



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

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

nell'adunanza del 10 ottobre 2018;

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 **CARMIGNANO (PO)** 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 le note del 4 ottobre 2018 (prot. Sez. n. 6459 e 6460), in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 5727 del 25 settembre 2018;

UDITO il relatore, Primo ref. Paolo Bertozzi;

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 Carmignano (PO), 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 2.819.702,87 euro. Tuttavia, tale avanzo non è sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 4.298.730,85 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2015 è negativo per 1.479.027,98 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2015 per 2.819.702,87 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 3.000.000,00 euro e a fondo rischi e spese future per 242.518,18 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 330.270,58 euro) e destinata ad investimenti (per 459.898,39 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 1.212.984,28 euro. L'intero saldo negativo è stato qualificato dall'ente come disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui.

In sede istruttoria, tuttavia, è stato rilevato che 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 state adeguatamente ricollocate tra le componenti vincolate e/o destinate dell'avanzo di amministrazione.

Nello specifico l'istruttoria ha evidenziato la realizzazione di un avanzo della gestione di competenza derivante da risorse destinate ad investimenti pari a 505.644,93 euro a fronte del quale non è stato interamente disposto il correlativo vincolo nell'ambito della "quota destinata ad investimenti" del risultato di amministrazione definito al 31 dicembre 2015.

Nella ricostruzione dei dati effettuata in sede istruttoria tale avanzo della gestione, unitamente alle quote destinate ad investimenti che residuano dall'esercizio precedente (pari a 414.747,76 euro considerando anche la rideterminazione operata a seguito del controllo sul rendiconto 2014 e sul riaccertamento straordinario) o che derivano dalla cancellazione di residui passivi finanziati dalle medesime tipologie di entrata (18.287,68 euro), aveva condotto ad una quantificazione della quota destinata a spese di investimento pari a 938.680,37 euro.

Con la nota inviata ai fini del contraddittorio l'ente ha segnalato che, dalla quantificazione della quota destinata ad investimenti, deve essere detratto l'importo di 212.738,27 relativo alla cancellazione di residui attivi del titolo IV dell'entrata, nello specifico connessi a "contributi regionali che finanziavano corrispondenti impegni di spesa eliminati dal fondo pluriennale vincolato e confluiti nell'avanzo di competenza".

La variazione segnalata, che trova riscontro nei dati contabili relativi alle cancellazioni di residui disposte con il riaccertamento ordinario dell'esercizio 2015, comporta la ridefinizione della quota destinata a spese di investimento nella misura di 725.942,09 euro.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria e quanto segnalato in sede di contraddittorio, a fronte di un saldo finanziario complessivo pari a 2.819.702,87 euro, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2015 si ridefinisce con una quantificazione della quota disponibile negativa pari a 1.479.027,98 euro.

Gli ulteriori elementi segnalati in occasione del contraddittorio, fanno peraltro emergere problematiche connesse alla corretta qualificazione delle quote vincolate e destinate ad investimenti nel risultato di amministrazione. La movimentazione della quota destinata ad investimenti in conseguenza della cancellazione dei residui attivi relativi a trasferimenti regionali, evidenzia che, nella precedente definizione dei risultati di amministrazione, non era stata operata una corretta qualificazione della quota vincolata per trasferimenti e della quota destinata a spese di investimento. L'ente è pertanto chiamato, per il futuro, ad una attenta verifica della natura delle risorse che confluiscono nel risultato formale di amministrazione, in modo che queste possano essere correttamente allocate nelle diverse componenti accantonate, vincolate e destinate del risultato stesso e che ne sia garantito il corretto utilizzo negli esercizi successivi.

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 di amministrazione al 1 gennaio 2015 pari a 2.104.576,26 euro e di una quota disponibile negativa pari a 1.559.042,08 euro. Per pari importo era stato definito il "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento" con la conseguente adozione di un piano di rientro articolato in 30 annualità e una rata costante di 51.968,07 euro.

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 risultato negativo 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 si deve ritenere interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui.

Quanto sopra rilevato in merito alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2015, costituisce una grave irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile (nel caso di specie negativa) risulta di fatto alimentata da risorse, vincolate al finanziamento generico di investimenti ovvero al finanziamento di specifici interventi, 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'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 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.

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.

SEZIONE II - Rendiconto 2016

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

1. La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un saldo di amministrazione positivo pari a 3.975.271,62 euro. Tuttavia, tale saldo, una volta considerate le rettifiche conseguenti alle diverse risultanze del rendiconto 2015 emerse dal controllo della Sezione e quanto rilevato dall'istruttoria specifica sull'esercizio 2016, evidenzia un risultato di amministrazione non sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 5.353.387,88 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2016 è negativo per 1.378.116,26 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2016 per 3.975.271,62 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 3.600.000,00 euro, altri accantonamenti per 131.588,07 euro e a fondo rischi vari per 415.332,40 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 214.067,31 euro) e destinata ad investimenti (per 505.971,97 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 891.688,13 euro.

L'intero saldo negativo è stato qualificato dall'ente come disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui.

L'istruttoria ha tuttavia evidenziato una diversa quantificazione del risultato dell'esercizio 2015 che, come già riferito nella apposita sezione, ha condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione pari a 2.819.702,87 euro e di una quota disponibile negativa pari a 1.479.027,98 euro, con un peggioramento pari a 266.043,70 euro, del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2016.

Con l'istruttoria specifica sull'esercizio 2016 è stato invece rilevato che 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 state adeguatamente ricollocate tra le componenti vincolate e/o destinate dell'avanzo di amministrazione.

L'istruttoria ha infatti evidenziato la realizzazione di un avanzo della gestione di competenza derivante da risorse destinate ad investimenti pari a 372.851,26 euro a

fronte del quale non è stato interamente disposto il correlativo vincolo nell'ambito della "quota destinata ad investimenti" dell'avanzo di amministrazione definito al 31 dicembre 2016.

Tale avanzo della gestione, unitamente alle quote destinate ad investimenti che residuano dall'esercizio precedente (pari 423.446,09 euro considerando anche la rideterminazione del saldo 2015 operata con la presente deliberazione) o che derivano dalla cancellazione di residui passivi finanziati dalle medesime tipologie di entrata (79.899,48 euro), dovevano condurre ad una quantificazione della quota destinata a spese di investimento pari a 876.196,83 euro.

L'istruttoria ha inoltre rilevato che le risorse vincolate accertate con il rendiconto dell'esercizio 2015, non utilizzate nel corso della gestione 2016, non sono state correttamente riportate nella parte vincolata al termine dell'esercizio 2016.

Le quote vincolate del saldo di amministrazione risultano infatti sottostimate, rispetto al vincolo apposto sul dato accertato al 31 dicembre 2015, per 36.203,27 euro nella voce relativa ai vincoli derivanti dalla contrazione di mutui e per 80.000,00 euro nella voce altri vincoli qualificati come "contributi circoli e chiese - permessi di costruire".

Con la nota inviata ai fini del contraddittorio l'ente ha segnalato, rispetto alla ricostruzione effettuata nella presente deliberazione, una diversa quantificazione sia della quota destinata ad investimenti che della quota vincolata per la contrazione di mutui, mentre ha confermato la quantificazione dei vincoli formalmente attribuiti dall'ente in 223.018,03 euro.

In particolare sono state indicate modalità diverse di applicazione dei vincoli del risultato dell'esercizio 2015 alla gestione 2016 e cancellazioni di impegni non precedentemente segnalati, che hanno inciso, secondo l'ente, nella diversa quantificazione delle due componenti del risultato di amministrazione al termine dell'esercizio.

La diversa ricostruzione dei dati fornita nel contraddittorio è risultata tuttavia non coerente con le informazioni precedentemente rese nel corso dell'istruttoria e non pienamente suffragata dai dati contabili in possesso della Sezione.

La quantificazione delle componenti del risultato di amministrazione in esame restano pertanto ridefinite nei termini emersi nel corso dell'istruttoria, e precisamente in 106.212,78 euro per la quota vincolata derivante dalla contrazione di mutui, in 223.018,03 per la parte relativa ai vincoli formalmente attribuiti dall'ente e in 876.196,83 per la quota destinata ad investimenti, quest'ultima rettificata tenendo conto della rideterminazione operata sul risultato dell'esercizio 2015.

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria sull'esercizio 2016 e a seguito della rideterminazione operata sull'esercizio 2015, a fronte di un saldo finanziario complessivo pari a 3.975.271,62 euro, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2016 si ridefinisce con una quantificazione della quota disponibile negativa pari a 1.378.116,26 euro.

Come riferito nella sezione I della presente deliberazione il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 ha condotto alla definizione di un risultato formale positivo di amministrazione al 31 dicembre 2015 pari a 2.819.702,87 euro e di una quota disponibile negativa pari a 1.479.027,98 euro, interamente riconducibile al riaccertamento straordinario dei residui.

In conseguenza di quanto disposto dal decreto ministeriale 2 aprile 2015 (richiamato nella Sez. I della presente deliberazione), dell'articolazione del risultato negativo di amministrazione rilevato al 31 dicembre 2015 e di quanto previsto dall'ente con il piano di rientro adottato ai sensi del citato decreto, il disavanzo rilevato al termine dell'esercizio 2016 si deve ritenere, anch'esso, interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui.

Quanto sopra rilevato in merito alla 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, in quanto la quota disponibile (nel caso di specie negativa), anche per l'esercizio 2016, risulta di fatto alimentata da risorse, vincolate al finanziamento generico di investimenti ovvero al finanziamento di specifici interventi, 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, in analogia a quanto richiesto per l'esercizio 2015, deve essere corretto ovvero compensato con apposita delibera degli organi competenti, al fine di 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.

Per quanto già espresso in relazione al disavanzo dell'esercizio 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.

La Sezione, per quanto rilevato sull'esercizio 2016, 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.

2. Sulla determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 e 2016 sono state rilevate, in sede istruttoria, alcune problematiche nella quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità che meritano di essere qui

evidenziate allo scopo di favorire una riflessione da parte dell'ente sull'evoluzione del fondo e, conseguentemente, sulla determinazione del risultato di amministrazione.

In ordine alla definizione del fondo crediti nel risultato di amministrazione va preliminarmente evidenziato che l'ente ha provveduto alla sua quantificazione determinando la capacità di smaltimento dei residui nel quinquennio pregresso con riferimento al totale delle voci del titolo I e III dell'entrata e, successivamente, applicando il correlativo complementare a 100 a specifiche tipologie di entrata dei medesimi titoli.

Occorre rilevare a riguardo che il principio contabile, nel definire le procedure per la determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, 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".

La metodologia adottata dall'ente non trova, dunque, alcun 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 un livello di analisi più ampio rispetto alla tipologia di entrata.

Sempre sulla determinazione del fondo crediti sono state rilevate ulteriori problematiche relative alle modalità di determinazione del complemento a 100 della capacità di smaltimento dei residui nel quinquennio pregresso poiché, a parità di voci considerate dubbie anche in sede di riaccertamento straordinario, i dati utilizzati per la valutazione della capacità di riscossione dei residui, per le annualità comprese in entrambi i calcoli, sono risultati non in linea con quelli utilizzati al 1 gennaio 2015.

Con specifico riferimento al calcolo del fondo sull'esercizio 2016 è emerso che, per le entrate tributarie nelle annualità 2015 e 2016, l'ente ha inserito il dato relativo al residuo finale anziché quello del residuo iniziale mentre, per le entrate extratributarie, oltre alla problematica appena rilevata, sono stati inseriti dati non corretti per l'annualità 2015.

Al fine di poter valutare la corretta determinazione del fondo è stato chiesto all'ente di inviare apposito prospetto con la dimostrazione (per le entrate definite come di dubbia e difficile esazione in sede di rendiconto 2015 e 2016) del calcolo della quota FCDE secondo la metodologia ordinaria prescritta dall'esempio 5 del principio contabile 4.1 applicato alla contabilità finanziaria.

Con la nota inviata ai fini istruttori non è stata fornita una puntuale risposta alle problematiche rilevate né è stato fornito un ricalcolo del fondo con l'articolazione minima prevista dal principio contabile.

Tuttavia l'ente ha attestato che l'aggregazione delle entrate per titolo è stata operata a fini prudenziali e che, rispetto al valore qualificato come congruo in sede di rendiconto, sono stati disposti accantonamenti più elevati determinando un fondo

crediti finale pari al 65,23 per cento dei residui nel 2015 e pari a 73,05 per cento dei residui nel 2016.

Sebbene gli elementi complessivamente forniti non consentano una puntuale valutazione dell'operato dell'ente rispetto al disposto del principio contabile, va tuttavia rilevato che la determinazione finale disposta sui risultati dell'esercizio 2015 e 2016 appare quantitativamente elevata in rapporto all'entità dei residui conservati in bilancio per i titoli considerati e, per tale ragione, non sembra far emergere problematiche specifiche sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione.

Per quanto complessivamente rappresentato e tenendo conto delle motivazioni prodotte dall'ente in ordine alla quantificazione del fondo crediti, considerando anche le caratteristiche dell'azione di controllo e la possibilità di valutare in modo compiuto i fenomeni gestionali sottostanti alle rappresentazioni contabili, la Sezione invita l'ente a valutare le osservazioni appena espresse al fine di poter considerare in modo compiuto la quantificazione del fondo crediti e gli eventuali effetti sulla quantificazione del risultato di amministrazione.

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, per entrambi gli esercizi, è stata rilevata la non corretta determinazione delle quote destinate alle spese di investimento nel risultato di amministrazione, e, sull'esercizio 2016, anche la diversa quantificazione della quota vincolata, con la conseguente definizione di un disavanzo di amministrazione effettivo superiore rispetto a quello accertato dall'ente in ciascuno degli esercizi esaminati. La diversa determinazione del disavanzo complessivo, ha comportato anche la diversa determinazione del disavanzo da riaccertamento al termine dei due esercizi.

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, permangano o si riflettano sul risultato accertato al termine dello stesso. 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 1.479.027,98 euro e a 1.378.116,26 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 ovvero, in riferimento all'extradeficit, 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 disavanzo di amministrazione (disavanzo complessivo e maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento) dell'esercizio 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 disavanzo complessivo, 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.

Occorre inoltre richiamare l'attenzione dell'ente sulle osservazioni svolte in ordine alla puntuale definizione delle componenti accantonate, vincolate e destinate del risultato di amministrazione mentre, in relazione alle considerazioni formulate sulla quantificazione del fondo crediti di dubbia e difficile esazione, l'ente dovrà provvedere alle opportune verifiche sulla correttezza del fondo al termine dell'esercizio 2016 ed attivarsi contabilmente e proceduralmente per garantire in futuro una corretta determinazione dello stesso nel risultato di amministrazione.

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 10 ottobre 2018.

Il relatore
f.to Paolo Bertozzi

Il presidente
f.to Cristina Zuccheretti

Depositata in segreteria il 10 ottobre 2018

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