



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Maria Annunziata RUCIRETA	presidente
Nicola BONTEMPO	consigliere
Francesco BELSANTI	consigliere
Paolo BERTOZZI	consigliere
Fabio ALPINI	primo referendario, relatore
Anna PETA	referendario
Matteo LARICCIA	referendario

nell'adunanza del 13 luglio 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 n. 14/2000 per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000, e le successive modifiche e integrazioni;

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

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

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

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

VISTE le disposizioni procedurali relative al processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011, come modificato e integrato dal d.lgs. n. 126/2014;

VISTA la propria deliberazione n. 4 del 29 marzo 2021, con la quale è stato approvato il programma di attività della Sezione regionale di controllo per il 2021, prevedendo, oltre all'esame congiunto dei rendiconti 2017 e 2018, anche l'estensione del controllo ai rendiconti dell'esercizio 2019;

VISTE le "linee-guida" per la redazione delle relazioni inerenti ai rendiconti 2017, 2018 e 2019, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazioni n. 16 del 24 luglio 2018, n. 12 del 11 giugno 2019 e n. 9 del 28 maggio 2020;

VISTA la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Toscana 25 settembre 2014, n. 171, con la quale sono stati approvati i "criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013", i cui principi vengono confermati, con i relativi adattamenti, anche per l'analisi degli esercizi 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 Vagli Sotto (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 del 27 giugno 2023 (prot. Sez. n. 5128/2023) 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 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, nell'ambito dei profili esaminati, ha concentrato il controllo sulle gravi irregolarità ritenute, tra tanti possibili fenomeni, maggiormente rappresentative di violazioni della normativa vincolistica statale in materia di bilancio e contabilità, di pregiudizio per gli equilibri di bilancio e di difficoltà nel conseguimento degli obiettivi generali di finanza pubblica;

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

- che 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 in cui esse vengono rilevate. Tuttavia, considera necessaria l'attivazione di interventi correttivi solo per le irregolarità ancora presenti al termine dell'esercizio 2019;

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

DELIBERA

I rendiconti 2017, 2018 e 2019 del Comune di Vagli sotto, come rappresentati nelle relazioni dell'organo di revisione, nei prospetti ad esse allegati e negli atti acquisiti nel corso dell'istruttoria, evidenziano le seguenti criticità o irregolarità, che danno luogo a pronuncia di segnalazione.

Si premette che l'esame dei rendiconti in oggetto tiene conto delle risultanze della deliberazione n. 47/2020/PRSP del 30 aprile 2020, recante gli esiti del controllo effettuato sui rendiconti 2015 e 2016, a seguito della quale l'ente ha adottato, nei termini assegnati (con delibera consiliare n. 32 del 29 giugno 2020), le richieste misure correttive.

Va tuttavia precisato che l'atto consiliare non è stato trasmesso alla Sezione per la successiva valutazione ai sensi dell'art. 148-bis del TUEL, ma soltanto in occasione della risposta alla richiesta istruttoria relativa ai rendiconti 2017 e 2018.

Sotto il profilo sostanziale, nella delibera consiliare n. 32 del 29 giugno 2020 l'ente ha rideterminato il risultato di amministrazione degli esercizi 2015 e 2016, accertando un disavanzo effettivo nei termini prospettati dalla Sezione. Tuttavia, con riferimento alle componenti interne del risultato 2016, l'ente ha approvato una rideterminazione che riporta una diversa collocazione, rispetto alla ricostruzione effettuata nella delibera della Sezione, delle voci oggetto di rilievo, relative alla quota destinata a investimenti. In sostanza, l'importo di tale ulteriore vincolo, che nella delibera della Sezione era qualificato come "destinato a investimenti", è stato scomposto dall'ente fra la quota destinata a investimenti e quella vincolata formalmente dall'ente. Da ciò deriva una diversa qualificazione dei vincoli che, comunque, conducono alla medesima definizione del disavanzo effettivo.

Ai fini del presente controllo, la Sezione prende atto della scomposizione delle voci del risultato come definite dall'ente nella delibera n. 32 del 29 giugno 2020.

Sotto il profilo procedurale, in termini più generali, e tenuto conto di quanto rappresentato dall'ente in sede di contraddittorio, si ritiene opportuno precisare che le informazioni che l'ente è tenuto a trasmettere alla Sezione su richiesta del Magistrato istruttore devono essere rese in modo corretto, puntuale e argomentato, indipendentemente dalle modalità con cui le richieste vengono formulate. Occorre considerare, infatti, che nel caso in cui vengano richieste integrazioni e precisazioni per le "vie brevi", queste devono essere formulate con lo stesso rigore e la stessa correttezza formale e fattuale, trattandosi, appunto, di elementi di chiarimento e a supporto della richiesta istruttoria iniziale alla quale, come nel caso di specie, l'ente aveva risposto in modo non puntuale o non esaustivo. In generale va poi detto che, indipendentemente

dalla forma della richiesta istruttoria, la risposta formulata dall'ente deve assicurare la veridicità e attendibilità degli elementi riferiti e delle considerazioni formulate.

SEZIONE I - Rendiconto 2017

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2017 per 406.745,40 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 65.000,00 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 65.528,24 euro) e destinata ad investimenti (per 56.079,63 euro), accertando un risultato di amministrazione effettivo pari a 220.137,53 euro.

L'ente, in sede di contraddittorio, ha però dichiarato che la situazione contabile appena rappresentata “[...] non trova riscontro con quanto riportato nella nostra contabilità e nei nostri elaborati”.

Al riguardo si segnala che il risultato di amministrazione 2017, nei termini appena indicati, è stato oggetto di riapprovazione da parte del Consiglio comunale dell'ente con la delibera n. 32 del 29 giugno 2020 avente ad oggetto “Rendiconti di gestione 2015 e 2016 – composizione del risultato di amministrazione – rideterminazione a seguito delibera della Sezione di controllo della Corte dei conti Toscana n. 47/2019/PRSP. Conseguente rideterminazione della composizione del risultato di amministrazione degli esercizi 2017 e 2017”. Tale atto, che, come detto, non è stato trasmesso alla Sezione per la valutazione delle misure correttive, è stato inviato dall'ente nell'ambito dell'istruttoria di cui alla nota prot. 5964 del 29 novembre 2021 (prot. Sez. 8940/2021).

Non essendo pervenuti atti di rettifica del risultato di amministrazione successivi a quello sopra citato, e in considerazione del fatto che l'ente, pur mettendo in dubbio gli importi indicati, non ha indicato quali fossero gli importi, a suo giudizio, corretti, la Sezione ha formulato le proprie valutazioni sulla base di tale risultato e degli atti formali acquisiti in istruttoria.

Resta tuttavia oscura l'affermazione resa dall'ente nella nota di risposta al contraddittorio circa la mancata rispondenza di tale risultato alla contabilità dell'ente che, qualora confermata, inficerebbe gli esiti del presente controllo, oltre a costituire una grave violazione dei principi di veridicità, rappresentatività e coerenza tra gli atti amministrativi e il sistema di contabilità.

Dagli elementi forniti dall'ente nel corso dell'istruttoria è emersa la non corretta quantificazione della quota accantonata e di quella vincolata determinate con l'approvazione del rendiconto di gestione 2017.

In particolare, con riferimento alla componente accantonata, è emersa la non corretta determinazione del fondo crediti dubbia esigibilità. Al riguardo va premesso che, secondo quanto risulta dall'istruttoria, la determinazione del fondo è stata predisposta seguendo il metodo ordinario. L'ente ha proceduto all'individuazione delle risorse di

dubbia esigibilità, ed ha poi individuato gli elementi contabili necessari al calcolo della percentuale media di riscossione e il conseguente complementare a 100 da applicare all'ammontare dei residui attivi presenti in bilancio al termine dell'esercizio 2017. Dal calcolo così prospettato, deriva una quantificazione del FCDE pari a 209.513,02 euro.

A fronte di tale importo minimo, correttamente quantificato dall'ente, quest'ultimo ha inserito quale quota accantonata nel risultato di amministrazione l'importo di 65.000,00 euro, nettamente inferiore a quello da considerarsi congruo alla luce dei principi contabili dell'armonizzazione

Nell'ambito dell'attività istruttoria, non sono emerse specifiche motivazioni in merito alla sottostima del fondo finale iscritto nel rendiconto di gestione. E nessun elemento ulteriore si ricava dalle controdeduzioni fornite, nelle quali l'ente ha attestato che *"Per quanto riguarda l'errato inserimento dell'importo del FCDE l'ente non ha da formulare alcuna osservazione specifica in linea con i principi della contabilità armonizzata.*

Il motivo è puramente di rigore logico infatti, come risulta dal prospetto allegato alla precedente nota di risposta della prima istruttoria datata 29.11.2021 ns prot. 5964 il calcolo del FCDE teneva conto dei proventi degli agri marmiferi L. 35/15 che venivano conteggiati non prima della fine dell'anno in base alle pesature nel corso dell'anno stesso dei camion trasportatori, quindi necessariamente incassati in conto residui nell'esercizio successivo (infatti in competenza sarebbe possibile riscuotere un acconto, ed è la soluzione che stiamo attualmente praticando)".

Nelle osservazioni formulate dall'ente non si rinvergono elementi di particolare *"rigore logico"*. Quanto riferito, infatti, sembra attenere all'ordinario andamento dell'accertamento e riscossione di una entrata che, definita nell'ambito dell'attività gestionale svolta in corso d'esercizio, conduce ad una fase di materiale riscossione che può avvenire in più soluzioni, con acconti e saldi a consuntivo, questi ultimi spesso realizzati nell'esercizio successivo.

Stante l'incongruenza delle osservazioni formulate dall'ente, si conferma la ricostruzione prospettata nella nota di osservazione del Magistrato istruttore, ove l'accantonamento al FCDE è stato rideterminato in 209.513,02 euro, con un incremento di 144.513,02 euro.

La quota da accantonare, considerata la mancanza di ulteriori appostazioni definite dall'ente in sede di rendiconto di gestione, deve essere pertanto rideterminata in 209.513,02 euro.

Con riferimento, invece, alla definizione della parte vincolata, è stata rilevata la non corretta determinazione sia della quota vincolata per legge e principi contabili, sia di quella relativa ai vincoli formalmente attribuiti dall'ente.

In ordine alla componente vincolata per legge e principi contabili, la rideterminazione del vincolo è correlata alla destinazione dei proventi derivanti dai contributi per l'estrazione del marmo.

Tale risorsa, che nel caso di specie rappresenta una entrata fondamentale per il bilancio dell'ente, deve essere impiegata nel rispetto di quanto disposto dalla l.r. 35/2015. L'art. 27 prevede che *"Per l'estrazione dei materiali per uso industriale, per costruzioni e per opere civili, il titolare dell'autorizzazione versa al comune un contributo rapportato alla quantità e qualità dei materiali estratti, in applicazione degli importi unitari stabiliti dalla Giunta*

regionale nel limite massimo del 10,50 per cento del valore medio di mercato della relativa categoria di materiali. La Giunta regionale stabilisce gli importi unitari tenendo conto dell'andamento storico degli stessi e del tasso di inflazione, sulla base di criteri di tutela paesaggistica e adesione a schemi di certificazione ambientale e/o sicurezza sul lavoro.

2. Il comune versa annualmente all'azienda unità sanitaria locale USL competente per territorio ed alla Regione, le quote di contributo ad esse spettanti. Il contributo è destinato:

a) per il 90,50 per cento al comune, per gli interventi infrastrutturali, per opere di tutela ambientale e per altri interventi per la riqualificazione territoriale, nonché per la razionalizzazione degli adempimenti comunali relativi all'istruttoria delle domande di autorizzazione e al controllo delle attività di cava, compresa la relativa vigilanza;

b) per il 5 per cento all'azienda USL, per la copertura delle spese per il soccorso interno all'attività estrattiva e il suo raccordo con il sistema di emergenza sanitaria;

c) per il 4,5 per cento alla Regione, in ragione degli adempimenti di competenza in materia di attività estrattive”.

In conseguenza del quadro giuridico appena rappresentato, appare evidente la non corretta destinazione dei contributi derivanti dall'attività estrattiva del marmo. Questi, infatti, non possono essere destinati al finanziamento della generalità delle spese, ma devono rispettare lo specifico vincolo di destinazione impresso dal legislatore.

In sede istruttoria è stato chiesto all'ente di indicare per quale tipologia di spesa sia stata impiegata l'entrata in questione che, nel 2017, è stata accertata per 960.618,46 euro.

Dall'elenco fornito, di cui al prot. Sez. 4933 del 15 giugno 2023, emerge la destinazione dell'entrata al finanziamento di spese correnti e in conto capitale per complessivi 1.013.684,58 euro.

In ordine a tale elenco, si rilevano due problematiche di carattere generale, che pongono dubbi circa il corretto impiego delle risorse.

In primo luogo, è stata riscontrata la destinazione della risorsa in oggetto a spese la cui descrizione non risulta del tutto rispondente alle finalità indicate nel citato art. 27. A titolo esemplificativo, ma non esaustivo, si ritiene opportuno citare lo spargimento del sale per le strade cittadine, l'acquisto di statue, la manutenzione dei loculi e la manutenzione ordinaria.

In ordine a tali impieghi, seppur non risulti palese, dalla descrizione formale degli interventi, una correlazione diretta con le finalità di legge, occorre in questa sede valorizzare la dichiarazione dell'ente secondo cui gli interventi posti in essere sono sostanzialmente riconducibili ai campi di intervento previsti dalla normativa specifica; dal momento che l'esame istruttorio non ha fatto emergere elementi puntuali tali da smentire tale attestazione e da rendere così necessaria la rideterminazione del risultato di amministrazione.

In ogni caso, è bene ribadire che l'impiego di tali risorse è comunque soggetto al rispetto delle finalità previste dalla normativa vigente, che l'ente dovrà assicurare pedissequamente, verificando, di volta in volta, la destinazione *“per gli interventi infrastrutturali, per opere di tutela ambientale e per altri interventi per la riqualificazione territoriale, nonché per la razionalizzazione degli adempimenti comunali relativi all'istruttoria*

delle domande di autorizzazione e al controllo delle attività di cava, compresa la relativa vigilanza”.

In secondo luogo, dall’analisi dell’elenco di spese trasmesso dall’ente e dalla descrizione fornita, sono stati individuati due interventi, per un importo complessivo di 310.900,00 euro, per i quali a fronte dell’originaria copertura con i contributi derivanti dall’estrazione del marmo, l’ente attesta il successivo finanziamento tramite trasferimento regionale.

In sede di contraddittorio, sullo specifico punto, l’ente ha fornito ricostruzioni dei fatti in parte diverse da quelle rappresentate nel corso dell’istruttoria. Le informazioni fornite, di seguito riportate, non risultano del tutto coerenti neppure all’interno della stessa nota di contraddittorio.

In particolare, l’ente ha rappresentato che “Tale ricostruzione per la quale risulterebbe un doppio accertamento a copertura della medesima opera, con necessario vincolo di una somma di pari importo nell’avanzo di amministrazione, non risulta corrispondente con quanto indicato “succintamente” nell’elenco delle opere di cui al prot. 4933 e dalle evidenze contabili.

Con riferimento alle opere di somma urgenza contestate, già nell’elenco opere [...], era stato indicato che il rimborso di tali somme è stato effettuato (e deliberato dalla Regione Toscana) negli esercizi successivi.

Infatti l’accertamento di tali trasferimenti deve avvenire negli stessi esercizi in cui viene assunto l’impegno da parte della Regione, in linea coi principi della armonizzazione finanziaria.

Quindi non abbiamo un doppio finanziamento degli interventi nello stesso anno, ma unicamente l’anticipo con risorse di contributo L. 35/15.

Inoltre, a riprova di quanto assunto, da un esame degli accertamenti effettuati nell’anno 2017, troviamo solamente un accertamento per € 94.240,00 relativo a somme urgenze.

Le somme urgenze in oggetto infatti sono relative al dicembre 2017 e in tale anno sono stati ammessi solamente € 94.924,00 con decreto regionale n.a. 19502 del 29.12.17 [...] il cui importo è stato correttamente accertato nell’anno 2017 come di competenza.

Solamente nel successivo anno 2018 troviamo invece l’accertamento per l’importo di € 130.403,44, vedi allegato 2B, relativo alla delibera giunta reg. n. 531 del 21.5.18 quindi di competenza del successivo anno, e solamente nel 2019 troviamo l’accertamento per il saldo delle opere di somma urgenza del 2017”.

L’ente, dunque, rappresenta che “solamente tale importo di € 94.924,00 sarebbe da vincolare in avanzo 2017 e non l’intero importo di 310.900,00”.

Oltre a questo, sono stati forniti alcuni elementi concernenti le spese sostenute con i contributi derivanti dall’attività estrattiva, che mettono in discussione le informazioni acquisite e, per alcuni aspetti, la loro stessa correttezza.

Infatti, l’ente attesta che “Sarebbe (semmai) necessaria una rettifica per l’elenco lavori comunicato alla vostra Corte prot. Sez. 4933 relativo ad interventi direttamente riconducibile alle finalità della normativa dell’art. 27 comunicato per € 1.013.684,58 i quali andrebbero rideterminati al netto dell’anticipo di € 94.240,00 che quindi verrebbe rideterminato in € 919.444,60 a fronte di 960.618,46 di contributo.

Da tale rideterminazione, risulterebbe, quindi, una quota di contributo non speso per le finalità dell’art. 27 di circa 40.000 euro.

Tale rettifica però sarebbe errata infatti nell'anno 2017 ci sono stati ulteriori impegni per € 186.000,00 sempre relativi a somme urgenze per lavori (anticipati tutti interamente di bilancio, quindi anche col contributo L. 35/15 eccetto che per l'importo appunto di € 94.240,00) che non sono stati nemmeno inseriti nell'elenco lavori Vs prot. Sez. 4933 a causa appunto dei dubbi sull'effettiva data della delibera di copertura con finanziamento regionale.

Semmai, la differenza tra il contributo accertato e il totale dell'opera di € 91.760,00 (come differenza di € 186.000,00 s.u. ed il suo diretto accertamento di € 94.240,00) è da imputarsi a risorse di bilancio per l'esercizio 2017 in aggiunta alle opere inserite nell'elenco lavori che quindi dovrebbe essere maggiorato di tale importo”.

Sul punto, si rileva che l'ente ha fornito nel corso dell'istruttoria documentazione non completa e non del tutto rappresentativa della situazione effettiva. Da quanto riferito nelle controdeduzioni formulate sulla nota del Magistrato istruttore, stante la contraddittorietà rispetto agli elementi rappresentati in istruttoria e l'incoerenza della ricostruzione extracontabile prospettata dall'ente “ora per allora”, si ritiene opportuno prendere in considerazione, ai fini della determinazione del risultato di amministrazione, solo la diversa tempistica degli accertamenti relativi ai trasferimenti regionali, indicati dall'ente.

In particolare, con riferimento all'esercizio 2017, occorre considerare, in luogo del trasferimento complessivo di 310.900,00 euro, l'accertamento di 94.240,00 euro. Sugli esercizi 2018 e 2019 andranno poi considerati i maggiori vincoli derivanti dall'accertamento delle rispettive quote del contributo regionale (130.403,44 euro per il 2018 e 86.256,56 nel 2019), al fine di garantire che l'intero importo di 310.900,00 euro, per il quale è stata riscontrata la doppia finalizzazione con il contributo da attività estrattiva del marmo, sia ricondotto alle destinazioni previste dalla normativa regionale

Gli elementi emersi in sede istruttoria rendono evidente, infatti, che, a fronte dei due interventi di somma urgenza sostenuti dall'ente, è stata originariamente impiegata una risorsa vincolata per altre finalità di legge che, al momento dell'erogazione dei contributi regionali specifici per l'emergenza, avrebbe dovuto essere ricondotta alle finalità proprie definite dal legislatore. Diversamente, a fronte di una medesima spesa, pari a complessivi 94.240,00 euro, risulterebbero individuate due fonti di finanziamento, entrambe con natura vincolata.

Nei fatti, l'erogazione del contributo regionale per gli interventi di somma urgenza originariamente finanziati con i contributi derivanti dall'estrazione del marmo rimette nella disponibilità dell'ente quest'ultima risorsa, a fronte della quale si genera un avanzo che deve essere ricondotto alle finalità che gli sono proprie. Considerata la natura vincolata dei contributi derivanti dall'attività estrattiva del marmo, l'avanzo in questione deve essere qualificato come vincolato per legge. La sua allocazione nei vincoli del risultato di amministrazione è indispensabile a garantire la corretta destinazione delle risorse in base al disposto di legge.

Per quanto complessivamente rilevato, la componente vincolata per legge e principi contabili deve essere rideterminata in 94.240,00 euro, anziché 0,00 euro, come originariamente definito dall'ente.

Con riferimento, invece, alla quota formalmente vincolata dall'ente, l'istruttoria ne ha evidenziato la non corretta quantificazione per effetto della mancata inclusione nel

vincolo finale della quota di avanzo derivante dal risultato di amministrazione dell'esercizio 2016 non applicata alla gestione 2017.

Al riguardo occorre ricordare che, con la delibera n. 47 del 30 aprile 2020, citata in premessa, la quota destinata ad investimenti veniva quantificata in complessivi 438.496,69 euro.

L'ente, in sede di adozione delle misure correttive, ha articolato in modo diverso la quota rideterminata dalla Sezione, inserendo l'importo di 44.637,02 euro nella quota destinata a investimenti, e allocandone una parte (393.959,67 euro) nell'ambito della componente formalmente vincolata dall'ente. Di tale diversa rappresentazione, negli atti trasmessi dall'ente, non si rinviene la motivazione.

Al termine dell'esercizio 2017, nonostante l'assenza di applicazioni del vincolo pregresso alla gestione di competenza, l'ente ha determinato la quota formalmente vincolata in 65.528,24 euro. Anche in questo caso, le ragioni della riduzione operata in sede di rendiconto non sono indicate, né sono desumibili dagli elementi forniti in istruttoria.

In ordine alla rideterminazione del risultato 2016, effettuata con le misure correttive in modo differente rispetto a quanto definito dalla Sezione, in sede di contraddittorio l'ente ha attestato che *"il motivo per cui l'allora ragioniere non avesse seguito pedissequamente quanto disposto dalla Corte, non se ne ha contezza"*.

Con riferimento, invece, all'applicazione dell'avanzo al bilancio 2017, l'ente ha rappresentato di aver *"applicato al bilancio 2017 parte dell'avanzo 2016 per € 90.000,00 come risulta dall'"allegato 4", cioè dal quadro riassuntivo dell'esercizio 2017, mentre nella nota si afferma che nessuna "parte" di avanzo è stata applicata al bilancio"*.

Nel prendere atto di quanto dichiarato dall'ente, si precisa che l'applicazione di avanzo per 90.000,00 euro di cui al quadro riassuntivo dell'esercizio 2017 era stata riferita, in sede istruttoria, alla quota libera dell'esercizio 2016 che, a seguito della riapprovazione del risultato di amministrazione, risultava negativa.

Va però evidenziato che, dagli elementi complessivamente acquisiti, tale applicazione risulta avvenuta in favore del finanziamento della spesa di investimenti e, dunque, appare rispondente alla natura del vincolo rideterminato dalla Sezione in sede di monitoraggio sull'esercizio 2016.

Pertanto, l'importo di 90.000 euro, ancorché qualificato nel rendiconto come quota libera, stante la diversa rappresentazione del risultato di amministrazione 2016 disposta dall'ente, deve essere considerato ai fini della determinazione della quota formalmente vincolata dall'ente, ove è di fatto confluita una parte di avanzo precedentemente qualificato come "destinato a investimenti".

Tutto ciò considerato, e vista l'assenza di ulteriori quote di avanzo derivanti dalla gestione di competenza e dalla gestione residui, tale componente del risultato di amministrazione deve essere rideterminata in 303.959,67 euro.

Tenuto conto di quanto complessivamente rilevato, la componente vincolata del risultato di amministrazione deve essere rideterminata a fine esercizio 2017 in 398.199,67 euro, anziché 65.528,24 euro come originariamente definito dall'ente, con un incremento di 332.671,43 euro.

Conseguentemente, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2017 si ridefinisce con l'accertamento di un disavanzo effettivo pari a 257.046,92 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2016 aveva condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2016 pari a 412.968,45 euro e di una quota disponibile negativa pari a 65.628,24 euro.

Per pari importo era stato quantificato il "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento" al termine dell'esercizio, per il cui finanziamento è stato adottato il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 30 annualità e una rata costante di 15.498,20 euro.

Rispetto a tale scomposizione, va segnalato che, in sede di contraddittorio, l'ente ha dichiarato che la stessa *"non trova riscontro dalla documentazione in atti, dove si fa riferimento ad un piano di rientro del disavanzo "libero" 2016, ammontante in base alla ricostruzione del Magistrato era € 65.628,24, per il cui finanziamento l'ente avrebbe adottato ai sensi del d.m. 2 aprile 2015 un piano di rientro "...articolato in 30 annualità e una rata costante di 15.498,20 euro." Appare evidente che l'importo della rata a copertura del disavanzo è abnorme infatti moltiplicando la rata di € 15.000 per 30 si arriverebbe ad un montante di € 450.000 evidentemente difforme rispetto al disavanzo segnalato"*.

Al riguardo, tralasciando ogni valutazione sulle attestazioni rese dall'ente in ordine alla conformità del piano di rientro adottato ai sensi del d.m. 2 aprile 2015 al disavanzo accertato, si segnala che tale piano è stato adottato con la delibera del Consiglio comunale n. 59 del 3 dicembre 2016 che, nel prendere atto delle rettifiche apportate al risultato di amministrazione con la delibera della Giunta comunale n. 79/2016, ha rettificato il finanziamento del disavanzo definito con la delibera consiliare 23/2015 prevedendone la copertura in 30 rate costanti di 14.426,78 euro negli esercizi 2015 e 2016 e di 15.498,20 euro dall'anno 2017 in poi, fino all'esercizio 2044.

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 suddiviso in disavanzo della gestione per 207.016,88 euro, e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 50.030,04 euro.

L'accertamento della sopra menzionata condizione di squilibrio, ancorché in parte dovuta all'extra-deficit da riaccertamento straordinario, è contraria ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria e comporterebbe dunque l'obbligo di adottare i provvedimenti idonei a rimuovere l'irregolarità rilevata, ripristinando gli equilibri di bilancio. Nella presente fattispecie, però, l'esame complessivo del triennio impone di considerare la situazione al termine dell'esercizio 2019, data in cui l'ente registra un saldo della parte disponibile positivo, circostanza che non rende necessari ulteriori provvedimenti.

Quanto alla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, essa costituisce una irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, risulta di fatto alimentata da risorse, vincolate per legge al finanziamento generico di investimenti ovvero al finanziamento di specifici interventi, che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinate al finanziamento di spese di diversa natura e da risorse che dovevano essere accantonate per la tutela dei crediti di difficile esazione, e che erano pertanto da considerarsi indisponibili.

La distorta rappresentazione dei dati di consuntivo e degli equilibri interni di bilancio, così evidenziata, esige di essere corretta attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

Tale atto dovrà condurre alla rideterminazione 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.

Sempre in ordine alla determinazione delle componenti del risultato di amministrazione, va rilevata la mancata applicazione dello strumento del fondo pluriennale vincolato nel sistema di contabilità dell'ente.

Infatti, nel corso dell'istruttoria l'ente ha rappresentato che *"Il precedente responsabile dei servizi finanziari non ha applicato correttamente il principio della "competenza finanziaria potenziata" e, pertanto, anche l'FPV non è stato gestito correttamente"*. L'ente ha inoltre attestato che *"gli impegni non re-imputati con FPV sono rimasti a residuo (passivo) e pertanto non alterano il risultato di amministrazione"*.

Dalle attestazioni rese nel corso dell'istruttoria è emerso che tale situazione non si riferisce al solo esercizio 2017, ma che ha riguardato più esercizi; l'ente stesso dichiara, infatti, che solo a partire dal 2021, momento in cui è stata formulata la prima risposta istruttoria relativa all'esercizio 2017, *"gestirà correttamente l'esigibilità di entrata e spesa gestendo, di conseguenza, anche il Fondo pluriennale vincolato"*.

Nella nota inviata ai fini del contraddittorio, l'ente ha affermato che la valutazione espressa dal Magistrato istruttore nella nota di osservazione è frutto di un *"fraitendimento"*, aggiungendo che *"per l'anno 2017 ha applicato correttamente lo strumento del fpv sia per la componente corrente che per la parte in fondo capitale, ma tale evidenza era già rinvenibile nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione anno 2016 che qui si riproduce"*.

Al riguardo va osservato che, dalla documentazione allegata al rendiconto, emerge la presenza di un FPV determinato in sede di approvazione del risultato di amministrazione 2016 interamente impiegato per il finanziamento di spesa nel 2017,

l'assenza di quote di fondo derivanti dalla gestione 2017 e, conseguentemente, l'assenza di FPV finale nella riga spesa del rendiconto e nella determinazione del risultato di amministrazione.

La mancata assunzione di impegni dell'esercizio con imputazione alle successive annualità (FPV derivante dalla gestione), e quindi l'assenza di un fondo pluriennale al termine dell'esercizio, ancorché possibile in linea teorica, pone dubbi sulla corretta applicazione della competenza finanziaria potenziata nella gestione del bilancio.

Le osservazioni formulate, sul punto, dal Magistrato istruttore non si fondano su un "fraitendimento", ma sui dati emergenti dall'analisi del rendiconto, rispetto ai quali non sono stati forniti, in contraddittorio, elementi tali da far ritenere infondate le attestazioni originariamente fornite in sede istruttoria. I prospetti allegati alle memorie del contraddittorio sono, infatti, gli stessi già acquisiti nel corso dell'istruttoria. Ciò conduce alla conferma dei rilievi già espressi dal Magistrato istruttore con la nota di osservazione.

Il mancato utilizzo dello strumento del fondo pluriennale vincolato si configura come una mancata applicazione dei principi contabili e della competenza finanziaria potenziata di cui il fondo è elemento essenziale.

Quanto appena indicato fa emergere, inoltre, un aspetto di forte criticità poiché costituisce, contemporaneamente, un elemento di incertezza sulla determinazione del risultato e sulle modalità con cui viene garantito sia il corretto impiego delle risorse assegnate all'ente per la realizzazione di specifici interventi, sia l'effettiva copertura delle spese che si sviluppano su più esercizi.

L'assenza di specifiche indicazioni sulla contabilizzazione di entrate e spese non imputabili all'esercizio, ma imputabili piuttosto ai successivi, rende, di fatto, impossibile ogni valutazione di merito sulla corretta definizione delle poste contabili e, conseguentemente, del risultato di amministrazione formale.

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 previsto dall'art. 180 TUEL per le modalità di riscossione, e dall'art. 195 TUEL per il loro successivo utilizzo.

L'ente ha attestato in sede istruttoria che *"Alla data del 31.12.2017 risulta una cassa vincolata per Euro 3.146,80 e la medesima somma si riscontra al 31.12.2018; la movimentazione e la determinazione della stessa non rispettano i principi contabili applicabili"*.

L'ente ha dichiarato inoltre di non aver usato, nel corso dell'esercizio 2017, i fondi vincolati presenti in cassa.

Nella nota inviata ai fini del contraddittorio l'ente ha attestato che *"A tale riguardo non possiamo ora per allora, dato anche il breve lasso di tempo concesso per le risposte, esaminare tutta la documentazione per confutare questa tesi, possiamo tuttavia affermare che nel passato anno 2022 non abbiamo avuto entrate relative a cassa vincolata nemmeno i proventi dal codice della strada. Infatti, i proventi da violazioni del codice della strada per l'anno 2021 e 2022 sono*

stati quantificati e bonificati dall'Unione comuni di Garfagnana nel presente anno 2023 ed ammontano ad € 70 per il 2021 ed € 90 per il 2022 per complessivi € 160, pertanto tali somme saranno sicuramente spese in questo stesso anno 2023 nell'ambito di tre interventi maggiori.

Stante la necessità di ripartire le somme 25% cartellonistica, 25% spese di controllo e polizia e 50% manutenzione strade, difficilmente è possibile avviare un intervento per manutenzione strade per € 70 o cartelli stradali per € 35 mentre il corpo di polizia gestito dall'Unione comuni Garfagnana è un intervento di per sé pari ad € 29.000,00 annui.

Quindi al di là di queste esigue somme al momento non abbiamo avuto introiti vincolati di cassa, siamo infatti ancora in attesa dei contributi sul PNRR che sono gli unici che dovremmo incassare negli appositi capitoli vincolati, i quali saranno poi immediatamente girati ai fornitori perché i servizi sono già stati resi.

In conclusione, anche quest'anno la cassa vincolata avrà l'importo di inizio anno uguale a quello di fine anno".

Con riferimento a quanto rappresentato dall'ente, preme sottolineare che la corretta tenuta e contabilizzazione dei flussi di cassa vincolati prescinde dalla dimensione degli stessi, e deve avvenire comunque nel rispetto del principio contabile.

Pertanto, si conferma quanto rilevato nella nota di osservazione del magistrato istruttore.

È di tutta evidenza che quanto attestato, oltre all'assenza della determinazione dei flussi di cassa vincolata, rende nei fatti impossibile ogni valutazione di merito sulla gestione dei flussi e della giacenza di cassa. Conseguentemente, in questa sede, si riscontra, oltre l'assenza degli elementi di merito, la disapplicazione dei principi contabili che disciplinano, come detto, in modo puntuale le modalità con cui devono essere contabilizzati e gestiti i flussi di cassa.

Tale metodologia contabile non permette di definire l'ammontare complessivo delle entrate vincolate nella destinazione e l'eventuale loro impiego per il pagamento di spese correnti nel corso del 2017 ai sensi dell'art. 195 Tuel. Le difficoltà di quantificazione sopra indicate non consentono neanche la valutazione del rispetto dell'art. 222 Tuel.

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

La non corretta e integrale contabilizzazione dei flussi di cassa rispetto alle componenti libera e vincolata non solo determina l'inosservanza dei principi contabili di attendibilità, veridicità e integrità del bilancio ma è anche suscettibile di incidere sulla corretta gestione dei flussi di cassa e sulla loro verificabilità. L'assenza, infatti, di una puntuale rappresentazione delle effettive consistenze della cassa libera e vincolata, impedisce che vengano alla luce eventuali situazioni di precarietà del bilancio, quali quelle che conseguono al ripetuto o costante utilizzo di fondi vincolati per il pagamento di spese correnti. Sintomo, questo, dell'impossibilità di finanziare le spese ordinarie con le risorse destinate alla generalità del bilancio.

La distorta rappresentazione dei dati di consuntivo, così rilevata, esige di essere corretta attraverso l'adozione di 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.

CAPACITA' DI INDEBITAMENTO

In merito a quanto rappresentato in ordine all'evoluzione dello stock di debito, nel corso dell'istruttoria sono emersi aspetti di incongruenza fra il debito iniziale 2017 e quanto risultante dai dati trasmessi dall'ente, in termini di debito residuo al termine dell'esercizio 2016.

A fronte di tali incongruenze, sono stati chiesti chiarimenti che l'ente ha trasmesso, con la nota del 29 novembre 2021 (prot. sez. 8940/2021), attraverso il prospetto relativo all'evoluzione dell'indebitamento nel periodo 2016-2021. I dati ricompresi in tale prospetto non trovano riscontro con le informazioni già note alla Sezione.

In sede di contraddittorio l'ente ha specificato che "A tale riguardo, probabilmente, ci potrebbero essere stati errori per la riclassificazione dei conti nel piano dei conti finanziario confluiti nello stato patrimoniale, già esaminati nella nota inviata il 29.11.21 prot. Sez. 8940/2021 dallo scrivente ente. Non essendo stata formulata alcuna nessuna contestazione non possiamo formulare altre osservazioni in merito".

Al termine del controllo si conferma l'assenza di chiarimenti da parte dell'ente e l'impossibilità di condurre qualsiasi valutazione di merito sulle grandezze in oggetto.

La presente deliberazione, inoltre, a parte la constatazione delle differenze emergenti tra il dato iniziale del debito 2017 e quello finale dell'esercizio precedente, non può fornire indicazioni circa le ragioni delle incongruenze rilevate, essendo queste basate sui dati trasmessi dall'ente in istruttoria e sul questionario compilato a cura dell'organo di revisione.

L'ente dovrà pertanto definire in modo puntuale, oltre che veritiero e corretto, l'evoluzione del proprio indebitamento, considerando il debito al termine dell'esercizio 2016, il rimborso ordinario e straordinario effettuato in corso d'esercizio e la contrazione di nuovi prestiti.

Tale intervento dovrà condurre, se necessario, anche alle opportune rettifiche dello stato patrimoniale.

SEZIONE II - Rendiconto 2018

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2018 per 423.820,94 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 90.000,00 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 103.662,47 euro) e destinata ad investimenti

(per 0,00 euro), accertando un risultato di amministrazione effettivo pari a 230.158,47 euro.

L'istruttoria svolta sul 2017 ha tuttavia evidenziato una diversa quantificazione del risultato al termine di tale esercizio, che ha condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione pari a 406.745,40 euro e di una quota disponibile negativa pari a 257.046,92 euro, con un peggioramento pari a 477.184,45 euro, del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2018.

Complessivamente, nell'ambito della componente vincolata, deve essere rideterminata la quota relativa ai vincoli per legge e principi contabili.

Nel dettaglio, con riferimento a tale quota, occorre tenere conto della rideterminazione derivante dall'esercizio 2017 (riferita a complessivi 310.900,00 euro) e dell'accertamento del contributo regionale di 130.403,44 euro che, per le ragioni meglio rappresentate nella sez. I, risulta contabilizzato nel bilancio 2018 con riferimento a interventi di somma urgenza già finanziati con contributi derivanti dall'estrazione del marmo. Complessivamente, dunque, tale quota, considerata l'assenza di ulteriori elementi derivanti dalla gestione di competenza e dal riaccertamento dei residui, si ridetermina in 224.643,44 euro, anziché 0,00 euro, come originariamente definito dall'ente.

Con riferimento alla quota formalmente vincolata dall'ente, occorre prendere atto di quanto dichiarato dall'ente nel corso dell'intera istruttoria. Si precisa, inoltre, che l'applicazione di avanzo di 202.720,37 euro di cui al quadro riassuntivo dell'esercizio 2018 era stata riferita, in sede istruttoria, alla quota libera del risultato 2017. Quota che, a seguito della riapprovazione del risultato di amministrazione, risultava negativa.

Considerando gli elementi complessivamente acquisiti, è emerso che tale applicazione è avvenuta per il finanziamento di spesa di investimenti. Sul piano sostanziale, anche se non su quello formale, si può dunque ritenere che l'applicazione dell'avanzo sia avvenuta nel rispetto della natura del vincolo rideterminato dalla Sezione in sede di monitoraggio sull'esercizio 2016.

Tale applicazione, stante la diversa rappresentazione del risultato di amministrazione 2017 disposta dall'ente, deve pertanto essere considerata a valere sulla definizione della quota formalmente vincolata dall'ente dell'esercizio in esame, ove è confluita una quota di avanzo precedentemente qualificata come "destinata a investimenti".

Per quanto espresso, considerata la rideterminazione della quota formalmente vincolata dall'ente nel 2017, pari a 303.959,67 euro, e la quota applicata al bilancio 2018, pari a 202.720,37 euro, tale componente, al termine dell'esercizio 2018, deve essere confermata nella misura originariamente definita dall'ente con il rendiconto di gestione (103.662,47 euro).

Conseguentemente, la quota vincolata complessiva, considerata l'assenza di vincoli derivanti da trasferimenti e da mutui e prestiti, deve essere rideterminata in 328.305,91 euro.

Con l'istruttoria specifica sull'esercizio 2018, risulta aver trovato soluzione la problematica relativa all'accantonamento del fondo crediti dubbia esigibilità ma, al contempo, è stata rilevata la non corretta determinazione della quota destinata a investimenti.

Con riferimento a tale ultimo aspetto, si rileva che l'ente, nonostante l'ulteriore sollecito effettuato in sede istruttoria, ha trasmesso il prospetto richiesto, relativo alla descrizione della tipologia di finanziamento degli impegni oggetto di cancellazione con il rendiconto 2018, non compilato.

Tale circostanza costituisce un limite al presente controllo poiché, non essendo nota la natura delle risorse che hanno finanziato gli impegni oggetto di cancellazione, non è possibile riscontrare la loro corretta confluenza nelle diverse componenti del risultato di amministrazione, per effetto della cancellazione dei residui passivi.

Peraltro, dal rendiconto 2018, risultano cancellazioni di poste passive per 12.689,04 euro riferite al titolo II di spesa che, di norma, sono finanziate da risorse non libere.

Per le motivazioni appena espresse e in assenza di ulteriori chiarimenti a riguardo, si ritiene che l'avanzo generato dalla cancellazione di dette poste passive, poiché non correlato alla cancellazione di altrettante poste attive, debba essere considerato nella definizione della componente destinata a investimenti.

Ne consegue, dunque, che la quota del risultato di amministrazione 2018 destinata a investimenti debba essere rideterminata in 12.689,11 euro, anziché 0,00 euro come originariamente definito dall'ente.

In sede di contraddittorio, l'ente ha dichiarato di concordare *“con quanto osservato nella Nota dal punto di vista dei principi contabili, anche se tale precisazione è solo formale perché tali residui sono stati utilizzati per interventi di riqualificazione territoriale negli anni successivi applicando l'avanzo, quindi se pure tale evidenza è corretta non ha trovato una effettiva etero-destinazione”*.

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2018 si ridefinisce con l'accertamento di un disavanzo effettivo pari a 7.174,08 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 ha condotto, come già evidenziato nella sezione I della presente deliberazione, alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2017 pari a 406.745,40 euro e di una quota disponibile negativa pari a 257.046,92 euro.

Del disavanzo complessivamente accertato, una quota pari a 207.016,88 euro è stata qualificata come disavanzo ordinario, e una quota pari a 50.030,04 euro è stata qualificata come *“maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento”*, per il cui finanziamento risulta adottato e vigente il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 30 annualità e una rata costante di 15.498,20 euro.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del decreto ministeriale 2 aprile 2015, nonché dell'articolazione del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2017 e del

piano di rientro adottato dall'ente ai sensi del citato decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2018 si deve ritenere interamente ascrivibile alle operazioni di riaccertamento straordinario. Tale situazione va segnalata, in quanto impone all'ente di reperire al tempo stesso le risorse per il ripiano e quelle per assicurare i servizi, e ne limita pertanto le scelte allocative.

Inoltre, come già rappresentato nella sez. I della presente deliberazione, la non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce a sua volta una irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, risulta di fatto alimentata da risorse vincolate per legge al finanziamento generico di investimenti ovvero al finanziamento di specifici interventi, che vengono distolte dal loro ordinario impiego per essere destinate al finanziamento di spese di diversa natura.

Si fa rinvio alla Sez. I della presente deliberazione per quanto riguarda l'adozione delle necessarie misure consequenziali.

Sull'annualità 2018 trovano conferma le irregolarità relative all'utilizzo del fondo pluriennale vincolato già evidenziate nella sezione I della presente deliberazione con riferimento all'esercizio 2017.

Anche nell'esercizio 2018 il FPV non viene valorizzato nell'ambito del risultato di amministrazione, e non si dà evidenza dell'evoluzione dello stesso nel prospetto di dettaglio riferito al riparto dello stesso per missioni e programmi.

Dalle risposte fornite dall'ente è emerso che lo strumento non ha trovato alcuna applicazione nel sistema di contabilità dell'ente.

Infatti, nel corso dell'istruttoria, l'ente ha successivamente rappresentato che *"Il precedente responsabile dei servizi finanziari non ha applicato correttamente il principio della "competenza finanziaria potenziata" e, pertanto, anche l'FPV non è stato gestito correttamente"*. Come per il 2017, l'ente ha precisato che *"gli impegni non re-imputati con FPV sono rimasti a residuo (passivo) e pertanto non alterano il risultato di amministrazione."*

L'Ente ha confermato quanto già emerso per l'esercizio 2017, precisando che tale situazione non si riferisce al solo esercizio 2018 ma che ha riguardato più esercizi. Secondo quanto attestato, infatti, solo dal 2021, momento in cui è stata formulata la prima risposta istruttoria relativa all'esercizio 2018, *"gestirà correttamente l'esigibilità di entrata e spesa gestendo, di conseguenza, anche il Fondo pluriennale vincolato"*.

In sede di contraddittorio l'ente ha rappresentato che la segnalazione effettuata nella nota di osservazione del Magistrato istruttore è frutto di un *"fraitendimento"*.

Sul punto l'ente ha aggiunto che *"il fondo pluriennale vincolato come risulta dal quadro generale riassuntivo allegato in precedenza era già stato gestito nell'anno 2017."*

Da una sommaria analisi dei pochissimi accertamenti in conto capitale non si rinvenivano somme accertate per le quali si possa affermare che il fpv doveva essere costituito, e che quindi tale fondo sarebbe stato gestito in maniera non corretta. Inoltre, il fondo era stato gestito correttamente l'anno precedente da parte dello stesso funzionario".

La mancata assunzione di impegni dell'esercizio 2018 con imputazione alle successive annualità (FPV derivante dalla gestione), e quindi l'assenza di un fondo pluriennale al termine dell'esercizio, ancorché possibile in linea teorica, pone dubbi sulla corretta applicazione della competenza finanziaria potenziata nella gestione del bilancio.

Come già rilevato sull'esercizio 2017, il mancato utilizzo dello strumento del fondo pluriennale vincolato si configura come una omissione nell'applicazione dei principi contabili e della competenza finanziaria potenziata, di cui il fondo è elemento essenziale.

La mancata costituzione e movimentazione del fondo pluriennale vincolato fa emergere, inoltre, un aspetto di forte criticità poiché costituisce, contemporaneamente, un elemento di incertezza sulla determinazione del risultato e sulle modalità con cui si garantiscono il corretto impiego delle risorse assegnate all'ente per la realizzazione di specifici interventi e l'effettiva copertura delle spese che si sviluppano su più esercizi.

L'assenza di specifiche indicazioni sulla contabilizzazione di entrate e spese non imputabili all'esercizio, ma imputabili invece agli esercizi successivi, rende, di fatto, impossibile ogni valutazione di merito sulla corretta definizione delle poste contabili e, conseguentemente, del risultato di amministrazione formale.

Così come rilevato per l'esercizio 2017, 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 previsto dall'art. 180 TUEL per le modalità di riscossione, e dall'art. 195 TUEL per il loro successivo utilizzo.

L'ente ha attestato in sede istruttoria che *"Alla data del 31.12.2018 risulta una cassa vincolata per euro 3.146,80 e la medesima somma, come già risposto sopra, si riscontra al 31.12.2017; la movimentazione e la determinazione della stessa non rispettano i principi contabili applicabili"*.

L'ente ha dichiarato inoltre di non aver usato, nel corso dell'esercizio 2018, i fondi vincolati presenti in cassa.

In sede di contraddittorio l'ente ha ribadito, per il 2018, quanto già segnalato in ordine alla gestione dei flussi di cassa vincolata 2017.

Pertanto, 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.

CAPACITA' DI INDEBITAMENTO

In merito a quanto rappresentato sulla determinazione dell'evoluzione dello stock di debito, nel corso dell'istruttoria sono emersi aspetti di incongruenza fra il debito

iniziale 2018 e quanto risultante dai dati trasmessi dall'ente con riferimento al debito residuo dell'esercizio 2017.

A fronte di tali incongruenze sono stati chiesti chiarimenti all'ente che ha trasmesso, con la nota del 29 novembre 2021 (prot. sez. 8940/2021), in analogia a quanto effettuato per il 2017, un prospetto relativo all'evoluzione dell'indebitamento nel periodo 2016-2021. I dati ricompresi in tale prospetto non trovano riscontro con le informazioni già acquisite dalla Sezione.

Con la nota inviata ai fini contraddittorio l'ente ha fornito il "*prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento degli enti locali entrate relative ai primi tre titoli delle entrate relativo al 2018*". Facendo presente che tale prospetto coincide con le risultanze della cassa DD.PP., ha aggiunto che l'amministrazione non ha più sottoscritto mutui o prestiti per finanziamenti dall'anno 2011 (dato facilmente riscontrabile sul portale della cassa DDPP) e nemmeno ha mai utilizzato l'istituto delle anticipazioni di cassa.

Pur prendendo atto di quanto attestato dall'ente, al termine del presente controllo si conferma l'assenza dei chiarimenti richiesti e l'impossibilità di condurre, stante la situazione rappresentata, qualsiasi valutazione sulle grandezze in oggetto.

Come già indicato con riferimento all'esercizio 2017, all'ente è richiesto uno specifico intervento correttivo volto a definire in modo puntuale, oltre che veritiero e corretto, l'evoluzione del proprio indebitamento, considerando il debito al termine dell'esercizio 2017, il rimborso ordinario e straordinario effettuato nell'esercizio 2018 e la contrazione di nuovi prestiti.

Tale intervento dovrà condurre, se necessario, anche alle opportune rettifiche dello stato patrimoniale.

SEZIONE III - Rendiconto 2019

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2019 per 669.043,06 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 115.000,00 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 0,00 euro) e destinata ad investimenti (per 0,00 euro), accertando un risultato di amministrazione effettivo pari a 554.043,06 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 pari rispettivamente a 406.745,40 euro e a 423.820,94 euro, e di una quota disponibile negativa pari a 257.046,92 euro per il 2017, e pari a 7.174,08 euro per il 2018, con un peggioramento, nell'esercizio 2018, pari a 237.332,55 euro, del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2019.

Con l'istruttoria specifica sull'esercizio 2019 è stata, inoltre, rilevata la non corretta determinazione della componente accantonata e una ulteriore non corretta definizione della componente vincolata.

A seguito dell'istruttoria condotta sull'applicazione degli istituti previsti dal D.Lgs. 118/2011, è stata rilevata, infatti, la non corretta determinazione dell'accantonamento relativo al fondo contenzioso.

In relazione alla quota accantonata nel risultato di amministrazione l'ente non ha costituito l'apposito fondo rischi a tutela dell'eventuale esposizione debitoria derivante dalla presenza di passività potenziali e/o di contenziosi in atto.

Con particolare riferimento agli accantonamenti richiesti per la tutela dei contenziosi in atto, va specificato che l'elemento fondamentale da considerare ai fini della sua corretta quantificazione, secondo i più recenti orientamenti giurisprudenziali, è il c.d. "coefficiente o grado di rischio", che esprime la probabilità che il fatto (esito negativo del giudizio) si verifichi. Tale indicatore, che secondo gli standard internazionali IAS, OIC, IPSAS può assumere le gradazioni di probabile, possibile e remoto, è stato considerato rilevante ai fini della presente deliberazione quando assume il valore di "passività "probabile", con indice di rischio superiore al 50 per cento. In presenza di contenziosi per i quali l'ente abbia espresso un giudizio di soccombenza "probabile" (cfr., al riguardo, documento OIC n. 31 e la definizione dello IAS 37, in base al quale l'evento è probabile quando si ritiene sia più verosimile che il fatto si verifichi piuttosto che il contrario), è da ritenersi necessario un accantonamento nel risultato di amministrazione almeno pari all'importo delle somme che l'ente ritiene di essere chiamato a corrispondere, in caso di condanna.

Nel caso di specie, considerando gli elementi acquisiti nella fase istruttoria e le attestazioni rese dall'ente circa i contenziosi in essere, il loro grado di rischio soccombenza e la stima dell'importo da corrispondere in caso di esito negativo delle cause, l'accantonamento minimo che l'ente è chiamato a garantire nel risultato di amministrazione deve considerarsi almeno pari a 15.000,00 euro.

Occorre rammentare, al riguardo, che il principio contabile (Allegato 4/2 - punto 5.2-h) prevede espressamente che *"(..) In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio."*

Considerato che dall'istruttoria condotta e dal contraddittorio con l'ente non sono emersi accantonamenti costituiti per contenziosi di rilevante importo nel risultato di amministrazione 2019, né risulta disposta la loro ripartizione sui rendiconti degli esercizi successivi, o altre forme di tutela nel bilancio di previsione che ne possano giustificare il mancato inserimento nel rendiconto in esame, l'accantonamento del fondo contenzioso nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2019 resta rideterminato in 15.000,00 euro, con un incremento di pari importo rispetto al dato accertato dall'ente con il rendiconto di gestione.

In sede di contraddittorio l'ente ha rappresentato che *"nella precedente risposta del 29.11.21 ns prot. 5964 il responsabile del servizio aveva segnalato due contenziosi per l'anno con rischio fra il 10 ed il 50% e non superiore al 50% come invece segnalato nella Nota. Quindi l'aumento di € 15.000 non pare congruo.*

Dal calcolo effettuato dalle tabelle ministeriali per gli avvocati già nella risposta del 2021 il costo totale delle cause era 10.586,00 a causa che data la percentuale di soccombenza tra il 10 ed il 50 % ammontava ad € 5.293,00 a causa per un totale di accantonamento di € 10.586,00.

Da tale calcolo quindi l'ammontare accantonato nel successivo 2019, non sarebbe rideterminato in € 115.000,00 effettivamente accantonati nel rendiconto più 15.000,00, ma semmai da rideterminare in € 115.000,00 più € 10.586,00".

Al riguardo si rileva che la nota cui fa riferimento l'ente si riferisce alla valutazione dello stato del contenzioso dell'esercizio 2018, mentre il rilievo segnalato nella nota del Magistrato istruttore si riferisce a quanto rappresentato dall'ente nell'ambito del prospetto D/2019, relativamente all'annualità 2019.

Inoltre, l'ente non ha prodotto elementi oggettivi che conducano ad una diversa valutazione dell'indice del rischio di soccombenza delle cause in essere. Al termine del controllo, quindi, la Sezione conferma la quantificazione del fondo contenzioso, pari a 15.000,00 euro, come prospettata nella nota di osservazione del Magistrato istruttore.

Pertanto, la componente accantonata del risultato di amministrazione viene rideterminata in 130.000,00 euro, con un incremento di 15.000,00 euro rispetto a quanto originariamente definito dall'ente (115.000,00 euro).

Con riferimento, poi, alla componente vincolata, si rileva una ulteriore non corretta determinazione della quota vincolata per legge e principi contabili.

Nell'esercizio 2019 è presente una problematica analoga a quella già rilevata sull'annualità 2017, riferita alla destinazione dei proventi derivanti dai contributi per l'estrazione del marmo.

Come meglio esplicitato nella sezione I della presente nota, tale risorsa rappresenta una entrata fondamentale per il bilancio dell'ente, il cui impiego deve avvenire nel rispetto di quanto disposto dalla l.r. 35/2015.

In conseguenza del quadro giuridico rappresentato, i contributi derivanti dall'attività estrattiva del marmo non possono essere destinati al finanziamento della generalità delle spese ma, al contrario, devono essere impiegati nel rispetto dello specifico vincolo di destinazione espresso dal legislatore.

In sede istruttoria, a fronte di una entrata accertata nel 2019 per 1.248.083,41 euro, è stato chiesto all'ente di indicare le tipologie di spesa a cui tale entrata è stata destinata.

Dall'elenco fornito dall'ente, di cui al prot. Sez. 4933 del 15 giugno 2023, risulta che, per complessivi 1.013.684,58 euro, l'entrata è stata destinata al finanziamento di spese correnti e in conto capitale.

In ordine a tale elenco si rilevano, come per l'esercizio 2017, due problematiche di carattere generale che pongono dubbi circa il corretto impiego delle risorse.

In primo luogo, è stata riscontrata la destinazione della risorsa in oggetto a spese la cui descrizione non risulta del tutto rispondente alle finalità indicate nel citato art. 27. A titolo esemplificativo, ma non esaustivo, si ritiene opportuno citare lo spargimento del

sale per le strade cittadine, l'acquisto di statue, la manutenzione dei loculi e la manutenzione ordinaria.

In ordine a tali impieghi, per quanto già osservato nella sezione I della presente deliberazione, occorre tuttavia in questa sede prendere atto della finalizzazione indicata dall'ente e dell'attestazione resa circa la rilevanza di tali interventi rispetto alle destinazioni definite dal legislatore.

In ogni caso, è bene ribadire, anche in questa circostanza, che l'impiego di tali risorse è comunque soggetto al rispetto delle finalità previste dalla normativa vigente, che l'ente dovrà assicurare pedissequamente, verificando, di volta in volta, la destinazione *“per gli interventi infrastrutturali, per opere di tutela ambientale e per altri interventi per la riqualificazione territoriale, nonché per la razionalizzazione degli adempimenti comunali relativi all'istruttoria delle domande di autorizzazione e al controllo delle attività di cava, compresa la relativa vigilanza”*.

In secondo luogo, dall'analisi dell'elenco di spese trasmesso dall'ente, e dalla descrizione fornita, è stato individuato un intervento di importo pari a 101.623,74 euro per il quale, a fronte dell'originaria copertura con i contributi da estrazione del marmo, l'ente ne attesta il successivo finanziamento tramite risorse collegate al *“decreto crescita”*.

In sede di contraddittorio, sullo specifico punto, l'ente ha fornito ricostruzioni e rappresentazioni dei fatti in parte diverse da quelle rappresentate nel corso dell'istruttoria. Le informazioni fornite, di seguito indicate, non risultano del tutto coerenti neppure all'interno della stessa nota di contraddittorio.

In particolare, l'ente ha rappresentato che *“Gli introiti cave l.35/15 per il 2019 ammontano ad € 1.248.083,41. La base di contestazione è ancora una volta l'elenco lavori che è stato fornito “bonariamente” dall'ente, a fronte di una richiesta per le vie brevi da parte della Dott.ssa Brilli, circa i lavori finanziati con gli introiti cave, ed è stato elaborato sulla base della documentazione reperita dall'ufficio tecnico.*

In particolare la contestazione fa riferimento a due ordine di ragioni

In primo luogo si contesta la etero-destinazione affermando genericamente che le finalità “non sono del tutto rispondenti alle finalità indicate nel citato articolo 27” senza portare esempi o osservazioni di nessun genere. Trattandosi quindi di una contestazione molto generica non può essere accolta sul piano sostanziale.

In secondo luogo si contesta un lavoro di importo pari ad € 101.623,74 collegato al “decreto crescita” per l'ente.

Nell'elenco lavori infatti l'ente ha sommariamente indicato che tale importo era stato rimborsato da decreto crescita senza un effettivo controllo di merito.

Se, come vero, tale intervento si riferiva a opere che dovevano poi essere rimborsate dal “decreto crescita” questa evidenza cade di fronte al controllo della documentazione.

Infatti l'unico importo che è stato rimborsato per la manutenzione straordinaria “palazzo Verdigi” è pari ad € 25.000,00 che come da “allegato 8”, che sono stati accertati nel successivo esercizio 2020, quindi nel 2019 non ci sono accertamenti a copertura della spesa riferiti al decreto crescita.

Come si può notare poi dall’“allegato 9”, anzitutto il lavoro ammontava ad € 126.000,00 complessivi (essendo € 101.623,74 solamente l'impegno nei confronti della ditta esecutrice,

senza contare la progettazione come risulta dalla determina allegata) di cui € 50.000,00 relativi al rimborso del decreto crescita e € 76.000,00 a fondi di provenienza interna al comune, e quindi introito cave. Originariamente l'importo effettivo da rimborsare per decreto crescita di € 50.000,00 è stato pagato solamente per € 25.000,00 in acconto come da allegato 8. Non è stato pagato il saldo perché ritardi nell'esecuzione lavori hanno reso impossibile ottenere il rimborso nei tempi dettati dalla normativa (la chiusura lavori è stata infatti ad aprile 2022 ormai tardi)".

Da quanto rappresentato dall'ente, sembra emergere una "prassi gestionale" che non trova rispondenza nei principi contabili e nella normativa di riferimento.

L'ente, infatti, sembra procedere, sistematicamente, all'assunzione di impegni di spesa in assenza della specifica risorsa individuata per il relativo finanziamento, anticipandone la copertura con risorse vincolate diverse, che risultano momentaneamente nella disponibilità dell'ente. Tale metodologia, che può essere adottata solo in casi eccezionali, quali potrebbero essere i lavori di somma urgenza, non può costituire la modalità ordinariamente seguita per la realizzazione degli investimenti, la quale presuppone prima la individuazione e l'accertamento dell'entrata vincolata e, solo successivamente, l'impegno della spesa, che deve seguire il cronoprogramma definito a monte dal settore competente. Tale modalità operativa riguarda anche le risorse trasferite da altri livelli di governo ed erogate a stato di avanzamento dei lavori.

La metodologia seguita dall'ente è da ritenersi non corretta, sia perché presuppone una inversione del processo di programmazione, che, a fronte degli investimenti da realizzare, deve individuare le specifiche risorse che ne garantiscono la copertura finanziaria, e definire con questi una diretta correlazione, sia perché, nell'esercizio di accertamento dell'entrata che originariamente doveva dare copertura ai lavori già impegnati, si impone una revisione della fonte di finanziamento degli impegni già assunti, con un evidente corto circuito di difficile gestione ai fini della determinazione degli avanzi di amministrazione e dei loro reali vincoli.

Quanto appena rappresentato potrebbe in parte spiegare l'assenza della costituzione del fondo pluriennale vincolato al termine dell'esercizio, per la parte afferente agli investimenti, e costituire, anche sotto tale aspetto, una irregolarità gestionale cui l'ente deve porre rimedio.

La programmazione degli investimenti deve seguire logiche rigorose nella definizione delle risorse vincolate e/o destinate e nella conseguente individuazione degli interventi di investimento da realizzare. In conseguenza di tale processo programmatico e gestionale, deve costituirsi il fondo pluriennale vincolato, a fronte di entrate accertate che sono destinate a finanziare investimenti da realizzare, su più esercizi, secondo il cronoprogramma dei lavori.

Va inoltre rilevato che l'ente ha fornito nel corso dell'istruttoria una ricostruzione delle operazioni contabili non completa e non del tutto rappresentativa della situazione effettiva. Nella fase del contraddittorio ha poi fornito elementi diversi e talvolta contraddittori rispetto a quelli rappresentati nell'istruttoria, dai quali è emersa una ricostruzione extracontabile, definita dall'ente "ora per allora", che la Sezione ritiene di poter considerare solo per alcuni aspetti, in particolare quelli legati alla mancata realizzazione dei trasferimenti riferiti al "decreto crescita", ai fini della determinazione del risultato di amministrazione.

Fatta questa necessaria premessa rispetto a quanto emerso nella fase del contraddittorio, occorre rilevare che l'attestazione resa dall'ente circa la mancata realizzazione, nel 2019, del contributo di cui al "decreto crescita" per il finanziamento degli interventi di "manutenzione straordinaria palazzo Verdigi" rende, di fatto, non necessario procedere, sul risultato dell'esercizio 2019, al ripristino del vincolo relativo ai contributi derivanti dall'estrazione del marmo per 101.623,74 euro.

Tuttavia, per quanto rappresentato nella nota inviata ai fini del contraddittorio, l'ente avrebbe dovuto provvedere, sull'esercizio 2020, alla corretta destinazione degli accertamenti assunti su tale esercizio di importo pari a 25.000,00 euro, afferenti al "decreto crescita", da destinare alle spese di manutenzione che, nei fatti, l'ente ha realizzato nell'esercizio 2019 e finanziato con gli introiti relativi ai contributi da attività estrattiva.

L'effettività di tale vincolo sarà valutata dalla Sezione nei successivi cicli di controllo.

Va comunque ribadito che gli elementi emersi in sede istruttoria, anche considerando la rettifica rappresentata con il contraddittorio, rendono evidente che, a fronte dell'intervento collegato al *decreto crescita*, è stata originariamente impiegata una risorsa vincolata per altre finalità di legge che, al momento dell'accertamento della risorsa specifica, doveva essere ricondotta alle finalità proprie definite dal legislatore. Diversamente, a fronte di una medesima spesa pari a complessivi 101.623,74 euro (ridefinita con il contraddittorio in 50.000,00 euro), risultano individuate due fonti di finanziamento, aventi entrambe natura vincolata.

Nei fatti, l'accertamento delle risorse connesse al *decreto crescita*, da utilizzare per gli interventi originariamente finanziati con i contributi derivanti dall'estrazione del marmo, rimette nella disponibilità dell'ente quest'ultima risorsa, a fronte della quale si genera un avanzo che deve essere ricondotto alle finalità che gli sono proprie. Considerata la natura vincolata dei contributi derivanti dall'attività estrattiva del marmo, l'avanzo in questione deve essere qualificato come vincolato per legge. La sua allocazione nei vincoli del risultato di amministrazione (nel caso di specie sugli esercizi successivi al 2019 per l'importo di 25.000,00 euro) è indispensabile a garantire la corretta destinazione delle risorse in base al disposto di legge.

Sempre con riferimento alla quota vincolata per legge e principi contabili va richiamato quanto emerso circa la rideterminazione operata sull'esercizio 2017 (riferita a complessivi 310.900,00 euro) e la contabilizzazione dell'accertamento del contributo regionale di 86.256,56 euro che, per le ragioni meglio rappresentate nella sez. I, risulta contabilizzato nel bilancio 2019, da destinare ad interventi di somma urgenza già finanziati sul 2017 con contributi derivanti dall'estrazione del marmo.

Complessivamente, dunque, tale quota, considerata l'assenza di ulteriori elementi derivanti dalla gestione di competenza e dal riaccertamento dei residui, si ridetermina in 310.900,00 euro, anziché 0,00 euro come originariamente definito dall'ente.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2019, dovendo tener conto della rideterminazione della componente accantonata (in 130.000,00 euro), della quota vincolata (in 414.562,47 euro) e della quota destinata a investimenti (in 12.689,11 euro), deve considerarsi rideterminato con una componente non vincolata positiva pari a 111.791,48 euro, anziché 554.043,06 euro.

La non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce una irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile è stata di fatto alimentata da risorse, vincolate per legge al finanziamento generico di investimenti ovvero al finanziamento di specifici interventi, che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinate al finanziamento di spese di diversa natura

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

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 all'eventuale copertura di spese dell'esercizio con quote dell'avanzo libero non correttamente determinato.

Come rilevato per le due precedenti annualità oggetto di analisi, anche sull'annualità 2019 trovano conferma le irregolarità relative all'utilizzo del fondo pluriennale vincolato.

Il FPV non viene valorizzato nell'ambito del risultato di amministrazione dell'esercizio 2019 e non si trova evidenza dell'evoluzione dello stesso nel prospetto di dettaglio riferito al riparto dello stesso per missioni e programmi.

Dagli elementi emersi nel corso dell'istruttoria si ricava che lo strumento non ha trovato alcuna applicazione nel sistema di contabilità dell'ente.

Infatti, nel corso dell'istruttoria l'ente ha rappresentato che *"Il mancato utilizzo del FPV era dovuto alla mancata applicazione del principio della "competenza potenziata". Come per gli esercizi precedenti, anche per il 2019, l'ente ha precisato che "tuttavia attraverso il rendiconto 2021, l'Ufficio Finanziario ha provveduto alla sua ricostruzione, sia in parte corrente che in parte capitale"*.

Le attestazioni rese dall'ente confermano quanto già detto con riferimento agli esercizi 2017 e 2018, e il permanere di tale criticità anche sull'esercizio 2020, avendo l'ente stesso affermato che solo dal 2021 ha dato attuazione allo strumento del fondo pluriennale vincolato.

In sede di contraddittorio l'ente ha poi precisato, di fatto contraddicendo quanto già affermato nel corso dell'istruttoria, che: *"Il fondo pluriennale vincolato, già gestito nel 2017 e presente regolarmente a bilancio, non è stato riproposto nel 2019 (come anche evidenziato nella nota) perché non ne ricorrevano i presupposti, cioè accertamento di un'entrata i cui relativi impegni sono di competenza di esercizi futuri.*

Quindi l'affermazione che il fpv è stato gestito solamente dal 2021 non è condivisibile perché il fondo ha trovato applicazione anche negli anni precedenti".

Come rilevato per gli esercizi precedenti, l'assenza di fondo derivante dalla gestione 2019, ancorché in linea teorica possibile, pone dubbi sulla corretta applicazione della competenza finanziaria potenziata nella gestione del bilancio.

Si confermano pertanto le criticità già esposte, su questo specifico aspetto, rimandando alle considerazioni di merito formulate nelle precedenti sezioni.

Così come rilevato per gli esercizi 2017 e 2018, 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 previsto dall'art. 180 TUEL per le modalità di riscossione, e dall'art. 195 TUEL per il loro successivo utilizzo.

L'ente ha attestato in sede istruttorio che *"Come già risposto nella precedente nota istruttorio con riferimento ai rendiconti esercizi 2017 e 2018 (cfr. "Alla data del 31.12.2018 risulta una cassa vincolata per Euro 3.146,80 e la medesima somma, come già risposto sopra, si riscontra al 31.12.2017; la movimentazione e la determinazione della stessa non rispettano i principi contabili applicabili") anche nel corso dell'esercizio 2019 la movimentazione e la determinazione della cassa vincolata non rispettavano i principi contabili"*.

L'ente prospetta una ricostruzione ora per allora dei flussi di cassa vincolata per il triennio 2017/2019, nei termini di seguito indicati:

"E' possibile ricostruire a posteriori, quanto al triennio 2017-2019, che rispetto alle possibili fonti di alimentazione della cassa vincolata, si è avuto:

- a) *Entrate da prestiti: non si registrano;*
- b) *Entrate da trasferimenti: circa i lavori pubblici/interventi in conto capitale/investimenti, l'Ente ha registrato contributi/trasferimenti solo successivamente al fine lavori e quindi, successivamente al pagamento dei lavori anticipato con fondi di bilancio, ad eccezione di un acconto ricevuto in data 15.12.2017 per euro 52.024,75 "contributo regionale per lavori pubblici -consolidamento stradale" che avrebbe dovuto alimentare la cassa vincolata;*
- c) *Entrate vincolate per legge: per il triennio 2017-2019, non si registrano tali ipotesi, salvo quanto avrebbe dovuto essere oggetto di vincolo derivante dal fondo Tasi, per la quota di spettanza dell'esercizio 2019, pari a 943,47 euro, come previsto dall'art. 1, comma 892, della l. 145 del 30/12/2018.*

La sommatoria delle entrate di cui alla lettera b) ed alla lettera c) avrebbe dovuto costituire cassa vincolata nel triennio 2017-2019, ed al 31.12.2019, atteso l'impiego integrale delle dette somme, la cassa vincolata avrebbe dovuto essere pari a zero".

L'ente ha inoltre dichiarato di non aver usato, nel corso dell'esercizio 2019, i fondi vincolati presenti in cassa.

Oltre a quanto evidenziato nella sezione I della presente deliberazione, cui si fa espresso rinvio sia per gli aspetti interpretativi che per le implicazioni del mancato rispetto delle norme e dei principi contabili previsti per la definizione della cassa

vincolata, si ritiene necessario precisare che la ricostruzione prospettata dall'ente non risulta esaustiva rispetto all'obiettivo di ricostruzione dei flussi di cassa vincolata.

Infatti, laddove si ritenga di procedere alla ricostruzione dei flussi e della giacenza di cassa vincolata, è quanto meno necessario:

- Analizzare le singole tipologie di entrata e definire quali siano quelle caratterizzate da vincolo;
- Definire la giacenza di tali risorse al 1° gennaio;
- Individuare le riscossioni avvenute in conto competenza e in conto residui;
- Individuare le spese finanziate da tali risorse e verificare i pagamenti avvenuti in conto competenza e in conto residui;
- Verificare se vi siano stati pagamenti delle spese sopra indicate in via anticipata rispetto alla riscossione.

Una volta definito il percorso e le informazioni appena riportate sarà possibile individuare, in modo sufficientemente corretto e ragionato, la giacenza di cassa al termine dell'esercizio.

Per quanto espresso, la prospettazione esplicitata dall'ente in istruttoria non può essere valutata al fine di definire la ricostruzione del fondo di cassa vincolato.

In sede di contraddittorio l'ente ha indicato che "Come riferito da un confronto con i funzionari che si sono occupati della ricostruzione per il triennio 2017-19 tale iter procedimentale è stato rispettato, ed è stato frutto di un lavoro "certosino" su ogni singola tipologia di entrata.

Del resto, come già detto in precedenza, le entrate vincolate di cassa in un Comune come Vagli sotto sono pochissime, e limitate a qualche contributo (attualmente abbiamo il PNRR per il quale però non abbiamo ancora avuto alcun acconto e le entrate da sanzioni cds che ammontano a malapena complessivi 160,00 € per i due anni 2021 e 2022)".

Al riguardo, non essendo stati prodotti in contraddittorio elementi oggettivi per la rivalutazione delle conclusioni definite nella nota di osservazione del Magistrato istruttore, si confermano le problematiche già rilevate.

Per gli aspetti interpretativi e per le conseguenti implicazioni sul rispetto delle norme e dei principi contabili previsti per la definizione della cassa vincolata, si rinvia a quanto evidenziato per il rendiconto 2017 (sez. I).

CAPACITA' DI INDEBITAMENTO

In merito a quanto rappresentato in ordine alla determinazione dell'evoluzione dello stock di debito, nel corso dell'istruttoria sono emersi aspetti di incongruenza fra il debito al 1° gennaio 2019 e quanto risultante dai dati trasmessi dall'ente, in termini di debito residuo al termine dell'esercizio 2018.

A fronte di tali incongruenze sono stati chiesti chiarimenti che l'ente ha trasmesso, così come effettuato per gli esercizi 2017 e 2018, con la nota di risposta all'istruttoria, inviando un prospetto di dettaglio delle singole posizioni da cui emerge un "residuo debito", da riferire presumibilmente alla data del 31 dicembre 2019. Anche in questo caso, i dati ricompresi nel prospetto non trovano riscontro con le informazioni già acquisite dalla Sezione.

Con la nota inviata ai fini del contraddittorio l'ente ha poi fornito un ulteriore prospetto relativo, questa volta, all'evoluzione dell'indebitamento nelle annualità 2018 e 2019. Esso contiene dati riferiti al debito al 1° gennaio 2019 diversi da quelli comunicati in precedenza (senza chiarimenti in merito alle differenze rilevate), ma perviene ad una definizione dello stock del debito al termine del 2019 analoga a quella comunicata in precedenza.

Per quanto emerso, e stante l'inattendibilità dei nuovi prospetti trasmessi, si conferma l'impossibilità di condurre qualsiasi valutazione di merito sulle grandezze in oggetto.

Come già indicato con riferimento ai precedenti esercizi, l'ente dovrà pertanto provvedere alla complessiva rivalutazione dello stock di debito e della sua evoluzione nel tempo, considerando il dato al termine dell'esercizio 2018, il rimborso ordinario e straordinario del debito effettuato in corso d'esercizio e la contrazione di nuovi prestiti. Tale intervento dovrà condurre, se necessario, anche alle opportune rettifiche dello stato patrimoniale.

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 la non corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione, con specifico riguardo alla quota accantonata, vincolata e destinata a investimenti. Conseguentemente, è stato ridefinito l'importo della componente libera, con la quantificazione di un disavanzo di amministrazione effettivo al termine degli esercizi 2017 e 2018, e la rideterminazione della componente disponibile al termine dell'esercizio 2019, positiva per 111.791,48 euro.

Come chiarito in premessa, la Sezione ha analizzato distintamente i risultati dei rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019, rilevando per ciascuno di essi le eventuali irregolarità connesse ai profili oggetto di valutazione. 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 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. In particolare, i provvedimenti correttivi che avrebbero dovuto far seguito al disavanzo rilevato a fine 2017 e 2018 non si rendono più necessari, stante la constatazione dell'avvenuto riassorbimento del disavanzo stesso a fine periodo.

La Sezione ha anche rilevato una sostanziale difficoltà a valutare l'evoluzione e la determinazione finale del fondo pluriennale vincolato, stante la mancata applicazione dello strumento nel sistema di contabilità dell'ente e le informazioni contrastanti rese in fase di contraddittorio rispetto a quanto attestato nel corso dell'istruttoria.

Nel triennio oggetto di controllo sono state anche rilevate irregolarità in ordine alla determinazione dei flussi di cassa vincolati, alla cui correzione è necessario che l'ente provveda, ripristinando la correttezza della gestione finanziaria.

Infine, stante l'omissione, da parte dell'ente, delle risposte alle richieste istruttorie e l'assenza di chiarimenti nella fase del contraddittorio, è emersa l'impossibilità di effettuare le dovute analisi e valutazioni sui dati di rendiconto relativi allo stock del debito e alla sua evoluzione nel tempo. Occorre pertanto che l'ente provveda alla complessiva rivalutazione dello stock di debito e della sua evoluzione nel tempo, procedendo, se necessario, alle opportune rettifiche nel conto del patrimonio.

PQM

Per quanto esposto, la Sezione ritiene necessaria la segnalazione delle irregolarità rilevate e la conseguente richiesta di interventi di rimozione o correzione nei seguenti termini.

Risultato di amministrazione:

In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione del risultato di amministrazione degli esercizi 2017, 2018 e 2019, l'ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto dei tre esercizi attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

Tale atto dovrà aver riguardo non solo alla corretta determinazione del risultato, ma anche ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti che su questi si dovranno produrre, anche in relazione alle spese che, in tali esercizi, fossero state coperte con le quote di avanzo non correttamente determinate.

In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione della cassa vincolata dell'esercizio 2017, 2018 e 2019, l'ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto dei tre esercizi, al fine di garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa.

Indebitamento

In relazione alla non corretta quantificazione dello stock del debito di finanziamento rilevata sui rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019 l'ente dovrà adottare provvedimenti idonei a garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle voci relative all'indebitamento nel conto del patrimonio.

Considerato che, per gli aspetti rilevati, l'istruttoria non ha evidenziato un pregiudizio immediato agli equilibri finanziari, 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. In ogni caso, il ciclo di controllo futuro 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 13 luglio 2023.

Il Relatore
Fabio Alpini
(firmato digitalmente)

Il Presidente
Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 29 agosto 2023

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto
Cristina Baldini
(firmato digitalmente)