



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

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

nell'adunanza del 9 marzo 2023;

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 dell'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 San Romano in Garfagnana (LU)** 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 prot. n. 1543 del 3 marzo 2023 (prot. Sez. n. 1455/2023) inviata ai fini del contraddittorio;

UDITO il relatore, Primo ref. Fabio Alpini;

CONSIDERATO

- che l'art. 148-bis Tuel, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, prevede, al comma 1, l'esame da parte delle Sezioni regionali di controllo dei rendiconti degli enti locali, da effettuare ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della l. n. 266/2005, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, della

sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti;

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

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

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

- che la Sezione regionale di controllo della Toscana ha approvato, con la deliberazione 25 settembre 2014, n. 171, i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013, che si intendono confermati in via sostanziale anche per il controllo sui rendiconti di gestione dell'esercizio 2017, 2018 e 2019, e integrati in considerazione dell'applicazione dei 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 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 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 l'irregolarità contabile è contenuto in specifiche disposizioni normative, ovvero è tratto dai principi contabili o, più in generale, dal complesso delle norme che definiscono il sistema di contabilità degli enti locali. In altri casi, invece, e con particolare riferimento ai fenomeni contrari alla sana gestione, i parametri sono tratti dalla prassi, da analisi statistiche o dall'esperienza maturata nel controllo e si traducono in "fattori di criticità" che la Sezione analizza anche sulla base della storia dell'ente, nonché sulla base di valutazioni di stock e di trend;

- che l'esame condotto dalla Sezione, per le caratteristiche peculiari del controllo monitoraggio, si basa sui dati contabili sinteticamente rappresentati dal singolo ente nel questionario e nella documentazione acquisita agli atti, prescindendo sia da un'analisi dei fatti gestionali sottostanti, sia dalla ricostruzione puntuale e analitica delle effettive operazioni poste in essere durante la gestione. Aspetti, questi, che potrebbero comunque essere oggetto di eventuali successive verifiche;

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

- che le pronunce di accertamento di irregolarità sono indirizzate all'organo elettivo e all'organo di vertice dell'ente, chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile;

DELIBERA

Il controllo svolto sui rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019 del Comune di San Romano in Garfagnana si conclude con gli esiti indicati nelle sezioni I, II e III della presente deliberazione. Le irregolarità evidenziate danno luogo a pronuncia di segnalazione.

SEZIONE I - Rendiconto 2017

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

L'esercizio 2017 si è concluso con l'accertamento di un disavanzo di amministrazione pari a 574.325,35 euro, generato dalla presenza di un disavanzo formale derivante

dall'esercizio precedente cui l'ente non ha dato copertura nell'ambito della gestione 2017.

Con il rendiconto di gestione, a fronte del disavanzo di amministrazione sopra indicato, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 131.769,05 euro e a fondo rischi e spese future per 2.030,42 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 0,00 euro) e destinata ad investimenti (per 0,00 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 708.124,82 euro.

Tuttavia, nella ricostruzione della Sezione sono stati individuati fondi da accantonare, vincolare e destinare a investimenti per complessivi 148.044,15 euro, con la conseguente quantificazione di un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 722.369,50 euro.

In sede istruttoria, infatti, è stato rilevato che l'ente ha effettuato la cancellazione di residui passivi afferenti al titolo II di spesa per complessivi 14.244,68 euro. In sede di trasmissione del questionario, l'ente ha indicato che tali residui erano finanziati da risorse libere e, al contempo, ha indicato che, a fronte dell'eliminazione di tali partite passive sono state effettuate, per pari importo, altrettante cancellazioni di poste attive correlate ai residui passivi.

Nel corso dell'istruttoria, in considerazione di quanto indicato dall'ente, è stato chiesto all'amministrazione di specificare la fonte di finanziamento dei residui passivi oggetto di cancellazione, la natura dei residui attivi riferiti al titolo IV dell'entrata oggetto di cancellazione con il rendiconto 2017 e, in ultimo, di indicare la specifica correlazione tra le poste passive e attive oggetto di cancellazione.

Sul punto l'amministrazione ha attestato che *"I residui passivi cancellati nell'esercizio 2017 per un importo di euro 20.905,06 risultano riconducibili:*

euro 6.660,38 a spese correnti finanziate da entrate correnti;

euro 13.382,54 a spese di investimento finanziate con contributi e finanziamenti da enti terzi;

euro 862,14 economie su impegni finanziati con entrate da concessione cimiteriali e destinate alla realizzazione di nuovi loculi e interventi di manutenzione straordinaria ai cimiteri comunali".

Quanto appena rappresentato ha permesso di constatare che le fonti di finanziamento dei residui passivi de titolo II non sono riferibili a risorse libere, poiché relative a contributi e concessioni cimiteriali.

Allo stesso tempo, l'istruttoria non ha dato evidenza della correlazione tra le poste attive e passive oggetto di cancellazione. Infatti, con riferimento alle poste attive, l'ente non ha fornito informazioni né in merito alla natura delle risorse oggetto di eliminazione, né, tantomeno, in ordine alla correlazione tra le poste attive e passive oggetto di cancellazione.

In sede di contraddittorio cartolare l'ente ha preso atto della rideterminazione prospettata dal Magistrato istruttore senza fornire ulteriori elementi.

Per le motivazioni appena espresse, si ritiene che la parte destinata a investimenti debba essere rideterminata in 14.244,68 euro con un incremento di pari importo rispetto a quanto originariamente definito dall'ente.

Complessivamente, dunque, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2017 si ridefinisce con l'accertamento di un disavanzo effettivo pari a 722.369,50 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2016 aveva condotto alla definizione di un risultato formale negativo di amministrazione al 31 dicembre 2016 pari a 639.537,36 euro, e di una quota disponibile negativa pari a 765.207,12 euro.

Per pari importo era stato quantificato il "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento" al termine dell'esercizio, per il cui finanziamento è in vigore il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 30 annualità e una rata costante di 29.794,99 euro.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del decreto ministeriale 2 aprile 2015, nonché dell'articolazione del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 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 interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui.

Quanto sopra rilevato in merito alla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, viene 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.

La presenza, poi, di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati, ancorché finanziabile in un arco temporale di durata eccezionalmente lunga, è un elemento che merita di essere segnalato, in quanto impone all'ente, per la sua copertura, la necessità di reperire risorse aggiuntive rispetto a quelle occorrenti per il complesso delle spese ordinarie e rende pertanto più difficile il mantenimento dell'equilibrio della gestione.

La Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo e degli equilibri interni di bilancio, ne richiede la correzione attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

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

Per quanto riguarda il disavanzo da extra-deficit, l'ente dovrà proseguire ad assicurarne l'effettiva copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

* * * * *

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

In particolare, l'ente non ha opportunamente considerato le entrate derivanti dai proventi CDS 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. Tale distinzione, oltre ad essere un obbligo sancito dal legislatore è al tempo stesso un principio di sana gestione che trova la sua legittimazione nella necessità di governo dei flussi di cassa e degli equilibri della stessa.

L'assenza di una distinzione tra le diverse tipologie di entrata può comportare infatti un utilizzo costante e ripetuto di entrate vincolate per il finanziamento di spese correnti, che altera gli equilibri e non consente l'emersione di situazioni deficitarie o di sofferenza della cassa, impedendo al tempo stesso che eventuali situazioni di disavanzo finanziario, conseguenti al mantenimento in bilancio di poste attive non effettivamente esigibili, trovino evidenza contabile.

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"*.

Allo stesso tempo, 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, come detto, risultano non vincolate nella cassa dell'ente i proventi da sanzioni pecuniarie al codice della strada, in base alla presunzione che le stesse possano essere qualificate come "entrate a destinazione generica".

In ordine alla possibilità di qualificare una risorsa come vincolata occorre valutare due requisiti, il primo riferito al soggetto che ne dispone il vincolo e il secondo relativo alla destinazione della risorsa intesa come "generica tipologia di spesa" ovvero a "specifici interventi di spesa".

Ciò detto, i proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada rispondono ad entrambi i requisiti essendo entrate che la l. 285/92 destina alla realizzazione di specifici interventi che l'ente deve individuare tra quelli elencati, in modo puntuale, dal comma 4 dell'art. 208, o dal comma 12-ter dell'art. 142.

Oltre a quanto già sopra argomentato, vale la pena ricordare che gli stessi principi contabili, nell'Appendice tecnica del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (All. 4/2 al d. lgs. 118/2011), all'Esempio n. 4, riferito all'accertamento dei proventi derivanti dalle sanzioni per violazioni al codice della strada, precisano espressamente che, per tali proventi "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" (rilievo aggiunto).

In sede di contraddittorio l'ente ha specificato che, nelle annualità oggetto di esame, le entrate riferite alla quota dei proventi derivanti dalle sanzioni per violazione del codice della strada vincolate nella destinazione e le correlate spese sono state considerate tali con riferimento alla gestione di competenza ritenendo esaustivo, ai fini del rispetto della normativa, tale vincolo.

Tuttavia, per le ragioni appena espresse, la Sezione non ritiene corretta la metodologia contabile di rilevazione delle poste vincolate in termini di cassa (riferita alle entrate e alle spese in conto capitale e ai trasferimenti ricevuti in acconto) 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 Sezione, considerata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo, ne richiede la correzione attraverso apposita delibera consiliare. Tale atto dovrà garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di

cassa, al fine di garantire il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto.

* * * * *

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

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

Inoltre, con riferimento all'utilizzo dei fondi aventi specifica destinazione per spese di parte corrente non ricostituiti al termine dell'esercizio, non è possibile, allo stato degli atti, valutare se tale utilizzo sia avvenuto.

Infatti, nell'ambito del questionario e dei successivi elementi acquisiti in istruttoria, l'ente non ha dato conto dei flussi effettivi riferiti ai fondi vincolati, né della quantificazione dell'ammontare dei fondi vincolati al termine dell'esercizio 2017.

A riguardo l'ente, in sede di contraddittorio cartolare, ha indicato che *"la gestione di cassa accertante il ricorso all'utilizzo della anticipazione di tesoreria e al mancato reintegro alla data del 31/12, rilevata per il triennio 2015/2017, si è risolta dall'esercizio 2018, che si è chiuso con una consistenza di cassa pari ad euro 422.626,09"*.

SEZIONE II - Rendiconto 2018

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un saldo di amministrazione negativo pari a 465.436,08 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione di fondi accantonati, vincolati e destinati per complessivi 139.755,15 euro, accertando un disavanzo effettivo pari a 602.594,17 euro.

L'istruttoria ha tuttavia evidenziato una diversa quantificazione del risultato dell'esercizio 2017, che ha condotto alla definizione di un disavanzo formale di amministrazione pari a 574.325,35 euro, e di una quota disponibile negativa pari a 722.369,50 euro, con un peggioramento pari a 14.244,68 euro del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2018.

In sede di contraddittorio cartolare l'ente ha preso atto della rideterminazione prospettata dal Magistrato istruttore derivante dalla rideterminazione del risultato di amministrazione effettivo 2017.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, dunque, il disavanzo effettivo è pari a 616.838,85 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 ha condotto alla definizione di un risultato formale negativo di amministrazione al 31 dicembre 2017 pari a 574.325,35 euro, e di una quota disponibile, anch'essa negativa, pari a 722.369,50 euro.

Per pari importo è stato quantificato il "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento" al termine dell'esercizio, per il cui finanziamento è in vigore il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 30 annualità e una rata costante di 29.794,99 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 e del piano di rientro adottato dall'ente ai sensi del citato decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2018 si deve ritenere interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui.

Come per l'esercizio 2017, la Sezione ribadisce che quanto sopra rilevato in merito alla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, viene di fatto alimentata da risorse vincolate al finanziamento generico di investimenti, ovvero al finanziamento di specifici interventi, che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinate al finanziamento di spese di diversa natura.

La conferma, anche per l'esercizio 2018, della presenza di un risultato negativo di amministrazione, ancorché attribuibile alle sole operazioni di riaccertamento straordinario, deve essere attenzionata per i motivi già esposti nella sez. I della presente delibera, cui si rinvia.

La Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo e degli equilibri interni di bilancio, ne richiede la correzione attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

Tale atto dovrà condurre alla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio considerato, al fine di garantire il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto, e dovrà anche provvedere ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi per gli effetti che su questi debbano prodursi, 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.

Per quanto riguarda il disavanzo, come detto riferibile interamente alle operazioni di riaccertamento straordinario, l'ente dovrà proseguire ad assicurarne l'effettiva copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

* * * * *

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

Nel corso dell'istruttoria è infatti emerso che, anche per l'esercizio 2018, l'ente non ha opportunamente considerato le entrate derivanti dai proventi CDS ai fini della movimentazione e rilevazione della cassa vincolata.

Quest'ultima, infatti, come accaduto nell'esercizio precedente, risulta costituita e movimentata solo con riferimento alle entrate di parte investimenti e dai trasferimenti erogati in via anticipata dall'ente finanziatore dell'intervento.

In sede di contraddittorio l'ente, come indicato con riferimento all'esercizio 2017, ha specificato che nell'annualità oggetto di esame, le entrate riferite alla quota dei proventi derivanti dalle sanzioni per violazione del codice della strada vincolate nella destinazione e le correlate spese sono state considerate tali con riferimento alla gestione di competenza, ritenendo che il vincolo così disposto fosse coerente con le disposizioni normative.

Tenuto conto di quanto complessivamente espresso, si rinvia a quanto evidenziato per il rendiconto 2017 (Sez. I) sia per gli aspetti interpretativi che per le conseguenti implicazioni sul rispetto delle norme e dei principi contabili previsti per la definizione della cassa vincolata.

L'irregolarità comporta comunque una distorta rappresentazione dei dati di consuntivo, che deve essere corretta al fine di garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa, il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità degli atti di rendiconto.

* * * * *

Inoltre, in ordine alla movimentazione della cassa vincolata e alle risorse e agli impieghi considerati nella determinazione della stessa, si rileva che, così come avvenuto per l'annualità 2017, anche per l'esercizio 2018 l'ente, nell'ambito del questionario e dei successivi elementi acquisiti in istruttoria, non ha dato conto dei flussi effettivi riferiti ai fondi vincolati né della quantificazione dell'ammontare dei fondi vincolati al termine dell'esercizio.

Da ciò discende l'impossibilità di procedere alle valutazioni in ordine all'utilizzo, nei termini previsti dalla legge, di tali fondi vincolati in termini di cassa per far fronte al pagamento di spese correnti. Inoltre, non è possibile riscontrare se i fondi eventualmente impiegati sono stati ricostituiti o meno al termine dell'esercizio 2018.

In merito a tale specifico aspetto, l'ente non ha fornito alcun elemento in sede di contraddittorio cartolare.

SEZIONE III - Rendiconto 2019

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un saldo di amministrazione negativo pari a 384.553,96 euro, a fronte del quale l'ente ha

provveduto alla definizione di fondi accantonati, vincolati e destinati per complessivi 138.290,93 euro, accertando un disavanzo effettivo pari a 522.844,89 euro.

L'istruttoria ha tuttavia evidenziato una diversa quantificazione del risultato degli esercizi 2017 e 2018, che ha condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione rispettivamente pari a 574.325,35 euro, nel 2017, e a 465.436,08 euro, nel 2018, e di una quota disponibile negativa pari a 722.369,50 euro, nel 2017, e a 616.838,85 euro, nel 2018, con un peggioramento, al termine dell'esercizio 2018, pari a 14.244,68 euro, del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2019.

Con l'istruttoria specifica sull'esercizio 2019, è stata inoltre rilevata una ulteriore non corretta determinazione delle componenti interne del risultato di amministrazione.

In particolare, nel corso dell'istruttoria, è stato rilevato che l'ente ha effettuato la cancellazione di residui passivi afferenti al titolo II di spesa per complessivi 36.821,76 euro. In sede di trasmissione del questionario 2019, analogamente a quanto avvenuto per l'esercizio 2017, l'ente ha indicato che tali residui erano finanziati da risorse libere e, al contempo, ha indicato che, a fronte dell'eliminazione di tali partite passive sono state effettuate, per pari importo, altrettante cancellazioni di poste attive correlata al residuo passivo.

Nel corso dell'esame degli elementi trasmessi, in considerazione di quanto indicato dall'ente, è stato chiesto all'amministrazione di specificare la fonte di finanziamento dei residui passivi oggetto di cancellazione, la natura dei residui attivi riferiti al titolo IV dell'entrata oggetto di cancellazione con il rendiconto 2019 e, in ultimo, di esplicitare la specifica correlazione tra le poste passive e attive oggetto di cancellazione. Sul punto l'amministrazione ha attestato che *"I residui passivi cancellati pari ad euro 36.821,76 risultano così finanziati:*

euro 17.251,81: contributi e finanziamenti enti terzi

euro 19.446,81: economie su impegni finanziati da entrate per oneri di urbanizzazione destinate ad investimenti

euro 123,14 economie su impegni finanziati con entrate da concessioni cimiteriali e destinate alla realizzazione di nuovi loculi e interventi di manutenzione straordinaria ai cimiteri comunali".

Quanto appena rappresentato ha permesso di constatare che le fonti di finanziamento dei residui passivi del titolo II non sono riferibili a risorse libere, poiché relative a contributi e concessioni cimiteriali.

Allo stesso tempo, l'istruttoria non ha dato evidenza della correlazione tra le poste attive e passive oggetto di cancellazione. Infatti, con riferimento alle poste attive, l'ente non ha fornito informazioni né in merito alla natura delle risorse oggetto di eliminazione, né, tantomeno, in ordine alla correlazione tra le poste attive e passive oggetto di cancellazione.

Così come per i precedenti esercizi, in sede di contraddittorio cartolare l'ente ha preso atto della rideterminazione prospettata dal Magistrato istruttore senza fornire ulteriori elementi, né con riferimento alle poste attive e passive risultanti dal rendiconto 2019, né in ordine alle rideterminazioni del risultato derivanti dai precedenti esercizi 2017 e 2018.

Per le motivazioni appena espresse, si ritiene che la parte destinata a investimenti debba essere rideterminata in 51.066,44 euro, con un incremento di pari importo rispetto a quanto originariamente definito dall'ente.

Complessivamente, dunque, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2019 si ridefinisce con l'accertamento di un disavanzo effettivo pari a 573.911,33 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2018 aveva condotto alla definizione di un risultato formale negativo di amministrazione al 31 dicembre 2018 pari a 465.436,08 euro, e di una quota disponibile anch'essa negativa pari a 619.435,91 euro.

Per pari importo era stato quantificato il "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento" al termine dell'esercizio, per il cui finanziamento è in vigore il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 30 annualità e una rata costante di 29.794,99 euro.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del decreto ministeriale 2 aprile 2015, nonché dell'articolazione del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2018 e del piano di rientro adottato dall'ente ai sensi del citato decreto ministeriale oltreché della quota di avanzo tecnico realizzata nell'esercizio (pari a 41.729,00 euro), il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2019 si deve ritenere interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui.

Come per le annualità precedenti, quanto sopra rilevato in merito alla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, viene ad essere di fatto alimentata da risorse vincolate al finanziamento generico di investimenti, ovvero al finanziamento di specifici interventi, che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinate al finanziamento di spese di diversa natura.

La presenza poi di un risultato negativo di amministrazione a fine 2018, ancorché attribuibile alle sole operazioni di riaccertamento straordinario, deve essere attenzionata per i motivi già esposti nella sez. I della presente delibera, cui si fa pertanto rinvio.

La Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo e degli equilibri interni di bilancio, ne richiede la correzione attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

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

Per quanto riguarda il disavanzo, come detto riferibile interamente alle operazioni di riaccertamento straordinario, l'ente dovrà proseguire ad assicurarne l'effettiva copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

* * * * *

Dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 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, anche per l'esercizio 2019, l'ente non ha opportunamente considerato le entrate derivanti dai proventi CDS ai fini della movimentazione e rilevazione della cassa vincolata.

Quest'ultima, infatti, come accaduto nell'esercizio precedente, risulta costituita e movimentata solo con riferimento alle entrate di parte investimenti e dai trasferimenti erogati in via anticipata dall'ente finanziatore dell'intervento.

In sede di contraddittorio l'ente, come indicato con riferimento agli esercizi 2017 e 2018, ha specificato che, nelle annualità oggetto di esame, le entrate riferite alla quota dei proventi derivanti dalle sanzioni per violazione del codice della strada vincolate nella destinazione e le correlate spese sono state considerate tali con riferimento alla gestione di competenza, ritenendo che il vincolo così disposto fosse coerente con le disposizioni normative.

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

L'irregolarità segnalata comporta una distorta rappresentazione dei dati di consuntivo, che deve essere corretta al fine di garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa, il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità degli atti di rendiconto, e il ripristino della sana gestione finanziaria.

La Sezione, dunque, ritiene necessaria l'adozione di adeguati interventi correttivi.

* * * * *

Inoltre, in ordine alla movimentazione della cassa vincolata e alle risorse e agli impieghi considerati nella determinazione della stessa, si rileva che, così come avvenuto per le precedenti annualità, anche per l'esercizio 2019 l'ente, nell'ambito del questionario e dei successivi elementi acquisiti in istruttoria, non ha dato conto dei flussi effettivi riferiti ai fondi vincolati né della quantificazione dell'ammontare dei fondi vincolati al termine dell'esercizio.

Da ciò discende l'impossibilità di procedere alle valutazioni in ordine all'utilizzo, nei termini previsti dalla legge, di tali fondi vincolati in termini di cassa per far fronte al pagamento di spese correnti. Inoltre, non è possibile riscontrare se i fondi eventualmente impiegati sono stati ricostituiti o meno al termine dell'esercizio 2019.

Sul punto, come rilevato per le precedenti annualità, l'ente non ha fornito alcun elemento in sede di contraddittorio cartolare.

SINTESI DELLE OSSERVAZIONI

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

In particolare, con riferimento ai tre esercizi, è emersa una situazione di disavanzo formale e sostanziale, oltre alla non corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione, con specifico riguardo alla quota destinata a investimenti. Conseguentemente, è stata ridefinita la quantificazione della componente libera, con la definizione al termine dell'esercizio 2019 di un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 573.911,33 euro.

Sono state inoltre rilevate alcune irregolarità nella movimentazione e definizione della cassa vincolata e la presenza di difficoltà nella gestione della liquidità.

Come chiarito in premessa, la Sezione ha analizzato distintamente i risultati dei rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019, rilevando analiticamente eventuali criticità connesse ai profili esaminati.

L'esame congiunto di tre annualità di bilancio impone tuttavia di valutare le misure consequenziali necessarie con riferimento alla situazione finanziaria e contabile per come definitivamente emersa al termine dell'esercizio 2019, chiedendo l'adozione di interventi correttivi nella misura in cui questi possano essere utilmente condotti al termine di tale esercizio.

PQM

Per quanto esposto la Sezione ritiene necessaria la richiesta di interventi correttivi nei termini di seguito sintetizzati.

Risultato di amministrazione:

In relazione alla presenza di un saldo negativo della parte disponibile degli esercizi 2017, 2018 e 2019, pari rispettivamente a 722.369,50 euro, a 616.838,85 euro e a 573.911,33 euro, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione come determinato al termine dell'esercizio 2019. Nello specifico, essendo tale disavanzo interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, l'ente dovrà proseguire nel percorso volto a dare effettività alla previsione di 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 2017, 2018 e 2019, l'ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione

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

Tale atto dovrà aver riguardo non solo alla corretta determinazione del risultato, ma anche ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti che su questi si dovranno produrre, in relazione agli obblighi di finanziamento del disavanzo da riaccertamento o alla necessità di eventuale copertura di spese già finanziate con quote di avanzo non correttamente determinate.

In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione della cassa vincolata degli esercizi 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.

Considerato che, per gli aspetti posti sotto osservazione, l'istruttoria non ha evidenziato un pregiudizio immediato per gli equilibri di bilancio, eccettuato l'extra-deficit, per il quale sussiste già una previsione di finanziamento, i provvedimenti appena richiamati potranno essere assunti con tempi definiti dall'ente, ma comunque non oltre l'approvazione del primo rendiconto successivo alla presente deliberazione. L'eventuale mancata assunzione dei provvedimenti correttivi verrà valutata nel ciclo di controllo futuro, che non potrà prescindere dagli esiti e dalle rideterminazioni definite con la presente deliberazione.

DISPONE

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

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

Così deciso in Firenze, nella Camera di consiglio del 9 marzo 2023.

Il relatore
Fabio Alpini
(firmato digitalmente)

Il presidente
Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 12 aprile 2023

Il funzionario incaricato
Claudio Felli
(firmato digitalmente)