



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

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

nell'adunanza del 16 dicembre 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 MONTEMURLO (PO)** 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 del 2 dicembre 2022 (prot. Sez. n. 9908 del 2 dicembre 2022) inviata ai fini del contraddittorio;

UDITO il relatore, cons. Patrizia Impresa;

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 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, 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 Montemurlo (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, che danno luogo a specifica pronuncia di accertamento.

SEZIONE I - Rendiconto 2017

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva dell'esercizio 2017 ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 6.071.970,12 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (fondo crediti di dubbia esigibilità per 7.100.810,31 euro, fondo per l'indennità di fine mandato del sindaco per 9.761,06 euro e altri fondi rischi per 13.411,31 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 568.870,35 euro) e destinata ad investimenti (per 43.586,48 euro), accertando un risultato di amministrazione (disavanzo) effettivo pari a 1.664.469,39 euro.

Le quote complessivamente accantonate, vincolate e destinate e il disavanzo di amministrazione finale appena evidenziati sono stati rettificati, rispetto ai dati originariamente accertati con il rendiconto di gestione (la differenza complessiva è pari all'intero ammontare del disavanzo effettivo, rideterminato in 1.664.469,39 euro), con la delibera del Consiglio comunale n. 6 del 31 marzo 2020, adottata a seguito e in ottemperanza agli esiti del controllo effettuato dalla Sezione sui rendiconti 2015 e 2016 (deliberazione n. 14 del 6 febbraio 2020).

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 destinate dell'avanzo di amministrazione. Nella ricostruzione della Sezione, i fondi vincolati e destinati ad investimenti vengono complessivamente quantificati in 7.887.973,97, per cui il risultato di amministrazione effettivo al 31 dicembre 2017 è negativo per 1.816.003,85 euro.

Nello specifico, risulta non correttamente determinata la quota del risultato di amministrazione relativa ai "vincoli formalmente attribuiti dall'ente", poiché in tale componente non sono state integralmente riallocate le quote derivanti dai permessi di costruire, destinati alla realizzazione di interventi per gli edifici di culto, per i circoli, e per l'abbattimento delle barriere architettoniche.

Al termine dell'esercizio 2016, infatti, erano state costituite, per tali poste vincolate, quote del risultato pari a 246.529,69 euro, delle quali l'ente ha impiegato l'importo di 55.583,82 euro per il finanziamento di spese dell'esercizio 2017. Il vincolo residuale (190.945,87 euro), unitamente agli avanzi prodotti dalla gestione di competenza (86.022,63 euro) e considerato il saldo pari a zero nella gestione residui, avrebbe dovuto condurre all'accertamento di una quota vincolata pari a 276.968,50 euro nel risultato 2017. L'importo inserito per tali voci nel rendiconto di gestione (pari a 125.434,04 euro) risulta pertanto sottostimato di 151.534,46 euro.

Rispetto a questo differenziale l'ente ha segnalato, nelle risposte fornite in sede istruttoria, di aver svincolato l'importo di 95.247,79 euro (riferibile agli interventi destinati ai circoli) e 41.664,25 euro (relativo invece agli interventi destinati ai luoghi di culto). A seguito degli ulteriori chiarimenti richiesti, con la nota integrativa inviata il 27

ottobre 2022, l'ente ha confermato di aver disposto lo svincolo di tali voci per un totale di 136.912,04 euro, sul presupposto che queste potessero essere diversamente impiegate avendo l'amministrazione disposto, nel tempo, la riduzione della percentuale dei proventi da permessi di costruire da destinare ad interventi sugli edifici di culto, i circoli, e per l'abbattimento delle barriere architettoniche. L'ente ha precisato inoltre che provvederà a ricostituire i predetti vincoli in occasione del rendiconto 2022.

È appena il caso di evidenziare che lo svincolo disposto al termine dell'esercizio non può ritenersi ammissibile in considerazione del fatto che le risorse derivanti dai permessi di costruire, per quanto diversamente destinabili agli interventi specifici su edifici di culto o circoli e per l'abbattimento delle barriere architettoniche, devono comunque essere ricondotte alle finalità di legge secondo quanto disposto dall'art. 1, comma 460 - 461, della L. 232/2016.

Sul restante importo (pari a 14.622,42 euro) che risulta anch'esso svincolato o non correttamente apposto al termine dell'esercizio 2017, nel corso dell'istruttoria non sono stati forniti chiarimenti o ulteriori elementi che possano spiegare l'operato dell'ente.

Gli esiti della fase istruttoria, per come appena sintetizzati, sono stati rappresentati all'ente, con apposita nota di osservazione del Magistrato istruttore n. 9414 del 28 novembre 2022, al fine di attivare il necessario contraddittorio.

A tale fase l'ente ha risposto con la nota del 2 dicembre 2022 richiamata in premessa, evidenziando, sul punto, una sostanziale presa d'atto delle problematiche rilevate e delle rideterminazioni di vincoli operate in sede istruttoria, per la parte relativa allo svincolo delle quote precedentemente costituite per gli interventi destinati ai circoli e ai luoghi di culto (importi di 95.247,79 euro e 41.664,25 euro).

Rispetto però all'ulteriore differenziale di 14.622,42 euro, l'amministrazione ha affermato che questo dipende dallo svincolo di quote pari a 15.478,16 euro, relative a minori spese per la produttività 2016, in origine finanziate con risorse correnti, che hanno generato un margine positivo legittimamente confluito, al termine dell'esercizio 2017, nella parte disponibile del risultato di amministrazione.

A riguardo va evidenziato che l'importo in oggetto, effettivamente riferibile alle economie su impegni di spesa legati alla remunerazione del personale, nella ricostruzione operata in sede istruttoria è stato già considerato a valere sulla quota vincolata per legge e principi contabili, che diversamente (cioè senza considerare tale rettifica in diminuzione) risulterebbe sottostimata proprio dell'importo di 15.477,96 euro. Per tale ragione, la rideterminazione prospettata dall'ente nella nota inviata ai fini del contraddittorio (in aumento solo per gli importi di 95.247,79 euro e 41.664,25 euro) non può ritenersi corretta.

Tutto ciò considerato, al termine del presente controllo, la quota dei "vincoli formalmente attribuiti dall'ente" deve considerarsi rideterminata in complessivi 314.370,23 euro (sono compresi, infatti, in tale quota anche gli importi di 24.552,73 euro relativi al "vincoli per aree protette", 2.500,00 euro relativi a "vincoli per accantonamento 2 per cento alienazioni per estinzione debito" e 10.349,00 euro relativi a "vincoli per economie da proventi CDS"), con un incremento pari a 151.534,46 euro rispetto all'importo accertato nel rendiconto di gestione (162.835,77 euro).

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria e nella fase del contraddittorio, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2017 si ridefinisce con un saldo negativo della parte disponibile (disavanzo effettivo) pari a 1.816.003,85 euro, con un incremento

pari a 151.534,46 euro rispetto all'importo accertato nel rendiconto di gestione (1.664.469,39 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 5.166.994,53 euro e di una quota disponibile negativa pari a 1.647.786,78 euro. Importo, questo, riapprovato dall'ente con la delibera del C.C. n. 6 del 31 marzo 2020, a seguito di quanto emerso dal controllo della Sezione sui risultati degli esercizi 2015 e 2016.

Del disavanzo complessivamente accertato una quota pari a 614.797,13 euro era stata qualificata come disavanzo ordinario e una quota pari a 1.032.989,65 euro era 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 35.716,13 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 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 818.730,33 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 997.273,52 euro.

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.

Nel caso di specie il disavanzo è dipeso anche dagli squilibri della gestione di competenza o della gestione residui ovvero dalla incapienza del bilancio rispetto alle necessità di finanziamento dei disavanzi pregressi derivanti dalla gestione o dal riaccertamento straordinario dei residui.

Indipendentemente dalle cause che l'hanno generato, la presenza di un disavanzo di amministrazione al termine dell'esercizio deve essere segnalata 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.

Per quanto riguarda poi la non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, anch'essa costituisce una irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, come già detto 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 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 che, stante la presenza di uno squilibrio della gestione finanziaria, dovrà essere adottato 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.

Inoltre, 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, per come verrà più avanti definito al termine dell'esercizio 2019, con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel, nonché, in riferimento all'extradeficit, assicurarne la relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

ULTERIORI IRREGOLARITÀ SULLE COMPONENTI DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

L'analisi delle diverse componenti del risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 è stata condotta anche avendo riguardo alla corretta determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Tale fondo, costituito con le operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, era stato elevato a 2.423.938,06 euro a seguito del controllo svolto dalla Sezione sul risultato definito al 1° gennaio 2015. Il fondo determinato al termine dell'esercizio 2015 era stato calcolato in applicazione del metodo ordinario mentre, a decorrere dall'esercizio 2016, il fondo crediti è stato sempre calcolato con il metodo semplificato. Sulle determinazioni di questi fondi sono stati formulati dalla Sezione specifici rilievi che hanno condotto alla riapprovazione delle quote costituite al termine dell'esercizio 2015, ove il fondo è stato elevato a 4.464.543,21 euro, e dell'esercizio 2016, ove è stato rideterminato in 6.028.806,81 euro. La determinazione del fondo 2017 (pari a 7.100.810,31 euro), avvenuta in applicazione del metodo semplificato e anch'essa frutto dell'intervento correttivo reso necessario da quanto emerso sui precedenti fondi, ha visto incrementare l'accantonamento rispetto all'esercizio precedente di 1.072.003,50 euro.

Sulle modalità specifiche di determinazione del fondo crediti dell'esercizio 2017 non sono stati acquisiti, nel corso dell'istruttoria, tutti gli elementi richiesti, necessari per una puntuale valutazione dell'operato dell'ente. In particolare, nonostante le richieste formulate e le ulteriori interlocuzioni avvenute per le vie brevi, risultano non forniti i dati necessari alla valutazione della corretta determinazione della quota del fondo accantonata nel bilancio di previsione, elemento, questo, propedeutico alla definizione del fondo finale da iscrivere nel risultato di amministrazione, in applicazione del metodo semplificato.

L'assenza di questi dati, pur non avendo condotto ad una ridefinizione del fondo nel risultato 2017, costituisce un limite istruttorio che pesa, come si avrà modo di evidenziare nella sezione dedicata al rendiconto 2019, sulla corretta quantificazione del maggiore disavanzo derivante dal passaggio di metodo.

Una puntuale valutazione della quota di fondo derivante dalla competenza 2017, e in modo analogo di quella derivante dalla competenza 2018, avrebbe permesso di evidenziare se il maggiore disavanzo emerso al termine dell'esercizio 2019 possa effettivamente ritenersi derivante dall'utilizzo del metodo ordinario al termine del 2019, e quindi effettivamente imputabile al cambio di metodo, ovvero se derivi anche

da incrementi del fondo che si sarebbero comunque generati al termine degli esercizi 2017 e 2018 con una corretta applicazione del metodo semplificato.

L'assenza di tutti i dati necessari costituisce, pertanto, una limitazione dell'analisi che pregiudica una piena valutazione della correttezza dell'operato dell'ente, soprattutto con riferimento alle determinazioni assunte al termine dell'esercizio 2019.

Per il fondo pluriennale vincolato sono emerse alcune difficoltà nella ricostruzione dell'evoluzione dei dati nel corso dell'esercizio e ciò sia per effetto delle differenti determinazioni del fondo negli esercizi 2015 e 2016 rispetto ai prospetti di rendiconto, che non hanno consentito una analisi in continuità con i dati dei precedenti esercizi, sia per effetto dell'inserimento, nell'evoluzione del fondo dell'esercizio 2017, di dati non pienamente coerenti con quelli di sintesi forniti nel prospetto di evoluzione del fondo pluriennale vincolato 2017 allegato al rendiconto.

Nonostante le diverse sollecitazioni effettuate per le vie brevi, non sono stati forniti tutti i chiarimenti richiesti e quindi restano acquisiti all'istruttoria elementi incompleti che rendono non pienamente valutabile la corretta determinazione del fondo pluriennale al termine dell'esercizio 2017.

Sugli aspetti sopra rappresentati (relativi al fondo crediti e al fondo pluriennale vincolato) non sono stati forniti elementi aggiuntivi o chiarimenti specifici nella nota inviata ai fini del contraddittorio.

LA GESTIONE DELLA CASSA

È stata rilevata la mancata conciliazione del conto del Tesoriere con le scritture contabili dell'ente. Risulta infatti acquisito agli atti istruttori (prot. Sez. n. 8334 del 27 ottobre 2022) un documento, inviato dall'ente ad integrazione degli ulteriori chiarimenti richiesti con riferimento alla determinazione della cassa vincolata, contenente gli esiti della verifica di cassa al 31 dicembre 2017, nel quale si evidenzia, nella colonna indicante la situazione di fatto del conto del Tesoriere, un saldo finale della cassa pari a 991.804,21 euro, a fronte del saldo contabile risultante dal rendiconto pari a 978.348,83 euro. Il differenziale rilevato tra i due dati, pari a 13.455,38 euro, appare riferibile a pagamenti contabilizzati dall'ente ma non inseriti nella situazione di cassa risultante nel conto del Tesoriere.

Poiché il dato finale della cassa, per come risultante dalla contabilità dell'ente (978.348,83 euro, così inserito anche nel quadro riepilogativo del risultato di amministrazione), costituisce anche il dato iniziale della gestione di cassa dell'esercizio 2018, come rappresentata negli atti di rendiconto e nella "verifica di cassa del 31 dicembre 2018", si può ritenere che il disallineamento rilevato non abbia costituito un elemento di pregiudizio nella quantificazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2017.

Esso, tuttavia, costituisce una irregolarità contabile poiché comporta la rendicontazione di un saldo delle movimentazioni di cassa non veritiero e attendibile nel conto del Tesoriere, e potrebbe sottendere problematiche più ampie nella gestione dei flussi di cassa, oltre a pregiudicare la loro corretta rappresentazione negli atti di rendiconto. Va inoltre rilevato che anche il saldo della gestione della cassa vincolata, indicato in 42.810 euro al termine dell'esercizio 2017, potrebbe risultare non corretto poiché potenzialmente alimentato da risorse vincolate che, nella realtà, sono già state impiegate per il pagamento di spese aventi a loro volta natura vincolata. Sugli aspetti

sopra rappresentati non sono stati forniti elementi aggiuntivi o chiarimenti specifici nella nota inviata ai fini del contraddittorio.

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, che ne impone la correzione attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare ai sensi dell'art. 148 bis, terzo comma, del Tuel.

Tale atto dovrà condurre ad una puntuale verifica dei dati del Tesoriere e alla corretta determinazione del saldo di cassa finale dell'esercizio considerato, al fine di garantire il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto.

LA CASSA VINCOLATA

Dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 2017, oltre agli aspetti sopra richiamati e riferiti alla determinazione della cassa vincolata nella rappresentazione fatta nel conto del Tesoriere, 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.

Dall'analisi, infatti, risultano non opportunamente considerate le entrate derivanti dalle sanzioni per violazioni al codice della strada, ai fini della movimentazione e rilevazione della cassa vincolata.

In merito alla gestione dei fondi vincolati occorre osservare preliminarmente che il principio ispiratore del "vincolo di cassa" è da rinvenire nella necessità di distinguere tra le risorse che genericamente finanziano le spese del bilancio (in ossequio al principio di unità del bilancio) e quelle che viceversa vanno a finanziare direttamente specifici interventi di spesa creando un collegamento diretto tra la risorsa che affluisce al bilancio e la spesa che con essa deve essere finanziata.

Il bilancio deve garantire un equilibrio costante tra le spese e le entrate "generiche" (ordinarie e non) poiché, per il principio di unità del bilancio, esse sono preordinate al finanziamento della generalità delle spese del bilancio. Al contempo deve essere garantito un equilibrio delle partite vincolate, in modo tale che il flusso di entrata di queste ultime sia sempre in grado di finanziare gli specifici interventi cui sono destinate per disposizione di legge e/o regolamentare o, con una interpretazione ancora più estensiva, perché lo stesso ente le abbia in modo specifico destinate.

Il legislatore, dunque, oltre a prevedere la distinzione tra entrate generiche ed entrate a specifica destinazione, introduce per queste ultime un vincolo che deve operare anche in termini di cassa: in concreto, laddove una entrata corrente o di parte capitale abbia un collegamento diretto a specifiche spese, questa entrata deve essere esclusa dall'applicazione del principio di unità del bilancio, andando a finanziare non più la generalità delle spese ma appunto specifici interventi in modo tale che sia garantita la copertura di cassa nel momento in cui tali interventi avranno la loro manifestazione anche monetaria.

I principi introdotti dal d.lgs. n. 118/2011 (armonizzazione contabile) hanno sostanzialmente confermato le regole già previste per la gestione di cassa. Il principio

contabile applicato alla contabilità finanziaria, al punto 10.1, prescrive che *“gli enti locali, ai sensi di quanto previsto dall’art. 180, comma 3, lettera d, del Tuel continuano ad indicare al tesoriere, attraverso l’ordinativo d’incasso, l’eventuale natura vincolata dei propri incassi. A riguardo, la riforma ha precisato che devono essere segnalate al tesoriere le riscossioni a destinazione vincolata derivanti da legge, da trasferimenti e da prestiti”*.

Va altresì precisato che la riforma dei sistemi di contabilità ha riformulato l’art. 180 del Tuel, prevedendo, al comma 3, lettera d, che l’ordinativo di incasso debba indicare, tra l’altro, *“gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, trasferimenti o prestiti”*. Inoltre, l’art. 195 del Tuel relativo all’utilizzo di *“entrate vincolate”*, prevede che gli enti possano *“disporre l’utilizzo, in termini di cassa, delle entrate di cui all’art. 180, comma 3, lettera d) per il finanziamento di spese correnti”*.

Al contempo, le disposizioni sull’armonizzazione dei sistemi contabili hanno reso più stringenti gli obblighi di rilevazione e verifica delle poste vincolate in termini di cassa. Infatti, lo stesso punto 10.1 ha introdotto l’obbligo, a decorrere dal 1° gennaio 2015, di contabilizzare nelle scritture finanziarie i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate di cui all’art. 180, comma 3, lettera d, del Tuel.

Nel caso in esame risultano non vincolati nella cassa dell’ente i proventi da sanzioni pecuniarie per violazioni al codice della strada, verosimilmente in base alla presunzione che gli stessi possano essere qualificati come *“entrate a destinazione generica”*.

A riguardo non sono stati forniti elementi aggiuntivi o chiarimenti specifici nella nota inviata ai fini del contraddittorio.

Sulla tipologia di entrata in esame occorre rilevare come, avendo riguardo al soggetto che dispone la natura vincolata, queste possano agevolmente essere ritenute entrate vincolate dalla legge o dai principi contabili e in quanto tali rientrare nella lettera *“d”* dell’art. 180 del Tuel. Quanto alla destinazione della stessa (*“generica tipologia di spesa”* ovvero *“specifici interventi di spesa”*), il quadro risulta di agevole trattazione poiché i proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada rispondono al requisito necessario, essendo entrate che la l. 285/92 destina alla realizzazione di specifici interventi, da individuare tra quelli elencati, in modo puntuale, dal comma 4 dell’art. 208, o dal comma 12-ter dell’art. 142.

Tale qualificazione risulta espressa con chiarezza anche nel principio contabile (Allegato 2 - esempio 4) laddove afferma che *“con riferimento ai proventi derivanti dalle sanzioni per violazione al codice della strada il legislatore, in deroga al principio contabile generale n. 2 dell’unità del bilancio, ha introdotto un vincolo di specifica destinazione, al fine di correlare parte delle somme previste ed introitate ad interventi di miglioramento della circolazione stradale.”*

Per le ragioni appena espresse la Sezione non ritiene corretta la metodologia contabile di rilevazione delle poste vincolate in termini di cassa adottata dall’ente (e basata sull’esclusione dei proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada) poiché la stessa non permette di definire l’ammontare complessivo delle entrate vincolate nella destinazione e l’eventuale loro impiego per il pagamento di spese correnti nel corso del 2017 ai sensi dell’art. 195 Tuel. Le difficoltà di quantificazione sopra indicate non consentono neanche la valutazione del rispetto dell’art. 222 Tuel.

L'irregolarità sopra rilevata comporta, inoltre, una non corretta rappresentazione del fondo di cassa nel conto presentato dal Tesoriere dell'ente e allegato al rendiconto della gestione 2017 di cui all'art. 226 Tuel.

La non corretta e integrale contabilizzazione dei flussi di cassa rispetto alle componenti libera e vincolata non solo determina l'inosservanza dei principi contabili di attendibilità, veridicità e integrità del bilancio, ma è anche suscettibile di incidere sulla corretta gestione dei flussi di cassa e sulla loro verificabilità. L'assenza, infatti, di una puntuale rappresentazione delle effettive consistenze della cassa libera e vincolata può comportare un utilizzo costante e ripetuto di entrate vincolate per il finanziamento di spese correnti, impedendo l'emersione di situazioni di sofferenza della cassa e di precarietà del bilancio, quali quelle che conducono al mantenimento in bilancio di poste attive non effettivamente esigibili.

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, e pertanto la Sezione ne richiede la correzione attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare ai sensi dell'art. 148 bis, terzo comma, del Tuel.

Tale atto dovrà garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa, al fine di assicurare il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto, e il ripristino della regolare e sana gestione finanziaria.

SEZIONE II - Rendiconto 2018

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva dell'esercizio 2018 ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un saldo di amministrazione positivo pari a 7.541.641,28 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (fondo crediti di dubbia esigibilità per 8.499.626,18 euro, fondo per l'indennità di fine mandato del sindaco per 12.761,06 euro e altri fondi rischi per 36.705,23 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 599.104,17 euro) e destinata ad investimenti (per 42.735,61 euro), accertando un risultato di amministrazione (disavanzo) effettivo pari a 1.649.290,97 euro.

Le quote complessivamente accantonate, vincolate e destinate e il disavanzo di amministrazione finale appena evidenziati sono stati rettificati, rispetto ai dati originariamente accertati con il rendiconto di gestione (la differenza complessiva è pari a 1.649.290,97 euro), con la delibera del Consiglio comunale n. 6 del 31 marzo 2020, adottata a seguito e in ottemperanza agli esiti del controllo effettuato dalla Sezione sui rendiconti 2015 e 2016 (deliberazione n. 14/2020).

L'istruttoria ha tuttavia evidenziato una diversa quantificazione del risultato dell'esercizio 2017 che, pur confermando il saldo formale nei termini accertati dall'ente, ha condotto alla rideterminazione della parte vincolata (con specifico riferimento alla quota dei vincoli formalmente attribuiti dall'ente), elevata a 720.404,81 euro e di una

quota disponibile negativa pari a 1.816.003,85 euro, con un peggioramento pari a 151.534,46 euro, del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2018. Con l'istruttoria specifica sull'esercizio 2018, ove tali aspetti (salvo un ulteriore differenziale nei decimali) hanno trovato piena conferma, non sono emersi ulteriori elementi per i quali si renda necessaria una rettifica del risultato di amministrazione. Pertanto, al termine del controllo su questa annualità, deve essere rilevata la non corretta determinazione della quota vincolata, da considerarsi ridefinita in 750.638,65 euro, con un incremento pari a 151.534,48 euro rispetto all'importo di 599.104,17 euro accertato nel rendiconto di gestione.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2018 si ridefinisce con un saldo negativo della parte disponibile (disavanzo effettivo) pari a 1.800.825,45 euro, con un incremento pari a 151.534,48 euro rispetto all'importo accertato nel rendiconto di gestione (pari a 1.649.290,97 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 2017 (suddiviso in disavanzo gestionale per 818.730,33 euro ed extradeficit per 997.273,52 euro) 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 839.268,06 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 961.557,39 euro.

Per quanto già espresso in relazione al disavanzo dell'esercizio 2017, 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.

Nel caso di specie il disavanzo è dipeso anche dagli squilibri della gestione di competenza o della gestione residui ovvero dalla incapienza del bilancio rispetto alle necessità di finanziamento dei disavanzi pregressi derivanti dalla gestione o dal riaccertamento straordinario dei residui.

Inoltre, analogamente a quanto evidenziato nella sezione I della presente deliberazione, la non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2018, costituisce anch'essa una irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile (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 Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo e degli equilibri interni di bilancio, ne richiede la correzione che, stante la presenza di uno squilibrio della gestione, dovrà avvenire attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare nei tempi e nei modi di cui all'art. 148 bis, terzo comma, del Tuel.

Tale atto, anche per l'esercizio 2018, 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.

Inoltre, 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, per come definito al termine del controllo sull'annualità 2019, con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel, nonché, in riferimento all'extradeficit, assicurarne la relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

ULTERIORI IRREGOLARITÀ SULLE COMPONENTI DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

L'analisi delle diverse componenti del risultato di amministrazione dell'esercizio 2018, come già evidenziato sul 2017, è stata condotta anche avendo riguardo alla corretta determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Tale fondo, costituito in applicazione del metodo semplificato, è stato quantificato in 8.499.626,18 euro, con un incremento pari a 1.398.815,87 euro rispetto al fondo dell'esercizio precedente.

Sulle modalità specifiche di determinazione del fondo crediti dell'esercizio 2018 valgono le stesse considerazioni già espresse nella sezione I della presente deliberazione. Non risultano infatti acquisiti, nel corso dell'istruttoria, tutti gli elementi richiesti, necessari per una puntuale valutazione dell'operato dell'ente. In particolare, nonostante le richieste formulate e le ulteriori interlocuzioni con l'ente avvenute per le vie brevi, risultano non forniti i dati necessari alla valutazione della corretta determinazione della quota del fondo accantonata nel bilancio di previsione, elemento, questo, propedeutico alla definizione del fondo finale da iscriverne nel risultato di amministrazione in applicazione del metodo semplificato.

L'assenza di questi dati, pur non avendo condotto ad una ridefinizione del fondo nel risultato 2018, costituisce un limite istruttorio che pesa, come si dirà nella sezione dedicata al rendiconto 2019, sulla corretta quantificazione del maggiore disavanzo derivante dal passaggio di metodo.

Una puntuale valutazione della quota di fondo derivante dalla competenza 2018, in modo analogo di quella derivante dalla competenza 2017, avrebbe permesso di evidenziare se il maggiore disavanzo emerso al termine dell'esercizio 2019 possa effettivamente ritenersi derivante dall'utilizzo del metodo ordinario al termine del 2019, e quindi effettivamente imputabile al cambio di metodo, ovvero se derivi anche da incrementi del fondo che si sarebbero comunque generati al termine degli esercizi 2017 e 2018 con la corretta applicazione del metodo semplificato.

L'assenza di tutti i dati necessari costituisce, pertanto, una limitazione dell'analisi che pregiudica una piena valutazione della correttezza dell'operato dell'ente, con particolare riferimento alle determinazioni assunte al termine dell'esercizio 2019.

Per il fondo pluriennale vincolato, sono emerse alcune difficoltà nella ricostruzione dell'evoluzione dei dati nel corso dell'esercizio e ciò sia per effetto delle differenti determinazioni del fondo negli esercizi 2015 e 2016 rispetto ai prospetti di rendiconto, che non hanno consentito una analisi in continuità con i dati dei precedenti esercizi, sia per effetto dell'inserimento, nell'evoluzione del fondo dell'esercizio 2018,

di dati non pienamente coerenti con quelli di sintesi forniti nel prospetto di evoluzione del fondo pluriennale vincolato 2018 allegato al rendiconto.

Nonostante le diverse sollecitazioni effettuate per le vie brevi, non sono stati forniti tutti i chiarimenti richiesti e quindi restano acquisiti all'istruttoria elementi incompleti che rendono non pienamente valutabile la corretta determinazione del fondo pluriennale al termine dell'esercizio 2018.

Sugli aspetti sopra rappresentati (relativi al fondo crediti e al fondo pluriennale vincolato) non sono stati forniti elementi aggiuntivi o chiarimenti specifici nella nota inviata ai fini del contraddittorio.

LA CASSA VINCOLATA

Dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 2018 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, come già accaduto nell'esercizio 2017, l'ente non ha opportunamente considerato le entrate derivanti dalle sanzioni per violazioni al codice della strada, ai fini della movimentazione e rilevazione della cassa vincolata.

Permangono inoltre alcuni dubbi sulla corretta determinazione della cassa vincolata nel suo complesso, legati a quanto rilevato sulla verifica di cassa e il conto del Tesoriere predisposti al termine dell'esercizio 2017.

Si rinvia a quanto evidenziato per il rendiconto 2017 (Sezione I della presente deliberazione) sia per gli aspetti interpretativi che per le conseguenti implicazioni sul rispetto delle norme e dei principi contabili previsti per la definizione della cassa vincolata.

SEZIONE III - Rendiconto 2019

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva dell'esercizio 2019 ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 8.478.623,00 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (fondo crediti di dubbia esigibilità per 11.755.559,92 euro, fondo per l'indennità di fine mandato del sindaco per 3.000,00 euro e altri fondi rischi per 89.494,10 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 459.778,21 euro) e destinata ad investimenti (per 100.127,75 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 3.929.336,98 euro.

In merito agli importi così definiti nel rendiconto di gestione, va ricordato che, a seguito dell'istruttoria condotta sul rendiconto 2017 e 2018, è emersa una diversa quantificazione dei due risultati che comporta una diversa determinazione anche del risultato 2019.

L'analisi istruttoria ha infatti evidenziato la necessità di una revisione delle quote vincolate del risultato 2017 e 2018, che ha portato alla differente quantificazione della quota disponibile negativa al termine dell'esercizio 2018 (1.800.825,45 euro), con un peggioramento pari a 151.534,48 euro del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2019.

Dall'istruttoria specifica sull'esercizio 2019 è inoltre emerso, analogamente a quanto accaduto negli esercizi precedenti, che le risorse della gestione destinate a specifici interventi, non utilizzate nell'esercizio per la realizzazione degli interventi cui erano vincolate, unitamente agli avanzi prodotti dalla gestione residui per le stesse componenti del risultato e ai vincoli e quote destinate del precedente esercizio, non sono state adeguatamente ricollocate tra le componenti vincolate e destinate dell'avanzo di amministrazione.

Nello specifico, sempre con riferimento alle entrate derivanti dai permessi di costruire, da vincolare per gli specifici interventi destinati agli edifici di culto, ai circoli, e all'abbattimento delle barriere architettoniche, è stata disposta dall'ente, al termine dell'esercizio, una ulteriore riduzione del vincolo (per la quota già in precedenza costituita o rispetto a quella derivante dalla competenza), pari a 72.307,28 euro.

Inoltre, rispetto alle quote definite nel precedente esercizio per la voce relativa ai vincoli formalmente attribuiti dall'ente, è stato disposto lo svincolo della somma di 24.552,73 euro, costituita per interventi legati alle "aree protette".

La riduzione complessiva dei vincoli formalmente attribuiti dall'ente al termine dell'esercizio 2019 è stata quindi pari a 96.860,01 euro.

Rispetto alla riduzione del primo importo l'ente ha confermato, nelle risposte fornite in sede istruttoria, di aver svincolato quote destinate agli interventi sugli edifici di culto e circoli, sul presupposto che queste potessero essere diversamente impiegate avendo l'amministrazione disposto, nel tempo, la riduzione percentuale dei proventi da permessi di costruire da destinare alle suddette tipologie di intervento e all'abbattimento delle barriere architettoniche. L'ente ha precisato inoltre che, anche per questo importo, provvederà a ricostituire i necessari vincoli in occasione del rendiconto 2022.

Sul restante importo (pari a 24.552,73 euro), riferito al contributo del comune di Montemurlo per le spese di funzionamento dell'area protetta, l'eliminazione del vincolo sarebbe dovuta, nelle dichiarazioni dell'ente, al fatto che per la suddetta area, non più esistente, erano state già pagate tutte le obbligazioni relative alla gestione. Le somme in precedenza vincolate, poiché riguardanti il bilancio corrente, secondo l'ente sarebbero da ritenersi libere, a beneficio della parte disponibile del risultato di amministrazione.

In merito agli svincoli delle quote appena descritti occorre richiamare, per la prima fattispecie, quanto già evidenziato nella sezione I della presente deliberazione. Per quanto l'ente possa ridurre le quote da destinare agli specifici interventi sugli edifici di culto e circoli e per l'abbattimento delle barriere architettoniche, sulle risorse acquisite dall'ente in relazione ai permessi di costruire permangono vincoli di destinazione che devono essere garantiti, anche se con modalità diverse rispetto a quelle originariamente definite dall'ente.

Sulla seconda fattispecie, invece, va evidenziato che il vincolo ancora presente al termine dell'esercizio 2018, e pari a 24.552,73 euro, risulta costituito nell'esercizio 2015

attraverso l'impiego di risorse di parte capitale. Anche in questo caso, dunque, la riduzione del "vincolo formalmente attribuito dall'ente", per quanto correttamente disposto, non poteva alimentare la parte disponibile del bilancio ma doveva generare un contestuale incremento della quota destinata ad investimenti o di quella vincolata per interventi di parte capitale.

L'ente dovrà pertanto ricostituire il suddetto vincolo nel risultato di amministrazione, provvedendo successivamente ad una nuova finalizzazione dell'entrata nell'ambito del bilancio di parte capitale.

Gli esiti della fase istruttoria, per come appena sintetizzati, sono stati rappresentati all'ente, con la sopra citata nota di osservazione del Magistrato istruttore n. 9414 del 28 novembre 2022, al fine di attivare il necessario contraddittorio.

A tale fase l'ente ha risposto con la nota del 2 dicembre 2022 richiamata in premessa, evidenziando, sul punto, una sostanziale presa d'atto delle problematiche rilevate e delle rideterminazioni di vincoli operate in sede istruttoria.

Tutto ciò considerato, al termine del presente controllo, la quota dei "vincoli formalmente attribuiti dall'ente" deve considerarsi rideterminata in complessivi 367.222,57 euro, con un incremento di 248.394,49 euro derivanti, per 151.534,48 euro, dai maggiori vincoli emersi al termine dell'esercizio 2018 e per 96.860,01 euro dalla necessità di ricostituire le quote impropriamente svincolate o non costituite al termine dell'esercizio 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 (disavanzo effettivo) pari a 4.177.731,47 euro, con un incremento complessivo di 248.394,49 euro rispetto all'importo accertato nel rendiconto di gestione (3.929.336,98 euro). Come evidenziato per il rendiconto 2017 e 2018, 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.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2018 ha condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2018 pari a 7.541.641,28 euro e di una quota disponibile negativa pari a 1.800.825,45 euro.

Del disavanzo complessivamente accertato una quota pari a 839.268,06 euro è stata qualificata come disavanzo ordinario e una quota pari a 961.557,39 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 35.716,13 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 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 3.251.890,21 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 925.841,26 euro.

Una volta definita la quantificazione della componente del disavanzo derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, va evidenziato che la quota più

propriamente di natura gestionale, emersa al termine dell'esercizio 2019, accede a modalità di finanziamento legislativamente differenziate. In particolare, la quota di 2.239.154,30 euro deriva dalle procedure di adeguamento del fondo crediti di dubbia esigibilità, ottenuto fino al 2018 con il metodo semplificato e ora obbligatoriamente calcolato secondo la modalità ordinaria prevista dal principio contabile.

Sulla determinazione di tale componente sono stati già evidenziati alcuni elementi di dubbio circa la determinazione dei fondi crediti costituiti negli esercizi 2017 e 2018, ottenuti in applicazione del metodo semplificato, che si riflettono sulle determinazioni da assumere al termine dell'esercizio 2019. È di tutta evidenza, infatti, che la corretta determinazione delle quote di fondo derivanti dalla competenza 2017 e 2018, e lo stesso vale per il 2019, sono il presupposto per la valutazione degli incrementi del fondo 2019 che si siano effettivamente generati a seguito dell'applicazione del metodo ordinario.

Le difficoltà di analisi rappresentate in precedenza, e riferite proprio alla modalità di determinazione del fondo crediti degli esercizi 2017 e 2018, unitamente agli elementi di incertezza relativi alla corretta determinazione della quota accantonata nel bilancio di previsione 2019, impediscono una piena valutazione del maggiore disavanzo che l'ente ha accertato al termine dell'esercizio 2019 e che ha riferito al passaggio di metodo nella determinazione del fondo crediti, accedendo così, per una quota consistente del disavanzo gestionale, alle modalità di finanziamento agevolate ammesse dal legislatore (sul punto si veda *infra* il paragrafo relativo alle "ulteriori irregolarità sulle componenti del risultato di amministrazione").

In merito alla presenza delle diverse tipologie di disavanzo di natura gestionale (quota riferibile all'adozione del metodo ordinario per la determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, pari a 2.239.154,30 euro, e quota da finanziare ai sensi dell'art. 188 Tuel, pari a 764.341,42 euro nella determinazione dell'ente e pari a 1.012.735,91 euro secondo quanto emerso dalla presente ricostruzione istruttoria), occorre evidenziare l'adozione di specifiche delibere di finanziamento (n. 39/2020 e n. 40/2020), con le quali l'ente ha definito modalità e tempistiche differenziate. In particolare, va citata la delibera del C.C. n. 39 del 15 luglio 2020, con la quale l'ente ha stabilito il finanziamento del disavanzo da "passaggio di metodo" con una rateizzazione quindicinale a decorrere dal 2021, e rate costanti di 149.276,95 euro, alle quali intende provvedere con l'impiego di economie derivanti dalla rinegoziazione di mutui e prestiti effettuata con la Cassa DD.PP.

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, nonché, in riferimento all'extradeficit, assicurarne la relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

Per la componente derivante dall'adeguamento del fondo crediti al metodo ordinario previsto dal principio contabile l'ente dovrà provvedere secondo le modalità e la tempistica definite dalle rispettive e specifiche disposizioni normative, individuate nella citata delibera del C.C. n. 39 del 15 luglio 2020.

ULTERIORI IRREGOLARITÀ SULLE COMPONENTI DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

L'analisi delle diverse componenti del risultato di amministrazione dell'esercizio 2019, come già evidenziato sul 2017 e 2018, è stata condotta anche avendo riguardo alla corretta determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Tale fondo, costituito in applicazione del metodo ordinario, è stato quantificato in 11.755.559,92 euro, con un incremento pari a 3.255.933,74 euro rispetto al fondo dell'esercizio precedente. Tale incremento, determinato in parte anche per effetto del passaggio al metodo ordinario, rispetto al semplificato in uso fino al 2018, ha comportato l'emersione di un maggiore disavanzo cui l'ente ha dato finanziamento ai sensi dell'art. 7, comma 2, del d.l. 78/2015.

Sulle modalità specifiche di determinazione del fondo crediti dell'esercizio 2019 valgono le stesse considerazioni già espresse nella sezione I e II della presente deliberazione. Non risultano infatti acquisiti, nel corso dell'istruttoria, tutti gli elementi richiesti, necessari per una puntuale valutazione dell'operato dell'ente. In particolare, nonostante le richieste formulate e le ulteriori interlocuzioni con l'ente avvenute per le vie brevi, risultano non forniti i dati necessari alla valutazione della capacità di smaltimento dei residui nel quinquennio 2015-2019, elemento, questo, propedeutico alla definizione del fondo finale da iscrivere nel risultato di amministrazione in applicazione del metodo ordinario. Per ciascuna delle entrate considerate nel fondo crediti dell'esercizio 2019 sono state applicate percentuali di accantonamento non verificabili, e sulla cui determinazione non può essere formulata alcuna considerazione di merito.

L'assenza di questi dati, pur non avendo condotto ad una ridefinizione del fondo nel risultato 2019, costituisce un ulteriore limite istruttorio che pesa non solo ai fini delle valutazioni da condurre sul risultato di amministrazione ma, come detto, anche sulla corretta quantificazione del maggiore disavanzo derivante dal passaggio di metodo.

Per il fondo pluriennale vincolato, sono emerse le stesse problematiche rilevate nei precedenti esercizi legate alla ricostruzione dell'evoluzione dei dati nel corso dell'esercizio e ciò sia per effetto delle differenti determinazioni del fondo negli esercizi 2015 e 2016 rispetto ai prospetti di rendiconto, che non hanno consentito una analisi in continuità con i dati dei precedenti esercizi, sia per effetto dell'inserimento, nell'evoluzione del fondo dell'esercizio 2019, di dati non pienamente coerenti con quelli di sintesi forniti nel prospetto di evoluzione del fondo pluriennale vincolato 2019 allegato al rendiconto.

Nonostante le diverse sollecitazioni effettuate per le vie brevi, non sono stati forniti tutti i chiarimenti richiesti e quindi restano acquisiti all'istruttoria elementi incompleti che rendono non pienamente valutabile la corretta determinazione del fondo pluriennale al termine dell'esercizio 2019.

Sugli aspetti sopra rappresentati (relativi al fondo crediti e al fondo pluriennale vincolato) non sono stati forniti elementi aggiuntivi o chiarimenti specifici nella nota inviata ai fini del contraddittorio.

LA CASSA VINCOLATA

Dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 2019 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, come già accaduto negli esercizi 2017 e 2018, l'ente non ha opportunamente considerato le entrate derivanti dalle sanzioni per violazioni al codice della strada, ai fini della movimentazione e rilevazione della cassa vincolata.

Permangono inoltre alcuni dubbi sulla corretta determinazione della cassa vincolata nel suo complesso, per gli effetti a cascata legati a quanto rilevato sulla verifica di cassa e il conto del Tesoriere predisposti al termine dell'esercizio 2017.

Si rinvia a quanto evidenziato per il rendiconto 2017 (Sezione I della presente deliberazione) sia per gli aspetti interpretativi che per le conseguenti implicazioni sul rispetto delle norme e dei principi contabili previsti per la definizione della cassa vincolata.

SINTESI DELLE OSSERVAZIONI

L'esame dei rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019 si è concluso con la segnalazione di irregolarità attinenti alle singole annualità esaminate e ai profili sopra rappresentati. Tuttavia, l'esame congiunto di tre annualità di bilancio impone di valutare le misure consequenziali necessarie con riferimento alla situazione finanziaria e contabile per come definitivamente emersa al termine dell'esercizio 2019.

In particolare, è stata rilevata, per tutti gli esercizi, la non corretta determinazione del risultato di amministrazione, riferita alla componente vincolata, nella partizione dedicata ai vincoli formalmente attribuiti dall'ente.

Tali elementi hanno condotto alla definizione di un disavanzo di amministrazione effettivo al termine dell'esercizio 2019 pari a 4.177.731,47 euro, con un incremento pari a 248.394,49 euro rispetto all'importo accertato nel rendiconto di gestione (3.929.336,98 euro).

Il disavanzo complessivamente emerso al termine dell'esercizio 2019 per 925.841,26 euro è riferibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui mentre per 3.251.890,21 euro ha natura gestionale. Quest'ultima quota, per la parte (2.239.154,30 euro) derivante dal definitivo passaggio al metodo ordinario per la determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, è finanziabile (ai sensi dell'art. dell'art. 7, comma 2, del d.l. 78/2015) con una tempistica e con risorse differenziate rispetto a quelle previste in via ordinaria dall'art. 188 del Tuel, cui deve invece soggiacere la quota di 1.012.735,91 euro, incrementata di 248.394,49 con il presente controllo, rispetto all'importo già accertato e finanziato dall'ente e pari a 764.341,42 euro.

Sono state inoltre rilevate, nei tre esercizi, alcune irregolarità nella movimentazione e definizione della cassa vincolata e, nell'esercizio 2017, anche problematiche connesse alla corretta rappresentazione dei flussi di cassa nel conto del Tesoriere.

PQM

Per quanto esposto la Sezione ritiene necessaria, ai sensi dell'art. 148 bis, comma 3, del Tuel, 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 1.816.003,85 euro, a 1.800.825,45 euro e a 4.177.731,47 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, nonché, in riferimento all'extradeficit, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

Per la componente derivante dall'adeguamento del fondo crediti al metodo ordinario previsto dal principio contabile l'ente dovrà provvedere secondo le modalità e la tempistica definite dalle specifiche disposizioni normative.

In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 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 (e della sua scomposizione rispetto alle tipologie normativamente previste), 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 ai rilievi formulati sulla determinazione della cassa vincolata dell'esercizio 2017, 2018 e 2019, l'ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto dei tre esercizi, al fine di garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa.

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 16 dicembre 2022.

Il relatore
Patrizia Impresa
(firmato digitalmente)

Il presidente
Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 29 dicembre 2022

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