



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Maria Annunziata RUCIRETA	presidente
Nicola BONTEMPO	consigliere
Francesco BELSANTI	consigliere
Paolo BERTOZZI	consigliere
Patrizia IMPRESA	consigliere
Fabio ALPINI	primo referendario, relatore
Rosaria DI BLASI	referendario
Anna PETA	referendario

nell'adunanza del 29 settembre 2022;

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 disposizioni procedurali relative al processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011, come modificato e integrato dal d.lgs. n. 126/2014;

VISTA la propria deliberazione n. 4 del 29 marzo 2021, con la quale è stato approvato il programma di attività della Sezione regionale di controllo per il 2021, prevedendo, oltre all'esame congiunto dei rendiconti 2017 e 2018, anche l'estensione del controllo ai rendiconti dell'esercizio 2019;

VISTE le "linee-guida" per la redazione delle relazioni inerenti ai rendiconti 2017, 2018 e 2019, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazioni n. 16 del 24 luglio 2018, n. 12 del 11 giugno 2019 e n. 9 del 28 maggio 2020;

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 2017, 2018 e 2019;

VISTE le note n. 4120 del 21 maggio 2019, n. 9189 del 30 ottobre 2019 e n. 8638 del 11 dicembre 2020 con cui la Sezione ha dato avvio all'inserimento nel sistema Con.Te. dei questionari relativi ai rendiconti delle gestioni finanziarie 2017, 2018 e 2019;

VISTE le relazioni pervenute alla Sezione dall'organo di revisione del **Comune di Vicchio (FI)** in ordine ai rendiconti 2017, 2018 e 2019 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, nonché quanto comunicato dall'ente con la nota n. 13856 del 23 settembre 2022 (prot. Sez. 7175/2022) inviata ai fini del contraddittorio;

UDITO il relatore, Primo ref. Fabio Alpini;

CONSIDERATO

- 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, prevede, al comma 1, l'esame da parte delle Sezioni regionali di controllo dei rendiconti degli enti locali, da effettuare ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della l. n. 266/2005, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in

materia di indebitamento dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti;

- che l'art. 148-bis del Tuel, al comma 3, prevede l'adozione di "specifiche pronunce di accertamento" nel caso in cui, nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, emergano squilibri economico-finanziari, la mancata copertura di spese, la violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o il mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno;

- che il citato comma 3 dell'art. 148-bis Tuel 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 dell'esercizio 2017, 2018 e 2019;

- 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 il quadro normativo sopra richiamato ritiene meritevoli di segnalazione non solo questioni strettamente finanziarie e contabili che compromettono attualmente l'equilibrio di bilancio, ma anche fenomeni 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 sia 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 critici 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, nonché sulla base di valutazioni di stock e di trend;

- 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 sia da un'analisi dei fatti gestionali sottostanti, sia dalla ricostruzione puntuale e analitica delle effettive operazioni poste in essere durante la gestione. Aspetti, questi, che potrebbero comunque essere oggetto di eventuali successive verifiche;

- che, in funzione del modello di controllo adottato, la Sezione ritiene necessaria la segnalazione delle irregolarità con riferimento all'esercizio a cui si riferiscono. Tuttavia, considera necessaria l'attivazione di interventi correttivi solo per le irregolarità ancora presenti al termine dell'esercizio 2019;

- che la Sezione ritiene necessaria la segnalazione delle irregolarità riferite al permanere dei disavanzi emersi in sede di riaccertamento straordinario dei residui, pur non richiedendo l'adozione di ulteriori specifici atti nei casi in cui la copertura di detto disavanzo avvenga nel pieno rispetto del provvedimento di ripiano assunto ai sensi del d.m. 2 aprile 2015;

- che le pronunce di accertamento di irregolarità 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 2017, 2018 e 2019 del Comune di Vicchio, 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, che danno luogo a specifica pronuncia di accertamento.

SEZIONE I - Rendiconto 2017

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva, in base a quanto emerso nell'ambito dell'istruttoria, ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 213.218,03 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 1.612.640,15 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 126.656,46 euro) e destinata ad investimenti (per 183.012,39 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 1.709.090,97 euro.

In sede istruttoria, tuttavia, è stato inizialmente rilevato che, a seguito dell'eliminazione di residui passivi di parte destinata ad investimenti non compensati dall'equivalente eliminazione del residuo attivo, l'ente non aveva provveduto a vincolare o destinare la corrispondente quota di avanzo realizzato.

In particolare, era emerso che, nella definizione della quota destinata a investimenti, l'ente non aveva considerato le cancellazioni dei residui passivi riferiti alla parte investimenti finanziati da proventi da concessioni cimiteriali (tombe murate) e ai proventi da alienazione del diritto di superficie aree PEEP. Tali cancellazioni pari a 7.980,44 euro, non erano state compensate dalla eliminazione della posta attiva relativa al finanziamento.

Nell'ambito del contraddittorio l'ente ha specificato che *“per quanto riguarda il rilievo del mancato vincolo nel risultato di amministrazione della somma di € 7.980,44, provenienti dalla cancellazione di residui passivi riferiti alla parte investimenti e finanziati da concessioni cimiteriali (tombe murate) e proventi da alienazione del diritto di superficie area PEEP, la suddetta somma è stata compensata in parte per € 1.055,28 con l'eliminazione del residuo attivo relativo ai proventi delle concessioni cimiteriali (tombe murate) allocati nel Titolo IV dell'entrata. Nonché, per altra parte, dal mancato accertamento della previsione di bilancio relativa all'alienazione del diritto di superficie area PEEP che avrebbe dovuto finanziare € 6.925,16. In tal modo si è provveduto alla compensazione complessiva”*.

In relazione a quanto attestato dall'ente, la Sezione ritiene ammissibile la compensazione prospettata limitatamente alla cancellazione del residuo attivo relativo ai proventi delle concessioni cimiteriali per 1.055,28 euro, sul presupposto che vi sia correlazione contabile tra la posta attiva e quella passiva oggetto di eliminazione dal bilancio.

Non ritiene, invece, corretta la compensazione, prospettata dall'ente con riferimento alla definizione della quota destinata a investimento, tra la cancellazione del residuo passivo e il minor accertamento in competenza rispetto alla previsione di entrata. Sotto il profilo contabile, non è infatti ammissibile il finanziamento di una spesa autorizzata in annualità precedenti e mantenuta a residuo con una entrata prevista, e poi non realizzata, sulla competenza di un esercizio successivo.

Considerando complessivamente la quota di avanzo derivante dalla gestione residui, nei termini appena definiti (pari a 6.925,16 euro), unitamente alle quote destinate che residuano dall'esercizio precedente, pari a 138.711,09 euro e quelle derivanti dalla

gestione di competenza, pari a 44.301,30 euro, la quantificazione complessiva della quota destinata a investimenti deve essere definita, al termine dell'esercizio 2017, in 189.937,55 euro (anziché 183.012,39 euro), con un incremento, rispetto a quanto accertato dall'ente, di 6.925,16 euro.

In sede istruttoria, inoltre, è stata rilevata la non corretta determinazione delle quote accantonate a fondo crediti di dubbia esigibilità.

In particolare, l'ente ha proceduto, sulla base della documentazione prodotta in istruttoria, alla quantificazione del FCDE in 1.968.873,08 euro, disponendo, tuttavia, un accantonamento nell'ambito del risultato di amministrazione pari a 1.612.640,15 euro.

L'accantonamento effettuato nel fondo crediti di dubbia esigibilità è risultato pertanto inferiore rispetto all'importo che, per i principi contabili, è da considerare congruo.

Nel corso del contraddittorio, l'ente ha specificato che *"in fase di predisposizione del rendiconto 2017, l'Amministrazione comunale e l'Organo di revisione hanno ritenuto il suddetto accantonamento a FCDE congruo per i motivi che di seguito vengono esplicitati. Va premesso che secondo il principio contabile allegato 4/2 del D.L.gs. 118/2011, il Comune ha provveduto ad individuare le categorie di entrate stanziare che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione, infatti la scelta del livello di analisi è lasciata al singolo ente, il quale può decidere di fare riferimento alle tipologie o di scendere ad un maggiore livello di analisi, costituito dalle categorie o dai capitoli. La criticità decisionale è emersa nella creazione dell'accantonamento del FCDE relativo all'anno 2017 poiché l'entità dell'importo accantonato per tale tipologia di entrata ha orientato, sulla base della considerazione che di seguito viene esplicitata, a non incrementare l'accantonamento del fondo relativamente ai due capitoli di nuova istituzione. I capitoli che sono stati sottoposti all'osservazione sono nello specifico il 15/1 relativo al recupero evasione IMU il cui totale dei residui conservati è pari ad € 352.917,42 e al capitolo 121/1 relativo al recupero evasione TASI il cui totale dei residui conservati è pari ad € 3.315,51 che mancavano di evidenza storica per cui la quantificazione all'interno del fondo veniva non chiaramente determinata ma rimessa alla prudente valutazione dell'Ente. L'istruttoria condotta dall'Ente nell'anno 2017 ha tenuto conto della simulazione dell'individuazione della quota da accantonare nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità, applicando il metodo semplificato per un importo non inferiore a € 1.335.247,10 [...].*

Tale somma appariva inferiore rispetto a quella derivante dal calcolo ordinario - il cui risultato era pari a 1.612.640,15 - per cui, sottoposte alla valutazione dell'Amministrazione le due modalità di calcolo, veniva scelto, in via prudenziale il metodo ordinario, benché superiore, in modo da produrre conseguenze migliori anche sul risultato di amministrazione del 2019, anno di cessazione del metodo semplificato. Tale valutazione prudenziale d'altra parte implicava anche la possibilità di coprire nella misura pari al 77,87% delle somme nei capitoli relativi al recupero evasione IMU il cui totale dei residui è pari ad € 352.917,42 e al recupero evasione TASI il cui totale dei residui è pari ad € 3.315,51 per un totale di euro 356.232,93. Ne consegue pertanto che l'importo effettivamente accantonato pari ad € 1.612.640,15 è stato ritenuto comunque congruo, in applicazione del suddetto metodo maggiormente prudenziale, anche in relazione all'eventuale peggioramento dei saldi derivante dai capitoli di nuova istituzione".

Con riferimento a quanto attestato dall'ente, la Sezione non ritiene corretta la procedura seguita. Infatti, nonostante la discrezionalità che il principio contabile riconosce alle amministrazioni con riferimento all'individuazione delle poste da considerare di dubbia e difficile esazione nonché, fino al 2018, al metodo di calcolo del fondo più opportuno per dare effettiva tutela ai crediti dubbi, tali valutazioni non possono in alcun modo essere sovrapposte.

Ne consegue che, una volta optato, come nel caso di specie, per il metodo di calcolo ordinario, lo stesso non può condurre ad un accantonamento "ridotto" nell'ambito del risultato di amministrazione in funzione di una ulteriore simulazione dell'accantonamento effettuata seguendo il metodo semplificato.

In merito, poi, alla qualificazione delle entrate come di "dubbia realizzazione", si richiama quanto disposto dal principio contabile che, a riguardo, riconosce la discrezionalità dell'amministrazione nell'individuazione delle categorie di entrate che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione, nonché la scelta del livello di analisi con riferimento alle tipologie di entrata o ad un maggiore livello di analisi, costituito dalle categorie, o dai capitoli. Il principio contabile indica poi i crediti che non richiedono l'accantonamento al fondo crediti e specifica che *"con riferimento alle entrate che l'ente non considera di dubbia e difficile esazione, per le quali non si provvede all'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, è necessario dare adeguata illustrazione nella Nota integrativa al bilancio"*.

In ultimo, con riferimento alla determinazione della percentuale media di realizzo delle entrate per le poste di "nuova istituzione", per le quali non esiste una evidenza storica tale da consentire la determinazione della percentuale media di realizzo, il principio contabile prevede che *"nel primo anno la quantificazione del fondo è rimessa alla prudente valutazione degli enti. A decorrere dall'anno successivo, la quantificazione è effettuata con il criterio generale riferito agli anni precedenti"*.

È di tutta evidenza che una certa valutazione debba essere condotta dall'amministrazione, nonostante l'indisponibilità di dati storici. In assenza di tali elementi, e a fronte della qualificazione, per tali poste, di "entrate di dubbia e difficile esazione", si conferma la determinazione del fondo crediti prospettata in 1.968.873,08 euro.

Considerando l'assenza di ulteriori accantonamenti disposti dall'ente nell'ambito della quota accantonata del risultato di amministrazione, la stessa deve ritenersi rideterminata in 1.968.873,08 euro, con un aumento, rispetto a quanto originariamente definito dall'ente, di 356.232,93 euro

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2017 si ridefinisce con l'accertamento di un disavanzo effettivo pari a 2.072.249,06 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2016 aveva condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2016 pari a 396.407,11 euro e di una quota disponibile negativa pari a 1.414.375,83 euro.

Del disavanzo complessivamente accertato una quota pari a 411.867,49 euro era stata qualificata come disavanzo ordinario e una quota pari a 1.002.508,34 euro era stata qualificata come "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento", per il cui finanziamento era stato adottato il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 30 annualità e una rata costante di 37.129,94 euro, e nei successivi atti correttivi.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del decreto ministeriale 2 aprile 2015, nonché dell'articolazione del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2016 e del piano di rientro adottato dall'ente ai sensi del citato decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2017 si deve ritenere suddiviso in disavanzo della

gestione per 1.106.870,66 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 965.378,40 euro.

Quanto sopra rilevato in merito alla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce 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 destinate al finanziamento di spese di diversa natura e da risorse che dovevano essere accantonate per la tutela dei crediti di difficile esazione da considerarsi pertanto indisponibili.

La presenza, poi, di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati, è da considerarsi grave, in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

La Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo e degli equilibri interni di bilancio, ne richiede la correzione attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare ai sensi dell'art. 148 bis, terzo comma, del Tuel.

Tale atto dovrà condurre alla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio considerato, al fine di garantire il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto, e dovrà anche provvedere ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi per gli effetti che su questi si siano prodotti, anche in relazione al mancato finanziamento del disavanzo effettivo e all'eventuale copertura di spese dell'esercizio con quote dell'avanzo libero non correttamente determinato.

* * * * *

La gestione di cassa, nel triennio 2015/2017, ha evidenziato l'impiego di fondi aventi specifica destinazione per spese di parte corrente, non ricostituiti alla fine delle diverse annualità.

Tali circostanze denotano una sostanziale difficoltà nella gestione dei flussi di cassa che può pregiudicare l'equilibrio e la stabilità finanziaria dell'ente.

Nel caso di specie, peraltro, tale irregolarità si associa ad una condizione di squilibrio del bilancio, evidenziata dalla presenza di un saldo negativo della parte disponibile del risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio.

SEZIONE II - Rendiconto 2018

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 218.264,19 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 1.594.073,30 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 119.719,45 euro) e destinata ad investimenti (per 206.564,65 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 1.702.093,21 euro.

L'istruttoria, tuttavia, ha evidenziato una diversa quantificazione del risultato dell'esercizio 2017, che ha condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione pari a 213.218,03 euro, e di una quota disponibile negativa pari a 2.072.249,06 euro, con un peggioramento pari a 363.158,09 euro, del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2018.

Inoltre, l'istruttoria specifica sull'esercizio 2018 ha rilevato la non corretta determinazione della quota destinata a investimenti e della componente accantonata.

In ordine alla quota destinata a investimenti era stato rilevato che, a seguito dell'eliminazione di residui passivi relativi al titolo II di spesa per 120.301,71 euro, l'ente non aveva specificato la natura delle fonti di finanziamento degli stessi, limitandosi ad attestare l'assenza di specifico vincolo con riferimento alla fonte di finanziamento di tali poste passive.

A riguardo si era osservato che, in via ordinaria, tutte le risorse utilizzabili per il finanziamento di investimenti, fatta eccezione per l'eventuale destinazione di risorse correnti o di avanzo libero al finanziamento di spesa in conto capitale, hanno natura vincolata, ovvero il loro impiego è consentito solo per la realizzazione di interventi di natura straordinaria.

In considerazione di quanto appena espresso, e dell'assenza di risorse correnti destinate alla parte capitale nell'ultimo triennio, si era ritenuto che tali somme dovessero essere considerate nell'ambito della quota destinata a investimenti del risultato di amministrazione 2018. In sede di contraddittorio l'ente ha specificato il suddetto avanzo non ha natura vincolata per le motivazioni di seguito indicate, *"le risorse utilizzate per il finanziamento di investimenti, per € 100.113,60 proviene da un impegno assunto nel 2008 su un capitolo istituito dall'Ente a seguito di variazione al bilancio approvata con delibera n. 64/CC del 31/07/2008 e finanziato da applicazione di avanzo libero [...]. Per i restanti € 20.188,06 finanziati da proventi per oneri di urbanizzazione, il mancato accertamento dei suddetti proventi che avrebbe dovuto finanziare complessivamente € 20.188,06, è stato compensato dalla cancellazione dei relativi residui passivi. In tal modo si è provveduto alla compensazione complessiva"*.

A riguardo, si ritiene ammissibile la valutazione in ordine all'avanzo prodotto dalla cancellazione del residuo passivo di 100.113,60 euro poiché lo stesso, in base a quanto attestato in sede di contraddittorio, era stato finanziato con impiego di risorse non vincolate e/o destinate.

Con riferimento, invece, alla compensazione tra il mancato accertamento in conto competenza riferito agli oneri di urbanizzazione (pari a 20.188,06 euro) e la cancellazione dei residui passivi del titolo II di spesa, si ribadiscono le considerazioni già esposte nella sezione I della presente deliberazione.

Considerando complessivamente la quota di avanzo derivante dalla gestione residui nei termini appena definiti (pari a 20.188,11 euro), unitamente alle quote vincolate che residuano dall'esercizio precedente, pari a 20.188,11 euro e a quelle derivanti dalla gestione di competenza, pari a 23.552,26 euro, la quantificazione complessiva della quota destinata a investimenti deve essere definita, al termine dell'esercizio 2018, in 234.733,20 euro (anziché 206.564,65 euro) con un incremento, rispetto a quanto accertato dall'ente di 28.168,55 euro.

Inoltre, nel corso dell'istruttoria, come rilevato per il 2017, era stata riscontrata la non corretta determinazione delle quote accantonate a fondo crediti di dubbia esigibilità.

In particolare, l'ente aveva proceduto, sulla base della documentazione prodotta in istruttoria, alla quantificazione del FCDE in 1.609.255,30 euro, disponendo tuttavia un accantonamento, nell'ambito del risultato di amministrazione, pari a 1.594.073,30 euro, inferiore rispetto all'importo da considerare congruo.

In sede di contraddittorio l'ente non ha fornito alcuna motivazione in ordine al minore accantonamento rispetto alla quantificazione complessiva del FCDE. Infatti, nella nota trasmessa per il contraddittorio l'ente ha chiarito soltanto che *“per quanto riguarda il FCDE 2018 di € 1.594.073,30, anche nel 2018 l'Amministrazione comunale avrebbe potuto determinare la quota da accantonare nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità secondo il metodo semplificato per un importo non inferiore a € 1.552.921,44 [...]. L'Ente, analogamente al 2017, valutate le due modalità di calcolo, ha optato, in via prudenziale per il metodo ordinario, benché superiore, in modo da produrre conseguenze migliori anche sul risultato di amministrazione del 2019, anno di cessazione del metodo semplificato. Ne consegue pertanto che l'importo effettivamente accantonato pari ad € 1.594.073,30 è risultato congruo anche in applicazione del suddetto metodo”*.

Non essendo stato fornito alcun chiarimento in ordine al minore accantonamento effettuato, si ribadisce quanto già rappresentato nella sezione I della presente deliberazione in ordine alle modalità di calcolo del fondo e, con specifico riguardo, alla scelta del metodo più opportuno per il calcolo dello stesso, nonché all'impossibilità di sovrapporre i due metodi di calcolo che, pur avendo finalità comune, poggiano su presupposti diversi.

Considerando l'assenza di ulteriori accantonamenti disposti dall'ente nell'ambito della quota accantonata del risultato di amministrazione, la stessa deve ritenersi rideterminata in 1.609.255,30 euro, con un aumento, rispetto a quanto originariamente definito dall'ente, di 15.182,00 euro.

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2018 si ridefinisce con l'accertamento di un disavanzo effettivo pari a 1.745.443,76 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 ha condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2017 pari a 213.218,03 euro e di una quota disponibile negativa pari a 2.072.249,06 euro. Del disavanzo complessivamente accertato, una quota pari a 1.106.870,66 euro è stata qualificata come disavanzo ordinario e una quota pari a 965.378,40 euro è stata qualificata come *“maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento”*, per il cui finanziamento è operante il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 30 annualità e una rata costante di 37.129,94 euro, e nei successivi atti correttivi.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del decreto ministeriale 2 aprile 2015, nonché dell'articolazione del risultato disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2017 e del piano di rientro adottato dall'ente ai sensi del citato decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2018 si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 817.195,30 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 928.248,46 euro.

Come rilevato per l'esercizio 2017, la Sezione ribadisce che quanto sopra rilevato in merito alla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce 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 destinate al finanziamento di spese di diversa natura, nonché da risorse che dovevano essere accantonate per la tutela dei crediti di difficile esazione da considerarsi pertanto indisponibili.

La conferma, anche per l'esercizio 2018, della presenza di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati, è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

Si ravvisa pertanto la necessità di provvedere alla correzione della distorta rappresentazione dei dati di consuntivo e degli equilibri interni di bilancio, nonché alla corretta determinazione del risultato di amministrazione e agli aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare ai sensi dell'art. 148 bis, terzo comma, del Tuel, come già sottolineato con riferimento all'esercizio 2017.

* * * * *

Come rilevato a seguito del controllo sul rendiconto 2017, la gestione di cassa, nel triennio 2015/2017, ha evidenziato l'impiego di fondi aventi specifica destinazione per spese di parte corrente, non ricostituiti alla fine delle diverse annualità. Il fenomeno si è riproposto anche nell'esercizio 2018, dove sono state rilevati fondi aventi specifica destinazione utilizzati per spese di parte corrente e non ricostituiti alla stessa data.

Tali circostanze confermano anche per l'esercizio in esame una sostanziale difficoltà nella gestione dei flussi di cassa che può pregiudicare l'equilibrio e la stabilità finanziaria dell'ente, tanto più ove si consideri che la predetta irregolarità si associa, nel caso di specie, ad una condizione di squilibrio del bilancio, evidenziata dalla presenza di un saldo negativo della parte disponibile del risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio.

Si rinvia a quanto evidenziato per il rendiconto 2017 (Sez. I) sia per gli aspetti interpretativi che per le conseguenti implicazioni sul rispetto delle norme e dei principi contabili previsti per il perdurare della situazione di anticipazione ovvero di utilizzo della cassa vincolata per il pagamento di spese correnti.

SEZIONE III - Rendiconto 2019

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un saldo di amministrazione positivo pari a 1.378.848,78 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 1.607.019,77 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per

642.377,96 euro) e destinata ad investimenti (per 282.227,20 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 1.152.776,15 euro.

L'istruttoria ha tuttavia evidenziato una diversa quantificazione del risultato degli esercizi 2017 e 2018, che comporta una diversa determinazione anche del risultato 2019. Come indicato dettagliatamente nelle prime due sezioni della presente deliberazione, l'istruttoria ha condotto alla quantificazione di un risultato formale degli esercizi 2017 e 2018 pari rispettivamente a 213.218,03 e a 218.264,19 euro, e alla determinazione di una quota disponibile negativa pari, per il 2017, a 2.072.249,06 euro e, per il 2018, pari a 1.745.443,76 euro, con un peggioramento rispetto a quanto originariamente definito dall'ente di 363.158,09 euro per il 2017 e di 43.350,55 euro. Di tali diverse determinazioni occorre tenere conto nella determinazione del risultato 2019.

Conseguentemente, al termine dell'esercizio 2019 il risultato di amministrazione formale è quantificato in 1.378.848,78 euro, come originariamente definito dall'ente, la quota accantonata è determinata in 1.607.019,77 euro, la componente vincolata in 642.377,96 euro e la quota destinata a investimenti, invece, deve essere rideterminata in 307.016,66 euro.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2019 si ridefinisce quindi con un saldo negativo della parte disponibile pari a 1.177.565,61 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2018, tenuto conto anche di quanto emerso in sede di contraddittorio, ha condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2018, come detto, pari a 218.264,19 euro e di una quota disponibile negativa pari a 1.745.443,76 euro.

Del disavanzo complessivamente accertato una quota pari a 817.195,30 euro è stata qualificata come disavanzo ordinario e una quota pari a 928.248,46 euro è stata qualificata come "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento", per il cui finanziamento è stato adottato il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 30 annualità e una rata costante di 37.129,94 euro, e nei successivi atti correttivi.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del decreto ministeriale 2 aprile 2015, nonché dell'articolazione del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2018 e del piano di rientro adottato dall'ente ai sensi del citato decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2019 si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 286.447,09 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 891.118,52 euro.

Come per le annualità precedenti, quanto sopra rilevato in merito alla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2019, costituisce 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 destinate al finanziamento di spese di diversa natura.

Si ritiene opportuno, in questa sede, ribadire che la presenza di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati, è da considerarsi grave, in

quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

L'accertamento della sopra menzionata condizione di squilibrio comporta, ai sensi del citato comma dell'art. 148 bis Tuel, l'obbligo di adottare i provvedimenti idonei a rimuovere l'irregolarità rilevata e a ripristinare gli equilibri di bilancio e la 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.

* * * * *

L'esame del risultato di amministrazione degli esercizi 2017, 2018 e 2019 e l'istruttoria condotta sui rendiconti approvati hanno evidenziato, oltre alle problematiche specifiche appena rappresentate, una criticità più generale connessa alla rappresentazione del fondo pluriennale vincolato negli atti del rendiconto e nelle ricostruzioni prospettate nel corso dell'istruttoria che, complessivamente, non hanno consentito di verificare la corretta quantificazione dello stesso. Tale grandezza la cui quantificazione, potenzialmente, non incide in via diretta sulla quantificazione del risultato effettivo accertato, merita di essere qui evidenziata.

In particolare, ci si riferisce agli elementi relativi all'evoluzione del fondo richiesta dalla Sezione in ordine alle componenti dello stesso suddivise per anno di provenienza. La Sezione, infatti, ha chiesto di indicare, per ciascuno degli esercizi oggetto di analisi, l'ammontare degli impegni finanziati da FPV ancora da imputare all'inizio dell'anno, la quota di impegni effettivamente imputati nell'esercizio, le economie di impegni che, conseguentemente, comportano una riduzione del fondo stesso e l'ammontare di impegni rinviati all'annualità successiva. Le informazioni, come detto, sono state richieste seguendo l'articolazione del fondo per anno di accertamento in termini di competenza.

L'ente, nella rappresentazione prospettata alla Sezione, non ha indicato compiutamente tutte le informazioni richieste.

In particolare, ha fornito una rappresentazione del fondo in termini cumulati, sia con riferimento alla ripartizione tra corrente e capitale, sia in ordine all'esercizio in cui le diverse quote del fondo sono state costituite. Nella sostanza l'ente ha indicato l'evoluzione complessiva del FPV, peraltro rinvenibile anche nei documenti allegati al rendiconto di gestione degli esercizi oggetto di esame.

In sede di contraddittorio, l'ente ha fornito prospetti di dettaglio per capitolo riferiti al valore totale di ciascuna colonna del prospetto allegato a ciascun rendiconto relativo all'evoluzione del fondo pluriennale vincolato.

Dalle informazioni trasmesse non risulta tuttavia possibile recuperare le informazioni necessarie a verificare la corretta determinazione del FPV, poiché non sono presenti le indicazioni relative all'anno di assunzione dell'impegno e del successivo afflusso dello stesso al FPV. Con riferimento alle economie, è stato inviato, anche in questo caso, il dettaglio aggregato per capitolo che non consente di dedurre l'annualità e la tipologia degli impegni assunti e, successivamente, oggetto di cancellazione.

Ne consegue che, dagli elementi complessivamente trasmessi, non è possibile ricostruire in modo compiuto il fondo pluriennale vincolato con riferimento alle annualità in cui lo stesso è stato costituito in bilancio in termini di competenza, né l'evoluzione che lo stesso ha avuto nel corso dei diversi esercizi, nonché la corretta determinazione del fondo stesso al termine di ciascun esercizio.

In relazione alle considerazioni formulate sull'evoluzione e sulla determinazione del fondo pluriennale vincolato, si richiede all'ente di porre particolare attenzione nel corretto e puntuale monitoraggio dell'evoluzione del fondo, al fine di determinare compiutamente la quantificazione dello stesso garantendo il corretto finanziamento degli impegni assunti e imputati alle successive gestioni. Occorre, inoltre, evitare che problematiche legate alle modalità di contabilizzazione possano riflettersi sulla corretta destinazione delle risorse al finanziamento degli interventi di spesa già assunti, generando tensioni sulla tenuta complessiva degli equilibri.

SINTESI DELLE OSSERVAZIONI

L'esame dei rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019 si è concluso con la segnalazione di irregolarità che danno luogo a pronuncia specifica di accertamento.

In particolare, è stata rilevata la non corretta determinazione della quota accantonata, con riferimento al FCDE per le annualità 2017 e 2018, e della quota destinata a investimenti per l'intero triennio oggetto di esame. Conseguentemente, è stata rilevata una non corretta determinazione del risultato di amministrazione effettivo, con la quantificazione di un disavanzo maggiore rispetto a quello accertato dall'ente articolato, nei tre esercizi, in disavanzo ordinario e disavanzo derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario.

In ultimo, sono stati rilevati profili di criticità nella determinazione del fondo pluriennale vincolato.

PQM

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 dell'esercizio 2017/2018 e 2019 pari rispettivamente a 2.072.249,06 euro, a 1.745.443,76 euro e a 1.177.565,61 euro, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione come determinato al termine dell'esercizio 2019. 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 risultato di amministrazione degli esercizi 2017, 2018 e 2019, l'ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto dei tre esercizi attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

Tale atto dovrà avere riguardo non solo alla corretta determinazione del disavanzo, 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 da riaccertamento o per quelli derivanti dalla copertura delle spese precedentemente finanziate con quote di avanzo non correttamente determinate.

In relazione alle rilevate difficoltà nella gestione dei flussi di cassa, l'ente dovrà monitorare l'andamento effettivo dei flussi di cassa per accertarsi che il miglioramento registrato nel 2019 sia sufficiente a mantenere uno stabile equilibrio nella gestione dei flussi finanziari, anche al fine di evitare il ripetersi, in futuro, delle irregolarità emerse sulla gestione in esame.

In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione del fondo pluriennale vincolato l'ente è invitato a intervenire sul proprio sistema informativo in modo tale da rendere possibile il reperimento delle informazioni utili per la verifica della corretta evoluzione e determinazione del fondo stesso.

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, nella Camera di consiglio del 29 settembre 2022.

Il relatore
Fabio Alpini
(firmato digitalmente)

Il presidente
Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria l'8 novembre 2022

Il funzionario preposto al servizio di supporto
Claudio Felli
(firmato digitalmente)