



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Cristina ZUCCHERETTI	presidente
Nicola BONTEMPO	consigliere, relatore
Mauro NORI	consigliere
Francesco BELSANTI	consigliere
Paolo BERTOZZI	primo referendario
Fabio ALPINI	referendario

nell'adunanza del 16 gennaio 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. 118/2011 come modificato e integrato dal d.lgs. 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 **CASCINA (PI)** 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 delle osservazioni e delucidazioni che l'ente ha prodotto, con nota del 7 gennaio 2019 (pervenuta alla Sezione in pari data, prot.113), in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 7931 del 27 dicembre 2018;

UDITO il relatore, cons. Nicola Bontempo;

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. 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 CASCINA (PI), 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 avanzo di amministrazione pari a 4.629.357,52 euro. Tuttavia, tale avanzo non è sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 5.980.900,75 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2015 è negativo per 1.351.543,23 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2015 per 4.629.357,52 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 3.134.491,11 euro, a fondo perdite società partecipate per 64.000,00, fondo contenzioso per euro 30.000,00 ed accantonamento per indennità fine mandato per 30.037,22 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 1.761.841,31 euro) e destinata ad investimenti (per 843.897,06 euro), accertando un risultato di amministrazione negativo pari a 1.234.909,18 euro.

In sede istruttoria è stato rilevato che l'avanzo generato dall'eliminazione di residui passivi di parte destinata ad investimenti (non compensati dall'equivalente eliminazione del residuo attivo) e le risorse della gestione destinate a specifici interventi o al finanziamento di spese di investimento, non utilizzate nell'esercizio per la realizzazione degli interventi cui erano vincolate o destinate, non sono stati adeguatamente ricollocati tra le componenti vincolate e/o destinate dell'avanzo di amministrazione.

La parte destinata agli investimenti del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015, quantificata dall'ente in 843.897,06 euro, non risulta, infatti, sufficientemente capiente alla ricollocazione di tutte le poste con destinazione di spesa vincolata agli investimenti, ammontanti a complessivi 1.025.191,88 euro (di cui 828.050,44 euro di avanzo accantonato nel risultato al 1 gennaio 2015 e non utilizzato nell'esercizio, euro 124.303,34 euro di avanzo realizzato nella gestione in conto capitale della competenza 2015 e 72.838,10 euro di avanzo derivante dalla cancellazione di residui passivi provenienti dal riaccertamento ordinario), evidenziando la necessità di ulteriori vincoli per 181.294,82 euro.

Nelle controdeduzioni scritte inviate in data 7 gennaio 2019, in merito all'avanzo generato dalla gestione residui, l'ente dichiara di aver compilato in maniera non completa la tabella C/2015 relativa al saldo delle cancellazioni di residui passivi, avendo ommesso l'indicazione di eliminazione di correlati residui attivi per euro 148.910,77. Tali cancellazioni, oltre ad andare a compensare le eliminazioni dei residui passivi correlati, determinano altresì una minore necessità di vincolo di risorse per euro 76.072,67.

A seguito di quanto attestato dall'ente, la parte destinata ad investimenti da garantire al termine dell'esercizio si ridetermina in euro 876.281,11 evidenziando la necessità di vincoli ulteriori per euro 32.384,05.

In merito a tali risorse (euro 32.384,05 che corrispondono alla parte disponibile inizialmente accertata dall'ente come risultato al 1 gennaio 2015 prima del controllo monitoraggio effettuato dalla Sezione) nelle controdeduzioni scritte l'ente le definisce come "risultato positivo derivante dall'operazione di riaccertamento straordinario dei residui" e come tali, "in sede di approvazione della nuova scomposizione del risultato di amministrazione al 31/12/2015 si è provveduto a decurtare tale importo dalla quota destinata agli investimenti". Le risultanze a cui l'ente si riferisce non sono più attuali in quanto rideterminate dalla Sezione a seguito del controllo monitoraggio sul rendiconto 2014 e sulle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui e successivamente riapprovate con apposita delibera anche dall'ente stesso.

Infatti, con pronuncia specifica di accertamento n. 266 del 6 dicembre 2016, la Sezione, rispetto a quanto originariamente approvato dall'ente, ha provveduto alla rideterminazione delle componenti del risultato al 1 gennaio 2015, individuando la necessità di ulteriori vincoli nella parte destinata ad investimenti per euro 506.000,00 e una incapienza del FCDE per euro 964.491,11, per un totale di risorse aggiuntive pari ad euro 1.470.491,11 che hanno portato all'accertamento di un disavanzo di amministrazione (parte disponibile) di euro 1.438.107,06 (considerando quindi i 32.804,05 euro di risorse disponibili). Quindi, la parte disponibile del risultato di amministrazione a seguito della pronuncia della Sezione è passata da un valore positivo di euro 32.804,05 ad un disavanzo di euro 1.438.107,06 (con un peggioramento pari ad euro 1.470.491,11). L'ente ha provveduto con DG n. 12 del 1 febbraio 2017 alla riapprovazione del risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015, ridefinendo le componenti del risultato ed accertando un disavanzo effettivo di amministrazione (parte disponibile) pari ad euro 1.438.107,06. Tale disavanzo indica la necessità di risorse aggiuntive che l'ente deve reperire per garantire la copertura di tutti i vincoli generati al termine della gestione 2015.

In sede istruttoria, oltre alle problematiche sopra esposte, è stato rilevato che l'ente non ha rispettato il vincolo di destinazione dei proventi da sanzioni amministrative pecuniarie per violazione del codice della strada, fissato per legge in misura non inferiore al 50 per cento dei proventi stessi (art. 208 d.lgs. n. 285/1992). A ciò va aggiunto che, sulla base delle valutazioni già espresse, la quota di avanzo libero realizzata nell'esercizio, non è sufficiente a ricostituire il suddetto vincolo.

In sede istruttoria è stato infatti rilevato che, a fronte di un accertamento di entrata pari a 650.533,88 euro, è stato vincolato nell'esercizio 2015 l'importo di 156.016,94 euro (Delibera della Giunta comunale n.103 del 16 maggio 2016). Le ragioni che hanno portato l'ente a vincolare una così ridotta quota di proventi sono da riferire alla metodologia di calcolo adottata che prevede di escludere dall'accertamento di competenza la quota di proventi per i quali non è certa la riscossione, e per i quali l'ente ha disposto l'accantonamento nel fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel calcolo l'ente, invece di detrarre dagli accertamenti della competenza, la quota di accantonamento a FCDE del bilancio di previsione 2015 (a cui gli accertamenti in

questione si riferiscono) ha sottratto l'intera quota accantonata a FCDE nel risultato di amministrazione 2015.

Considerando gli accertamenti della competenza 2015 (650.533,88 euro) e la quota accantonata a FCDE nel bilancio di previsione 2015 per le sanzioni al codice della strada (euro 170.000,00), il vincolo di destinazione da garantire deve essere almeno pari ad euro 240.266,94. L'ente dovrà dunque provvedere alla ricostituzione dei vincoli di legge in misura pari a 84.250,00 euro con la conseguente rideterminazione della parte vincolata del risultato di amministrazione per un importo di euro 1.846.091,31.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria e considerando la corretta definizione della parte destinata ad investimenti (per 876.281,11) e della parte vincolata (1.846.091,31 euro), si ridetermina la quantificazione della parte disponibile del risultato di amministrazione accertando un disavanzo effettivo pari ad euro 1.351.543,23, con un peggioramento rispetto a quello accertato dall'ente per un importo di euro 116.634,05 dovuto per euro 32.384,05 ai mancati accantonamenti nella parte destinata ad investimenti e per euro 84.250,00 per i vincoli da ricostituire.

Le considerazioni sopra esposte in merito alla corretta definizione delle componenti del saldo di amministrazione complessivo, pur in presenza di un risultato di amministrazione formale positivo al termine della gestione 2015, costituiscono una grave irregolarità contabile, in quanto l'avanzo di amministrazione e la quota disponibile (nel caso di specie negativa) risultano di fatto alimentate da risorse vincolate e destinate che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinata al finanziamento di spese di diversa natura.

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'ente dovrà altresì provvedere verificare di eventuali ripercussioni sulle risultanze del patto di stabilità interno per gli effetti che su questo possono essere stati prodotti e alla eventuale conseguente rettifica delle certificazioni da rendere ai ministeri competenti.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2014 e sulle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui aveva condotto alla definizione di un risultato formale positivo di amministrazione al 1° gennaio 2015 pari a 4.746.091,27 euro e di una quota disponibile negativa pari a 1.438.107,06 euro.

Con la DCC n.11/2017 l'ente ha riapprovato il "disavanzo sostanziale complessivo" alla data del 1° gennaio 2015 nella somma di euro 1.438.107,06, di cui euro

264.165,35 come disavanzo ordinario al 31 dicembre 2014 ed euro 1.173.941,71 come extradeficit originato a seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui effettuate al 1° gennaio 2015.

Per il disavanzo ordinario l'ente prevede, ai sensi dell'art. 188 del Tuel, la copertura in due annualità, nei successivi esercizi 2015 e 2016, per un importo annuo di euro 132.082,67, mentre ritiene opportuno ripianare l'extradeficit secondo quanto disposto dal DM 2 aprile 2015, in 30 annualità costanti, per un importo unitario di euro 39.131,39.

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 da piani di rientro in corso di attuazione.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, considerando la corretta definizione della parte destinata ad investimenti (per 876.281,11 euro) e della parte vincolata (1.846.091,31 euro) ed in conseguenza di quanto disposto dal decreto, dell'articolazione del risultato negativo di amministrazione al 1° gennaio 2015, di quanto previsto dall'ente con il piano di rientro adottato sia ai sensi del decreto ministeriale per il finanziamento dell'extradeficit che del Tuel per la copertura del disavanzo ordinario, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2015 e rideterminato con la presente deliberazione (euro 1.351.543,23), si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 216.732,91 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 1.134.810,32 euro.

L'accertamento 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 (eventuale negli esercizi precedenti) 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 o della gestione residui ovvero dalla incapacità delle risultanze del rendiconto a ricostituire il complesso degli accantonamenti, dei vincoli e delle quote destinate ad investimenti definiti al termine dell'esercizio.

Indipendentemente dalle cause che lo hanno generato, la presenza di un disavanzo di amministrazione deve essere segnalato agli enti poiché espressione di situazioni patologiche che richiedono interventi 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 alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione formale al 31 dicembre 2015 e 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.

Sulla determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 sono state rilevate, in sede istruttoria, alcune problematiche nella quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, criticità evidenziate anche dall'organo di revisione nella relazione al rendiconto 2015. Il collegio infatti dichiara che “pur essendo formalmente corretto il modo in cui è stato calcolato il fondo crediti di dubbia e difficile esigibilità, l'importo complessivo del FCDE accantonato risulta inferiore rispetto a quello derivante dal calcolo descritto dall'esempio 5 del principio contabile applicato previsto dalla nuova contabilità finanziaria e quindi non pienamente adeguato [...]”.

In ordine alla definizione del fondo crediti nel risultato di amministrazione va preliminarmente evidenziato che l'ente ha provveduto alla sua quantificazione attraverso l'adozione del metodo semplificato previsto, al punto 3.3 del principio contabile, per le prime annualità di adozione del nuovo sistema di contabilità armonizzata.

Metodo che, in considerazione delle agevolazioni consentite nella definizione delle quote da accantonare sul bilancio di previsione delle annualità 2015/2018, prevede la “facoltà” di determinare il fondo nel risultato di amministrazione per un importo non inferiore alla somma tra la quota del fondo crediti dubbia esigibilità accantonata nel rendiconto dell'esercizio precedente e gli accantonamenti definiti con il bilancio di previsione, detratti gli utilizzi effettuati per la cancellazione o stralcio dei crediti.

Il principio contabile dispone inoltre che tale facoltà debba essere adottata tenendo conto della situazione finanziaria complessiva e del rischio di rinviare oneri agli esercizi futuri.

Il legislatore, quindi, pur introducendo una metodologia semplificata, prende in considerazione l'eventualità che detta regola possa condurre ad una stima del fondo non completamente rispondente alle necessità di tutela dei crediti dubbi e di difficile esazione e che possa comportare un sostanziale rinvio di rischi e oneri all'esercizio 2019, anno nel quale cesseranno le agevolazioni previste, nel bilancio di previsione e nella predisposizione del rendiconto di gestione, per la definizione del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Dal tenore letterale della disposizione, si desume che il principio contabile richieda agli enti una specifica valutazione sulla "opportunità" di operare secondo il metodo semplificato, in modo tale da evitare che l'agevolazione consentita si traduca nel rinvio di consistenti oneri agli esercizi successivi che potrebbero anche diventare insostenibili se cumulati nel tempo e evidenziati in unica soluzione nell'esercizio di piena vigenza del principio contabile (anno 2019).

Il principio contabile non fornisce criteri specifici per operare la valutazione richiesta, ma è certamente chiaro nell'indicare l'obiettivo che deve essere perseguito nella scelta ovvero quello di evitare un rinvio significativo di oneri già presenti che, al momento dell'effettiva emersione, potrebbero compromettere la situazione finanziaria dell'ente e gli equilibri di bilancio.

Nel caso di specie l'ente ha quantificato il fondo crediti nel risultato di amministrazione in misura pari a 3.134.491,11 euro. Al contempo, dai prospetti inviati, ha indicato che la quantificazione del fondo sarebbe risultata pari a 3.711.652,91 euro se l'ente avesse operato seguendo le modalità ordinarie previste dal principio contabile.

La differenza tra le due quantificazioni prospettate (pari a 577.161,80 euro) indica uno scostamento rispetto al valore congruo secondo principio contabile che supera il 18 per cento e conseguentemente una sottostima dell'accantonamento effettuato sul rendiconto di gestione per la quale il principio contabile richiedeva una attenta valutazione.

Sebbene gli effetti della sottostima operata sul fondo potranno essere valutati compiutamente solo a seguito delle successive gestioni, delle metodologie seguite in tali esercizi per la definizione del fondo e del reale andamento delle poste sottostanti agli accantonamenti effettuati, allo stato attuale lo scostamento del fondo emerso nel rendiconto dell'esercizio 2015 risulta di entità non trascurabile soprattutto se valutato alla luce della complessiva situazione dell'ente che ha condotto, senza considerare tale posta, all'accertamento di un disavanzo di amministrazione pari a 1.416.204,00 euro.

Nelle controdeduzioni scritte inviate in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 7931 del 27 dicembre 2018, l'ente, relativamente alle problematiche di valutazione del FCDE, precisa che "già in fase di predisposizione del rendiconto 2017, l'ente ha adottato la metodologia ordinaria arrivando a determinare un FCDE più che congruo".

Per quanto complessivamente rappresentato e viste le analoghe segnalazioni in merito alla non piena “congruità” del fondo accantonato nel risultato di amministrazione 2015 indicate dall’organo di revisione nella relazione al rendiconto, la Sezione invita l’ente ad una attenta valutazione delle scelte operate rispetto alla situazione finanziaria complessiva del bilancio al fine di evitare ulteriori rinvii di oneri agli esercizi in cui sarà richiesta una puntuale applicazione delle regole ordinarie previste dal principio contabile.

SEZIONE II - Rendiconto 2016

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione positivo pari a 8.037.631,44 euro. Tuttavia, tale saldo, una volta considerate le rettifiche conseguenti alle diverse risultanze del rendiconto 2015 emerse dal controllo della Sezione e i rilievi di seguito riportati specifici della gestione 2016, risulta non sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 9.063.467,39 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2016 risulta negativo per 1.025.835,95 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2016 per 8.037.631,44 euro, l’ente ha provveduto alla definizione della quota accantonata (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 4.839.266,66, a fondo perdite società partecipate per 180.000,00, fondo contenzioso per euro 75.000,00 ed accantonamento per indennità fine mandato per 19.190,56 euro e altri vincoli per euro 24.335,00), alla quantificazione della parte vincolata per 2.480.129,09 euro e alla parte destinata ad investimenti per 1.354.344,43 euro, accertando un risultato di amministrazione effettivo negativo (parte disponibile) pari a 934.634,30 euro.

L’istruttoria ha, tuttavia, evidenziato una diversa qualificazione del risultato dell’esercizio 2015, che si riflette anche sulla composizione del risultato 2016. Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell’esercizio 2015 ha condotto, infatti, alla ridefinizione della quota destinata ad investimenti (passata da euro 843.897,06 ad euro 876.281,11), della quota vincolata (passata da euro 1.761.841,31 ad euro 1.846.091,31) con la conseguente ridefinizione del disavanzo di amministrazione (parte disponibile) che passa da euro 1.234.909,18 ad euro 1.351.543,23 euro.

Con specifica istruttoria sul rendiconto 2016, la Sezione ha analizzato il risultato di amministrazione accertato al termine dell’esercizio e ha rilevato che anche per il rendiconto 2016, l’avanzo vincolato e destinato agli investimenti accertato

nell'esercizio precedente e non utilizzato ovvero generato sia dalla gestione di competenza che dalle cancellazioni di residui passivi (non compensati dalle relative cancellazioni di residui attivi), non è stato adeguatamente ricollocato tra le componenti vincolate/destinate del risultato di amministrazione.

In particolare, la Sezione ha, infatti, rilevato, che la parte vincolata del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2016, quantificata in euro 2.480.129,09, non presenta la capienza necessaria per la ricollocazione di tutte le poste vincolate generate al termine dell'esercizio (euro 2.571.330,74), con una sottostima pari a euro 91.201,65 euro.

Anche per l'annualità 2016, si ripresenta, infatti, la problematica già evidenziata nel rendiconto 2015 in merito al mancato rispetto del vincolo di destinazione dei proventi da sanzioni amministrative pecuniarie per violazione del codice della strada, fissato per legge in misura non inferiore al 50 per cento dei proventi stessi (art. 208 d.lgs. n. 285/1992).

Considerati gli accertamenti della competenza (euro 612.156,00) e quanto accantonato nel bilancio di previsione 2016 per tale tipologia di entrata (euro 191.325,99), il vincolo da garantire per l'esercizio 2016 avrebbe dovuto essere almeno pari ad euro 210.415,01. Nella delibera di Giunta n.82 del 17 maggio 2017 l'ente dichiara di aver vincolato la somma complessiva di euro 203.463,36, dimostrando la necessità di ulteriori vincoli di legge per un importo pari a euro 6.951,65 che sommati ai mancati vincoli relativi al rendiconto 2015 (84.250,00 euro), definiscono la necessità di provvedere alla ricostituzione dei vincoli dell'avanzo di amministrazione in misura pari a euro 91.201,65 euro.

Considerando complessivamente quanto sopra esposto, la parte vincolata nel risultato di amministrazione 2015, al termine dell'esercizio, deve essere ridefinita in euro 2.571.330,74 con un aumento rispetto a quanto approvato dall'ente di euro 91.201,65 dovuti ai mancati vincoli di legge inerenti alle sanzioni al codice della strada (euro 84.250,00 relativi al 2015 ed euro 6.951,65 del 2016).

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria 2016 e considerando le criticità accertate sul rendiconto 2015, dal controllo emerge una quota disponibile negativa del risultato di amministrazione 2016 rideterminata in 1.025.835,95 euro, con un peggioramento rispetto a quanto approvato dall'ente di euro 91.201,65 dovuto ai mancati vincoli di legge inerenti alle sanzioni al codice della strada.

Come già evidenziato per il risultato 2015, quanto emerso sulla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2016, costituisce una grave irregolarità contabile. Nel caso di specie la quota disponibile risulta di fatto alimentata da risorse vincolate e destinate al finanziamento generico di investimenti ovvero al finanziamento di specifici interventi, che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinate al finanziamento di spese di diversa natura.

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.

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.

In conseguenza di quanto disposto dal decreto, dell'articolazione del disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015, di quanto previsto dall'ente con il piano di rientro adottato ai sensi del decreto ministeriale e dell'articolazione del risultato al 31 dicembre 2015, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2016 e rideterminato con la presente deliberazione (euro 1.025.835,95) è interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui.

Come già evidenziato per il risultato 2015, l'accertamento 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 negli esercizi precedenti 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 dei residui e dalla incapienza del risultato di amministrazione a ricostituire il complesso degli accantonamenti, dei vincoli e delle quote destinate ad investimenti definiti al termine dell'esercizio.

Indipendentemente dalle cause che lo hanno generato, la presenza di un disavanzo di amministrazione deve essere segnalato agli enti poiché espressione di situazioni patologiche che richiedono interventi 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 alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione formale al 31 dicembre 2016 e al finanziamento del disavanzo di amministrazione che, essendo riconducibile esclusivamente alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, dovrà avvenire nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

Anche sulla determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2016, come rilevato nella Sezione I, sono state rilevate, in sede istruttoria, le stesse problematiche nella quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, criticità evidenziate dall'organo di revisione anche nella relazione al rendiconto 2016. Il collegio infatti, non ha voluto attestare la "congruità" del FCDE calcolato secondo il metodo semplificato che, seppur consentito dal punto 3.3 del principio contabile, si discosta in maniera evidente dalla quantificazione "ordinaria" e non risulta idoneo a garantire l'ente rispetto alla notevole mole di residui attivi presenti in bilancio, Il collegio esorta l'ente a raggiungere al più presto la idoneità del FCDE.

Nel caso di specie l'ente ha quantificato il fondo crediti nel risultato di amministrazione 2016 in misura pari a 4.839.266,66 euro. Al contempo, dai prospetti inviati, ha indicato che la quantificazione del fondo sarebbe risultata pari a 5.544.884,41 euro se l'ente avesse operato seguendo le modalità ordinarie previste dal principio contabile.

La Sezione, ribadendo le stesse considerazioni indicate nella analisi del rendiconto 2015, invita l'ente ad una attenta valutazione delle scelte operate rispetto alla situazione finanziaria complessiva del bilancio al fine di evitare ulteriori rinvii di oneri agli esercizi in cui sarà richiesta una puntuale applicazione delle regole ordinarie previste dal principio contabile.

Nelle controdeduzioni scritte inviate in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 7931 del 27 dicembre 2018, l'ente, relativamente alle problematiche di valutazione del FCDE, precisa che "già in fase di predisposizione del rendiconto 2017, l'ente ha adottato la metodologia ordinaria arrivando a determinare un FCDE più che congruo".

CONCLUSIONI

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

In particolare, per l'annualità 2015, è stata rilevata la non corretta definizione delle quote vincolate e destinate ad investimenti, con la conseguente errata definizione del disavanzo al termine dell'esercizio (parte disponibile), che dovrà essere rettificato con apposita delibera consiliare.

Per l'annualità 2016 è stata rilevata la non corretta definizione delle quote vincolate, con la conseguente errata definizione del disavanzo al termine dell'esercizio (parte disponibile) che dovrà essere rettificato con apposita delibera consiliare.

In entrambe le annualità analizzate, in merito alla determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio e alla quantificazione dell'accantonamento a FCDE, la Sezione ha voluto segnalare le problematiche legate all'adozione, da parte dell'ente, del metodo semplificato previsto, al punto 3.3 del principio contabile, che, seppur previsto dalla normativa, ha condotto ad una evidente sottostima dell'accantonamento a FCDE rispetto a quanto sarebbe stato considerato congruo seguendo la metodologia ordinaria, evidenziando degli scostamenti di entità non trascurabile.

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 alle segnalazioni sull'esercizio 2015, se queste abbiano trovato comunque soluzione nel corso della gestione successiva o se, viceversa, permangano 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 gli effetti delle irregolarità permangano anche al termine dell'esercizio 2016.

Per quanto esposto, la Sezione ritiene necessaria l'adozione dei provvedimenti correttivi di seguito indicati.

In relazione ai rilievi formulati sulla corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 e 2016, l'ente dovrà provvedere alla

corretta rappresentazione dei dati di rendiconto dei due esercizi attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

Tale atto dovrà aver riguardo non solo alla corretta determinazione del risultato, ma anche ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti che su questi si dovranno produrre in conseguenza degli obblighi di finanziamento del disavanzo ordinario e di quello derivante dal riaccertamento.

In relazione alla presenza di un saldo negativo della parte disponibile al termine dell'esercizio 2015 e 2016 pari rispettivamente ad euro 1.351.543,23 ed euro 1.025.835,95, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo come rideterminato al termine dell'esercizio 2016. Nello specifico, essendo il disavanzo interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, l'ente dovrà provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

In ordine alle problematiche emerse in merito alla definizione del fondo crediti nel risultato di amministrazione 2015 e 2016 attraverso l'adozione del metodo semplificato previsto, al punto 3.3 del principio contabile, la Sezione sottolinea che il legislatore, pur introducendo una metodologia semplificata, prende in considerazione l'eventualità che detta regola possa condurre ad una stima del fondo non completamente rispondente alle necessità di tutela dei crediti dubbi e di difficile esazione e che possa comportare un sostanziale rinvio di rischi e oneri all'esercizio 2019, anno nel quale cesseranno le agevolazioni previste, nel bilancio di previsione e nella predisposizione del rendiconto di gestione, per la definizione del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Sebbene gli effetti della sottostima operata sul fondo potranno essere valutati compiutamente solo a seguito delle successive gestioni, delle metodologie seguite in tali esercizi per la definizione del fondo e del reale andamento delle poste sottostanti agli accantonamenti effettuati, allo stato attuale gli scostamenti del fondo emersi nel rendiconto dell'esercizio 2015 e dell'esercizio 2016 risultano di entità non trascurabile soprattutto se valutato alla luce della complessiva situazione dell'ente che ha condotto, senza considerare tale posta, all'accertamento di un disavanzo di amministrazione al termine dell'esercizio 2016 pari a 1.025.835,95 euro.

Per quanto complessivamente rappresentato e viste le analoghe segnalazioni in merito alla non piena "congruità" del fondo accantonato nel risultato di amministrazione 2015 e 2016 indicate dall'organo di revisione nelle relazioni al rendiconto, la Sezione invita l'ente ad una attenta valutazione delle scelte operate rispetto alla situazione finanziaria complessiva del bilancio al fine di evitare ulteriori rinvii di oneri agli esercizi in cui sarà richiesta una puntuale applicazione delle regole ordinarie previste dal principio contabile.

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 16 gennaio 2019.

Il relatore
f.to Nicola Bontempo

Il presidente
f.to Cristina Zuccheretti

Depositata in segreteria il 16 gennaio 2019

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