esaminate in precedenza emergono anche dall'analisi del FCDE, costituito quasi totalmente da accantonamenti del Titolo I, come emerge dalla tabella sotto riportata e come dichiarato dall'Amministrazione nella nota in risposta.

Proprio con riferimento alla gestione delle entrate tributarie il Comune di Osilo segnala difficoltà tali da rendere necessario un accantonamento al FCDE pari al 100% o prossimo a questa percentuale per il quadriennio considerato, come evidenziato nei due prospetti che seguono:

COMPOSIZIONE ACCANTONAMENTO FCDE ESERCIZIO 2020					
Denominazione	Residui attivi dell'esercizio	Residui attivi esercizi precedenti	Totale residui attivi	FCDE	percentuale accantonamento FCDE
imposte e tasse	259.113,14	1.373.473,81	1.632.586,95		
imposte e tasse accertati per cassa	106.183,44	767.160,81	873.344,25		
imposte e tasse non accertati per cassa	152.929,70	606.313,00	759.242,70	643.306,34	84,73
Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali	0	0	0	0	
Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali non accertati per cassa	0	0	0	0	
Fondi perequativi	0	0	0	0	
TOTALE TITOLO 1	259.113,14	1.392.552,61	1.651.665,75	643.306,34	

Fonte : Comune di Osilo- nota in risposta-elaborazione Corte dei Conti

COMPOSIZIONE ACCANTONAMENTO FCDE ESERCIZIO 2021					
Denominazione	Residui attivi dell'esercizio	Residui attivi esercizi precedenti	Totale residui attivi	FCDE	percentuale accantonamento FCDE
imposte e tasse	171.716,21	1.269.671,92	1.441.388,13		
imposte e tasse accertati per cassa	73.737,81	687.058,69	760.796,50		
imposte e tasse non accertati per cassa	97.978,40	582.613,23	680.591,63	622.060,75	91,40
Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali	0	0	0	0	
Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali non accertati per cassa	0	0	0	0	
Fondi perequativi	6.371,55	10.111,17	16.482,72	0	
TOTALE TITOLO 1	178.087,76	1.279.783,09	1.457.870,85	622.060,75	

Fonte : Comune di Osilo- nota in risposta-elaborazione Corte dei Conti

FCDE esercizi 2022-2023

Cap.	Art.	Descrizione	Titolo	Tipologia	P. d. C.	Media	% Acca.to a FCDE	residui al 31/12/22	Importo da accantonare	% effettiva di acc.to al FCDE minimo 2022
5	1	IMPOSTA MUNICIPALE UNICA (I.M.U.) -	1	101	1.01.01.06.000	0,00%	100,00%	108.215,41 €	108.215,41 €	100,00%
5	2	Imposta comunale sugli immobili riscossa a seguito di attivita' di verifica e controllo anni precedenti	1	101	1.01.01.08.002	0,00%	100,00%	92.539,89 €	92.539,89 €	100,00%
40	1	TASSA PER LO SMALTIMENTO DEI RIFIUTI I SOLIDI URBANI	1	101	1.01.01.51.000	8,61%	91,39%	65.981,13 €	60.300,15 €	91,39%
45	1	TARES/TARI - QUOTA SERVIZIO RIFIUTI	1	101	1.01.01.61.001	8,61%	91,39%	694.210,61 €	634.439,08 €	91,39%
45	2	TASI - QUOTA SERVIZI INDIVISIBILI ANNO 2014	1	101	1.01.01.76.001	0,00%	100,00%	322.588,92 €	322.588,92 €	100,00%
975	2	PROVENTI DA CONCESSIONE DI AREE E LOCULI CIMITERIALI	3	301	3.01.03.01.000	9,51%	90,49%	22.129,99 €	20.025,43 €	90,49%
1045	1	FABBRICATI - FITTI ATTIVI (CASERMA E OFFICINA)	3	301	3.01.03.02.000	9,51%	90,49%	1.925,28 €	1.742,19 €	90,49%
TOTALE								1.307.591,23 €	1.239.851,07 €	

Fonte : Comune di Osilo-nota in risposta-elaborazione Corte dei conti

Sotto il profilo della gestione dei residui passivi l'ente ha fornito i dati che seguono, da cui si evidenzia un andamento nel tempo crescente dei residui relativi ai pagamenti, con particolare riferimento al Titolo I ossia alle spese correnti.:

ANZIANITA' RESIDUI PASSIVI							
	2016 e precedenti	2017	2018	2019	2020	2021	Totale
Titolo 1		26.962,86	55.743,02	150.673,98	240.372,12	2.378.984,58	2.852.736,56
Titolo 2	95.729,67	1.265,45	107.172,69	158.757,78	11.597,65	256.792,37	631.315,61
Titolo 3					0,00	0,00	0,00
Titolo 4					0,00	2.860,26	2.860,26
Titolo 5					0,00	0,00	0,00
Titolo 7				3.945,56	25.388,55	70.680,93	100.015,04
Totale	95.729,67	28.228,31	162.915,71	313.377,32	277.358,32	2.709.318,14	3.586.927,47

Da approfondimenti in sede istruttoria attraverso i dati BDAP si evince un miglioramento dell'indicatore relativo ai pagamenti in conto residui nel periodo considerato, attestato nel complesso su valori fra il 50 e il 70% dei residui iniziali, come emerge dalla tabella sotto riportata.

Residui passivi	2020	2021	2022	2023
Residui iniziali al 1/1 RS	5.676.086,28	3.725.023,90	3.586.927,47	3.314.680,08
Pagato PR	2.479.897,10	2.067.723,24	2.771.987,76	2.423.630,73
Percentuale	44%	55%	77%	73%

Fonte: BDAP elaborazione Sezione Regionale di Controllo

Alla luce dei dati riportati, la Sezione evidenzia la necessità di una revisione strutturale delle strategie di riscossione, finalizzata a:

- 1) incrementare il tasso effettivo di riscossione, specie delle entrate tributarie e patrimoniali;
- 2) riallineare la percentuale di accantonamento al FCDE alla reale capacità di incasso dell'Ente, secondo criteri di prudenza e veridicità del bilancio (artt. 162 e 193 T.U.E.L.; art. 3, d.lgs. n. 118/2011);
- 3) evitare il perpetuarsi di fenomeni di rigidità di bilancio, che comportano l'indisponibilità di risorse potenzialmente utilizzabili per il finanziamento delle politiche pubbliche locali.

La Sezione invita, infine, l'Amministrazione comunale a valutare la predisposizione di un piano pluriennale di miglioramento della riscossione, che contempli obiettivi misurabili e strumenti di monitoraggio periodico, da comunicare in sede di trasmissione del rendiconto dell'esercizio 2024, ai fini della successiva valutazione della sua efficacia.

Crediti inesigibili e altri Accantonamenti

L'Amministrazione ha fornito chiarimenti circa le procedure di stralcio di debiti non esigibili e di difficile esazione e ha, inoltre, segnalato di aver proceduto nel 2022 ad accantonamento al Fondo contenzioso per una causa relativa ad un sinistro stradale per euro 120.000,00, come riscontrato dalla Sezione nell'analisi dei dati BDAP per il quadriennio oggetto di esame.

Ha, inoltre, dichiarato che, a partire dall'anno 2021, il Servizio di Bilancio ha proceduto a revisionare i crediti più risalenti (fino al 1997) con difficoltà derivanti sia dall'introduzione di nuovi *software* gestionali che dagli avvicendamenti di personale ai vertici di tutti i Servizi. Ha segnalato, infine, che, dall'avvio del programma di gestione unitaria dei servizi (ai sensi dell'art 30 T.U.E.L.) si è trovata nella condizione di anticipare somme per l'organizzazione del programma denominato *Plus Anglona-Coros-Figulinas* a cui partecipano 23 Comuni, con conseguenti problemi per il puntuale recupero; tale evenienza che ha contribuito alla creazione di ulteriori residui contabili e ulteriori accantonamenti al FCDE.

Delle verifiche effettuate sui dati BDAP relativi alla certificazione di cui all'art 11 c. 4 d.lgs. 118/2011 redatta dal Responsabile del servizio finanziario per gli esercizi oggetto di verifica si rileva una mole di residui attivi stralciati pari a euro 4.555.662,30, come emerge dalla tabella sotto riportata:

Esercizio	Insussistenti
2020	1.910.062,65
2021	633.318,10
2022	1.341.632,48
2023	670.649,07
Totale	4.555.662,30

Fonte BDAP – elaborazione Sezione Regionale di controllo

Alla luce dei dati illustrati, la Sezione raccomanda di procedere con regolarità all'eliminazione dal Bilancio dei crediti e debiti divenuti insussistenti o inesigibili, al fine di evitare operazioni contabili in grado di incidere negativamente sulla corretta determinazione del risultato di Amministrazione e pregiudicare gli equilibri di bilancio.

Organismi Partecipati

Dai Questionari inviati alla Sezione sono emerse partecipazione del Comune di Osilo in società che hanno registrato una perdita negli esercizi 2020-2022.

Nella Nota in risposta l'Ente ha evidenziato con il prospetto sotto riportato le partecipazioni in essere:

Ragione sociale della società	Percentuale di partecipazione
Abbanoa Spa	0,07
Logudoro Goceano S. C. A R.I.	2,31

FONTE : Nota in risposta

Ragione sociale della società	Percentuale di partecipazione
Abbanoa Spa	0,07
Logudoro Goceano S. C. A R.I.	2,31
Fondazione Distretto Rurale Anglona Coros Terre di Tradizioni	8,33

FONTE : Nota in risposta

L'Ente ha altresì precisato che le partecipazioni detenute in Logudoro Goceano SCARI e Fondazione Distretto rurale Anglona Coros terre di tradizioni (assunta nel 2023) non sono disciplinate dal T.U.S.P., bensì dall'art. 11 ter comma 3 del d.lgs. n.118/2011, in quanto aventi natura di enti strumentali. Secondo quanto disposto dall'art. 1 comma 2 d.lgs. n.118/2011:

"Ai fini del presente decreto:

a) per enti strumentali si intendono gli enti di cui all'art. 11-ter, distinti nelle tipologie definite in corrispondenza delle missioni del bilancio;

b) per organismi strumentali delle regioni e degli enti locali si intendono le loro articolazioni organizzative, anche a livello territoriale, dotate di autonomia gestionale e contabile, prive di personalità giuridica. Le gestioni fuori bilancio autorizzate da legge e le istituzioni di cui all'art. 114, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, sono organismi strumentali. Gli organismi strumentali sono distinti nelle tipologie definite in corrispondenza delle missioni del bilancio".

Secondo la norma sopra citata, il costo relativo alla gestione di tali enti è parte del bilancio dell'Ente locale o della Regione che lo ha costituito. Pertanto, la loro attività, sotto il profilo contabile, è già strettamente vincolata al Bilancio Preventivo triennale dell'Ente come programmazione di entrate e spese correnti e in conto capitale e rendicontata secondo la regola dell'art. 227 del T.U.E.L, nonché soggetta alla regola dell'equilibrio di bilancio e dei limiti all'indebitamento posti dall'art. 119 Costituzione e dall'art. 203 del T.U.E.L, non

richiedendo in via prudenziale la costituzione di accantonamenti dedicati per far fronte a eventuali perdite.

La Sezione, pertanto, prende atto della correttezza dell'agire dell'Ente.

Riguardo invece alla società Abbanoa Spa, il cui bilancio al 31/12/2022 registrava una perdita di esercizio, l'Ente ha ritenuto di non effettuare alcun accantonamento, chiarendo come il ripiano della perdita fosse avvenuto in sede di approvazione del bilancio della società per mezzo della riserva straordinaria, nel rispetto delle condizioni poste dall'art. 21 comma 1 del T.U.S.P., come sottolineato dalla giurisprudenza contabile (*ex multis*: Sezione regionale di controllo per la Liguria, deliberazione n. 114/2020/PRSP; : Sezione regionale di controllo per l'Emilia Romagna, deliberazione n. 112/2022/PRSE; Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 114/2022/PARI; : Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione, con la delib. n. 36/2025/PRSE).

Alla luce di quanto sopra, la Sezione invita l'Amministrazione comunale a:

- 1) Monitorare attentamente l'andamento economico-finanziario della società partecipata
- 2) Effettuare una programmazione rigorosa delle attività facenti capo alle società ed enti strumentali e dei costi di gestione ai fini del rispetto degli equilibri di bilancio
- 3) Adottare le misure necessarie ai fini del corretto accantonamento al Fondo perdite società partecipate.

Rinegoziazione Mutui

Alla richiesta di chiarimenti in ordine ai risparmi di spesa su operazioni di rinegoziazione mutui in essere, l'Amministrazione ha esposto come l'esigenza di rinegoziazione dei finanziamenti contratti abbia avuto origine dalla contabilizzazione di minori entrate correnti e maggiori spese a causa del fenomeno pandemico.

Con due successive Delibere di Giunta (n. 52 del 05/05/2020 e n.63 del 05/06/2020) è stata disposta ed eseguita l'applicazione di nuove condizioni secondo il regolamento e i limiti posti dalla Circolare n. 1300 del 23 aprile 2020 della Cassa depositi e prestiti.

L'amministrazione ha sottolineato come la rinegoziazione sul tasso di interesse e sulla durata abbia consentito all'Ente di far fronte a crisi di liquidità con i risparmi di spesa così ottenuti, senza pregiudicare gli equilibri di bilancio.

La Sezione rammenta sotto tale profilo che le economie di spesa derivanti dalla rinegoziazione dei mutui non si sottraggono al vincolo di destinazione posto dall'art. 119 della Costituzione e possono essere destinate solo alla copertura di spese di investimento o alla riduzione dell'indebitamento, come ribadito anche dalla Sezione di controllo regionale per il Piemonte con la delibera nr.190/2014/PAR.

Per quanto tali economie non possano essere considerate un risparmio utile a incrementare o finanziare la spesa corrente, l'eccezione alla regola è stata disposta dal legislatore, ovvero con l'articolo 7 comma 2 del d.l. n. 78/2015 convertito nella legge n. 125/2015, il quale stabiliva che: *"per gli anni 2015, 2016 e 2017, le riserve derivanti da operazioni di rinegoziazione di mutui nonché dal riacquisto dei titoli obbligazionari emessi possono essere utilizzate dagli enti territoriali senza vincoli di destinazione"*.

Con l'art. 3, comma 5-octies, del d.l. n. 228/2021, convertito in legge n. 15/2022, si è data agli Enti locali la facoltà di utilizzare tali economie senza vincolo di destinazione fino al 2024, termine poi prorogato al 2026 con l'art. 6 quinquies del successivo d.l. n. 132/2023.

La Sezione prende atto che, nel caso di specie, con la rinegoziazione dei prestiti contratti, il Comune di Osilo ha raggiunto l'obiettivo primario posto dal legislatore, consistente nell'evitare ripercussioni negative sul bilancio date dallo sfasamento delle previsioni contabili di entrata e di spesa, come conseguenza di fattori eccezionali, non prevedibili e con carattere di urgenza, quali quelli derivanti dalle misure connesse all'emergenza pandemica.

Effetti dell'emergenza COVID sulla gestione

In risposta a specifica richiesta istruttoria, l'Amministrazione ha fornito delucidazioni sul fondo pari a euro 33.129,00 indicato nel Questionario 2020-2021, specificando che trattasi di fondo ricevuto per il sostegno alle attività economiche, commerciali e artigianali delle zone interne dei Comuni, ai sensi dell'art. 1 comma 65 ter della legge n. 205/2017 incrementato per effetto dell'art. 243 comma 1 del d.l. n. 34/2020.

Il fondo è stato, altresì, contabilizzato nell'avanzo vincolato dell'esercizio 2020, il quale è stato successivamente interamente assegnato tramite un bando pubblico al fine di contribuire alle spese di gestione delle attività economiche ubicate nel territorio per l'esercizio 2021 per le difficoltà sorte a carico degli operatori economici a causa delle misure restrittive intraprese dal Governo.

Si osserva tuttavia che l'intervento ristoratore statale a favore del Comune di Osilo non ha riguardato solo questa misura di sostegno nell'ambito delle norme sul rafforzamento degli interventi sulle aree interne, bensì una somma complessiva di euro 77.679,30 nel 2020 e di euro 290.010,00 nel 2021, suddivise in vari interventi di natura straordinaria come la corresponsione di buoni alimentari, spese per la sanificazione degli ambienti, trasferimenti compensativi TOSAP, secondo quanto riportato nella Relazione dell'Organo di Revisione. La Sezione prende atto dei dati trasmessi e raccomanda all'Ente il puntuale rispetto della disciplina in ordine alla attribuzione di benefici economici, che deve avvenire secondo procedure di scelta fondate sulla predeterminazione dei criteri, al fine di evitare atti di discriminazione contrari al principio di trasparenza e buon andamento nell'esercizio dei pubblici poteri, secondo quanto disposto dalla Legge sul procedimento amministrativo (art. 12 l.n. 241/1990).

Rinnovi CCNL

In merito alla richiesta di chiarimenti in ordine alla mancata liquidazione degli arretrati contrattuali dovuti al personale dipendente per il triennio 2019-2021, l'Ente ha addotto che le somme per gli arretrati sono confluite nell'avanzo accantonato, applicato con delibera di Consiglio n. 35 del 29/11/2022. Ha dichiarato, inoltre, che con successiva adozione dell'atto gestionale n. 1134/256 del 29/12/2022 sono stati aggiornati gli stipendi tabellari del personale dipendente sia a tempo indeterminato sia a tempo determinato e, ai sensi degli artt. 76-78 del CCNL Funzioni locali 2019-2021, è stata quantificata la somma da impegnare sul bilancio di previsione 2022-2024. La liquidazione è stata ricompresa nella busta paga corrispondente alla mensilità di gennaio 2023.

Da una verifica in sede di istruttoria, quanto riportato dall'Ente è confermato dall'Organo di Revisione, come emerge dalla tabella sotto riportata:

Esercizio	Utilizzo dell'Avanzo di amministrazione accantonato €
2020	0
2021	0
2022	33.200,00
2023	0

Fonte Relazione dell'Organo di revisione contabile

La Sezione rammenta come, in forza del d.lgs. n. 118/2011 All. 4/2 punto 5.2, l'Ente, in vista dei rinnovi contrattuali (che costituiscono spese obbligatorie) deve procedere ad accantonare le somme necessarie in un fondo non altrimenti utilizzabile denominato Fondo rinnovi contrattuali secondo il Piano dei Conti. La stessa norma, letta in combinato con l'art. 48 del T.U.E.L., obbliga gli Enti locali alla costituzione del fondo nell'esercizio del bilancio pluriennale in cui è avvenuta la sottoscrizione del rinnovo, al fine di evitare ritardi nella corresponsione dei nuovi importi.

La Sezione, pertanto, raccomanda all'Ente di procedere con regolarità all'accantonamento al Fondo in vista dei prossimi rinnovi contrattuali triennali e si riserva ulteriori verifiche nell'ambito dei controlli sui successivi esercizi finanziari.

Fondi PNRR

In relazione al mancato rilevamento di un sistema di *audit* interno da parte dell'Organo di Revisione, l'Ente ha confermato la mancata costituzione di un organo di *audit* per i progetti finanziati dal PNRR, rappresentando che la loro supervisione è stata regolarmente effettuata tramite l'attività del Segretario Comunale e dichiarando inoltre di non aver percepito l'anticipazione del MEF prevista dall'art. 9 del d.l. n. 152/2021, indice che i progetti sono stati intrapresi col ricorso a risorse proprie, nell'ottica di una sana ed efficiente gestione.

La Sezione, pertanto, raccomanda all'Ente il rispetto degli obblighi di programmazione degli interventi finanziati dal Piano secondo il disposto dell'All. 4/1 del d.lgs. n. 118/2011, nonché la regolare rendicontazione della gestione dei progetti finanziati, secondo la disciplina stabilita dall'art. 9 comma 4 del DL 77/2021, a mente del quale :

“Le amministrazioni di cui al comma 1 assicurano la completa tracciabilità delle operazioni e la tenuta di una apposita codificazione contabile per l'utilizzo delle risorse del PNRR secondo le indicazioni fornite dal Ministero dell'economia e delle finanze.

Conservano tutti gli atti e la relativa documentazione giustificativa su supporti informatici adeguati e li rendono disponibili per le attività di controllo e di audit”.

Tempestività dei pagamenti e Fondo Garanzia debiti commerciali

Per quanto concerne la tempestività dei pagamenti, L'Ente ha precisato di aver intrapreso misure di riduzione dello *stock* del debito commerciale scaduto al fine del rispetto dei

termini di pagamento stabiliti dal d.lgs. n. 231/2002, non prevedendo così alcun accantonamento al FGDC, adempimento ritenuto non dovuto anche dal Revisore Contabile, provvedendo alla assegnazione degli obiettivi annuali sui termini di pagamento delle fatture commerciali a tutti i dirigenti degli Uffici, con applicazione di una penalità sulla retribuzione di risultato in caso di mancato raggiungimento dell'obiettivo, secondo il disposto dell'art. 4 bis comma 2 del d.l. n. 13/2023. Dal prospetto di seguito riportato si evince la graduale riduzione dell'ammontare del debito dal 2020 al 2023 e il pagamento delle fatture entro i termini previsti dalla legge e comunque in anticipo, ad esclusione dell'esercizio 2021 a causa degli eventi attribuibili all'emergenza COVID.

INDICATORE ANNUALE DI TEMPESTIVITA' DEI PAGAMENTI art 9 c.1 DPCM del 22 settembre 2014		
	Tempo Medio ponderato di ritardo	Tempo medio ponderato Di pagamento
Esercizio 2020	-8,69	39,74
Esercizio 2021	10,33	36,97
Esercizio 2022	-4,27	24,91
Esercizio 2023	-12,56	18,18

Fonte: Comune di Osilo – sito web amministrazione trasparente

Risulta regolarmente pubblicato il *report* sulla situazione debitoria per gli anni 2020- 2021 – 2022- 2023 sul sito *internet* alla sezione amministrazione trasparente, come emerge dalla tabella sotto riportata:

AMMONTARE COMPLESSIVO DEI DEBITI	
Esercizio 2020	169.442,13
Esercizio 2021	107.062,79
Esercizio 2022	96.732,80
Esercizio 2023	94.650,74

Fonte: Comune di Osilo – sito web amministrazione trasparente

A mente dell'art. 1 comma 868 e 867 della l. n. 145/2018 :

868. *“A decorrere dal 2021, fermo restando quanto stabilito dal comma 861, le misure di cui al comma 862, lettera a), al comma 864, lettera a), e al comma 865, lettera a), si applicano anche alle amministrazioni pubbliche di cui ai commi 859 e 860 che non hanno pubblicato l'ammontare complessivo dei debiti, di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, e che non hanno trasmesso alla piattaforma elettronica le comunicazioni di cui al comma 867 e le informazioni relative all'avvenuto pagamento delle fatture.*

867. A decorrere dal 2020, entro il 31 gennaio di ogni anno le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, comunicano, mediante la piattaforma elettronica di cui al comma 861, l'ammontare complessivo dello stock di debiti commerciali residui scaduti e non pagati alla fine dell'esercizio precedente. Per l'anno 2019 la comunicazione è effettuata dal 1° al 30 aprile 2019. Per le amministrazioni che ordinano gli incassi e i pagamenti al proprio tesoriere o cassiere attraverso ordinativi informatici emessi secondo lo standard Ordinativo Informatico, di cui al comma 8-bis dell'articolo 14 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, l'obbligo del presente adempimento permane fino alla chiusura dell'esercizio nel corso del quale il predetto standard viene adottato.

Alla luce dei dati riportati, la Sezione Regionale raccomanda all'Ente il rispetto dei termini previsti dalla legge per i pagamenti quale elemento necessario per la corretta gestione finanziaria e patrimoniale dell'Ente in osservanza del principio eurounitario di non discriminazione e garanzia della concorrenza per il mercato.

Raccomanda, altresì, il rispetto dell'obbligo di procedere alla costituzione del F.G.D.C al verificarsi delle condizioni previste dall'art. 1 comma 859 l.n. 145/2018, anche al fine di evitare l'aggravio per il bilancio di interessi e spese legali dovuti a debiti scaduti e non onorati.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo, riservandosi ulteriori verifiche ed approfondimenti raccomanda:

- una scrupolosa gestione dei residui mediante l'adozione di specifiche, concrete misure, anche di carattere organizzativo, idonee a garantire l'effettivo realizzo delle poste residue, specialmente quelle di più antica derivazione secondo le osservazioni espresse in parte motiva, procedendo ad un rigoroso monitoraggio delle ragioni di permanenza nei conti del Bilancio;
- il monitoraggio costante dei tempi di smaltimento dei residui passivi;
- l'adozione di procedure di stralcio dei crediti inesigibili, in applicazione dei principi contabili richiamati nel paragrafo §4;
- l'accertamento di adeguatezza dell'accantonamento al FCDE e FGDC;
- l'accertamento dell'adeguatezza dell'accantonamento al Fondo rischi, al Fondo contenzioso e al Fondo rinnovi contrattuali.

D I S P O N E

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

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

Così deliberato in Cagliari nella Camera di consiglio del 15 dicembre 2025.

Il Magistrato relatore

F.to Davide Nalin

Il Presidente

F.to Antonio Contu

Depositata in Segreteria il 15 dicembre 2025

Il Funzionario Preposto

F.to Anna Angioni