



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Cristina ZUCCHERETTI	presidente
Nicola BONTEMPO	consigliere
Vincenzo DEL REGNO	consigliere
Francesco BELSANTI	consigliere
Paolo BERTOZZI	consigliere
Fabio ALPINI	referendario, relatore
Rosaria DI BLASI	referendario

nell'adunanza del 6 febbraio 2020;

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

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

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

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

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

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

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

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

VISTE le proprie deliberazioni n. 1 del 12 gennaio 2016, n. 1 del 12 gennaio 2017 e n. 1 del 25 gennaio 2018, con le quali sono stati approvati i programmi di attività della Sezione regionale di controllo per il 2016, 2017 e 2018;

VISTE le "linee-guida" per la redazione delle relazioni inerenti ai rendiconti 2015 e 2016, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione 30 maggio 2016 n. 22 e 5 aprile 2017 n. 6;

VISTA la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Toscana 25 settembre 2014, n. 171, con la quale sono stati approvati i "criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013", i cui principi vengono confermati con i relativi adattamenti anche per l'analisi dell'esercizio 2015 e 2016;

VISTE le disposizioni procedurali relative alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui conseguenti all'avvio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011 come modificato e integrato dal d.lgs. n. 126/2014;

VISTE le note n. 118 del 16 gennaio 2017 e n. 7145 del 4 settembre 2017, con cui la Sezione ha dato avvio all'inserimento nel sistema S.I.Qu.E.L. dei questionari relativi ai rendiconti delle gestioni finanziarie 2015 e 2016;

VISTE le relazioni pervenute alla Sezione dall'organo di revisione del Comune di STAZZEMA (LU) in ordine ai rendiconti 2015 e 2016 e gli elementi acquisiti in sede istruttoria;

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

TENUTO CONTO che l'ente non ha prodotto osservazioni e delucidazioni in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed espone nella bozza di deliberazione inviata con nota prot. n. 2475 del 23 gennaio 2020;

UDITO il relatore, ref. Fabio Alpini;

## CONSIDERATO

- che l'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005, come modificato dal d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, e le "linee guida" della Sezione delle autonomie prevedono l'adozione di "specifiche pronunce di accertamento" nel caso

di mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, comma 6, Cost., dei principi di sostenibilità dell'indebitamento, nonché nelle ipotesi di violazione dei principi di sana gestione finanziaria e di irregolarità grave, ritenendosi tale una irregolarità che sia suscettibile di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti;

- che l'art. 148-bis TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l'ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro trenta giorni dal ricevimento, prevedendo inoltre che "qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria";

- che gli elementi complessivamente emersi potranno essere valutati anche ai fini di cui all'art. 148 TUEL, come sostituito dall'art. 3, comma 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, che assegna alla Sezione regionale di controllo la verifica della legittimità e della regolarità delle gestioni e del funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio;

- che la Sezione regionale di controllo della Toscana ha approvato, con la deliberazione 25 settembre 2014, n. 171, i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013, che si intendono confermati in via sostanziale anche per il controllo sui rendiconti di gestione degli esercizi 2015 e 2016;

- che la Sezione, pur confermando i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali di cui alla deliberazione n. 171/2014, ha integrato l'attività di controllo in considerazione della corretta applicazione dei nuovi principi contabili introdotti dal d.lgs. n. 118/2011;

- che, come chiarito nella citata deliberazione, la Sezione ritiene meritevoli di segnalazione non solo questioni strettamente finanziarie e contabili che mettono a rischio l'equilibrio di bilancio, ma anche fenomeni che evidenzino problematiche suscettibili di determinare, in prospettiva, pericoli per la stabilità finanziaria dell'ente;

- che la Sezione – seguendo anche gli orientamenti assunti dalla Sezione delle autonomie – ritiene che la gravità della irregolarità contabile non è tanto da valutare alla stregua delle modalità e/o del grado di scostamento dalla norma, quanto, soprattutto, del rischio di ripercussioni sugli equilibri di bilancio;

- che la Sezione, nell'ambito dei profili esaminati, ha concentrato il controllo sulle gravi irregolarità ritenute, tra tanti possibili fenomeni, maggiormente rappresentative di violazioni della normativa vincolistica statale in materia di bilancio e contabilità, di pregiudizio per gli equilibri di bilancio e di difficoltà nel conseguimento degli obiettivi generali di finanza pubblica;

- che, come specificato nella citata deliberazione n. 171/2014, le gravi irregolarità individuate dalla Sezione non necessariamente esauriscono gli aspetti di irregolarità che possono essere presenti nella gestione degli enti, né quelli che possono profilarsi sulla base delle informazioni complessivamente rese nei questionari. Pertanto, il mancato riscontro dei profili che non hanno formato oggetto del controllo non ne comporta una valutazione positiva;

- che la Sezione svolge le proprie verifiche secondo i parametri predefiniti nella citata deliberazione n. 171/2014. In alcuni casi, il parametro che definisce la grave irregolarità contabile è contenuto in specifiche disposizioni normative, ovvero è tratto dai principi contabili o, più in generale, dal complesso delle norme che definiscono il sistema di contabilità degli enti locali. In altri casi, invece, e con particolare riferimento ai fenomeni contrari alla sana gestione, i parametri sono tratti dalla prassi, da analisi statistiche o dall'esperienza maturata nel controllo e si traducono in "fattori di criticità" che la Sezione analizza anche sulla base della storia dell'ente e di valutazioni di stock e di trend;

- che taluni fenomeni possono essere valutati con particolare riguardo al loro consolidamento strutturale. Le serie storiche dei profili individuati dalla Sezione quali rivelatori di situazioni di grave criticità possono, pertanto, essere valutate con riferimento agli ultimi tre esercizi finanziari e alle eventuali pronunce già emesse dalla Sezione in esito all'esame dei questionari;

- che il processo di armonizzazione dei sistemi contabili ha previsto la fase, da effettuare al 1 gennaio 2015, del riaccertamento straordinario dei residui iscritti in bilancio alla data del 31 dicembre 2014 con la conseguente rideterminazione del risultato di amministrazione accertato con il rendiconto 2014;

- che la Sezione, nell'ambito della propria attività di controllo sul rendiconto 2014, ha ritenuto necessario esaminare il risultato di amministrazione ridefinito al 1 gennaio 2015 poiché lo stesso ha costituito il presupposto per la corretta gestione delle poste nel nuovo sistema contabile e per la programmazione dell'esercizio 2015 e 2016 anche in relazione al finanziamento dell'eventuale extradeficit disciplinato dal d.m. 2 aprile 2015;

- che la Sezione, anche tenuto conto di quanto emerso nelle attività di controllo del rendiconto 2014 e delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, ha indirizzato la propria attività di controllo sulla verifica della corretta applicazione dei nuovi principi contabili nei primi esercizi di vigenza del sistema armonizzato;

- che la Sezione, considerate le disposizioni procedurali relative alla fase di avvio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili, ha ritenuto utile analizzare congiuntamente i risultati delle gestioni 2015 e 2016 poiché tali esercizi sono da ritenersi annualità di transizione sia per la completa applicazione dei principi contabili che per gli effetti del riaccertamento straordinario dei residui;

- che, in molti casi, gli effetti del riaccertamento straordinario hanno richiesto correttivi, a seguito del controllo della Sezione, misurabili solo al termine dell'esercizio 2016 o tali da incidere sulla programmazione delle gestioni successive;

- che, in funzione di quanto appena espresso, la Sezione ritiene necessaria la segnalazione delle gravi irregolarità indipendentemente dall'esercizio a cui si riferiscono. Al contempo considera necessaria l'attivazione di interventi correttivi solo per le irregolarità ancora presenti al termine dell'esercizio 2016;

- che l'esame condotto dalla Sezione, per le caratteristiche peculiari del controllo monitoraggio, si basa sui dati contabili sinteticamente rappresentati dal singolo ente nel questionario e nella documentazione acquisita agli atti, prescindendo da un'analisi dei fatti gestionali sottostanti e dalle modalità seguite dall'ente nonché dalle valutazioni effettuate con il rendiconto, che, comunque, potrebbero essere oggetto di eventuali successive verifiche;

- che le "specifiche pronunce di accertamento" in ordine all'eventuale mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, sono indirizzate all'organo elettivo e all'organo di vertice dell'ente, chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile;

## DELIBERA

I rendiconti 2015 e 2016 del Comune di Stazzema (LU), come rappresentati nella relazione dell'organo di revisione, nei prospetti ad essa allegati e negli atti acquisiti nel corso dell'istruttoria, evidenziano le seguenti criticità o irregolarità gravi, che danno luogo a specifica pronuncia di accertamento.

### SEZIONE I - Rendiconto 2015

#### RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 1.413.427,49 euro. Tuttavia, tale avanzo non è sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti

complessivamente quantificati in 3.343.531,19 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2015 è negativo per 1.930.103,70 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2015 per 1.413.427,49 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (per il fondo crediti di dubbia esigibilità pari a 1.978.272,00 euro e per il fondo anticipazione di liquidità pari a 1.100.964,72 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (pari a zero euro) e destinata ad investimenti (pari a zero euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 1.665.809,23 euro.

In sede istruttoria, tuttavia, è stata rilevata la non corretta determinazione delle quote accantonate per il fondo crediti di dubbia esigibilità e altri fondi rischi e passività potenziali e della quota destinata ad investimenti.

A seguito dell'istruttoria condotta sull'applicazione dei nuovi istituti previsti dal D.Lgs. 118/2011, è stata rilevata, infatti, la non corretta determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità.

In relazione alla quantificazione di tale fondo, la Sezione ha rilevato, a seguito dei chiarimenti istruttori, che l'ente ha optato, con riferimento all'annualità 2015, per l'adozione del metodo semplificato. In base a tale metodo l'ente avrebbe dovuto determinare il fondo crediti di dubbia esigibilità dell'esercizio 2015 attraverso la sommatoria tra il fondo definito al termine dell'esercizio 2014 (che dal controllo della Sezione sulle operazioni di riaccertamento straordinario è risultato pari a 2.082.977,71 euro) e la quota accantonata nel bilancio di previsione (definita dall'ente in 159.843,70 euro), al netto della quota eventualmente utilizzata nell'esercizio a seguito della cancellazione di poste attive già considerate di dubbia e difficile esazione (pari a 48.474,87 euro). Con riferimento alla quota accantonata nel corso della gestione dell'esercizio 2015, l'ente ha fornito un prospetto analitico dal quale si evince il calcolo della percentuale media di realizzo delle entrate e l'applicazione di tali valori medi alle previsioni di bilancio. In merito alle modalità di calcolo l'ente ha riferito di non aver effettuato ulteriori valutazioni nel corso della gestione e in sede di assestamento generale del bilancio in ordine alla congruità del fondo definito in sede di previsione originaria.

Le informazioni contabili contenute nel suddetto prospetto analitico conducono ad una quantificazione pari a 269.733,81 euro dell'accantonamento da disporre sul FCDE con riferimento alla gestione di competenza 2015. Tale valore, però, poteva essere ridotto al 55 per cento (ed essere definito pertanto in 148.353,60 euro), secondo quanto previsto dal principio contabile per l'accantonamento "minimo" previsto per gli enti che, come in comune di Stazzema, avevano aderito alla sperimentazione dei principi contabili.

L'ente ha attestato di aver accantonato, con riferimento al bilancio di previsione, un importo pari a 159.843,70 euro, più alto rispetto all'importo minimo ammesso dal principio contabile.

L'accantonamento complessivo, definito sulla base delle informazioni sopra riportate (fondo iniziale come definito al termine dell'esercizio 2014, quota dell'esercizio 2015 e cancellazioni dei residui secondo le indicazioni fornite dall'ente), comporta la quantificazione di un fondo crediti dubbia esigibilità al termine dell'esercizio 2015 almeno pari a 2.194.346,54 euro.

L'accantonamento effettuato nel fondo crediti di dubbia esigibilità in sede di rendiconto 2015, pari a 1.978.272,00 euro, risulta pertanto inferiore di 216.074,54 euro rispetto all'importo che, per i nuovi principi contabili, è da considerarsi correttamente definito in applicazione del metodo semplificato.

In sede istruttoria, inoltre, è stata rilevata la non corretta determinazione delle altre componenti accantonate nel risultato di amministrazione.

In particolare, non risulta correttamente indicato il vincolo relativo alle anticipazioni di liquidità, con riferimento alle erogazioni che l'ente ha ottenuto negli anni 2013, 2014 e 2015.

Nel corso dell'attività istruttoria la Sezione ha proceduto alla determinazione dell'ammontare complessivo del debito residuo delle anticipazioni di liquidità, in relazione alla quota capitale e sulla base dei piani di ammortamento trasmessi dall'ente.

Nel dettaglio è emerso che l'ente ha ottenuto tre erogazioni di anticipazioni di liquidità per le quali, alla data del 31 dicembre 2015, il debito residuo risulta così articolato:

- Anno 2013: anticipazione ottenuta 218.753,42 euro, quota capitale rimborsata 9.380,75 euro e debito residuo 209.372,67 euro;
- Anno 2014: anticipazione ottenuta 218.753,42 euro, quota capitale rimborsata 4.768,85 euro e debito residuo 213.984,57 euro;
- Anno 2015: anticipazione ottenuta 721.237,97 euro, quota capitale rimborsata 0,00 euro e debito residuo 721.237,97 euro.

In termini complessivi, il debito residuo al termine dell'esercizio 2015 ammonta a 1.144.595,21 euro.

Nel risultato di amministrazione accertato dall'ente è stata invece definita una quota pari a 1.100.964,72 euro, inserita tra le componenti accantonate e riferita al debito residuo delle anticipazioni di liquidità.

Dal confronto tra la quantificazione corretta del vincolo e l'importo effettivamente accantonato emerge che la quota considerata dall'ente nella determinazione del risultato di amministrazione è inferiore per 43.630,49 euro rispetto al debito residuo e, dunque, all'importo che doveva essere accantonato al termine dell'esercizio 2015 con riferimento alle anticipazioni di liquidità ottenute e ancora da rimborsare.

La quantificazione della quota accantonata per la restituzione dell'anticipazione di liquidità deve quindi essere rettificata in misura pari a 1.144.595,21 euro, in luogo dell'importo pari a 1.100.964,72 euro accertato con il rendiconto di gestione dell'esercizio 2015.

In relazione alla quota accantonata nel risultato di amministrazione è emerso inoltre che l'ente non ha provveduto a costituire apposito fondo rischi per le perdite degli organismi partecipati (obbligo introdotto dal comma 551 della l. 147/2013), in

particolare per la società INTERNAZIONALE MARMI E MACCHINE - CARRARA S.P.A., di cui l'ente detiene una quota del 0,62 per cento e che al termine dell'esercizio 2014 ha registrato una perdita.

La Sezione pertanto ha provveduto a determinare il fondo rischi da accantonare nel rendiconto 2015 per le società partecipate, considerando la perdita d'esercizio registrata dall'azienda sopra citata e ricavando le informazioni contabili dalla banca dati del Dipartimenti del Tesoro. Da tale conteggio il fondo complessivo da costituire per le perdite delle società partecipate risulta essere pari a 2.803,97 euro. Premesso che l'ente non ha disposto nessun accantonamento per perdite delle partecipate, occorre considerare tale voce nell'ambito del risultato di amministrazione 2015 ed incrementare il correlativo accantonamento nella misura pari a 2.803,97 euro.

Per quanto appena rappresentato la quota da considerare complessivamente accantonata nell'ambito del risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2015 si ridefinisce in 3.341.745,72 euro, con un aumento di 262.509,00 euro rispetto a quanto accertato nel rendiconto di gestione (3.079.236,72 euro).

Oltre a quanto fino ad ora rilevato sulla componente relativa agli accantonamenti, l'istruttoria ha evidenziato anche che, a seguito dell'eliminazione di residui passivi relativi alla parte investimenti non compensati dall'equivalente eliminazione del residuo attivo, l'ente non ha provveduto a vincolare o destinare la corrispondente quota di avanzo realizzato.

Nello specifico è emersa la realizzazione di un avanzo della gestione residui derivante dalla cancellazione di residui passivi finanziati da risorse destinate a investimenti pari a 1.785,47 euro a fronte del quale non è stato disposto il corrispondente vincolo nell'ambito della quota destinata del risultato di amministrazione definito al 31 dicembre 2015.

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria, con riferimento sia alla determinazione delle quote accantonate che della componente destinata ad investimenti, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2015 si ridefinisce con un saldo negativo della parte disponibile pari a 1.930.103,70 euro, con un differenziale di 264.294,47 euro rispetto all'importo accertato nel rendiconto di gestione e pari a 1.665.809,23 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2014 e sulle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui aveva condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 1 gennaio 2015 pari a 129.479,34 euro e di una quota disponibile negativa pari a 1.953.498,37 euro.

Del disavanzo complessivamente accertato una quota pari a 278.817,27 euro è stata qualificata come disavanzo ordinario e una quota pari a 1.674.681,10 euro è stata definita come "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento" con la conseguente adozione di un piano di rientro articolato in 29 annualità (a decorrere dall'esercizio 2015) e una rata costante di 57.747,62 euro.

In merito alla definizione del risultato di amministrazione conseguente alle operazioni di riaccertamento straordinario va evidenziato che il decreto ministeriale



2 aprile 2015 ha disposto, per i casi in cui è stato accertato un maggiore disavanzo da riaccertamento, che gli enti provvedessero al finanziamento del disavanzo nei termini e con le modalità ammesse dal decreto stesso, indicando una rateizzazione del disavanzo a cui deve essere data effettiva realizzazione negli esercizi previsti e per gli importi per ciascuno definiti.

Va specificato al riguardo che il citato decreto ministeriale, all'articolo 4, stabilisce che le quote di maggiore disavanzo da riaccertamento non ripianate negli esercizi ove è stata disposta la rateizzazione devono essere considerate "disavanzi ordinari" da finanziare ai sensi dell'art. 188 TUEL, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento prevista per ciascun esercizio e di eventuali quote di recupero previste dai piani di rientro in corso di attuazione.

In conseguenza di quanto disposto dal decreto, dell'articolazione del risultato disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015 e di quanto previsto dall'ente con il piano di rientro adottato ai sensi del decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2015 si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 313.170,22 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 1.616.933,48 euro.

Quanto sopra rilevato in merito alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2015, costituisce una grave irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, risulta di fatto alimentata da risorse, vincolate al finanziamento generico di investimenti, che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinata al finanziamento di spese di diversa natura e da risorse che dovevano essere accantonate per la tutela dei crediti di difficile esazione da considerarsi pertanto indisponibili e per la tutela di rischi connessi alla presenza perdite degli organismi partecipati, passività potenziali e contenziosi in corso.

Questo fenomeno comporta una distorta rappresentazione del risultato di amministrazione, che deve essere corretto ovvero compensato con apposita delibera degli organi competenti.

Tale correzione è necessaria anche per evitare le ripercussioni sugli esercizi futuri che potrebbero prodursi nel caso di eventuale utilizzo dell'avanzo libero per il finanziamento di ulteriori spese di parte corrente o nel caso di mancato finanziamento del disavanzo effettivo.

L'accertamento poi di un risultato negativo di amministrazione nei termini sopra indicati, anche se conseguente all'applicazione dei nuovi principi introdotti dal processo di armonizzazione contabile, è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

Sul piano generale, ad eccezione della quota di disavanzo derivata dalla cancellazione di residui attivi e passivi da reimputare ad esercizi successivi e della quota eventualmente generata al momento della reimputazione dei crediti e debiti già assunti, il risultato negativo ha infatti alla base la sussistenza di residui attivi inesigibili o di dubbia e incerta esigibilità, mantenuti in bilancio negli esercizi

precedenti e per i quali i nuovi principi contabili hanno richiesto la cancellazione o l'accantonamento nell'apposito fondo, ovvero la presenza di passività potenziali o situazioni debitorie latenti per le quali la legislazione oggi vigente richiede la costituzione di accantonamenti nei fondi rischi. Il disavanzo può inoltre derivare dall'obbligo di mantenimento, nel risultato di amministrazione, dei vincoli esistenti sulle entrate affluite al bilancio e non impegnate per le finalità a cui erano vincolate o destinate.

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 deve essere segnalato agli enti poiché espressione di situazioni patologiche che richiedono interventi immediati di rimozione o risanamento, al fine di ricondurre il bilancio dell'ente a condizioni di equilibrio e stabilità finanziaria.

La Sezione, per quanto rilevato, ritiene necessaria l'adozione di idonee misure correttive, ai fini del ripristino di una corretta gestione finanziaria. Nello specifico l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL ovvero, in riferimento all'extradeficit, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

## SEZIONE II - Rendiconto 2016

### RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 1.695.759,17 euro. Tuttavia, tale avanzo non è sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 3.511.833,27 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2016 è negativo per 1.816.074,10 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2016 per 1.695.759,17 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (per il fondo crediti di dubbia esigibilità di 2.180.737,70 euro e per il fondo restituzione dell'anticipazione di liquidità pari a 1.071.702,99 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (pari a zero euro) e destinata ad investimenti (pari a zero euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 1.556.681,52 euro.

L'istruttoria ha tuttavia evidenziato una diversa quantificazione del risultato dell'esercizio 2015 che, pur confermando il saldo formale di amministrazione in

1.413.427,49 euro, ha condotto alla quantificazione di una quota disponibile negativa pari a 1.930.103,70 euro, con un peggioramento pari 264.294,47 euro del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2016.

Di tale diversa determinazione rileva, nella quantificazione del risultato 2016, la quota relativa alle risorse destinate ad investimento definita al 31 dicembre 2015, non correttamente riportata nel risultato accertato con il rendiconto di gestione.

Per quanto attiene al fondo crediti di dubbia esigibilità dell'esercizio 2015, la diversa determinazione non produce automatismi sulla quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità al termine dell'esercizio 2016 poiché, per l'individuazione del fondo sul risultato di amministrazione, l'ente ha proceduto in applicazione del metodo ordinario previsto dal principio contabile. Con riferimento invece agli accantonamenti per la restituzione dell'anticipazione di liquidità e le perdite degli organismi partecipati si dovrà procedere, sull'esercizio 2016, in ragione dell'effettivo debito residuo dell'anticipazione erogata ovvero delle modalità indicate dal legislatore per la tutela dei rischi connessi alle perdite registrate dalle società negli esercizi pregressi.

Il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2016 richiede, dunque, correzioni conseguenti ai rilievi formulati sul risultato al termine dell'esercizio 2015 solo per l'importo relativo alle quote destinate ad investimenti, quantificate con un incremento pari a 1.785,47 euro.

Con l'istruttoria specifica sull'esercizio 2016 è stata rilevata, come già accaduto per l'esercizio 2015, la non corretta determinazione del fondo crediti dubbia esigibilità, dell'accantonamento per la restituzione dell'anticipazione di liquidità e del fondo di tutela dei rischi derivanti dalle perdite delle società partecipate.

A seguito dell'istruttoria condotta sull'applicazione dei nuovi istituti previsti dal D.Lgs. 118/2011, è stata rilevata la non corretta determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità.

In merito alla sua quantificazione, infatti, la Sezione ha rilevato, anche a seguito dei chiarimenti istruttori acquisiti, che l'ente ha optato, con riferimento all'annualità 2016, per l'adozione del metodo ordinario calcolando, per le diverse tipologie di entrata ritenute di dubbia e difficile esazione, il grado medio di smaltimento dei residui, in taluni casi con il criterio della media semplice e in altri con quello della media ponderata. Dai prospetti di calcolo trasmessi, e seguendo le indicazioni operative indicate dall'amministrazione per le singole entrate, il calcolo della percentuale media di smaltimento dei residui appare correttamente definito, così come il conseguente complementare a 100 e l'applicazione della relativa percentuale all'ammontare complessivo dei residui indicati nei prospetti contabili.

La procedura appena evidenziata conduce ad una quantificazione "minima" del fondo crediti dubbia esigibilità pari a 2.388.813,46 euro. Tuttavia, nell'ambito del risultato di amministrazione è stato accertato dall'ente un accantonamento effettivo pari a 2.180.737,70 euro e dunque inferiore rispetto al valore minimo correttamente definito.

Al termine dell'istruttoria è emersa dunque una sottostima del fondo pari a 208.075,76 euro rispetto al valore che, secondo la corretta applicazione del principio contabile, risulta congruo per la tutela dei crediti di dubbia e difficile esazione.

In sede istruttoria, inoltre, è stata rilevata la non corretta determinazione di altre componenti accantonate nel risultato di amministrazione.

In particolare, non risulta correttamente indicato il vincolo relativo alle anticipazioni di liquidità che l'ente ha ottenuto negli anni 2013, 2014 e 2015.

Nel corso dell'attività istruttoria la Sezione ha proceduto alla determinazione dell'ammontare complessivo del debito residuo delle anticipazioni di liquidità, con riferimento alla quota capitale e sulla base dei piani di ammortamento trasmessi dall'ente.

Nel dettaglio, a fronte delle erogazioni di anticipazioni di liquidità ottenute, il debito residuo, alla data del 31 dicembre 2016, risulta così articolato:

- Anno 2013: anticipazione ottenuta 218.753,42 euro, quota capitale rimborsata 14.304,85 euro e debito residuo 204.448,57 euro;
- Anno 2014: anticipazione ottenuta 218.753,42 euro, quota capitale rimborsata 9.701,75 euro e debito residuo 209.051,67 euro;
- Anno 2015: anticipazione ottenuta 721.237,97 euro, quota capitale rimborsata 24.337,63 euro e debito residuo 696.900,34 euro.

In termini complessivi, il debito residuo al termine dell'esercizio 2016 ammonta a 1.110.400,58 euro.

Nel risultato di amministrazione accertato dall'ente è stata invece definita una quota pari a 1.071.702,99 euro, inserita tra le componenti accantonate e riferita al debito residuo delle anticipazioni di liquidità.

Dal confronto tra la quantificazione del vincolo disposto dall'ente e la determinazione operata dalla Sezione emerge un differenziale di 38.697,59 euro che deve essere riallocato nel risultato di amministrazione per garantire la rispondenza tra l'accantonamento di risorse e l'effettivo debito residuo al termine dell'esercizio 2016.

La quantificazione della quota accantonata per la restituzione dell'anticipazione di liquidità deve pertanto essere rettificata in 1.110.400,58 euro, in luogo dell'importo accertato nel rendiconto di gestione e pari a 1.071.702,99 euro.

Sempre in relazione alla quota accantonata nel risultato di amministrazione è emerso inoltre che l'ente non ha provveduto a costituire apposito fondo rischi per le perdite degli organismi partecipati (obbligo introdotto dal comma 551 della l. 147/2013), con riferimento alle società INTERNAZIONALE MARMI E MACCHINE - CARRARA S.P.A. e ANTRO DEL CORCHIA S.R.L., di cui l'ente detiene una quota rispettivamente del 0,62 e 47,5 per cento e che al termine dell'esercizio 2015 hanno registrato una perdita.

La Sezione, pertanto, ha provveduto a determinare il fondo rischi da accantonare nel rendiconto 2016 per le società partecipate, considerando le perdite d'esercizio registrate dalle aziende sopra citate e ricavando le informazioni contabili dalla banca dati del Dipartimenti del Tesoro. Da tale conteggio il fondo complessivo da costituire per le perdite delle società partecipate risulta essere pari a 10.833,76 euro. Premesso

che l'ente non ha disposto alcun accantonamento per perdite delle partecipate, occorre considerare tale accantonamento nell'ambito del risultato di amministrazione 2016.

La quantificazione della quota accantonata per le perdite di società partecipate deve quindi essere rettificata in 10.833,76 euro al termine dell'esercizio 2016.

Per quanto appena rappresentato la quota da considerare complessivamente accantonata nell'ambito del risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2016 si ridefinisce in 3.510.851,89 euro, in aumento rispetto a quanto determinato dall'ente di 257.607,11 euro.

Considerate tali rettifiche della componente accantonata, e la rideterminazione disposta sull'esercizio 2015 per la quota destinata ad investimenti, che richiede una specifica correzione anche sull'annualità 2016, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2016 si ridefinisce con un saldo negativo della parte disponibile pari a 1.816.074,10 euro e con un differenziale pari a 259.392,58 euro rispetto all'importo accertato con il rendiconto di gestione e pari a 1.556.681,52 euro.

Come riferito nella sezione I della presente deliberazione, il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 ha condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2015 pari a 1.413.427,49 euro e di una quota disponibile negativa pari a 1.930.103,70 euro.

Del disavanzo complessivamente accertato una quota pari a 313.170,22 euro è stata qualificata come disavanzo ordinario e una quota pari a 1.616.933,48 euro è stata definita come "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento", il cui finanziamento resta definito nel piano di rientro articolato in 29 annualità (a decorrere dal 2015) e una rata costante di 57.747,62 euro.

In conseguenza di quanto disposto dal decreto ministeriale 2 aprile 2015 (richiamato al punto 1 – Sez. I della presente deliberazione), dell'articolazione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 e di quanto previsto dall'ente con il piano di rientro adottato ai sensi del decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2016 e rideterminato con la presente deliberazione si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 256.888,25 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 1.559.185,85 euro.

Come già evidenziato nella Sezione I della presente deliberazione, quanto emerso in ordine alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2016, costituisce una grave irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, risulta di fatto alimentata da risorse, vincolate al finanziamento generico di investimenti, 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 e per la tutela di rischi connessi alla presenza perdite degli organismi partecipati, da considerarsi pertanto indisponibili.

Tale fenomeno, come detto, comporta una distorta rappresentazione del risultato di amministrazione, che deve essere corretto ovvero compensato con apposita delibera degli organi competenti anche al fine di evitare le ripercussioni sugli esercizi futuri che potrebbero prodursi nel caso di eventuale utilizzo dell'avanzo libero per il finanziamento di ulteriori spese di parte corrente o nel caso di mancato finanziamento del disavanzo effettivo.

Per quanto già espresso in relazione al disavanzo dell'esercizio 2015, l'accertamento di un risultato negativo di amministrazione nei termini sopra indicati, anche se conseguente all'applicazione dei nuovi principi introdotti dal processo di armonizzazione contabile, è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

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 deve essere segnalato agli enti poiché espressione di situazioni patologiche che richiedono interventi immediati di rimozione o risanamento, al fine di ricondurre il bilancio dell'ente a condizioni di equilibrio e stabilità finanziaria.

La Sezione, per quanto rilevato, ritiene necessaria, anche per l'esercizio 2016, l'adozione di idonee misure correttive, ai fini del ripristino di una corretta gestione finanziaria. Nello specifico l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL ovvero, in riferimento all'extradeficit, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del D.M. 2 aprile 2015.

## CONCLUSIONI

L'esame dei rendiconti degli esercizi 2015 e 2016 si è concluso con la segnalazione di irregolarità attinenti le annualità esaminate e i profili sopra rappresentati.

In particolare:

1. sull'esercizio 2015, oltre alla presenza di un disavanzo di amministrazione al termine dell'esercizio, in parte di natura gestionale e in parte riconducibile alle operazioni di riaccertamento straordinario, si è rilevata la non corretta determinazione delle componenti accantonate e destinate a investimenti del risultato di amministrazione. L'istruttoria e gli elementi complessivamente forniti hanno condotto alla ridefinizione della quota accantonata per il rimborso dell'anticipazione di liquidità (per ulteriori 43.630,49 euro), della quota accantonata per le perdite delle società partecipate (per 2.803,97 euro), del fondo crediti di dubbia esigibilità (per ulteriori 216.074,54 euro) e della quota destinata ad investimenti (per ulteriori 1.785,47 euro), evidenziando un differenziale complessivo di 264.294,47 euro. Il disavanzo complessivo al termine dell'esercizio è stato quantificato in 1.930.103,70

euro (di cui 313.170,22 euro di natura gestionale e 1.616.933,48 euro derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui).

2. sull'esercizio 2016 hanno trovato conferma le irregolarità relative alla non corretta determinazione della quota accantonata e destinata a investimenti, con il conseguente accertamento di un disavanzo di amministrazione effettivo superiore a quello accertato dall'ente. L'istruttoria e gli elementi complessivamente forniti hanno condotto alla ridefinizione della quota accantonata per il rimborso dell'anticipazione di liquidità (per ulteriori 38.697,59 euro), della quota accantonata per le perdite delle società partecipate (per 10.833,76 euro), del fondo crediti di dubbia esigibilità (per ulteriori 208.075,76 euro) e della quota destinata ad investimenti (per 1.785,47 euro), evidenziando un differenziale complessivo di 259.392,58 euro. Il disavanzo complessivo al termine dell'esercizio è stato quantificato in 1.816.074,10 euro (di cui 256.888,25 euro di natura gestionale e 1.559.185,85 euro derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui).

Il controllo della Sezione, a norma dell'art. 148-bis del TUEL, in presenza di gravi irregolarità contabili legate al mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, si conclude con l'adozione di "specifiche pronunce di accertamento", indirizzate all'organo elettivo e all'organo di vertice dell'ente, che sono chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile.

Come chiarito in premessa, la Sezione ha analizzato distintamente i risultati dei rendiconti degli esercizi 2015 e 2016, rilevando per ciascuno di essi, ove presenti, irregolarità connesse ai profili esaminati.

L'esame congiunto di due annualità di bilancio richiede tuttavia la necessità di valutare, per le azioni correttive attinenti le segnalazioni sull'esercizio 2015, se queste abbiano trovato comunque soluzione nel corso della gestione 2016 o se, viceversa, permangono o si riflettano sul risultato accertato al termine dello stesso. La Sezione ha pertanto considerato congruente con il modello di controllo adottato e con il quadro normativo complessivo la richiesta di interventi correttivi solo nei casi in cui questi possano essere utilmente condotti al termine dell'esercizio 2016.

Per quanto esposto la Sezione ritiene necessaria l'adozione di interventi correttivi nei termini di seguito sintetizzati.

#### Risultato di amministrazione:

In relazione alla presenza di un saldo negativo della parte disponibile al termine dell'esercizio 2015 e 2016 pari rispettivamente a 1.930.103,70 euro e a 1.816.074,10 euro, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione come determinato al termine dell'esercizio 2016. Nello specifico l'ente dovrà operare con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL ovvero, in riferimento all'extradeficit, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 e 2016, l'ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei

dati di rendiconto dei due esercizi attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

Tale atto dovrà aver riguardo non solo alla corretta determinazione risultato, 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.

Ai sensi dell'art. 148-bis TUEL, e ai fini del successivo esercizio dell'attività di controllo spettante a questa Sezione, l'ente dovrà adottare le menzionate misure correttive, entro sessanta giorni dalla comunicazione di avvenuto deposito della pronuncia di accertamento.

### DISPONE

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

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

Così deciso in Firenze, nell'adunanza del 6 febbraio 2020.

Il relatore  
f.to Fabio Alpini

Il presidente  
f.to Cristina Zuccheretti

Depositata in segreteria il 6 febbraio 2020

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