

Del. n. 42/2017/PRSP



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

<b>Roberto TABBITA</b>	presidente
<b>Paolo PELUFFO</b>	consigliere
<b>Nicola BONTEMPO</b>	consigliere
<b>Laura D'AMBROSIO</b>	consigliere, relatore
<b>Marco BONCOMPAGNI</b>	consigliere
<b>Mauro NORI</b>	consigliere

nell'adunanza del 7 febbraio 2017;

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 legge 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. 148-bis, comma 3, del TUEL, il quale 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”;

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

VISTA la propria deliberazione 12 gennaio 2016, n. 1, con la quale è stato approvato il programma di attività della Sezione regionale di controllo per il 2016;

VISTE le “linee-guida” per la redazione delle relazioni inerenti al rendiconto 2014, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione 9 marzo 2015, n. 13;

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” che sono stati confermati con i relativi adattamenti anche per l’analisi dell’esercizio 2014;

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie del 16 dicembre 2015, n. 32 relativa alle “linee di indirizzo” sugli aspetti significativi del bilancio di previsione 2015 nell’ambito della quale sono contenute informazioni sulle operazioni di riaccertamento straordinario ai sensi del D.Lgs. 118/2011 come modificato e integrato dal D.L.gs. 126/2014;

VISTE le disposizioni procedurali relative al 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.L.gs. 126/2014;

VISTA la pronuncia specifica di accertamento adottata in relazione al rendiconto 2014 del **Comune di CARMIGNANO (PO)**, con deliberazione del 25 ottobre 2016 n. 173 (depositata il 26 ottobre 2016);

VISTA la comunicazione di avvenuto deposito della pronuncia specifica di accertamento inviata in data 26 ottobre 2016;

VISTA la delibera del Consiglio comunale n. 86 del 30 novembre 2016 inoltrata alla Sezione il 23 gennaio 2017 (prot. Sez. n. 226) in ordine ai provvedimenti adottati per rimuovere le irregolarità riscontrate sul rendiconto 2014 come rappresentato nella relazione dell’organo di revisione, nei prospetti ad essa allegati e negli atti istruttori concernenti il riaccertamento straordinario dei residui;

ESAMINATI la documentazione pervenuta, le osservazioni formulate e gli elementi emersi nell’istruttoria condotta con il supporto del competente settore della Sezione di controllo;

CONSIDERATO che l'ente non ha chiesto di partecipare all'adunanza pubblica del 7 febbraio 2017;

UDITO il relatore, cons. Laura d'Ambrosio;

### CONSIDERATO

- che dalla "specificata pronuncia di accertamento" di cui alla deliberazione richiamata nelle premesse, sono emerse le seguenti criticità di bilancio:

#### *"R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE*

*La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione. Tuttavia, la composizione di tale avanzo e la quantificazione della quota vincolata e disponibile non risultano correttamente determinate, in quanto l'ente non ha provveduto alla corretta definizione delle poste vincolate confluite nell'avanzo di amministrazione al 31 dicembre 2014.*

*In sede istruttoria, infatti, è stato rilevato che l'ente non ha correttamente quantificato le poste vincolate per spese di parte capitale poiché ha determinato una quota vincolata al termine dell'esercizio 2014 non sufficiente a ricomprendere, complessivamente, l'avanzo derivante dalla gestione di competenza (pari a 154.399,44 euro), quello derivante dalle operazioni di riaccertamento ordinario (pari a 458.475,52 euro) e la quota di avanzo vincolato dell'esercizio 2013 (pari a 162.039,04 euro) non utilizzata nella gestione 2014.*

*Va inoltre rilevato che al termine dell'esercizio 2014, nel risultato accertato con la delibera di approvazione del rendiconto, non risulta vincolata una parte (pari a 1.039,77 euro) dei proventi da sanzioni amministrative per violazioni al codice della strada dell'esercizio 2013.*

*A tale ultimo proposito va evidenziato che, con pronuncia specifica di accertamento n. 302 del 27 luglio 2015, questa Sezione aveva rilevato la non corretta determinazione dei vincoli dell'esercizio 2013 per la quota relativa alla destinazione dei proventi CDS. In considerazione di tale rilievo l'ente ha adottato la delibera del Consiglio comunale n. 47 del 2 ottobre 2015 con la quale, ritenendo necessario ripristinare correttamente i vincoli dell'esercizio 2013, ha dichiarato di intervenire sulla quantificazione del risultato dell'esercizio 2014 come rideterminato a seguito del riaccertamento straordinario per l'importo (pari a 1.039,77 euro) relativo alla quota di proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada accertati nell'esercizio 2013 e non correttamente destinati.*

*La Sezione, con la deliberazione n. 476 del 27 ottobre 2015, ha preso atto della rettifica disposta dall'ente sul risultato 2014 riaccertato al 1 gennaio 2015 (la quota vincolata originaria, pari a 456.664,57 euro, è stata rideterminata in 457.704,34 euro), rinviando la valutazione circa l'effettività della misura correttiva adottata al complessivo esame del risultato di amministrazione 2014, da effettuare con il successivo controllo-monitoraggio sul rendiconto di tale esercizio.*

*L'istruttoria ora condotta sul risultato 2014 evidenzia che l'ente, pur avendo rettificato la parte vincolata del risultato al 1 gennaio 2015 per ricomprendere le quote non correttamente vincolate sull'esercizio 2013, ha comunque sottostimato il vincolo della parte investimenti al termine dell'esercizio 2014, non considerando interamente l'avanzo derivante dalla gestione di competenza della parte investimenti (che è pari a 154.399,44 euro considerato anche l'avanzo vincolato applicato a tale comparto del bilancio), quello derivante dalle operazioni di riaccertamento ordinario dei residui (pari a 458.475,52 euro) e la quota di avanzo vincolato dell'esercizio 2013 (pari a 162.039,04 euro) non utilizzata nella gestione 2014.*

*Tale circostanza, pur in presenza di un risultato di amministrazione positivo al termine della gestione 2014, costituisce una grave irregolarità contabile, in quanto implica che una parte di risorse, vincolate al finanziamento generico di investimenti ovvero al finanziamento di specifici interventi, è stata distolta dal suo ordinario impiego per essere destinata al finanziamento di spese di diversa natura.*

*A seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui effettuato ai sensi del D.Lgs. 118/2011, pur in presenza di un risultato di amministrazione positivo sia da un punto di vista formale che sostanziale, si conferma la non corretta determinazione delle poste accantonate, vincolate e destinate nell'avanzo accertato al 1 gennaio 2015.*

*Va premesso che, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato dall'ente al 31 dicembre 2014 per 1.647.911,69 euro, i residui attivi e passivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate sono risultati rispettivamente pari a zero e a 456.664,57 euro mentre i residui attivi e passivi cancellati in quanto da reimputare agli esercizi in cui saranno esigibili sono risultati rispettivamente pari a zero e a 2.075.737,79 euro.*

*Tali cancellazioni, unitamente alla quantificazione del fondo pluriennale vincolato in 2.075.737,79 euro, hanno determinato un saldo positivo al 1 gennaio 2015 pari 2.104.576,26 euro. L'ente ha inoltre provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 680.780,00 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 456.664,57 euro) e destinata ad investimenti (per 458.475,52 euro), accertando l'avanzo di amministrazione effettivo in 508.656,17 euro.*

*In considerazione della pronuncia di accertamento sul rendiconto 2013 l'ente, con la citata delibera del Consiglio comunale n. 47 del 2 ottobre 2015, ha rettificato il risultato accertato al 1 gennaio 2015 definendo la quota vincolata in 457.704,34 euro e l'avanzo disponibile in 507.616,40 euro.*

*Quanto ora emerso sulla diversa definizione delle poste vincolate ad investimenti nel risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2014 comporta la ridefinizione delle quote vincolate e destinate ad investimenti nel risultato al 1 gennaio 2015 (rispettivamente pari a 457.704,34 euro e a 774.914,00 euro) e, a fronte di un saldo formale positivo che resta pari a 2.104.576,26 euro, la quantificazione della quota disponibile dell'avanzo in 191.177,92 euro.*

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

*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.*

*A seguito dell'istruttoria condotta sulle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui effettuato ai sensi del D.Lgs. 118/2011, è stata rilevata la non corretta determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità.*

*La Sezione ha infatti rilevato che la quota da accantonare nel fondo è stata calcolata considerando, per le entrate di dubbia e difficile esazione, una percentuale ottenuta rapportando la riscossione delle entrate rispetto all'accertamento complessivamente assunto, in luogo della percentuale derivante dalla valutazione del grado di smaltimento dei residui iniziali nel quinquennio precedente.*

*La metodologia adottata dall'ente non trova, dunque, fondamento nel principio contabile poiché quest'ultimo, pur consentendo una certa discrezionalità nella definizione delle entrate da considerare "di dubbia esigibilità", individua in modo puntuale le metodologie da seguire per determinare gli accantonamenti del fondo e tra queste non rientra la scelta di una percentuale slegata dalla capacità di smaltimento dei residui nel periodo di riferimento.*

*In sede istruttoria non sono stati forniti elementi chiari circa la metodologia seguita. Non vengono inoltre forniti i dati relativi ai residui iniziali e alle riscossioni nel quinquennio 2010/2014 delle entrate di dubbia e difficile esazione, per una corretta determinazione della capacità di smaltimento dei residui e una valutazione della percentuale ottenuta dall'ente.*

*Per quanto appena espresso, l'accantonamento a FCDE risulta non correttamente determinato e comunque non valutabile rispetto all'importo che per i nuovi principi contabili è da considerare congruo.*

*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."*

- che la pronuncia specifica di accertamento ha riguardato il risultato di amministrazione dell'esercizio 2014 e la sua rideterminazione conseguente al riaccertamento straordinario dei residui previsto per l'avvio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al D.Lgs. 118/2011 come modificato e integrato dal D.Lgs. 126/2014;

- che l'ente, ai sensi dell'art. 148-bis del TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), del d.l. 10 ottobre 2012 n. 174, convertito dalla l. 7 dicembre 2012 n. 213, è tenuto ad adottare entro sessanta giorni i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio;

- che l'ente, per quanto emerso a seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, è tenuto ad individuare, entro un termine non superiore ai

45 giorni dalla data del riaccertamento straordinario, i criteri, la tempistica e le modalità di ripiano del maggiore disavanzo derivante dalla ridefinizione del risultato di amministrazione secondo le indicazioni puntualmente fornite all'art. 2 del d.m. 2 aprile 2015;

- che, per quanto attiene, in particolare, alla tempistica del ripiano, il D.Lgs. 118/2011 e il successivo decreto ministeriale individuano un arco temporale massimo di 30 anni e la ripartizione del disavanzo in rate annuali costanti nel periodo individuato;

- che, per quanto attiene, invece, alle modalità di ripiano, il decreto ministeriale richiede l'individuazione degli strumenti necessari per la copertura del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario facendo rinvio agli strumenti ordinariamente previsti dall'art. 188 del Tuel e alle ulteriori fonti di finanziamento espressamente indicate ai commi da 4 a 8 dell'articolo 2;

- che, sempre in relazione alle modalità e alla tempistica del ripiano, qualora dal riaccertamento sia emerso un disavanzo derivante dalla cancellazione di residui da reimputare agli esercizi successivi (cosiddetto disavanzo tecnico), l'ente dovrà procedere secondo quanto indicato nel principio contabile destinando il surplus che deriva dalla reimputazione di residui attivi in misura superiore ai residui passivi alla copertura del disavanzo accertato al momento della loro cancellazione;

- che, in riferimento alla composizione del risultato di amministrazione 2014, alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui e al conseguente risultato di amministrazione accertato al 1 gennaio 2015, l'ente ha provveduto come segue:

1. con la delibera del Consiglio comunale n. 86 del 30 novembre 2016, nel prendere atto dei rilievi contenuti nella pronuncia specifica di accertamento, ha modificato il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 (determinando la quota destinata ad investimenti in 774.914,00 euro) e il risultato derivante dal riaccertamento straordinario dei residui per effetto della corretta definizione dei vincoli del risultato di amministrazione e della diversa quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità (indicato in 2.431.000 alla data del 1 gennaio 2015). In conseguenza delle rettifiche apportate ai vincoli e al fondo crediti di dubbia e difficile esazione il risultato di amministrazione è stato accertato con un saldo negativo pari a 1.559.042,08 euro e per pari importo è stato definito il maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui. Nella medesima delibera l'ente ha approvato il nuovo prospetto 5/2 con il quale, a fronte della nuova e maggiore quantificazione della componente vincolata (pari a 457.704,34 euro) e destinata ad investimenti (pari a 774.914 euro) e del fondo crediti di dubbia esigibilità (pari a 2.431.000 euro), sono state apportate modifiche alla definizione del risultato di amministrazione accertando un disavanzo pari a 1.559.042,08 euro.

2. con la citata delibera del Consiglio comunale n. 86/2016 si specifica che il fondo crediti di dubbia e difficile esazione deve essere rettificato in relazione alle modalità di calcolo della percentuale di accantonamento, al fine di adeguare quest'ultima alla percentuale che deriva dalla capacità di smaltimento dei residui

attivi nel quinquennio e non alla capacità di riscossione degli accertamenti di competenza. Inoltre si ritiene opportuno estendere la valutazione a tutte le entrate tributarie e extratributarie e non alle sole entrate relative all'IMU, alla TARI e alle entrate da sanzioni al codice della strada, per le quali era stato originariamente costituito il fondo. Viene allegato alla delibera il prospetto dimostrativo del fondo crediti dal quale si evince un calcolo della percentuale di accantonamento ottenuta dal raffronto tra i residui iniziali e le relative riscossioni nel quinquennio 2010/2014 per le entrate tributarie ed extratributarie.

3. con la sopra richiamata delibera 86/2016, in conseguenza della determinazione del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario, si dispone la rateizzazione dello stesso in 30 annualità con rate costanti di 51.968,07 euro, da finanziare con risorse di parte corrente, al fine di garantire la completa copertura del disavanzo entro l'esercizio 2044.

4. nella delibera in oggetto è stato anche precisato che, in conseguenza di quanto emerso sul risultato dell'esercizio 2014, devono essere rettificati i vincoli e la quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità del risultato di amministrazione dell'esercizio 2015, per il quale viene allegato il prospetto dimostrativo che evidenzia un disavanzo di amministrazione pari a 1.212.984,28 euro;

- che, in riferimento alla corretta definizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 e alla sua rimodulazione a seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui non risultano forniti elementi di dettaglio che consentano una puntuale valutazione della adeguatezza del fondo crediti di dubbia e difficile esazione, sia in relazione alla corretto calcolo delle percentuali di smaltimento dei residui (da eseguire attraverso il raffronto tra la riscossione dei residui attivi in ciascun esercizio e il residuo iniziale dell'esercizio stesso) sia con specifico riferimento all'estensione del calcolo a tutte le entrate tributarie ed extratributarie;

- che, per tale ultimo aspetto, il principio contabile dispone che "la scelta del livello di analisi è lasciata al singolo ente il quale può decidere di fare riferimento alle tipologie o scendere ad un maggior livello di analisi, costituito dalle categorie, o dai capitoli";

- che la quantificazione di detto fondo in 2.431.000,00 euro, ritenuta congrua dall'ente, pur non potendo essere puntualmente verificata ai fini della presente deliberazione, appare tuttavia compatibile con la situazione complessiva dei residui emersa nella pronuncia di accertamento;

- che, in riferimento al maggiore disavanzo emerso con il riaccertamento straordinario, nella delibera sopra citata l'ente, oltre a definire le modalità di ripiano dell'extradeficit, ha fornito i dati relativi all'esercizio 2015 dai quali si evince il riassorbimento della prima quota annuale di disavanzo;

**RITENUTO**

- che l'irregolarità segnalata e riferita alla corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014, alla corretta quantificazione del fondo crediti di dubbia e difficile esazione, della parte vincolata e destinata e alla rideterminazione del risultato al 1 gennaio 2015, non può ritenersi completamente rimossa nonostante l'attività posta in essere dall'ente che, con la delibera n. 86 del 30 novembre 2016, ha ridefinito il risultato di amministrazione dell'esercizio 2014 e il saldo derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario, provvedendo anche alla rimodulazione del fondo crediti di dubbia e difficile esazione rispetto al quale, tuttavia, non sono stati forniti elementi sufficienti a consentire una valutazione puntuale sulla sua congruità;

- che, nel caso di specie, occorre prendere atto dei provvedimenti adottati dall'ente affinché sia correttamente definito e accertato il risultato di amministrazione al termine della gestione 2014 e quello derivante dal riaccertamento straordinario;

- che l'irregolarità segnalata e riferita al disavanzo di amministrazione dell'esercizio 2014 come rideterminato al 1 gennaio 2015, non può ritenersi completamente rimossa nonostante l'attività posta in essere dall'ente che, con la delibera di consiglio n. 86/2016, ha individuato l'arco temporale e le modalità per il ripiano del disavanzo;

- che in ogni caso l'ente dovrà procedere, nel periodo di tempo individuato, all'adeguamento degli atti di programmazione in coerenza con quanto previsto nella citata delibera di ripiano e nei successivi atti integrativi e al reperimento effettivo delle risorse ivi indicate, al fine di consentire il completo riassorbimento del disavanzo accertato;

- che l'ente dovrà inoltre procedere, nel periodo di tempo individuato, all'adeguamento delle modalità di finanziamento del disavanzo in coerenza con le eventuali quote di disavanzo tecnico riassorbite attraverso la reimputazione dei residui negli esercizi in cui sono esigibili;

- che la valutazione appena espressa circa i provvedimenti adottati per rimuovere le irregolarità riscontrate sul risultato di amministrazione 2014, come rideterminato al 1 gennaio 2015, attiene all'esercizio oggetto d'esame, e non considera in modo analitico le risultanze del rendiconto 2015, che sarà oggetto di successiva valutazione ma che l'ente dovrà comunque prendere in considerazione con gli strumenti normativamente previsti;

- che, nel caso di specie, occorre prendere atto dei provvedimenti adottati dall'ente affinché sia ripianato il disavanzo di amministrazione risultante dal rendiconto 2014 come definito a seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario;



## DELIBERA

Sulla base di quanto segnalato dall'ente circa la corretta definizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 e a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, e di quanto disposto in merito ai criteri e le modalità di ripiano del disavanzo accertato al 1 gennaio 2015, la Sezione, pur ritenendo non rimossa l'irregolarità riscontrata, *prende atto* dei provvedimenti adottati dall'ente, rinviando alle successive attività di controllo la valutazione sull'effettività delle misure correttive assunte.

Gli interventi che l'ente è chiamato a realizzare dovranno considerare anche le risultanze del rendiconto 2015, sebbene queste ultime non siano state oggetto di valutazione con la presente deliberazione.

In considerazione di quanto esposto, la Sezione richiama l'ente a indirizzare il bilancio verso una sempre più corretta e sana gestione finanziaria, la cui valutazione sarà oggetto di specifico esame unitamente all'analisi dei questionari che l'organo di revisione è tenuto a trasmettere in relazione ai successivi atti di bilancio.

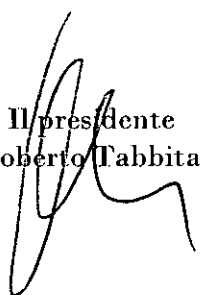
## DISPONE

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 deliberazione 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 7 febbraio 2017.

Il relatore  
Laura d'Ambrosio  


Il presidente  
Roberto Tabbita  


Depositata in segreteria il - 7 FEB. 2017

Il funzionario preposto al servizio di supporto  
Claudio Felli  
