

Del. n. 3/2017/PRSP



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

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

nell'adunanza del 12 gennaio 2017;

VISTO l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTO il regolamento (14/2000) per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000, e le successive modifiche e integrazioni;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTO l'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006), che fa obbligo agli organi di revisione degli enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti apposite relazioni in ordine ai bilanci preventivi e ai rendiconti degli enti;

VISTO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 e in particolare le modifiche introdotte nel d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL);

VISTO l'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, il quale stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l'ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio, e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro trenta giorni dal ricevimento, prevedendo inoltre che "qualora l'Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria";

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

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

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

VISTA la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Toscana 25 settembre 2014, n. 171, con la quale sono stati approvati i "criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013" che sono stati confermati con i relativi adattamenti anche per l'analisi dell'esercizio 2014;

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

VISTE le disposizioni procedurali relative al riaccertamento straordinario dei residui conseguenti all'avvio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al D.Lgs. 118/2011 come modificato e integrato dal D.L.gs. 126/2014;

VISTA la pronuncia specifica di accertamento adottata in relazione al rendiconto 2014 del **Comune di CASTIGLIONE DI GARFAGNANA (LU)**, con deliberazione del 29 settembre 2016 n. 146 (depositata il 10 ottobre 2016);

VISTA la comunicazione di avvenuto deposito della pronuncia specifica di accertamento inviata in data 10 ottobre 2016;

VISTA la deliberazione del Consiglio comunale adottata dall'ente, secondo quanto disposto dall'art. 3, comma 16, del d.lgs. 118/2011 e dal D.M. 2 aprile 2015, per la definizione dei criteri e le modalità di ripiano dell'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione derivante dal riaccertamento straordinario dei residui e dal primo accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità, effettuati ai sensi dell'art. 3, comma 7, del d.lgs. 118/2011;

VISTA la delibera del Consiglio comunale n. 36 del 24 novembre 2016 inoltrata alla Sezione con nota del 10 dicembre (prot. Sez. n. 6071 del 12 dicembre 2016) in ordine ai provvedimenti adottati per rimuovere le irregolarità riscontrate sul rendiconto 2014 come rappresentato nella relazione dell'organo di revisione, nei prospetti ad essa allegati e negli atti istruttori concernenti il riaccertamento straordinario dei residui;

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

CONSIDERATO che l'ente non ha chiesto di partecipare all'adunanza del 12 gennaio 2017;

UDITO il relatore, cons. Paolo Peluffo;

#### CONSIDERATO

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

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

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

*In sede istruttoria, infatti, è stato rilevato che l'ente non ha correttamente definito le poste vincolate per spese di parte capitale poiché ha determinato una quota vincolata al termine dell'esercizio 2014 non sufficiente a ricomprendere, complessivamente, i vincoli dell'esercizio 2013 e quelli derivanti dalla gestione 2014.*

*L'avanzo vincolato per spese di investimento relativo all'esercizio 2013, pari a 14.566,12 euro, non è stato utilizzato durante la gestione 2014 e non risulta confluito nella quota vincolata determinata al 31 dicembre 2014. Tale circostanza è stata confermata nella nota dell'8 giugno 2016 (pervenuta alla Sezione il 1 luglio 2016 – prot. n. 4032) dove l'ente ha dichiarato che la quota vincolata dell'avanzo del precedente esercizio, non applicata alla gestione 2014, non è stata vincolata per errore materiale ed è confluita nell'avanzo libero.*

*Per quanto espresso l'avanzo di amministrazione dell'esercizio 2014 deve considerarsi vincolato al finanziamento di spese di investimento per complessivi 25.211,59 euro in luogo dell'importo di 10.645,47 euro accertato dall'ente con l'approvazione del rendiconto di gestione.*

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

*In merito alla corretta definizione dei vincoli nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014, in sede di contraddittorio cartolare l'ente ha fornito una nuova rappresentazione dell'avanzo accertato a fine esercizio che, oltre a risultare in contrasto con i chiarimenti forniti in sede istruttoria, non trova riscontro nei dati di rendiconto formalmente approvati e comunicati nel sistema SIRTEL.*

*A seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui effettuato ai sensi del D.Lgs. 118/2011, pur in presenza di un risultato formale positivo, è stato accertato dall'ente un disavanzo di amministrazione al 1 gennaio 2015 pari a 349.462,22 euro come risultante alla riga "totale parte disponibile" di cui all'allegato 5/2 del citato decreto.*

*Nel dettaglio, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2014 per 164.912,88 euro, i residui attivi e passivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate sono risultati rispettivamente pari a 63.236,13 euro e a 186.756,55 euro mentre i residui attivi e passivi cancellati in quanto da reimputare agli esercizi in cui saranno esigibili sono risultati rispettivamente pari a 637.705,86 euro e a 509.172,66 euro.*

*Tali cancellazioni, unitamente alla quantificazione del fondo pluriennale vincolato in 76.071,97 euro, hanno determinato un saldo positivo al 1 gennaio 2015 pari 83.828,13 euro. L'ente ha inoltre provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 295.037,24 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 138.253,11 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 349.462,22 euro.*

*In conseguenza dell'emergere di un disavanzo di amministrazione al 1 gennaio 2015 l'ente ha provveduto alla definizione del maggiore disavanzo (c.d. extradeficit) per 349.462,22 euro, prevedendone il finanziamento in 30 rate costanti (delibera del Consiglio comunale n. 22 del 12 giugno 2015).*

*L'accertamento di un risultato negativo di amministrazione nei termini sopra indicati, anche se conseguente all'applicazione dei nuovi principi introdotti dal processo di armonizzazione contabile, è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria. Ad eccezione della quota di disavanzo determinata dalla cancellazione di residui attivi e passivi da reimputare ad esercizi successivi, il risultato negativo ha infatti alla base la sussistenza di residui attivi inesigibili o di dubbia e incerta esigibilità, mantenuti in bilancio negli esercizi precedenti e per i quali è oggi richiesta in modo puntuale la cancellazione o l'accantonamento nell'apposito fondo, ovvero la presenza di passività potenziali o situazioni debitorie latenti per le quali la legislazione oggi vigente richiede la costituzione di accantonamenti nei fondi rischi.*

*A seguito dell'istruttoria condotta dalla Sezione sul risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014, che ha evidenziato una non corretta definizione delle poste*

*vincolate come sopra rappresentato, e dall'esame delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui effettuato ai sensi del D.Lgs. 118/2011, si conferma la non corretta determinazione delle poste accantonate, vincolate e destinate nel risultato accertato al 1 gennaio 2015 e della quantificazione del disavanzo effettivo alla stessa data.*

*La diversa definizione delle poste vincolate e destinate ad investimenti nel risultato di amministrazione (complessivamente rideterminata in 152.819,23 euro), a fronte di un saldo formale positivo che resta pari a 83.828,13 euro, conduce ad una quantificazione del disavanzo di amministrazione effettivo in 364.028,34 euro al 1 gennaio 2015.*

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

*Quanto emerso sul risultato di amministrazione accertato con il rendiconto 2014 e sulle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui comporta anche la non corretta determinazione del maggiore disavanzo confluito nel risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015.*

*Considerando infatti la corretta definizione della quota vincolata e destinata ad investimenti in 152.819,23 euro, il disavanzo di amministrazione effettivo al 1 gennaio 2015 risulta essere pari a 364.028,34 euro e per pari importo si definisce il cosiddetto "extradeficit".*

*Quanto sopra rilevato costituisce una grave irregolarità contabile poiché viene rinviato ai successivi esercizi il finanziamento di un disavanzo di amministrazione non correttamente quantificato.*

*La Sezione, ritenendo che sussista una distorta rappresentazione dei dati del rendiconto e di quelli conseguenti al riaccertamento, ne richiede la correzione attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.*

*Tale atto dovrà aver riguardo non solo alla corretta determinazione del risultato di amministrazione e del maggiore disavanzo, ma anche ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti che su questi si dovranno produrre in conseguenza degli obblighi di finanziamento del disavanzo ordinario e di quello derivante dal riaccertamento. Nello specifico l'ente dovrà provvedere, oltreché alla rettifica del risultato di amministrazione sopra richiesto, al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL ovvero, in riferimento all'extradeficit, provvedere alla relativa copertura come previsto dal D.M. 2 aprile 2015, nell'arco di tempo e con le modalità individuate nella apposita delibera del Consiglio comunale."*

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

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

- che l'ente, per quanto emerso a seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, è tenuto ad individuare, entro un termine non superiore ai 45 giorni dalla data del riaccertamento straordinario, i criteri, la tempistica e le modalità di ripiano del maggiore disavanzo derivante dalla ridefinizione del risultato di amministrazione secondo le indicazioni puntualmente fornite all'art. 2 del d.m. 2 aprile 2015;

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

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

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

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

1. con la delibera del Consiglio comunale n. 36 del 24 novembre 2016, nel prendere atto delle irregolarità rilevate nella pronuncia specifica di accertamento, ha apportato le necessarie modifiche alla delibera n. 17 del 30 aprile 2015 relativa all'approvazione del rendiconto della gestione 2014, definendo le componenti vincolate per spese di investimento dell'avanzo di amministrazione al 31 dicembre 2014 in 25.211,59 euro e l'avanzo non vincolato alla stessa data in 86.569,73 euro.

2. con la medesima delibera 36/2016, ritenendo che la diversa definizione di vincoli al 31 dicembre 2014 non sia rilevante ai fini della rideterminazione e scomposizione del risultato di amministrazione conseguente al riaccertamento straordinario, è stato confermato il risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015 già accertato con la delibera della Giunta comunale n. 44 del 14 giugno 2016, conservando la quantificazione dei vincoli allora definiti in complessivi 138.253,11

euro e la quantificazione della quota disponibile in - 349.462,22 euro. La delibera in esame non fornisce il dettaglio delle modalità di determinazione dei vincoli e le ragioni per cui gli stessi possano restare invariati a seguito della rettifica della loro quantificazione al 31 dicembre 2014;

3. con la delibera del Consiglio comunale n. 22 del 12 giugno 2015 è previsto che il predetto disavanzo di 349.462,22 euro sia coperto in 30 anni a partire dal bilancio 2015 con una quota annua di 11.648,74 euro, al fine di garantire il completo ripiano entro l'esercizio 2044. Per gli esercizi finanziari dal 2015 al 2017 si prevede che il finanziamento avvenga con maggiori entrate di parte corrente dedicate mentre, in relazione al disavanzo residuo, da finanziare a decorrere dall'esercizio 2018, non vengono individuate le modalità operative e le fonti di finanziamento;

- che nella delibera adottata dal Consiglio comunale per il finanziamento dell'extradeficit non vengono individuate in modo puntuale le modalità di ripiano della parte di disavanzo rateizzata a decorrere dall'esercizio 2018;

#### RITENUTO

- che l'irregolarità segnalata e riferita alla corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 non può ritenersi completamente rimossa nonostante l'attività posta in essere dall'ente che, con la delibera n. 36 del 24 novembre 2016, ha dichiarato di ridefinire le componenti vincolate del risultato di amministrazione senza tuttavia formalizzare la loro rettifica;

- che l'irregolarità segnalata e riferita alla corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015, non può ritenersi completamente rimossa nonostante l'attività posta in essere dall'ente che, con la delibera n. 36/2016, ha adottato misure che depongono per il superamento delle problematiche rilevate pur non fornendo elementi di dettaglio sulle modalità di determinazione dei vincoli al termine dell'esercizio e a seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario;

- che la valutazione appena espressa circa i provvedimenti adottati per rimuovere le irregolarità riscontrate sul risultato di amministrazione 2014 e sulla sua rimodulazione a seguito del riaccertamento straordinario attiene all'esercizio oggetto d'esame e non considera in modo analitico le risultanze del rendiconto 2015, che sarà oggetto di successiva valutazione anche il relazione alla corretta definizione dei vincoli dell'esercizio 2014 e di quelli derivanti dal riaccertamento straordinario che, secondo quanto attestato nella delibera consiliare n. 36/2016, sono stati correttamente considerati nel risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015;

- che, nel caso di specie, occorre prendere atto dei provvedimenti adottati dall'ente affinché sia correttamente definito e accertato il risultato di

amministrazione al termine della gestione 2014 e quello derivante dal riaccertamento straordinario;

- che l'irregolarità segnalata e riferita al disavanzo di amministrazione dell'esercizio 2014 come determinato al 1 gennaio 2015, non può ritenersi completamente rimossa nonostante l'attività posta in essere dall'ente che, con la delibera di consiglio adottata ai sensi del D.M. 2 aprile 2015, ha individuato l'arco temporale e, in parte, le modalità per il ripiano del disavanzo;

- che la deliberazione assunta dall'ente ai sensi del D.M. 2 aprile 2015 ha individuato le modalità di finanziamento solo in relazione ad una quota del disavanzo;

- che, stante la straordinarietà dell'operazione richiesta agli enti dall'art. 3, comma 7, del d.lgs. 118/2011, l'ente ha proceduto secondo le disposizioni introdotte dal legislatore per regolamentare la fase di passaggio al sistema contabile armonizzato, utilizzando l'arco temporale massimo consentito ma senza individuare compiutamente le modalità di finanziamento di una quota del disavanzo;

- che, con riferimento alla parte di disavanzo rateizzata nel tempo, l'ente dovrà individuare le modalità di copertura in modo specifico rispetto a quanto indicato nella delibera consiliare n. 22/2015;

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

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

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

## DELIBERA

Sulla base di quanto segnalato dall'ente circa la corretta definizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 e a seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario, e di quanto indicato circa i criteri e le modalità di ripiano del



disavanzo accertato al 1 gennaio 2015, la Sezione, pur ritenendo non rimossa l'irregolarità riscontrata, *prende atto* dei provvedimenti adottati dall'ente per la rettifica del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 e il completo finanziamento del disavanzo nel tempo, rinviando alle successive attività di controllo la valutazione sugli atti assunti per la completa definizione delle modalità di ripiano del disavanzo e sull'effettività delle misure correttive assunte.

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

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

#### DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale, al Sindaco, all'Organo di revisione dell'ente e, per conoscenza, al Consiglio delle autonomie locali.

La presente deliberazione è soggetta a obbligo di pubblicazione da parte del Comune, ai sensi dell'art. 31 d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (concernente il "Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni").

Così deciso in Firenze, nell'adunanza del 12 gennaio 2017.

Il relatore  
Pablo Feluso

Il presidente  
Roberto Tabbita

Depositata in segreteria il **12 GEN. 2017**

Il funzionario preposto al servizio di supporto

Claudio Felli

*Claudio Felli*