

Del. n. 99/2019/PRSP



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Cristina ZUCCHERETTI	presidente
Nicola BONTEMPO	consigliere, relatore
Mauro NORI	consigliere
Paolo BERTOZZI	primo referendario
Fabio ALPINI	referendario

nell'adunanza del 27 marzo 2019;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

TENUTO CONTO delle osservazioni e delucidazioni che l'ente ha prodotto, con nota prot. 1328, in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 1729 del 13 marzo 2019;

UDITO il relatore, cons. Nicola Bontempo;

## CONSIDERATO

- che l'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005, come modificato dal d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, e le "linee guida" della Sezione delle autonomie prevedono l'adozione di "specifiche pronunce di accertamento" nel caso di mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, comma 6, Cost., dei principi di sostenibilità dell'indebitamento, nonché nelle ipotesi di violazione dei principi di sana gestione finanziaria e di irregolarità grave, ritenendosi tale una irregolarità che sia suscettibile di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## **DELIBERA**

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

## **SEZIONE I - Rendiconto 2015**

### **RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE**

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 709.389,25 euro. Tuttavia, tale avanzo non è sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 1.128.661,33 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2015 è negativo per 419.272,08 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2015 per 709.389,25 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 699.804,84 euro, a fondo perdite partecipate per euro 7.000,00 e a fondo indennità fine mandato per 1.030,34 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 102.251,98 euro) e destinata ad investimenti (per 291.968,66 euro), accertando un risultato negativo di amministrazione (disavanzo) effettivo pari 392.666,57 euro.

In sede istruttoria è stato rilevato che l'avanzo generato dalla gestione di competenza 2015 di parte destinata ad investimenti unitamente alle risorse destinate a specifici interventi o al finanziamento di spese di investimento, accertate nel rendiconto precedente e non utilizzate nell'esercizio per la realizzazione degli interventi cui erano vincolate o destinate, non sono stati adeguatamente ricollocate tra le componenti destinate dell'avanzo di amministrazione.

La parte destinata agli investimenti del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015, quantificata dall'ente in 291.968,66 euro, non risulta, infatti, sufficientemente capiente alla ricollocazione di tutte le poste con destinazione di spesa vincolata agli investimenti, ammontanti a complessivi 318.574,17 euro (di cui 154.903,70 euro di avanzo accantonato nel risultato al 1 gennaio 2015 e non utilizzato nell'esercizio, ed euro 163.670,47 euro di avanzo realizzato nella gestione in conto capitale della competenza 2015), evidenziando la necessità di ulteriori vincoli per 26.605,51 euro.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria e considerando la corretta definizione della quota della parte destinata ad investimenti (per 318.574,17 euro), si ridetermina la quantificazione del risultato effettivo di amministrazione per un importo di euro 419.272,08, con un peggioramento rispetto al risultato approvato dall'ente di euro 26.605,51 dovuti ai maggiori accantonamenti della parte destinata ad investimenti.

Le considerazioni sopra esposte in merito alla corretta definizione delle componenti del saldo di amministrazione complessivo, pur in presenza di un risultato di

amministrazione formale positivo al termine della gestione 2015, costituiscono una grave irregolarità contabile, in quanto l'avanzo di amministrazione e la quota disponibile (nel caso di specie negativa) risultano di fatto alimentate da risorse vincolate e destinate che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinata al finanziamento di spese di diversa natura.

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

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

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2014 e sulle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui aveva condotto alla definizione di un risultato formale positivo di amministrazione al 1° gennaio 2015 pari a 636.968,14 euro e di una quota disponibile negativa pari a 301.121,98 euro.

Con la DCC n.2/2017, per pari importo, era stato definito il "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento" ed era stato approvato il finanziamento del suddetto disavanzo mediante un piano di rientro articolato in 30 annualità e una rata costante di 10.037,40 euro.

In merito alla definizione del risultato di amministrazione conseguente alle operazioni di riaccertamento straordinario va evidenziato che il decreto ministeriale 2 aprile 2015 ha disposto, per i casi in cui è stato accertato un maggiore disavanzo da riaccertamento, che gli enti provvedessero al finanziamento del disavanzo nei termini e con le modalità ammesse dal decreto stesso, indicando una rateizzazione del disavanzo a cui deve essere data effettiva realizzazione negli esercizi previsti e per gli importi per ciascuno definiti.

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

In conseguenza di quanto disposto dal decreto, dell'articolazione del risultato negativo di amministrazione al 1° gennaio 2015 e di quanto previsto dall'ente con il piano di rientro adottato ai sensi del decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2015 e rideterminato con la presente deliberazione (euro 419.272,08), si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per euro 128.187,50 e in disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui per euro 291.084,58.

L'accertamento di un risultato negativo di amministrazione nei termini sopra indicati, anche se conseguente all'applicazione dei nuovi principi introdotti dal processo di armonizzazione contabile, è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria. Sul piano generale, ad eccezione della quota di disavanzo derivata dalla cancellazione di residui attivi e passivi da reimputare ad esercizi successivi e dalla quota eventualmente generata al momento della reimputazione dei crediti e debiti già assunti, il risultato negativo ha, infatti, alla base la sussistenza di residui attivi inesigibili o di dubbia e incerta esigibilità, mantenuti in bilancio e per i quali i nuovi principi contabili hanno richiesto la cancellazione o l'accantonamento nell'apposito fondo, ovvero la presenza di passività potenziali o situazioni debitorie latenti per le quali la legislazione oggi vigente richiede la costituzione di accantonamenti nei fondi rischi. Il disavanzo, inoltre, può derivare dall'obbligo di mantenimento dei vincoli esistenti sulle entrate affluite al bilancio e non impegnate per le finalità cui erano vincolate o destinate.

Nel caso di specie, il disavanzo dipende anche dagli squilibri della gestione di competenza e della gestione residui ovvero dalla incapienza del bilancio rispetto alle necessità di finanziamento dei disavanzi pregressi derivanti dalla gestione o dal riaccertamento straordinario dei residui ovvero dalla incapienza delle risultanze del rendiconto a ricostituire il complesso degli accantonamenti, dei vincoli e delle quote destinate ad investimenti definiti al termine dell'esercizio.

Indipendentemente dalle cause che l'hanno generato, la presenza di un disavanzo di amministrazione deve essere segnalato agli enti poiché espressione di situazioni patologiche che richiedono interventi immediati di rimozione o risanamento, al fine di ricondurre il bilancio dell'ente a condizioni di equilibrio e stabilità finanziaria.

Nelle osservazioni e delucidazioni prodotte in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed espone nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 1729 del 13 marzo 2019, l'ente conferma quanto rilevato dalla Sezione sia in merito alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, sia alla conseguente ridefinizione del disavanzo di amministrazione. In tal senso esprime la volontà, al fine di adeguare i risultati ai rilievi formulati e rimuovere le distorsioni evidenziate, di sottoporre alla approvazione dell'organo consiliare nuovo e corretto prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2015.

La Sezione, per quanto rilevato, ritiene necessaria l'adozione di idonee misure correttive, ai fini del ripristino di una corretta gestione finanziaria. Nello specifico l'ente dovrà provvedere alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione formale al 31 dicembre 2015 e al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL ovvero, per la quota di disavanzo riconducibile alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

## **S.P. - SPESA PER IL PERSONALE**

È stato accertato il mancato rispetto del limite di spesa di cui all'art. 1, comma 557, l. 27 dicembre 2006, n. 296.

L'ente, a fronte di una spesa media del personale sostenuta nel triennio 2011/2013 pari ad euro 547.136,81, il rendiconto 2015 evidenzia un aumento rispetto alla spesa del triennio e precisamente impegni di spesa sostenuti pari ad euro 557.473,55. Pertanto, nel rendiconto 2015 la spesa del personale impegnata non risulta contenuta nei limiti della spesa media impegnata per il personale nel periodo 2011-2013 ai sensi dell'art. 1, co. 557 quater della l. n. 296/2006.

Tale fenomeno, oltre a costituire una violazione di legge, è da considerarsi grave in quanto pregiudica il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica ai quali debbono concorrere gli enti locali, in base ai principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica richiamati dalla legge.

La Sezione ritiene pertanto necessario che siano intraprese, per i successivi esercizi finanziari, azioni tali da contenere la spesa per il personale entro i limiti indicati dal legislatore.

In merito alla spesa del personale, nelle osservazioni e delucidazioni prodotte in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed espote nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 1729 del 13 marzo 2019, l'ente conferma la irregolarità accertata dalla Sezione e dichiara che adotterà tutte le misure necessarie ad assicurare, per il futuro, il contenimento della spesa di personale entro i limiti corrispondenti alla media del triennio 2011-2013.

Sulla determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 è stata altresì rilevata la mancata conciliazione delle scritture contabili inerenti al titolo VII delle entrate e al titolo V delle spese relative alle anticipazioni di tesoreria per un importo di 5.165,00 euro.

In particolare, mentre sono stati registrati accertamenti nel titolo VII delle entrate per euro 5.165,00 non risultano contabilizzati i relativi impegni nel correlato titolo di spesa. Tale mancata corrispondenza comporta il conseguente disallineamento, per lo stesso importo, tra il saldo della gestione di competenza risultante dagli equilibri di bilancio ed il saldo complessivo della gestione (avanzo di competenza) risultante dal "Quadro generale riassuntivo" allegato al rendiconto.

In sede istruttoria l'ente ha attestato che tale circostanza è scaturita da una inesatta riclassificazione di un capitolo di entrata in sede di conversione dati nel passaggio alla nuova contabilità armonizzata: un capitolo inerente al rimborso di anticipazioni economiche è stato erroneamente classificato, nella nuova disciplina, come entrata per anticipazione di tesoreria. L'ente dichiara inoltre che "la circostanza che, comunque, i servizi per conto terzi presentino importi corrispondenti in entrata ed in uscita nel quadro generale riassuntivo del rendiconto dell'esercizio 2015 redatto in base alla nuova normativa risiede nel fatto che, il controllo quadratura dei servizi per conto terzi è stato eseguito sulla nuova classificazione ed al fine di addivenire alla

corrispondenza degli importi sono stati eseguiti accertamenti per 5.165,00 a fronte di impegni inferiori”.

L’operato dell’ente, pur facendo rilevare una non esatta contabilizzazione delle poste contabili dell’esercizio ed evidenziando, per le partite relative alle anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere, equilibri di bilancio non corretti, non sembra dover comportare la necessità di procedere ad apportare specifiche correzioni in considerazione del fatto che l’ente ha dichiarato di aver provveduto a sanare l’irregolarità contabile in sede di riaccertamento ordinario propedeutico al rendiconto 2017.

## **SEZIONE II - Rendiconto 2016**

### **RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE**

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 903.417,90 euro. Tuttavia, tale avanzo non è sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 1.212.468,14 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2016 è negativo per 309.050,24 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2016 per 903.417,90 euro, l’ente ha provveduto alla definizione della quota accantonata (a fondo crediti di dubbia esigibilità per euro 614.052,15, a indennità fine mandato per euro 2.230,34, a fondo rischi e contenzioso per euro 10.448,78 e a fondo perdite società partecipate per euro 7.000,00) della parte vincolata (per 102.251,98 euro) e della parte destinata ad investimenti (per 230.868,66 euro), accertando un risultato di amministrazione effettivo negativo (parte disponibile) pari a 63.434,01 euro.

L’istruttoria ha, tuttavia, evidenziato una diversa quantificazione e qualificazione del risultato dell’esercizio 2015, che si riflette anche sulla composizione del risultato 2016. Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell’esercizio 2015 ha condotto, infatti, alla ridefinizione della quota destinata ad investimenti (passata da euro 291.968,66 ad euro 318.574,17) e conseguentemente, ad un peggioramento del risultato di amministrazione (parte disponibile) quantificabile in 26.605,51 euro (passando da un disavanzo di euro 392.666,57 ad un disavanzo di euro 419.272,08).

Con specifica istruttoria sul rendiconto 2016, la Sezione ha analizzato il risultato di amministrazione accertato al termine dell’esercizio e ha rilevato che le risorse destinate ad investimenti accertate con il rendiconto dell’esercizio 2015, non

utilizzate nel corso della gestione 2016, unitamente a quelle generate dalla competenza 2016, non sono state correttamente riportate nella parte destinata ad investimenti al termine dell'esercizio 2016. In particolare, a fronte di risorse destinate ad investimenti accertate con il risultato di amministrazione 2015 (come rideterminato dalla Sezione) e non utilizzate nella gestione 2016 pari ad euro 257.474,17 unitamente a quelle generate dalla competenza 2016 (euro 170.336,83), nel risultato di amministrazione 2016 ne vengono vincolate nella parte destinata ad investimenti un importo pari a 230.868,66, evidenziando la necessità di provvedere a vincolare ulteriori risorse per un importo di euro 196.942,34. La parte destinata ad investimenti del risultato di amministrazione 2016 viene, quindi, rideterminata in complessivi euro 427.811,00.

In sede istruttoria la Sezione rileva, la non corretta determinazione delle quote accantonate a fondo crediti di dubbia esigibilità.

In relazione alla quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità è emerso che l'ente ha seguito una metodologia di calcolo non conforme a quanto previsto dai principi contabili, prendendo a riferimento un quinquennio errato. La quota da accantonare nel fondo è stata calcolata, infatti, prendendo a riferimento i residui attivi e gli incassi ad essi relativi per il quinquennio 2011-2015, diversamente da quanto richiesto dal principio contabile che, al punto b2) dell'allegato 4/2 al decreto 118/2011, fa espresso rinvio "all'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi cinque esercizi". Quindi per il rendiconto 2016 va considerato il quinquennio 2012-2016.

La metodologia adottata dall'ente non trova fondamento nel principio contabile, poiché quest'ultimo, pur consentendo una certa discrezionalità nella definizione delle entrate da considerare "di dubbia esigibilità", individua in modo puntuale la metodologia da seguire per determinare gli accantonamenti del fondo.

La Sezione, con i dati e le informazioni disponibili e reperiti dalla documentazione acquisita, ha provveduto ad effettuare una simulazione del calcolo della quota minima da accantonare, considerando di dubbia e difficile esazione le entrate che l'ente aveva indicato come tali nei diversi prospetti inviati e considerando il quinquennio corretto.

Da tale simulazione è emerso che l'ammontare minimo da considerare congruo ai fini dei principi contabili risulterebbe pari a 662.726,04 euro. Di conseguenza, considerando quanto accantonato dall'ente nel risultato di amministrazione in sede di rendiconto 2016 per FCDE (614.052,15 euro), dovrebbero essere accantonati ulteriori 48.673,89 euro. In tal senso è stata formulata la nuova determinazione del risultato di amministrazione rappresentata all'ente nella ipotesi di pronuncia specifica.

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria 2016, considerando le criticità accertate sul rendiconto 2015 e la diversa quantificazione e qualificazione del risultato dell'esercizio 2015, considerando la corretta definizione della quota accantonata a fondo crediti di dubbia esigibilità per 662.726,04 euro e della parte destinata ad investimenti (per 427.811,00 euro), si ridetermina la quantificazione del disavanzo effettivo per un importo pari a 309.050,24 con un peggioramento di euro

245.616,23 (di cui euro 196.942,34 per la parte destinata ad investimenti ed euro 48.673,89 per accantonamento a FCDE).

Come già evidenziato per il risultato 2015, quanto emerso sulla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un risultato di amministrazione formale positivo al termine della gestione 2016, costituiscono una grave irregolarità contabile, in quanto l'avanzo di amministrazione e la quota disponibile (nel caso di specie negativa) risultano di fatto alimentate da risorse vincolate e destinate che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinata al finanziamento di spese di diversa natura ovvero da risorse che dovevano essere accantonate per la tutela dei crediti di difficile esazione da considerarsi pertanto indisponibili.

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

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

Come già evidenziato in sede di controllo sul rendiconto 2015, la manovra adottata dall'ente per il finanziamento dell'extradeficit originato in sede di riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015 ha previsto un piano di rientro articolato in 30 annualità e una rata costante di 10.037,40 euro. Il disavanzo accertato in sede di rendiconto 2015 (come ridefinito dalla Sezione in euro 419.272,08), si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per euro 128.187,50 e in disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui per euro 291.084,58.

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

In conseguenza di quanto disposto dal decreto, dell'articolazione del risultato negativo di amministrazione al 1° gennaio 2015 e di quanto previsto dall'ente con il piano di rientro adottato ai sensi del decreto ministeriale, della diversa quantificazione e qualificazione del risultato dell'esercizio 2015, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2016 e rideterminato con la presente deliberazione (euro 309.050,24), si deve ritenere suddiviso in disavanzo ordinario della gestione per euro 28.003,06 e in disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui per euro 281.047,18 (disavanzo da riaccertamento al 31 dicembre 2015 al netto della rata da finanziare nella gestione 2016).

Come già riferito nella Sezione I della presente deliberazione, l'accertamento di un risultato negativo di amministrazione nei termini sopra indicati, anche se

conseguente all'applicazione dei nuovi principi introdotti dal processo di armonizzazione contabile, è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria. In tal senso valgono le stesse considerazioni indicate per il risultato negativo accertato in sede di rendiconto 2015.

Nelle osservazioni e delucidazioni prodotte in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria, come già riferito nella Sezione I della presente deliberazione, l'ente conferma quanto rilevato dalla Sezione e esprime la volontà, al fine di adeguare, anche per l'esercizio 2016, i risultati ai rilievi formulati e rimuovere le distorsioni evidenziate, di sottoporre alla approvazione dell'organo consiliare nuovo e corretto prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

Nelle osservazioni e delucidazioni prodotte in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 1729 del 13 marzo 2019, l'ente conferma quanto rilevato dalla Sezione sia in merito alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, sia alla conseguente ridefinizione del disavanzo di amministrazione. In tal senso esprime la volontà, al fine di adeguare i risultati ai rilievi formulati e rimuovere le distorsioni evidenziate, di sottoporre alla approvazione dell'organo consiliare nuovi e corretti prospetti dimostrativi dei risultati di amministrazione 2015 e 2016;

La Sezione, per quanto rilevato, ritiene necessaria l'adozione di idonee misure correttive, ai fini del ripristino di una corretta gestione finanziaria. Nello specifico l'ente dovrà provvedere alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione formale al 31 dicembre 2016 e al finanziamento della quota di disavanzo ordinario di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL ovvero, per la parte di disavanzo riconducibile alle operazioni di riaccertamento straordinario, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

#### **S.P. - SPESA PER IL PERSONALE**

Anche per l'esercizio 2016, è stato accertato il mancato rispetto del limite di spesa di cui all'art. 1, comma 557, l. 27 dicembre 2006, n. 296.

L'ente, a fronte di una spesa media del personale sostenuta nel triennio 2011/2013 pari ad euro 547.136,81, nel rendiconto 2016 evidenzia un aumento rispetto alla spesa del triennio e precisamente impegni di spesa sostenuti pari ad euro 550.037,81. Pertanto, nel rendiconto 2016 la spesa del personale impegnata non risulta contenuta nei limiti della spesa media impegnata per il personale nel periodo 2011-2013 ai sensi dell'art. 1, co. 557 quater della l. n. 296/2006.

Tale fenomeno, oltre a costituire una violazione di legge, è da considerarsi grave in quanto pregiudica il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica ai quali debbono concorrere gli enti locali, in base ai principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica richiamati dalla legge.

Nelle osservazioni e delucidazioni prodotte in relazione alle gravi irregolarità emerse l'ente conferma la irregolarità accertata dalla Sezione e dichiara che adotterà tutte le misure necessarie ad assicurare, per il futuro, il contenimento della spesa di personale entro i limiti corrispondenti alla media del triennio 2011-2013.

La Sezione ritiene pertanto necessario che siano intraprese, per i successivi esercizi finanziari, azioni tali da contenere la spesa per il personale entro i limiti indicati dal legislatore.

L'esame del risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 e 2016 e l'istruttoria condotta sul rendiconto approvato hanno evidenziato, oltre alla problematica specifica appena rappresentata, alcune criticità più generali connesse alla rappresentazione del fondo pluriennale vincolato negli atti del rendiconto che, pur non rilevando direttamente sulla quantificazione del risultato accertato, meritano di essere qui evidenziate.

Ci si riferisce, in generale, alla compilazione del prospetto di composizione per missioni e programmi del fondo pluriennale vincolato che, come detto, non è mero adempimento contabile ma dimostrazione dell'evoluzione del fondo durante l'esercizio in conseguenza della programmazione degli interventi e della effettiva imputazione delle entrate e spese negli esercizi di esigibilità.

Con tale prospetto l'ente deve evidenziare l'evoluzione del fondo durante l'esercizio rispetto al dato accertato nel rendiconto dell'esercizio precedente, e indicare la quantificazione finale del fondo stesso al termine dell'esercizio per il quale si effettua la rendicontazione.

Quanto alle modalità con cui sono avvenute le reimputazioni di residui attivi e passivi sugli esercizi 2015 e 2016 rispetto alla definizione di dette reimputazioni che era stata effettuata in sede di riaccertamento straordinario (modello ministeriale 5/1), e alle ulteriori richieste formulate circa la diversa imputazione delle poste generate dalla competenza 2015 e 2016, l'ente ha fornito indicazioni non sufficienti ad una puntuale ricostruzione dell'evoluzione del fondo pluriennale vincolato nei prospetti di composizione per missioni e programmi che, come detto, negli atti approvati in fase di rendicontazione risultavano non correttamente compilati.

L'ente ha fornito in sede istruttoria anche una possibile ridefinizione del prospetto per missioni e programmi del fondo pluriennale vincolato degli esercizi 2015 e 2016 senza tuttavia fornire elementi di dettaglio esaurienti rispetto alle necessità di ricostruzione del fondo formulate dalla Sezione.

A riguardo va rilevato che la compilazione del prospetto in esame non è mero adempimento contabile ma dimostrazione dell'evoluzione del fondo durante l'esercizio in conseguenza della programmazione degli interventi e della effettiva imputazione delle entrate e spese negli esercizi di esigibilità.

La certificazione di un fondo pluriennale vincolato non correttamente rappresentato nella sua evoluzione costituisce una irregolarità non trascurabile poiché da un lato sottende alla presenza di procedure contabili non corrette e non verificate e dall'altro lato vanifica le finalità delle operazioni di rendiconto che sono appunto quelle di

rappresentare, con dati contabili certi e veritieri, il risultato della gestione e dell'azione amministrativa.

L'esame del risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 e 2016 e l'istruttoria condotta sul rendiconto approvato hanno, inoltre, evidenziato un comportamento dell'ente contrario alla normativa contabile evidenziando in entrambi gli esercizi una violazione di legge nella gestione dei residui passivi di bilancio. In particolare, sia in sede di riaccertamento ordinario 2015 che 2016 l'ente ha provveduto ad iscrivere nuovi residui passivi nel titolo VII delle partite di giro, andando a superare gli stanziamenti di spesa autorizzatori approvati in bilancio. In particolare, nel rendiconto 2015 sono stati registrati maggiori residui passivi del titolo VII per euro 1.446,44, nel rendiconto 2016 per euro 1.746,44. Al riguardo, in sede istruttoria, l'ente ha dichiarato che "in riferimento a quanto osservato in merito al maggior impegno a residuo, l'ente conferma l'errore di contabilizzazione commesso. [...] preme tuttavia precisare la circostanza che ha dato origine alla errata rappresentazione del dato. La procedura software utilizzata consente di eseguire impegni autoincrementanti basati ed alimentati da entrate relative a ritenute previdenziali, assistenziali e fiscali. Gli impegni autoincrementanti, qualora non prontamente chiusi alla data del 31 dicembre di ogni esercizio, generano un disequilibrio tra entrata e spesa perché, di fatto, entrate afferenti all'esercizio successivo continuano ad incrementare l'impegno dell'esercizio precedente. [...].

L'ente non ha operato la chiusura degli impegni dando luogo, nella sostanza, al comportamento non ammesso dai principi contabili. Accortosi dell'errore commesso, l'ente ne ha tentato la correzione "informatica" senza che ciò provocasse alterazione del risultato di esercizio e ha attivato procedure per procedere ad una rettifica dei dati pubblicati ed approvati [...]."

In merito a tale operazione, sempre in sede istruttoria, l'ente precisa inoltre che "quanto ai maggiori impegni eseguiti a residuo preme precisare che gli stessi siano stati incomprensibilmente assunti in violazione delle regole contenute nel decreto Legislativo 18 agosto 2000 n. 267 e dei principi cardine della contabilità pubblica. [...] le variazioni sono state originate da necessità sopravvenute di sistemazioni contabili di dati e/o di automatismi precedentemente non controllati e valutati. Resta il fatto che l'azione si è tradotta in violazione grave delle regole di contabilità che, purtuttavia, non ha portato beneficio alcuno all'ente in termini di disponibilità e di composizione dell'avanzo di amministrazione".

A parere della Sezione, tale metodologia operativa, seppur contraria alla normativa in vigore, risulta di per sé non pregiudizievole ai fini dei risultati della gestione del bilancio, non avendo generato una espansione della capacità di spesa dell'ente ma viceversa, avendo comportato un incremento delle componenti passive della gestione residui, con un conseguente peggioramento del risultato di amministrazione.

Considerato quanto sopra e considerata anche l'esiguità delle somme di cui trattasi, l'operato dell'ente, pur facendo rilevare una grave violazione della normativa contabile in vigore con l'inosservanza dei principi contabili di veridicità, attendibilità, correttezza e integrità del bilancio, non sembra dover comportare la

attuale necessità di procedere ad apportare specifiche correzioni in considerazione anche del fatto che, come dichiarato dall'ente, le disfunzioni che hanno generato tali irregolarità risultano già sanate in sede di predisposizione del rendiconto 2017.

## CONCLUSIONI

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

In particolare, per l'annualità 2015 è stata rilevata la non corretta definizione della parte destinata ad investimenti, con la conseguente errata definizione della quota disponibile al termine della gestione dell'esercizio, che dovrà essere rettificata con apposita delibera consiliare. Il risultato di amministrazione viene ridefinito, al termine dell'esercizio, con la riquantificazione del disavanzo effettivo di amministrazione.

È stato rilevato, inoltre, il mancato rispetto del limite della spesa del personale impegnata nel 2015: la spesa infatti non risulta contenuta nei limiti della spesa media impegnata per il personale nel periodo 2011-2013.

Nell'esame del rendiconto 2015 è stata inoltre rilevata una problematica inerente alla non corretta contabilizzazione delle partite relative alla anticipazione di tesoreria.

Per l'annualità 2016 è stata rilevata la non corretta definizione della parte accantonata a FCDE e della parte destinata ad investimenti del risultato di amministrazione, con la conseguente errata definizione della quota disponibile al termine della gestione dell'esercizio, che dovrà essere rettificata con apposita delibera consiliare. Il risultato di amministrazione 2016 viene ridefinito, al termine dell'esercizio, con la riquantificazione del disavanzo effettivo di amministrazione.

È stato rilevato, inoltre, il mancato rispetto del limite della spesa del personale impegnata nel 2016: la spesa infatti non risulta contenuta nei limiti della spesa media impegnata per il personale nel periodo 2011-2013.

L'esame del risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 e 2016 ha evidenziato, oltre alle problematiche specifiche appena rappresentata, alcune criticità più generali connesse alla rappresentazione del fondo pluriennale vincolato negli atti del rendiconto e ad un comportamento dell'ente contrario alla normativa contabile vigente. In particolare, per quest'ultima criticità, in entrambi gli esercizi si accerta una violazione di legge nella gestione dei residui passivi di bilancio: sia in sede di riaccertamento ordinario 2015 che 2016 l'ente ha provveduto ad iscrivere maggiori residui passivi nel titolo VII delle partite di giro, andando a superare gli stanziamenti di spesa autorizzatori approvati in bilancio.

Il controllo della Sezione, a norma dell'art. 148-bis del TUEL, in presenza di gravi irregolarità contabili legate al mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle

regole contabili, si conclude con l'adozione di "specifiche pronunce di accertamento", indirizzate all'organo elettivo e all'organo di vertice dell'ente, che sono chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile.

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

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

Per quanto esposto, la Sezione ritiene necessaria l'adozione dei provvedimenti correttivi di seguito indicati.

In relazione ai rilievi formulati sulla corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione dell'esercizio 2015 e 2016, l'ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto dei due esercizi attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

Tale atto dovrà aver riguardo non solo alla corretta determinazione del risultato, ma anche ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti che su questi si dovranno produrre in conseguenza degli obblighi di finanziamento del disavanzo ordinario.

In relazione alla presenza di un saldo negativo della parte disponibile al termine dell'esercizio 2015 e 2016 pari rispettivamente ad euro 419.272,08 ed euro 309.050,24, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo come rideterminato al termine dell'esercizio 2016. Nello specifico, essendo il disavanzo 2016 composto da una componente "ordinaria" e una componente originata dal riaccertamento straordinario dei residui, l'ente dovrà provvedere per euro 28.003,06 al finanziamento con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel e per la restante parte (euro 281.047,18) provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

In relazione ai rilievi formulati sul superamento dei limiti previsti per la spesa di personale in entrambi gli esercizi, l'ente dovrà adottare provvedimenti idonei a garantire il rientro delle percentuali di spesa entro i limiti fissati dalle norme di riferimento.

In relazione alle considerazioni formulate sulla determinazione del fondo pluriennale vincolato, l'ente dovrà provvedere comunque alle opportune verifiche sulla correttezza del fondo al termine dell'esercizio 2016 ed attivarsi contabilmente e

proceduralmente per garantire in futuro una piena ed efficace rappresentazione dello stesso negli atti del rendiconto.

In relazione alle rilevate violazioni in merito alla gestione dei residui passivi, l'ente dovrà assolutamente evitare il ripetersi della violazione in oggetto e dovrà provvedere comunque ed attivarsi contabilmente e proceduralmente per garantire in futuro una piena, efficace e corretta applicazione della normativa in materia e dei principi contabili.

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

### **DISPONE**

che copia della presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale, al Sindaco, all'Organo di revisione dell'ente e, per conoscenza, al Consiglio delle autonomie locali nonché, in relazione al superamento della spesa del personale nell'esercizio 2015 e 2016, alla Procura Regionale Toscana della Corte dei conti.

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

Così deciso in Firenze, nell'adunanza del 27 marzo 2019.

Il relatore  
f.to Nicola Bontempo

Il presidente  
f.to Cristina Zuccheretti

Depositata in segreteria il 28 marzo 2019

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