



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Cristina ZUCCHERETTI
Nicola BONTEMPO
Mauro NORI
Paolo BERTOZZI
Fabio ALPINI

presidente
consigliere
consigliere
primo referendario
referendario, relatore

nell'adunanza del 27 marzo 2019;

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;

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 l'art. 1, commi 166 e 167, della l. 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006), che fa obbligo agli organi di revisione degli enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti apposite relazioni in ordine ai bilanci preventivi e ai rendiconti degli enti;

VISTO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 e in particolare le modifiche introdotte nel d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL);

VISTO l'art. 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149;

VISTE le proprie deliberazioni n. 1 del 12 gennaio 2016, n. 1 del 12 gennaio 2017 e n. 1 del 25 gennaio 2018, con le quali sono stati approvati i programmi di attività della Sezione regionale di controllo per il 2016, 2017 e 2018;

VISTE le “linee-guida” per la redazione delle relazioni inerenti ai rendiconti 2015 e 2016, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione 30 maggio 2016 n. 22 e 5 aprile 2017 n. 6;

VISTA la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Toscana 25 settembre 2014, n. 171, con la quale sono stati approvati i “criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013”, i cui principi vengono confermati con i relativi adattamenti anche per l'analisi dell'esercizio 2015 e 2016;

VISTE le disposizioni procedurali relative alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui conseguenti all'avvio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011 come modificato e integrato dal d.lgs. n. 126/2014;

VISTE le note n. 118 del 16 gennaio 2017 e n. 7145 del 4 settembre 2017, con cui la Sezione ha dato avvio all'inserimento nel sistema S.I.Qu.E.L. dei questionari relativi ai rendiconti delle gestioni finanziarie 2015 e 2016;

VISTE le relazioni pervenute alla Sezione dall'organo di revisione del Comune di **CASOLE D'ELSA (SI)** in ordine ai rendiconti 2015 e 2016 e gli elementi acquisiti in sede istruttoria;

ESAMINATI la documentazione pervenuta, le osservazioni formulate e gli elementi emersi nell'istruttoria condotta con il supporto del settore competente;

TENUTO CONTO che l'ente non ha prodotto osservazioni e delucidazioni in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed espone nella bozza di deliberazione inviata con nota dell'11 marzo 2019, n. 1676;

UDITO il relatore, ref. Fabio Alpini;

CONSIDERATO

- che l'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005, come modificato dal d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, e le "linee guida" della Sezione delle autonomie prevedono l'adozione di "specifiche pronunce di accertamento" nel caso di mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, comma 6, Cost., dei principi di sostenibilità dell'indebitamento, nonché nelle ipotesi di violazione dei principi di sana gestione finanziaria e di irregolarità grave, ritenendosi tale una irregolarità che sia suscettibile di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti;

- che l'art. 148-bis TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l'ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro trenta giorni dal ricevimento, prevedendo inoltre che "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";

- che gli elementi complessivamente emersi potranno essere valutati anche ai fini di cui all'art. 148 TUEL, come sostituito dall'art. 3, comma 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, che assegna alla Sezione regionale di controllo la verifica della legittimità e della regolarità delle gestioni e del funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio;

- che la Sezione regionale di controllo della Toscana ha approvato, con la deliberazione 25 settembre 2014, n. 171, i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013, che si intendono confermati in via sostanziale anche per il controllo sui rendiconti di gestione degli esercizi 2015 e 2016;

- che la Sezione, pur confermando i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali di cui alla deliberazione n. 171/2014, ha integrato l'attività di controllo in considerazione della corretta applicazione dei nuovi principi contabili introdotti dal d.lgs. n. 118/2011;

- che, come chiarito nella citata deliberazione, la Sezione ritiene meritevoli di segnalazione non solo questioni strettamente finanziarie e contabili che mettono a rischio l'equilibrio di bilancio, ma anche fenomeni che evidenzino problematiche suscettibili di determinare, in prospettiva, pericoli per la stabilità finanziaria dell'ente;

- che la Sezione – seguendo anche gli orientamenti assunti dalla Sezione delle autonomie – ritiene che la gravità della irregolarità contabile non è tanto da valutare alla stregua delle modalità e/o del grado di scostamento dalla norma, quanto, soprattutto, del rischio di ripercussioni sugli equilibri di bilancio;

- che la Sezione, nell’ambito dei profili esaminati, ha concentrato il controllo sulle gravi irregolarità ritenute, tra tanti possibili fenomeni, maggiormente rappresentative di violazioni della normativa vincolistica statale in materia di bilancio e contabilità, di pregiudizio per gli equilibri di bilancio e di difficoltà nel conseguimento degli obiettivi generali di finanza pubblica;

- che, come specificato nella citata deliberazione n. 171/2014, le gravi irregolarità individuate dalla Sezione non necessariamente esauriscono gli aspetti di irregolarità che possono essere presenti nella gestione degli enti, 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 controllo non ne comporta una valutazione positiva;

- che la Sezione svolge le proprie verifiche secondo i parametri predefiniti nella citata deliberazione n. 171/2014. In alcuni casi, il parametro che definisce la grave irregolarità contabile è contenuto in specifiche disposizioni normative, ovvero è tratto dai principi contabili o, più in generale, dal complesso delle norme che definiscono il sistema di contabilità degli enti locali. In altri casi, invece, e con particolare riferimento ai fenomeni contrari alla sana gestione, i parametri sono tratti dalla prassi, da analisi statistiche o dall’esperienza maturata nel controllo e si traducono in “fattori di criticità” che la Sezione analizza anche sulla base della storia dell’ente e di valutazioni di stock e di trend;

- che taluni fenomeni possono essere valutati con particolare riguardo al loro consolidamento strutturale. Le serie storiche dei profili individuati dalla Sezione quali rivelatori di situazioni di grave criticità possono, pertanto, essere valutate con riferimento agli ultimi tre esercizi finanziari e alle eventuali pronunce già emesse dalla Sezione in esito all’esame dei questionari;

- che il processo di armonizzazione dei sistemi contabili ha previsto la fase, da effettuare al 1 gennaio 2015, del riaccertamento straordinario dei residui iscritti in bilancio alla data del 31 dicembre 2014 con la conseguente rideterminazione del risultato di amministrazione accertato con il rendiconto 2014;

- che la Sezione, nell’ambito della propria attività di controllo sul rendiconto 2014, ha ritenuto necessario esaminare il risultato di amministrazione ridefinito al 1 gennaio 2015 poiché lo stesso ha costituito il presupposto per la corretta gestione delle poste nel nuovo sistema contabile e per la programmazione dell’esercizio 2015 e 2016 anche in relazione al finanziamento dell’eventuale extradeficit disciplinato dal d.m. 2 aprile 2015;

- che la Sezione, anche tenuto conto di quanto emerso nelle attività di controllo del rendiconto 2014 e delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, ha indirizzato la propria attività di controllo sulla verifica della corretta applicazione dei nuovi principi contabili nei primi esercizi di vigenza del sistema armonizzato;

- che la Sezione, considerate le disposizioni procedurali relative alla fase di avvio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili, ha ritenuto utile analizzare congiuntamente i risultati delle gestioni 2015 e 2016 poiché tali esercizi sono da ritenersi annualità di transizione sia per la completa applicazione dei principi contabili che per gli effetti del riaccertamento straordinario dei residui;

- che, in molti casi, gli effetti del riaccertamento straordinario hanno richiesto correttivi, a seguito del controllo della Sezione, misurabili solo al termine dell'esercizio 2016 o tali da incidere sulla programmazione delle gestioni successive;

- che, in funzione di quanto appena espresso, la Sezione ritiene necessaria la segnalazione delle gravi irregolarità indipendentemente dall'esercizio a cui si riferiscono. Al contempo considera necessaria l'attivazione di interventi correttivi solo per le irregolarità ancora presenti al termine dell'esercizio 2016;

- che l'esame condotto dalla Sezione, per le caratteristiche peculiari del controllo monitoraggio, si basa sui dati contabili sinteticamente rappresentati dal singolo ente nel questionario e nella documentazione acquisita agli atti, prescindendo da un'analisi dei fatti gestionali sottostanti e dalle modalità seguite dall'ente nonché dalle valutazioni effettuate con il rendiconto, che, comunque, potrebbero essere oggetto di eventuali successive verifiche;

- che le "specifiche pronunce di accertamento" in ordine all'eventuale mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, sono indirizzate all'organo elettivo e all'organo di vertice dell'ente, chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile;

DELIBERA

I rendiconti 2015 e 2016 del Comune di Casole d'Elsa (SI), come rappresentati nella relazione dell'organo di revisione, nei prospetti ad essa allegati e negli atti acquisiti nel corso dell'istruttoria, evidenziano le seguenti criticità o irregolarità gravi, che danno luogo a specifica pronuncia di accertamento.

SEZIONE I - Rendiconto 2015

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un saldo di amministrazione positivo pari a 963.633,15 euro. Tuttavia, tale saldo, una volta depurato della componente relativa al fondo pluriennale vincolato (pari a 34.134,02 euro), evidenzia un risultato di amministrazione (pari a 929.499,13 euro) non sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 1.300.988,54 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2015 è negativo per 371.489,41 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2015 per 931.163,87 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 296.136,73 euro e a fondo anticipazione di liquidità per 822.390,88 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 12.755,85 euro) e destinata ad investimenti (per 51.389,46 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 251.509,05 euro.

L'istruttoria ha tuttavia evidenziato che, in relazione alla quantificazione del fondo pluriennale vincolato, l'ente non ha correttamente rappresentato nel rendiconto sia la relativa scrittura in entrata che quella finale in uscita, in esito alla gestione effettiva dello stesso fondo pluriennale vincolato durante l'esercizio.

In merito alla ricostruzione delle movimentazioni del fondo pluriennale vincolato nell'esercizio 2015, la Sezione ritiene opportuno precisare che i dati utilizzati per tale dimostrazione sono stati forniti in sede istruttoria dall'ente poiché quelli indicati nel rendiconto e nei relativi allegati non risultavano corretti e coerenti tra di loro.

In particolare, nei documenti contabili ufficiali dell'ente, l'allegato di verifica degli equilibri riporta un fondo iniziale in entrata, unicamente per spese correnti, pari a 119.896,27 euro e un fondo finale in uscita, anch'esso per spese correnti, pari a 32.469,28 euro, il prospetto riepilogativo delle entrate riporta lo stesso fondo in entrata di 119.896,27 euro, mentre, il prospetto riepilogativo delle spese, dà evidenza di un FPV finale in uscita, per spese correnti, pari a zero.

Infine, nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione, viene rappresentato un fondo pluriennale vincolato finale pari a 32.469,28 euro.

Il valore iniziale del fondo corretto risulta invece pari a 119.986,27 euro, di cui, come emerso nell'analisi istruttoria, durante l'esercizio 2015 si sono effettuate reimputazioni per complessivi 118.321,53 euro, con un valore finale della quota rimanente di FPV da riaccertamento straordinario di 1.664,74 euro. A tale importo residuale di FPV va ad aggiungersi la quota di fondo scaturita dalla competenza 2015 pari a 32.469,28 euro, con la rideterminazione complessiva del fondo

pluriennale vincolato al 31 dicembre 2016 pari 34.134,02 euro, anziché, come quantificato dall'ente in 32.469,28 euro.

La Sezione, quindi, seppur la contabilità ufficiale dell'ente dia evidenza di un FPV diversamente valorizzato, ha effettuato l'analisi complessiva della dimostrazione della movimentazione del FPV, sia per il 2015 ma anche per il successivo esercizio 2016, prendendo a riferimento i dati e le dimostrazioni fornite dall'ente in sede istruttoria, in quanto i rendiconti, come dichiarato dallo stesso ente, evidenziavano dati non coerenti con la definizione finale corretta del FPV.

Al riguardo l'ente, in sede istruttoria, ha confermato che il valore iniziale corretto è di 119.986,27 euro e che dal riesame della contabilità 2015 è stato riscontrato un malfunzionamento del software che ha generato gli errori come sopra descritti dalla Sezione, la non corretta compilazione del prospetto dimostrativo della composizione per missioni e programmi del fondo pluriennale vincolato e determinazione dell'FPV finale al 31 dicembre 2015, il cui importo corretto è di 34.134,02 euro invece di 32.469,28 euro.

La Sezione accerta quindi l'errata quantificazione del fondo pluriennale vincolato e, conseguentemente, la non corretta determinazione del risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2015, che rispetto a quanto definito dall'ente in 931.163,87 euro viene a rideterminarsi in 929.499,13 euro.

Dall'esame istruttorio la Sezione ha, altresì, rilevato che l'ente non ha provveduto ad effettuare la corretta quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Per la determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità l'ente ha dichiarato di aver utilizzato il metodo ordinario della media semplice, tuttavia, dal controllo è emerso che non è stato correttamente determinato il complementare a 100 per l'individuazione della percentuale di accantonamento da operare sui residui conservati al 31 dicembre 2015.

A seguito di tale errata procedura di calcolo l'accantonamento effettuato nel fondo crediti di dubbia esigibilità (pari a 296.136,73 euro) è risultato pertanto inferiore di 118.315,62 euro rispetto all'importo che per i nuovi principi contabili è da considerare congruo e precisamente pari a 414.452,35 euro.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, a fronte di un saldo finanziario complessivo pari a 963.633,15 euro, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2015 si ridefinisce con un saldo positivo pari a 929.499,13 euro e una quantificazione del disavanzo effettivo pari a 371.489,41 euro.

Per la corretta qualificazione del disavanzo effettivo occorre inoltre considerare che dal controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2014 e sulle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui era scaturita la definizione di un risultato formale di amministrazione al 1 gennaio 2015 pari a 102.008,26 euro e una quota disponibile negativa pari a 427.880,34 euro.

L'operazione di riaccertamento straordinario dei residui al 1 gennaio 2015 avevano, infatti, condotto l'ente ad una definizione di un maggiore disavanzo di 301.769,66 euro, con la conseguente adozione di un piano di rientro articolato in trenta annualità e una rata costante di 10.058,99 euro.

Va tuttavia evidenziato che, a seguito del controllo effettuato dalla Sezione sul risultato al 1 gennaio 2015, il maggior disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario è stato diversamente quantificato in 427.880,34 euro.

Con la delibera assunta in esito al suddetto controllo, l'ente ha individuato tempi e modalità di finanziamento diversi da quelli originariamente previsti a seguito del riaccertamento, mantenendo la prima rata 2015 come originariamente determinata e disponendo il nuovo ripiano sempre in anni trenta, a decorrere dall'esercizio 2016 e con applicazione dall'esercizio 2017 di una rata costante di 14.262,68 euro, fino al 2044.

In merito alla definizione del risultato di amministrazione conseguente alle operazioni di riaccertamento straordinario va evidenziato che il decreto ministeriale 2 aprile 2015 ha disposto, per i casi in cui è stato accertato un maggiore disavanzo da riaccertamento, che gli enti provvedessero al finanziamento del disavanzo nei termini e con le modalità ammesse dal decreto stesso, indicando una rateizzazione del disavanzo a cui deve essere data effettiva realizzazione negli esercizi previsti e per gli importi per ciascuno definiti.

Va specificato al riguardo che il citato decreto ministeriale, all'articolo 4, stabilisce che le quote di maggiore disavanzo da riaccertamento non ripianate negli esercizi ove è stata disposta la rateizzazione devono essere considerate "disavanzi ordinari" da finanziare ai sensi dell'art. 188 TUEL, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento prevista per ciascun esercizio e di eventuali quote di recupero previste dai piani di rientro in corso di attuazione.

Il disavanzo da riaccertamento straordinario atteso al termine dell'esercizio 2015 era, per quanto detto, pari a 417.821,35 euro. Diversamente, il disavanzo effettivo conseguito e riaccertato dalla Sezione è pari a 371.189,41 euro.

In conseguenza di quanto disposto dal decreto, dell'articolazione del disavanzo di amministrazione al 1 gennaio 2015 e di quanto previsto dall'ente con il piano di rientro adottato ai sensi del decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2015 pari, come detto, a 371.189,41 euro, si deve ritenere interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui.

Per quanto sopra rilevato circa la non corretta definizione delle componenti del saldo di amministrazione complessivo e del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2015, tale fenomeno costituisce una grave irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile (nel caso di specie negativa) risulta di fatto alimentata:

- nel caso dell'errata definizione del fondo pluriennale vincolato da risorse destinate al finanziamento di spese imputate ad esercizi successivi;
- nel caso dell'errata definizione del fondo crediti di dubbia esigibilità, da risorse che dovevano essere accantonate per la tutela dei crediti di difficile esazione e da considerarsi pertanto indisponibili.

Questo fenomeno comporta una distorta rappresentazione del risultato di amministrazione, che deve essere corretto ovvero compensato con apposita delibera degli organi competenti.

Tale correzione è necessaria anche per evitare le ripercussioni sugli esercizi futuri che potrebbero prodursi nel caso di eventuale utilizzo dell'avanzo libero per il finanziamento di ulteriori spese di parte corrente o nel caso di mancato finanziamento del disavanzo effettivo.

L'accertamento poi di un risultato negativo di amministrazione nei termini sopra indicati, anche se conseguente all'applicazione dei nuovi principi introdotti dal processo di armonizzazione contabile, è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

Sul piano generale, ad eccezione della quota di disavanzo derivata dalla cancellazione di residui attivi e passivi da reimputare ad esercizi successivi e della quota eventualmente generata al momento della reimputazione dei crediti e debiti già assunti, il risultato negativo ha infatti alla base la sussistenza di residui attivi inesigibili o di dubbia e incerta esigibilità, mantenuti in bilancio e per i quali i nuovi principi contabili hanno richiesto la cancellazione o l'accantonamento nell'apposito fondo, ovvero la presenza di passività potenziali o situazioni debitorie latenti per le quali la legislazione oggi vigente richiede la costituzione di accantonamenti nei fondi rischi. Il disavanzo può inoltre derivare dall'obbligo di mantenimento, nel risultato di amministrazione, dei vincoli esistenti sulle entrate affluite al bilancio e non impegnate per le finalità a cui erano vincolate o destinate.

Nel caso di specie il disavanzo è dipeso anche dagli squilibri della gestione di competenza ovvero dalla incapienza del bilancio rispetto alle necessità di finanziamento dei disavanzi pregressi derivanti dalla gestione o dal riaccertamento straordinario dei residui.

Indipendentemente dalle cause che l'hanno generato, la presenza di un disavanzo di amministrazione deve essere segnalato agli enti poiché espressione di situazioni patologiche che richiedono interventi immediati di rimozione o risanamento, al fine di ricondurre il bilancio dell'ente a condizioni di equilibrio e stabilità finanziaria.

La Sezione, per quanto rilevato, ritiene necessaria l'adozione di idonee misure correttive, ai fini del ripristino di una corretta gestione finanziaria. Nello specifico l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL ovvero, in riferimento

all'extradeficit, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

P.S. – PATTO DI STABILITA'

Con l'esame istruttorio è stato, altresì, accertato il mancato rispetto del patto di stabilità interno per il 2015.

Infatti, oltre ai riflessi di quanto emerso dall'esame della corretta quantificazione del risultato di amministrazione, e cioè la non corretta determinazione del FPV di parte corrente, è risultato, altresì, che l'ente non ha correttamente compilato il prospetto di monitoraggio semestrale del patto di stabilità e, in particolare, non ha provveduto a valorizzare la voce riguardante il Fondo pluriennale vincolato di parte corrente. Non avendo valorizzato tale componente di calcolo, il saldo finanziario conseguito non è stato in grado di garantire il rispetto dell'obiettivo programmatico per il 2015, determinato ai sensi dell'art. 31, comma 2, della legge n. 183/2011.

Tale fenomeno, oltre a costituire una violazione di legge, è considerato grave in quanto pregiudica il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica ai quali debbono concorrere gli enti locali, in osservanza dei principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica richiamati dalla legge.

La Sezione ritiene pertanto necessario che siano intraprese azioni tali da ricondurre la dinamica dei saldi finanziari del bilancio nel quadro definito dalle norme relative al patto di stabilità interno.

La grave irregolarità rilevata esige l'assunzione immediata di idonei atti di correzione e la rideterminazione delle risultanze del patto di stabilità interno, da trasmettere anche agli organismi competenti, nonché l'obbligo per l'ente di provvedere alla corretta applicazione del sistema sanzionatorio.

SEZIONE II - Rendiconto 2016

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un saldo di amministrazione positivo pari a 999.016,17 euro. Tuttavia, tale saldo, una volta considerate le rettifiche conseguenti alle diverse risultanze del rendiconto 2015 emerse dal controllo della Sezione, evidenzia un risultato di amministrazione (pari a 965.026,57 euro) non sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 1.707.881,34 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2016 è negativo per 742.854,77 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2016 per 965.026,57 euro, l'ente ha provveduto alla definizione della quota accantonata per complessivi 987.210,97 euro (di cui per fondo crediti di dubbia esigibilità 178.843,92 euro, per fondo anticipazione di liquidità 797.781,05 euro, per accantonamento indennità di fine mandato del sindaco 4.881,00 euro e per fondo rinnovi contrattuali 5.705,00 euro), alla quantificazione della parte vincolata per 12.755,85 euro (vincolo per indennità di esproprio), nonché della parte destinata ad investimenti per 51.389,46 euro, accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 86.329,71 euro.

Come già riferito nella Sezione I della presente deliberazione, il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 ha condotto ad una definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2015 pari a 929.499,13 euro e di una quota disponibile negativa pari a 371.489,41 euro, con un peggioramento (sul risultato formale pari a 1.664,74 euro e sulla quota disponibile negativa pari a 119.980,36 euro), del quale si deve necessariamente tenere conto nella determinazione del risultato 2016.

In relazione all'esame dell'evoluzione del fondo pluriennale vincolato, si evidenzia che le problematiche già segnalate nella Sezione I – Rendiconto 2015, hanno avuto ripercussioni anche sulla gestione 2016. In particolare, la definizione di un FPV non corretto, sottostimato di 1.664,74 euro, al 31 dicembre 2015 ha comportato la conseguente errata valorizzazione nelle scritture contabili in entrata del successivo esercizio 2016.

La conseguenza diretta di questa irregolarità avrebbe comportato che gli impegni che avrebbero dovuto essere finanziati dalla parte di fondo non valorizzata sarebbero risultati senza copertura finanziaria.

Dai documenti istruttori trasmessi dall'ente è tuttavia emerso che la quota di fondo non correttamente contabilizzata, sia nella gestione 2015 che 2016, è stata finanziata con risorse generate dalla gestione della competenza 2016, quindi, seppur non correttamente contabilizzata nei rispettivi documenti contabili, la valorizzazione del FPV finale al 31 dicembre 2016 (pari a 33.989,60 euro, di cui 30.690,72 euro di parte corrente e 3.298,88 euro di parte capitale), evidenziata nel rendiconto, risulta corretta e non ha comportato conseguenze sulla determinazione del risultato di amministrazione 2016.

Per quanto sopra espresso il risultato formale di amministrazione quantificato dall'ente al 31 dicembre 2016 viene confermato in complessivi 965.026,57 euro.

In sede istruttoria, tuttavia, come per l'esercizio 2015, è stata rilevata la non corretta determinazione delle quote accantonate a fondo crediti di dubbia esigibilità. Per la determinazione del FCDE l'ente ha dichiarato di aver utilizzato il metodo ordinario della media semplice ma non ha correttamente determinato il complementare a 100 per l'individuazione della percentuale di accantonamento da operare sui residui conservati al 31 dicembre 2015. Ciò ha quindi comportato un

errato calcolo dell'accantonamento al fondo (pari a 178.843,92 euro) che è risultato pertanto inferiore di 659.682,83 euro rispetto all'importo che per i nuovi principi contabili è da considerare congruo e precisamente pari a 838.526,75 euro.

Con la nota trasmessa dall'ente per i chiarimenti istruttori è stato indicato che la quantificazione della posta accantonata per il rimborso dell'anticipazione di liquidità, effettuata in sede di rendiconto per 797.781,05 euro, è stata sovrastimata e che l'importo corretto per il quale effettuare lo specifico accantonamento risulta pari a 794.623,28 euro. Per quanto rappresentato dall'ente e considerata la documentazione al riguardo trasmessa alla Sezione, la quota accantonata del risultato di amministrazione 2016 per il rimborso dell'anticipazione di liquidità deve considerarsi correttamente definita in 794.623,28 euro. Tale diversa quantificazione comporta quindi una riduzione di tale accantonamento apposto sul risultato di amministrazione per 3.157,77 euro.

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria e considerata anche la rettifica, in diminuzione, segnalata dall'ente con riferimento alla quota accantonata per il rimborso dell'anticipazione di liquidità, a fronte di un saldo finanziario complessivo pari a 999.016,17 euro, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2016 risulta pari a 965.026,57 euro, con una quantificazione del disavanzo effettivo pari a 742.854,77 euro, con un incremento del disavanzo di 656.525,06 euro, rispetto a quello approvato dall'ente in sede di rendiconto (pari a 86.329,71 euro)

In merito alla definizione del risultato di amministrazione conseguente alle operazioni di riaccertamento straordinario va evidenziato che il disavanzo effettivo di amministrazione 2015, accertato dalla Sezione in 371.489,41 euro, per pari importo questo è stato definito come "residuo disavanzo da riaccertamento straordinario", cui l'ente, come indicato nella Sezione I della presente deliberazione, avvalendosi delle disposizioni previste dal decreto ministeriale 2 aprile 2015, ha fatto fronte con adozione di un piano di rientro articolato in 30 annualità.

Al riguardo del citato decreto ministeriale (art. 4), va ribadito che le quote di maggiore disavanzo da riaccertamento non ripianate negli esercizi ove è stata disposta la rateizzazione devono essere considerate "disavanzi ordinari" da finanziare ai sensi dell'art. 188 del Tuel, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento prevista per ciascun esercizio e di eventuali quote di recupero previste dai piani di rientro in corso di attuazione.

In conseguenza di quanto disposto dal decreto, del disavanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2015 e di quanto previsto dall'ente con il piano di rientro adottato ai sensi del decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2016 e rideterminato con la presente deliberazione, pari a 742.854,77 euro, si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 389.831,73 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 353.023,04 euro.

Quanto sopra rilevato in merito alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un risultato formale positivo al termine della gestione 2016, costituisce una grave irregolarità contabile, in quanto l'avanzo di amministrazione e la quota disponibile, nel caso di specie negativa, risulta di fatto alimentata da risorse che dovevano essere accantonate per la tutela dei crediti di difficile esazione da considerarsi pertanto indisponibili.

Questo fenomeno comporta una distorta rappresentazione del risultato di amministrazione, che deve essere corretto ovvero compensato con apposita delibera degli organi competenti.

Tale correzione è necessaria anche per evitare ripercussioni sugli esercizi futuri che potrebbero prodursi nel caso di eventuale utilizzo dell'avanzo libero per il finanziamento di ulteriori spese di parte corrente o nel caso di mancato finanziamento del disavanzo effettivo.

L'accertamento poi di un risultato negativo di amministrazione nei termini sopra indicati, anche se, in parte, conseguente all'applicazione dei nuovi principi introdotti dal processo di armonizzazione contabile, è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

Sul piano generale, ad eccezione della quota di disavanzo derivata dalla cancellazione di residui attivi e passivi da reimputare ad esercizi successivi e della quota eventualmente generata al momento della reimputazione dei crediti e debiti già assunti, il risultato negativo ha infatti alla base la sussistenza di residui attivi inesigibili o di dubbia e incerta esigibilità, mantenuti in bilancio e per i quali i nuovi principi contabili hanno richiesto la cancellazione o l'accantonamento nell'apposito fondo, ovvero la presenza di passività potenziali o situazioni debitorie latenti per le quali la legislazione oggi vigente richiede la costituzione di accantonamenti nei fondi rischi. Il disavanzo può inoltre derivare dall'obbligo di mantenimento, nel risultato di amministrazione, dei vincoli esistenti sulle entrate affluite al bilancio e non impegnate per le finalità a cui erano vincolate o destinate.

Nel caso di specie il disavanzo è dipeso anche dalla incapienza del bilancio rispetto alle necessità di finanziamento dei disavanzi pregressi derivanti dalla gestione o dal riaccertamento straordinario dei residui e, in particolare, dalla non corretta determinazione dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, già errato nel precedente esercizio 2015 e, quello 2016, addirittura erroneamente ridotto rispetto all'accantonamento operato dall'ente nel precedente esercizio 2015.

Indipendentemente dalle cause che l'hanno generato, la presenza di un disavanzo di amministrazione deve essere segnalato agli enti poiché espressione di situazioni patologiche che richiedono interventi immediati di rimozione o risanamento, al fine di ricondurre il bilancio dell'ente a condizioni di equilibrio e stabilità finanziaria.

La Sezione, per quanto rilevato, ritiene necessaria l'adozione di idonee misure correttive, ai fini del ripristino di una corretta gestione finanziaria. Nello specifico l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL ovvero, in riferimento

all'extradeficit, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

CONCLUSIONI

L'esame dei rendiconti degli esercizi 2015 e 2016 si è concluso con la segnalazione di irregolarità attinenti le annualità esaminate e i profili sopra rappresentati.

In particolare, sull'esercizio 2015 è stata rilevata una non corretta determinazione del risultato formale di amministrazione per l'errata determinazione del fondo pluriennale vincolato finale.

Sempre sull'esercizio 2015, è stata, altresì, rilevata la non corretta determinazione della parte accantonata per l'errata determinazione dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, con la conseguente determinazione di un maggiore disavanzo effettivo di amministrazione.

Come per l'esercizio 2015, anche per l'esercizio 2016 è stata rilevata la non corretta determinazione della parte accantonata, sia per il permanere dell'errata modalità di calcolo dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, che per la non corretta quantificazione dell'accantonamento per la restituzione dell'anticipazione di liquidità (determinato in misura maggiore), con la conseguente determinazione di un maggior disavanzo effettivo di amministrazione.

Il controllo della Sezione, a norma dell'art. 148-bis del TUEL, in presenza di gravi irregolarità contabili legate al mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, si conclude con l'adozione di "specifiche pronunce di accertamento", indirizzate all'organo elettivo e all'organo di vertice dell'ente, che sono chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile.

Come chiarito in premessa, la Sezione ha analizzato distintamente i risultati dei rendiconti degli esercizi 2015 e 2016, rilevando per ciascuno di essi, ove presenti, irregolarità connesse ai profili esaminati.

L'esame congiunto di due annualità di bilancio richiede tuttavia la necessità di valutare, per le azioni correttive attinenti le segnalazioni sull'esercizio 2015, se queste abbiano trovato comunque soluzione nel corso della gestione 2016 o se, viceversa, permangono o si riflettano sul risultato accertato al termine dello stesso esercizio 2016.

La Sezione ha pertanto considerato congruente con il modello di controllo adottato e con il quadro normativo complessivo la richiesta di interventi correttivi solo nei casi in cui questi possano essere utilmente condotti al termine dell'esercizio 2016.

Per quanto esposto la Sezione ritiene necessaria l'adozione di interventi correttivi nei termini di seguito sintetizzati.

Risultato di amministrazione

In relazione alla presenza di un saldo negativo della parte disponibile al termine dell'esercizio 2015 e 2016, pari rispettivamente a 371.489,41 euro e a

742.854,77 euro, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione, come rideterminato al termine dell'esercizio 2016.

Nello specifico l'ente dovrà operare con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel per la quota di disavanzo ordinario generato dalla gestione 2016, pari a 389.831,73 euro, ovvero, in riferimento all'extradeficit, quantificato in 353.023,04 euro, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione del risultato di amministrazione formale dell'esercizio 2015, nonché del disavanzo conseguito nei due esercizi (2015 e 2016), l'ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto dell'esercizio attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

Tale atto dovrà aver riguardo non solo alla corretta determinazione del risultato di amministrazione 2015 e 2016, ma anche ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti che su di questi si andranno conseguentemente a produrre e, soprattutto, in conseguenza degli obblighi di finanziamento del disavanzo ordinario.

L'ente dovrà provvedere poi alle necessarie valutazioni sull'opportunità e la correttezza dell'impiego, nel bilancio di previsione, dei fondi accantonati, vincolati e destinati con il rendiconto di gestione dell'esercizio precedente, tenendo conto di quanto osservato dalla Sezione, al fine di evitare, considerata la reiterata condizione di disavanzo, un peggioramento complessivo della situazione finanziaria già accertata.

In relazione alle considerazioni formulate sulla determinazione del fondo pluriennale vincolato, l'ente dovrà comunque prestare particolare attenzione, in ogni fase del bilancio, alla corretta gestione del fondo stesso e attivarsi contabilmente e proceduralmente al fine di garantirne in futuro una piena ed efficace rappresentazione dello stesso negli atti del rendiconto.

Infine, in relazione ai rilievi formulati per il 2015 sul patto di stabilità interno, l'ente dovrà provvedere alla corretta applicazione del sistema sanzionatorio, nonché, come previsto dal comma 29, dell'art. 31, della legge n. 183/2011, all'invio della nuova certificazione al Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, entro trenta giorni dall'accertamento della violazione del mancato rispetto del patto di stabilità effettuato da questa Sezione.

Ai sensi dell'art. 148-bis TUEL, e ai fini del successivo esercizio dell'attività di controllo spettante a questa Sezione, l'ente dovrà adottare le menzionate misure correttive, entro sessanta giorni dalla comunicazione di avvenuto deposito della pronuncia di accertamento.

DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale, al Sindaco, all'Organo di revisione dell'ente e, per conoscenza, al Consiglio delle autonomie locali.

La presente pronuncia è soggetta a obbligo di pubblicazione da parte del Comune, ai sensi dell'art. 31 d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (concernente il "Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni").

Così deciso in Firenze, nell'adunanza del 27 marzo 2019.

Il relatore
f.to Fabio Alpini

Il presidente
f.to Cristina Zuccheretti

Depositata in segreteria il 28 marzo 2019

Il funzionario preposto al servizio di supporto
f.to Claudio Felli