



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
Fabio ALPINI	primo referendario, relatore
Rosaria DI BLASI	referendario
Anna PETA	referendario

nell'adunanza del 10 novembre 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 dell'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 Castelnuovo di Garfagnana (LU)** in ordine ai rendiconti 2017, 2018 e 2019 e gli elementi acquisiti in sede istruttoria;

VISTA la nota del 2 novembre 2022 (prot. Sez. 8475/2022) inviata dall'ente 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 le 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 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 Castelnuovo di Garfagnana, 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 pronuncia di segnalazione.

SEZIONE I - Rendiconto 2017

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

L'esercizio 2017 si è concluso con l'accertamento di un disavanzo di amministrazione pari a 812.787,92 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 1.197.508,35 euro e a fondo rischi e spese future per 861.711,78 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 241.871,72 euro) e destinata ad investimenti (per 0,00 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 3.113.879,77 euro.

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

In particolare, è emerso che, nella definizione della quota vincolata per mutui e prestiti, l'ente non ha considerato le cancellazioni dei residui passivi per 1.603,50 euro che, come rappresentato anche nel prospetto C, non sono state compensate dalla eliminazione della posta attiva relativa al finanziamento.

Considerando complessivamente la quota di avanzo derivante dalla gestione residui nei termini appena definiti (pari a 1.603,50 euro), unitamente a quella derivanti dalla gestione di competenza, pari a 42.609,10 euro, e l'assenza di quote che residuano dall'esercizio precedente, la determinazione complessiva della quota vincolata per mutui e prestiti deve essere definita, al termine dell'esercizio 2017, in 44.212,60 euro (anziché 42.609,10 euro).

In sede di contraddittorio cartolare, l'ente ha fornito ulteriori informazioni rispetto a quanto rappresentato nel corso dell'istruttoria. In particolare, ha rappresentato che *"la cancellazione di residui passivi per euro 1.603,50 origina da due diverse economie su lavori realizzati presso il cimitero della frazione di Rontano"*, specificando che:

- una parte della cancellazione è riferita all'impegno n. 351/2016, per 99,50 euro, la cui fonte di finanziamento effettiva era costituita da un mutuo, e pertanto essa doveva essere oggetto di vincolo specifico nell'ambito del risultato di amministrazione;
- la restante parte della cancellazione è riferita all'impegno n. 350/2016, per un importo pari a 1.504,00 euro. La copertura di tale spesa era costituita da concessioni cimiteriali rilasciate per il cimitero di Rontano e non, come originariamente attestato in fase istruttoria, dalla contrazione di un mutuo. L'impegno originario riferito a tale intervento di spesa era pari a complessivi 15.000,00 euro, ed era stato assunto nell'anno 2006, successivamente eliminato e poi reimputato, sempre per 1.504,00 euro, in sede di riaccertamento straordinario, prima all'esercizio 2015 e poi al 2016. Nel 2017 è stato cancellato definitivamente. Nell'anno 2006, però, l'entrata correlata non aveva garantito la copertura integrale della spesa (euro 15.000,00), ma solo parzialmente, per 10.458,22 euro. Tutto ciò dimostrerebbe la non necessità dell'apposizione del vincolo sulla somma di 1.504,00 euro.

Con riferimento a questa cancellazione, si ritiene opportuno specificare che, trattandosi di un intervento di investimento, qualora l'entrata specificamente individuata per il finanziamento della spesa non si realizzi in misura conforme alle previsioni, la spesa

effettivamente impegnata nella misura originariamente prevista trova il proprio finanziamento nelle ulteriori disponibilità del bilancio di parte investimenti.

Ne consegue che la realizzazione di una economia di spesa relativa all'eliminazione di un impegno finanziato da risorse non destinate alla realizzazione di uno specifico intervento, ma comunque destinate ad investimenti (proventi da concessioni cimiteriali), poiché rappresenta un elemento positivo del risultato di amministrazione, deve costituire vincolo nell'ambito della quota destinata.

Pertanto, valutando tutti gli elementi emersi nel corso dell'attività di controllo, si ritiene necessario procedere alla rideterminazione della quota vincolata, con specifico riferimento al vincolo per mutui e prestiti, nonché della componente destinata a investimenti.

Con riferimento alla quota vincolata per mutui e prestiti, considerando complessivamente la quota di avanzo derivante dalla gestione residui, nei termini appena definiti (pari a 99,50 euro), unitamente a quella derivanti dalla gestione di competenza, pari a 42.609,10 euro, e l'assenza di quote che residuano dall'esercizio precedente, deve essere definita, al termine dell'esercizio 2017, in 42.708,60 euro (anziché 42.609,10 euro).

La componente vincolata dunque, considerata anche la quota vincolata per trasferimenti, pari a 199.262,62 euro, viene ridefinita in 241.971,22 euro, anziché 241.871,72 euro.

La parte del risultato 2017 destinata ad investimenti, considerando l'assenza di quote derivanti dalla gestione di competenza e di quote che residuano dall'esercizio precedente, deve essere definita, al termine dell'esercizio, in 1.504,00 euro (anziché 0,00 euro).

In sede istruttoria, inoltre, è stata rilevata la non corretta determinazione delle quote accantonate con riferimento al fondo crediti di dubbia esigibilità e al fondo per la restituzione dell'anticipazione di liquidità.

In relazione alla quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, l'ente risulta aver adottato, per l'esercizio 2017, il metodo semplificato. Tale metodo prevede di considerare il FCDE dell'esercizio precedente, da cui vanno detratti gli eventuali utilizzi di quest'ultimo effettuati nel corso dell'esercizio, sommandovi poi la quota accantonata nella competenza dell'esercizio.

Nell'ambito del dettaglio del calcolo fornito dall'ente in ordine a tale ultimo elemento, sono però emerse talune irregolarità.

In particolare, l'ente ha definito la percentuale media di smaltimento delle risorse accertate in competenza considerando, negli esercizi in cui non era presente la singola tipologia di entrata, un rapporto tra accertato e riscosso pari a 100.

La procedura così strutturata ha permesso di calcolare delle percentuali di realizzo delle entrate più alte rispetto al dato reale e, conseguentemente, un complementare a 100 da applicare all'entrata della competenza più basso.

Ciò ha condotto ad una quantificazione della quota da accantonare sull'esercizio 2017 pari a 403.409,82 euro.

È di tutta evidenza che il calcolo della percentuale media di realizzo, per rappresentare in modo compiuto la realtà ed essere rispondente a quanto disposto dal principio contabile, deve tenere conto dell'effettività delle riscossioni e degli accertamenti. Nelle

annualità in cui questi non siano stati contabilizzati in bilancio, essi non possono essere inseriti nel calcolo con un criterio fittizio, peraltro implicante la quantificazione ridotta di uno strumento cautelativo come il FCDE.

In base agli elementi forniti dall'ente nel corso dell'istruttoria, la corretta quantificazione del fondo da accantonare sulla competenza 2017 è da ritenersi pari a 446.892,84 euro.

Considerando, dunque, il FCDE accantonato nell'ambito del risultato 2016, pari a 794.098,53 euro, l'assenza di utilizzi di tale fondo a compensazione dello stralcio di poste residuali attive e la quota di fondo riferito alla gestione di competenza (pari a 446.892,84 euro), il fondo crediti dubbia esigibilità, al termine dell'esercizio 2017, deve essere rideterminato in 1.240.991,37 euro.

A riguardo, l'ente non ha fornito ulteriori elementi in sede di contraddittorio cartolare; pertanto, si confermano le valutazioni esposte al termine dell'istruttoria.

Sempre in riferimento alla determinazione della quota accantonata nel risultato di amministrazione, l'ente ha sottostimato il fondo relativo alla restituzione dell'anticipazione di liquidità ottenuta ai sensi del d.l. 35/2013 e del d.l. 78/2015.

Nel corso dell'attività istruttoria, infatti, si è proceduto alla determinazione dell'ammontare complessivo del debito residuo delle anticipazioni di liquidità, con riferimento alla sola quota capitale, e sulla base dei tre piani di ammortamento trasmessi dall'ente, relativi alle erogazioni ottenute negli anni 2013 e 2014.

Nel dettaglio, a fronte delle tre erogazioni delle anticipazioni di liquidità ricevute, il debito residuo risulta così articolato, alla data del 31 dicembre 2017:

- Anno 2013: anticipazione ottenuta 468.757,33 euro, quota capitale rimborsata 41.553,95 euro e debito residuo 427.203,38 euro;
- Anno 2014: anticipazione ottenuta 468.757,33 euro, quota capitale rimborsata 31.723,60 euro e debito residuo 437.033,73 euro;

Il debito residuo complessivo ammonta a 864.237,11 euro, e per pari importo deve essere quantificato il fondo nel risultato di amministrazione dell'esercizio.

Poiché il risultato accertato nel rendiconto di gestione indica, per tale fattispecie, un valore degli accantonamenti pari a 852.926,85 euro, si rileva una sottostima pari a 11.310,26 euro, rispetto al valore residuo del debito in essere verso la Cassa depositi e prestiti.

Anche su tale rideterminazione, l'ente non ha fornito ulteriori elementi in sede di contraddittorio cartolare; pertanto, si confermano le valutazioni esposte al termine dell'istruttoria.

La corretta quantificazione della quota accantonata per il fondo crediti dubbia esigibilità e per il rimborso dell'anticipazione, tenuto conto anche degli altri accantonamenti per fondi rischi e spese future (pari a 8.784,93 euro), comporta una nuova definizione degli accantonamenti complessivi in 2.114.013,41 euro, anziché 2.059.220,13 euro.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2017 si ridefinisce con un saldo negativo della parte disponibile pari a 3.170.276,55 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 negativo per 2.136.158,19 euro, e di una quota disponibile, anch'essa negativa, per 3.414.426,70 euro.

Per pari importo era stato quantificato il "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento" al termine dell'esercizio, per il cui finanziamento è operante il piano di rientro adottato ai sensi del d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 30 annualità e con una rata costante di 128.473,97 euro.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del citato decreto ministeriale, 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 39.423,82 euro, e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 3.130.852,73 euro.

La suddivisione del risultato nelle due componenti è stata effettuata considerando che il disavanzo da riaccertamento straordinario, quantificato in 3.414.426,70 euro al 31 dicembre 2016, deve risultare ridotto, al termine dell'esercizio 2017, in misura almeno pari alla quota definita dall'ente nel piano di rientro (283.573,97 euro).

Nel caso di specie, infatti, gli atti del rendiconto, così come gli ulteriori elementi istruttori emersi sull'esercizio 2017 e sulle operazioni di riaccertamento straordinario, hanno evidenziato che la quota da ripianare nell'esercizio deve tenere conto, oltre che dell'importo relativo al trentesimo dell'extradeficit accertato al 1° gennaio 2015 (pari come detto a 128.473,97 euro), anche dell'avanzo tecnico realizzato a seguito della reimputazione di residui attivi in misura maggiore della sommatoria dei residui passivi e del fondo pluriennale vincolato (pari a 155.100,00 euro), per un totale complessivo pari, appunto, a 283.573,97 euro.

Quanto sopra rilevato in merito alla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce una irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, risulta di fatto alimentata da risorse, vincolate per legge 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, ovvero per la costituzione del FAL, e da considerarsi pertanto indisponibili.

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.

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 presenza, poi, di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati, ancorché parzialmente 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.

L'accertamento della sopra menzionata condizione di squilibrio comporta l'obbligo di adottare i provvedimenti idonei a ripristinare gli equilibri di bilancio e la corretta gestione finanziaria. Nello specifico, poiché al termine dell'esercizio 2019, come si vedrà nel seguito della delibera, il disavanzo residuo è qualificabile interamente come disavanzo da riaccertamento straordinario, l'ente dovrà assicurarne l'effettiva copertura nei termini programmati nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

* * * * *

Dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 2017, è inizialmente emerso che l'ente non aveva proceduto ad effettuare in bilancio la corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione, come invece previsto rispettivamente dall'art. 180 Tuel per le modalità di riscossione, e dall'art. 195 Tuel per il loro successivo utilizzo.

Era emerso, infatti, che l'ente non aveva opportunamente considerato le entrate derivanti dai proventi CDS ai fini della movimentazione e rilevazione della cassa vincolata.

A riguardo l'ente, in sede di contraddittorio cartolare, ha attestato che: *"Le entrate aventi vincolo di destinazione ai sensi dell'art. 208 della L. 285/92 non sono affluite al fondo di cassa vincolato perché rientranti nella fattispecie prevista dal punto 10.7 dell'allegato 4/2 al D. Lgs. 118/2011"*.

Tale punto recita, testualmente: *"Nel caso in cui una spesa sia pagata anticipatamente rispetto all'incasso della correlata entrata vincolata, il mandato di pagamento non riporta l'indicazione di cui all' art. 185, comma 2, lettera i), del TUEL, concernente il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione stabiliti per legge o relativi a trasferimenti o ai prestiti, in quanto la spesa non è effettuata a valere di incassi vincolati. Di conseguenza, l'ordinativo di incasso concernente l'entrata correlata incassata successivamente al correlato pagamento, non riporta l'indicazione di cui all'art. 180, comma 3, lettera d), del TUEL, concernente gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti, in quanto, essendo il vincolo già stato rispettato, gli incassi non sono vincolati alla realizzazione di una specifica spesa"*.

La Sezione prende atto di quanto rappresentato dall'ente, raccomandando la pedissequa applicazione delle disposizioni indicate nel principio contabile, in particolare per quanto riguarda la puntuale verifica dell'effettiva sussistenza dei presupposti per l'applicazione del punto 10.7.

* * * * *

Per terminare la disamina della gestione di cassa va evidenziato che, nel triennio 2015/2017, il rendiconto di gestione ha accertato l'impiego di anticipazioni di tesoreria non rimborsate al termine di ciascun esercizio.

A riguardo, l'ente non ha fornito elementi ulteriori in sede di contraddittorio cartolare.

Tali circostanze denotano una sostanziale difficoltà nella gestione dei flussi di cassa, con evidenti riflessi sul bilancio dell'ente per i costi connessi all'esposizione bancaria e i connessi rischi per 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.

L'accertamento della sopra menzionata irregolarità comporta l'obbligo di adottare i provvedimenti idonei a ripristinare gli equilibri di bilancio e la corretta gestione finanziaria. Nello specifico, l'ente dovrà individuare le cause sottese alle rilevate difficoltà di cassa e provvedere, con azioni mirate, al ripristino di uno stabile equilibrio nella gestione dei flussi finanziari.

SEZIONE II - Rendiconto 2018

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

L'esercizio 2018 si è concluso con l'accertamento di un disavanzo di amministrazione pari a 8.245,78 euro, imputabile, in parte, alla presenza di un disavanzo dell'esercizio precedente cui l'ente non ha dato effettiva copertura e, in parte, generato dalla gestione residui.

Con il rendiconto di gestione, a fronte di tale disavanzo, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 1.307.294,26 euro e a fondo rischi e spese future per 852.800,88 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 259.328,37 euro) e destinata ad investimenti (per 0,00 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 2.427.669,29 euro.

Come chiarito nella sez. I della presente deliberazione, tuttavia, l'istruttoria ha evidenziato una diversa quantificazione del risultato dell'esercizio 2017, che ha condotto alla definizione di un disavanzo formale di amministrazione pari a 812.787,92 euro e di una quota disponibile negativa pari a 3.170.276,55 euro, con un peggioramento pari a 56.396,78 euro, del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2018.

Nella determinazione delle diverse componenti del risultato di amministrazione 2018, i rilievi formulati in ordine alla quantificazione del FCDE e del FAL hanno trovato soluzione.

Nel dettaglio, con riferimento al FCDE (pari a 1.307.294,26 euro), l'ente ha proceduto alla determinazione del fondo applicando il metodo ordinario e, quindi, con modalità indipendenti dalla diversa definizione del fondo dell'esercizio precedente. L'accantonamento è stato disposto considerando la percentuale media di realizzo delle poste mantenute a residuo nel quinquennio 2014/2018 e applicando, poi, il complementare a 100 di tale percentuale alle somme mantenute a residuo al termine dell'esercizio 2018.

Con riferimento, invece, alla definizione del FAL l'ente, nell'ambito del risultato 2018, ha effettuato l'accantonamento in misura rispondente al residuo debito, così come deducibile dai piani di ammortamento delle due anticipazioni di liquidità contratte con la Cassa Depositi e Prestiti (pari 841.666,87 euro).

Si trascina invece, dal 2017, la rideterminazione effettuata sulle poste vincolate e destinate ad investimenti, per complessivi 1.603,50 euro.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, quindi, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2018 si ridefinisce con un saldo negativo pari a 8.245,78, e con l'accertamento di un disavanzo effettivo di 2.429.272,79 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 ha condotto alla definizione di un risultato formale negativo di amministrazione al 31 dicembre 2017 pari a 812.787,92 euro e di una quota disponibile negativa pari a 3.170.276,55 euro.

Del disavanzo complessivamente accertato, una quota pari a 39.423,82 euro è stata qualificata come disavanzo ordinario, e una quota pari a 3.130.852,73 euro è stata qualificata come "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento", per il cui finanziamento risulta operante il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 30 annualità e con rate costanti di 128.473,97 euro.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del decreto ministeriale 2 aprile 2015, nonché dell'articolazione del 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 interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui.

A tale conclusione si perviene considerando che il disavanzo da riaccertamento straordinario, quantificato in 3.130.852,73 euro al 31 dicembre 2017, deve risultare ridotto, al termine dell'esercizio 2018, in misura almeno pari alla quota definita dall'ente nel piano di rientro (488.494,22 euro).

Nel caso di specie, infatti, gli atti del rendiconto, così come gli ulteriori elementi emersi dall'istruttoria sull'esercizio 2018 e dalle operazioni di riaccertamento straordinario, hanno evidenziato che la quota da ripianare nell'esercizio, oltre all'importo relativo al trentesimo dell'extradeficit accertato al 1 gennaio 2015 (pari a 128.473,97 euro), deve tenere conto anche dell'avanzo tecnico realizzato nell'esercizio a seguito della reimputazione di residui attivi in misura maggiore dei passivi e del fondo pluriennale vincolato (pari a 360.020,25 euro).

Come già osservato nella Sezione I della presente delibera, quanto rilevato in merito alla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce, nonostante la particolare tenuità della somma, una irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, risulta di fatto alimentata da risorse, vincolate per legge 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 considerarsi pertanto indisponibili.

La presenza poi di un risultato negativo di amministrazione accertato nei termini sopra indicati, ancorché ne sia consentito il ripiano entro un arco temporale di lunga durata, , comporta l'obbligo di adottare i provvedimenti idonei a ripristinare gli equilibri di bilancio e la corretta gestione finanziaria. Nello specifico, l'ente dovrà assicurarne l'effettiva copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

* * * * *

Dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 2018, analogamente all'esercizio 2017, è emerso che l'ente non ha proceduto ad effettuare in bilancio la corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione, come invece previsto rispettivamente dall'art. 180 Tuel per le modalità di riscossione, e dall'art. 195 Tuel per il loro successivo utilizzo. Nel corso dell'istruttoria è infatti emerso che, anche per l'esercizio 2018, l'ente non ha opportunamente considerato le entrate derivanti dai proventi CDS ai fini della movimentazione e rilevazione della cassa vincolata.

Anche per questo esercizio l'ente ha chiarito che le entrate aventi vincolo di destinazione ai sensi dell'art. 208 della L. 285/92 non sono affluite al fondo di cassa vincolato perché riferibili alla tipologia prevista al punto 10.7 del principio 4/2.

Negli stessi termini, considerato anche il permanere dello squilibrio di cassa, si raccomanda la puntuale applicazione delle disposizioni indicate nel principio contabile.

* * * * *

Come rilevato a seguito del controllo sul rendiconto 2017, la gestione di cassa, nel triennio 2015/2017, ha evidenziato l'impiego di anticipazioni di tesoreria non rimborsate al termine di ciascun esercizio. La criticità relativa alla gestione della cassa rilevata nel 2017 trova conferma anche nell'esercizio successivo. Infatti, 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 a fine esercizio.

A riguardo, l'ente non ha fornito elementi ulteriori in sede di contraddittorio cartolare.

Complessivamente, tali circostanze confermano anche per l'esercizio in esame una sostanziale difficoltà nella gestione dei flussi di cassa, con evidenti riflessi sul bilancio dell'ente per i costi connessi all'esposizione bancaria e i connessi rischi per l'equilibrio e la stabilità finanziaria dell'ente (tanto più ove si consideri la presenza di un saldo negativo della parte disponibile del risultato di amministrazione).

L'accertamento della sopra menzionata irregolarità comporta l'obbligo di adottare i provvedimenti idonei a ripristinare gli equilibri di bilancio e la corretta gestione finanziaria. Nello specifico, l'ente dovrà individuare le cause sottese alle rilevate difficoltà di cassa e provvedere, con azioni mirate, al ripristino di uno stabile equilibrio nella gestione dei flussi finanziari.

SEZIONE III - Rendiconto 2019

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 674.268,91 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per

1.432.728,60 euro, a FAL 818.335,75 e a fondo rischi e spese future per 1.370,29 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 312.837,08 euro) e destinata ad investimenti (per 0,00 euro), accertando un disavanzo di amministrazione) effettivo pari a 1.891.002,81 euro.

L'istruttoria ha tuttavia evidenziato una diversa quantificazione del risultato degli esercizi 2017 e 2018, che ha condotto alla definizione di un disavanzo formale di amministrazione rispettivamente pari a 812.787,92 euro, nel 2017, e 8.245,78 euro, nel 2018, e di una quota disponibile negativa pari a 3.170.276,55 euro, nel 2017, e 2.429.272,79 euro, nel 2018.

Il peggioramento relativo al risultato 2018 è pari a 1.603,50 euro. Di questo si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2019.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2019 si ridefinisce con un saldo negativo della parte disponibile pari a 1.892.606,31 euro.

Il controllo-monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2018 ha condotto alla definizione di un disavanzo formale di amministrazione pari a 8.245,78, euro e di una quota disponibile negativa pari a 2.429.272,79 euro.

Per pari importo, è stato quantificato il "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento" al termine dell'esercizio, per il cui finanziamento risulta operante il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 30 annualità e con rate costanti di 128.473,97 euro.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del decreto ministeriale 2 aprile 2015, nonché dell'articolazione del risultato 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 interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui.

A tale conclusione si perviene considerando che il disavanzo da riaccertamento straordinario, quantificato in 2.429.272,79 euro al 31 dicembre 2018, deve risultare ridotto, al termine dell'esercizio 2019, in misura almeno pari alla quota definita dall'ente nel piano di rientro (441.585,97 euro).

Nel caso di specie, gli atti del rendiconto, così come gli ulteriori elementi emersi dall'istruttoria sull'esercizio 2019 e dalle operazioni di riaccertamento straordinario, hanno evidenziato infatti che la quota da ripianare nell'esercizio deve tenere conto, oltre che dell'importo relativo al trentesimo dell'extradeficit accertato al 1° gennaio 2015 (pari a 128.473,97 euro), anche dell'avanzo tecnico realizzato nell'esercizio a seguito della reimputazione di residui attivi in misura maggiore dei passivi e del fondo pluriennale vincolato (pari a 313.112,00 euro).

Come evidenziato nelle precedenti sezioni della delibera, la non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2019, costituisce, nonostante la particolare tenuità dell'importo, una irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, risulta di fatto alimentata da risorse, vincolate per legge 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. La distorta rappresentazione della composizione interna va pertanto corretta.

Inoltre, l'accertamento della menzionata condizione di squilibrio comporta 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, considerato che il disavanzo è qualificabile interamente come disavanzo da extradeficit, non è richiesta l'adozione di atti ulteriori, ma l'ente dovrà assicurarne l'effettiva copertura nei termini programmati nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

* * * * *

Dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 2019, è emerso che, analogamente agli esercizi 2017 e 2018, l'ente non ha proceduto ad effettuare in bilancio la corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione, come invece previsto rispettivamente dall'art. 180 Tuel per le modalità di riscossione, e dall'art. 195 Tuel per il loro successivo utilizzo.

Risulta infatti, anche per l'esercizio 2019, che l'ente non ha opportunamente considerato le entrate derivanti dai proventi CDS ai fini della movimentazione e rilevazione della cassa vincolata.

Come per i precedenti esercizi l'ente ha chiarito che le entrate aventi vincolo di destinazione ai sensi dell'art. 208 della L. 285/92 non sono affluite al fondo di cassa vincolato perché riferibili alla tipologia prevista al punto 10.7 del principio 4/2.

Negli stessi termini, considerato anche il permanere dello squilibrio di cassa, si raccomanda la puntuale applicazione delle disposizioni indicate nel principio contabile.

* * * * *

Come rilevato a seguito del controllo sul rendiconto 2017 e 2018, la gestione di cassa, nei trienni 2015/2017 e 2016/2018, ha evidenziato l'impiego di anticipazioni di tesoreria non rimborsate al termine degli esercizi e di fondi aventi specifica destinazione per spese di parte corrente non ricostituiti alla fine dell'annualità 2018. Il fenomeno si è riproposto anche nell'esercizio 2019, dove sono stati 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, con evidenti riflessi sul bilancio dell'ente per i costi connessi all'esposizione bancaria e i connessi rischi per l'equilibrio e la stabilità finanziaria dell'ente, tanto più in quanto essa 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.

L'accertamento della sopra menzionata irregolarità comporta l'obbligo di adottare i provvedimenti idonei a ripristinare gli equilibri di bilancio e la corretta gestione

finanziaria. Nello specifico, l'ente dovrà individuare le cause sottese alle rilevate difficoltà di cassa e provvedere, con azioni mirate, al ripristino di uno stabile equilibrio nella gestione dei flussi finanziari.

SINTESI DELLE OSSERVAZIONI

L'esame dei rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019 si è concluso con la rilevazione di irregolarità che vengono di seguito sintetizzate.

In particolare, è emersa, per tutti gli esercizi, la non corretta determinazione del risultato di amministrazione, riferita alla componente vincolata e, sull'esercizio 2017, anche a quella accantonata per il fondo crediti dubbia esigibilità e per il fondo per la restituzione dell'anticipazione di liquidità. Tali elementi hanno condotto alla definizione di un disavanzo di amministrazione effettivo al termine dell'esercizio 2019 pari a 1.892.606,40 euro, interamente ascrivibile al riaccertamento straordinario seguito all'armonizzazione.

Sono state, inoltre, rilevate difficoltà nella gestione della liquidità.

PQM

Per quanto esposto, la Sezione ritiene necessaria la segnalazione delle irregolarità rilevate, e la conseguente richiesta di interventi di rimozione o correzione, volti a ripristinare la sana gestione e gli equilibri di bilancio.

Risultato di amministrazione:

In relazione alla presenza di un saldo negativo della parte disponibile degli esercizi 2017, 2018 e 2019, pari rispettivamente a 3.170.276,55 euro, 2.429.272,79 euro e 1.892.606,31 euro, tutto ascrivibile al riaccertamento straordinario, all'ente è richiesto di proseguire nel percorso di riduzione del disavanzo come definito 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 aver riguardo non solo alla corretta determinazione del risultato, ma anche ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti che su questi si dovranno produrre.

In relazione alle rilevate difficoltà nella gestione dei flussi di cassa, l'ente dovrà adottare provvedimenti idonei al ripristino di uno stabile equilibrio nella gestione dei flussi finanziari, anche al fine di evitare il ripetersi, in futuro, delle irregolarità emerse sulla gestione in esame.

Considerato che, per gli aspetti esaminati, l'istruttoria non ha evidenziato un pregiudizio per gli equilibri di bilancio ulteriore rispetto a quello rappresentato dall'extra-deficit, per il quale già esiste una previsione di finanziamento, i provvedimenti appena richiamati potranno essere assunti con tempi definiti dall'ente, ma comunque non oltre l'approvazione del primo rendiconto successivo alla presente deliberazione. La mancata assunzione dei provvedimenti correttivi verrà valutata nel

ciclo di controllo futuro, che non potrà prescindere dagli esiti e dalle rideterminazioni definite con la presente deliberazione.

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 10 novembre 2022.

Il relatore
Fabio Alpini
(firmato digitalmente)

Il presidente
Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 10 gennaio 2023

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