



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

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

nell'adunanza del 3 ottobre 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 disposizioni procedurali specifiche per gli enti che hanno aderito alla sperimentazione della disciplina concernente il processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al D.Lgs. 118/2011 come modificato e integrato dal D.L.gs. 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 **VICCHIO (FI)** 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 del 23 settembre 2019 (pervenuta alla Sezione in data 24 settembre 2019, prot. 8392), in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 8233 del 17 settembre 2019;

UDITO il relatore, ref. Fabio Alpini;

## CONSIDERATO

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

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

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

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

- che la Sezione, pur confermando i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali di cui alla deliberazione n. 171/2014, ha integrato l'attività di controllo in considerazione della corretta applicazione dei nuovi principi contabili introdotti dal d.lgs. 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 sia tanto da valutare alla stregua delle modalità e/o del grado di scostamento dalla norma, quanto, soprattutto, del rischio di ripercussioni sugli equilibri di bilancio;

- che la Sezione, nell'ambito dei profili esaminati, ha concentrato il controllo sulle 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 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 VICCHIO (FI), 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 348.455,66 euro. Tuttavia, tale avanzo non è sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 1.636.299,33 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2015 è negativo per 1.287.843,67 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2015 per 348.455,66 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate a fondo crediti di dubbia esigibilità per 1.505.770,99 euro, alla quantificazione della parte vincolata (per 21.536,91 euro) e della parte destinata ad investimenti (euro 13.918,72), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo (quota disponibile negativa) pari a 1.192.770,96 euro.

La Sezione ha rilevato che la parte destinata agli investimenti del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015, quantificata dall'ente in 13.918,72 euro, non presenta la capienza necessaria per la ricollocazione di tutte le poste destinate agli investimenti, ammontanti a complessivi 108.991,43 euro, evidenziando la necessità di ulteriori vincoli per euro 95.072,71.

In particolare, le risorse accantonate nel risultato di amministrazione precedente e non utilizzate (euro 9.760,45) unitamente all'avanzo generato dalla gestione della competenza 2015 (euro 85.312,26) e dalla gestione residui (euro 13.918,72) della parte destinata ad investimenti, non sono state adeguatamente ricollocate tra le componenti destinate dell'avanzo di amministrazione 2015.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria e considerando la corretta determinazione della parte destinata ad investimenti (euro 108.991,43) si ridetermina la quantificazione del risultato di amministrazione (disavanzo effettivo) per un importo pari a 1.287.843,67, con un peggioramento di un importo pari ad euro 95.072,71 rispetto alla parte disponibile accertata dall'ente (dovuto ai mancati accantonamenti nella 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 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.

Nelle osservazioni e delucidazioni prodotte, in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione, l'ente in riferimento alla parte destinata ad investimenti del risultato di amministrazione 2015 conviene con

quanto rilevato dalla Sezione in merito alla corretta rappresentazione del risultato di amministrazione 2015.

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 31 dicembre 2014 pari a 81.779,71 euro e di una quota disponibile negativa pari a 1.002.508,34 euro.

Con DCC n.36 dell'11 maggio 2017, ai sensi del d.m. 2 aprile 2015, per pari importo, era stato ridefinito il "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento" (euro 1.002.508,34) ed era stato approvato il piano di rientro attraverso il finanziamento di n. 27 quote annue costanti di euro 37.129,94, da iscriversi in bilancio, per l'intero importo, a decorrere dall'esercizio 2017.

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.

In conseguenza di quanto disposto dal decreto, dell'articolazione del risultato negativo di amministrazione al 31 dicembre 2014 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 con la presente deliberazione (euro 1.287.843,67), si deve ritenere suddiviso in disavanzo ordinario per euro 285.335,33 e in disavanzo derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui per euro 1.002.508,34.

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.

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 del risultato di amministrazione formale al 31 dicembre 2015 e delle sue componenti come rideterminate dalla Sezione nonché al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL ovvero, in relazione all'extradeficit, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

#### PATTO DI STABILITA'

L'esame istruttorio ha evidenziato la non corretta indicazione nel prospetto relativo al monitoraggio del patto di stabilità interno (inviato al Ministero dell'Economia e Finanze – RGS) della voce S0 relative al fondo pluriennale vincolato in uscita di parte corrente, con effetti che comportano nuove risultanze del patto di stabilità 2015. A fronte di un FPV in uscita di parte corrente di euro 108.000,00 nel prospetto di monitoraggio è stato indicato un valore pari ad euro 19.000,00, con una sovrastima di euro 89.000,00.

A seguito della corretta indicazione della voce sopraindicata nel prospetto in esame, le nuove risultanze dimostrano il mancato rispetto del patto di stabilità interno per il 2015.

In sede istruttoria, inviate con nota del 25 luglio 2019, prot. 7486, l'ente dichiara che per "mero errore materiale" nella trascrizione dei dati il dato relativo alla riga S0 non risulta corretto e, rettificando il prospetto del monitoraggio del secondo semestre 2015 (MONIT/15) con i dati corrispondenti al rendiconto, il nuovo risultato comporta il mancato rispetto del patto di stabilità per l'anno 2015.

Nella stessa nota l'ente dichiara inoltre che, pur avendo sostenuto pagamenti in conto capitale per interventi di edilizia scolastica, non ha potuto portare in detrazione del patto di stabilità nessun importo perché non risulta inserito fra gli enti di cui al DPCM del 30/12/2014 (concessione di spazi finanziari).

Tali spese potranno invece essere considerate al fine della riduzione della sanzione prevista alla lettera a) del comma 26 dell'articolo 31 della legge 12 novembre 2011,

n. 183 da applicare nell'anno 2016 per gli enti che non hanno rispettato il patto di stabilità nell'anno 2015.

Nonostante ciò, l'ente, in sede istruttoria, sottolineando gli sforzi profusi negli anni per garantire sempre il pieno rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, ritiene erroneamente di poter riconoscere le spese in conto capitale pagate per gli interventi di edilizia scolastica valide al fine del rispetto del patto di stabilità 2015, ipotesi non condivisibile dalla Sezione. Pertanto, le nuove risultanze dimostrano il mancato rispetto del patto di stabilità interno per il 2015.

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

La Sezione ritiene, pertanto, necessario che siano intraprese azioni tali da ricondurre la dinamica dei saldi finanziari del bilancio nel quadro definito dalle norme relative al patto di stabilità interno.

La grave irregolarità rilevata esige l'assunzione immediata di idonei atti di correzione e la rideterminazione delle risultanze del patto di stabilità interno, da trasmettere anche agli organismi competenti, nonché l'obbligo per l'ente di provvedere alla corretta applicazione del sistema sanzionatorio.

## SEZIONE II - Rendiconto 2016

### RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione positivo pari a 396.407,11 euro. Tuttavia, tale saldo, una volta considerate le rettifiche conseguenti alle diverse risultanze del rendiconto 2015 emerse dal controllo della Sezione e i rilievi di seguito riportati specifici della gestione 2016, risulta non sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 1.810.782,94 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2016 risulta negativo per 1.414.375,83 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2016 per 396.407,11 euro, l'ente ha provveduto alla definizione della quota accantonata a fondo crediti di dubbia esigibilità per 1.459.521,20 e della quota vincolata (euro 173.345,09) accertando un disavanzo di amministrazione effettivo (parte disponibile negativa) pari a 1.236.459,18 euro.

L'istruttoria ha, tuttavia, evidenziato una diversa 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 alla ridefinizione della parte destinata ad investimenti (passata da euro 13.918,72 ad euro 108.991,43) e conseguentemente, ad un peggioramento del risultato di amministrazione (parte disponibile) quantificabile in 95.072,71 euro (il disavanzo passa da euro 1.192.770,96 ad euro 1.287.843,67). Tale peggioramento è dovuto ai mancati accantonamenti nella parte destinata ad investimenti.

Con specifica istruttoria sul rendiconto 2016, la Sezione ha analizzato il risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio e ha rilevato che nel rendiconto 2016 l'ente non ha provveduto a quantificare in maniera corretta le componenti vincolate e destinate nel risultato di amministrazione realizzato al termine dell'esercizio.

In sede istruttoria, per la parte vincolata del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2016, la Sezione ha rilevato che non risultano correttamente quantificate le diverse componenti e non presenta, comunque, la capienza necessaria per la ricollocazione di tutte le poste vincolate generate al termine dell'esercizio (euro 313.254,53).

In particolare, l'avanzo generato dalla cancellazione dei residui passivi finanziati da risorse vincolate da trasferimenti (euro 100.703,88) e da mutui (euro 39.205,56), non è stato correttamente ricollocato nella parte vincolata del risultato di amministrazione.

La parte vincolata del risultato di amministrazione viene quindi complessivamente quantificata in euro 313.254,53, di cui euro 173.345,09 vincoli da leggi e principi contabili, euro 100.703,88 vincoli da trasferimenti ed euro 39.205,56 vincoli da mutui.

Nelle osservazioni e delucidazioni prodotte, in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed espone nella bozza di deliberazione, l'ente in riferimento alla parte vincolata del risultato di amministrazione 2016 mentre conferma la mancata allocazione di euro 39.205,56 nei vincoli da mutui, dichiara che le risorse generate dalla cancellazione dei residui passivi finanziati da risorse vincolate da trasferimenti pari ad euro 100.703,88 sono ricomprese nella voce "vincoli da leggi e principi contabili" quantificata in euro 173.345,09, facendo venir meno in tale senso la necessità di ulteriori vincoli.

La parte vincolata del risultato di amministrazione 2016 si ridetermina quindi in euro 212.550,65 (euro 173.345,09 vincoli per legge ed euro 39.205,56 per mutui), evidenziando la necessità di ulteriori vincoli da mutui per euro 39.205,56.

Anche la parte destinata agli investimenti, che non risulta quantificata nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2016, non presenta la capienza necessaria per la ricollocazione di tutte le poste destinate agli investimenti (sia quelle accertate nel risultato 2015 e non utilizzate pari ad euro 95.072,71, sia quelle generate dalla

gestione di competenza 2016 pari ad euro 43.638,38) ammontanti a complessivi 138.711,09 euro, con una sottostima di pari importo.

Nelle controdeduzioni scritte inviate in relazione alle gravi irregolarità evidenziate, l'ente conferma quanto segnalato dalla Sezione in merito alla necessità di ulteriori vincoli per euro 138.711,09 (di cui euro 95.072,71 di risorse accertate nel 2015 e non utilizzate ed euro 43.638,38 di risorse generate dalla competenza 2016).

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria 2016 e considerando le criticità accertate sul rendiconto 2015, dal controllo emerge una quota disponibile negativa del risultato di amministrazione 2016 determinata in 1.414.375,83 euro, con un peggioramento, rispetto a quanto approvato dall'ente, di euro 177.916,65 (di cui euro 39.205,56 per mancati vincoli ed euro 138.711,09 per mancati accantonamenti nella parte destinata ad investimenti).

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 da risorse destinate al finanziamento generico di investimenti ovvero al finanziamento di specifici interventi, 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.

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

Indipendentemente dalle cause che l'hanno generato, la presenza di un disavanzo di amministrazione deve essere comunque 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.

Come già evidenziato in sede di controllo sul rendiconto 2015, la manovra adottata dall'ente per il finanziamento dell'extradeficit al 31 dicembre 2014 (euro

1.002.508,34) aveva previsto la copertura dello stesso attraverso n. 27 quote annue costanti di euro 37.129,94, da iscriversi in bilancio, per l'intero importo, a decorrere dall'esercizio 2017.

In conseguenza di quanto disposto dal decreto, dell'articolazione del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2014 e di quanto previsto dall'ente con il piano di rientro adottato ai sensi del decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2016 e rideterminato con la presente deliberazione (pari ad euro 1.414.375,83) si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 411.867,49 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 1.002.508,34 euro.

In relazione alla scomposizione del risultato di amministrazione nelle componenti ordinarie e di extradeficit, va evidenziato che la Sezione ha tenuto conto delle modalità di finanziamento indicate dall'ente nella delibera approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015 (DCC n. 36/2017) a seguito della pronuncia specifica sul rendiconto 2014 che prevedono la copertura dell'intero extradeficit accertato (euro 1.002.508,34) in n. 27 rate costanti (di euro 37.129,94) da iscriversi in bilancio a partire dall'esercizio 2017. In tal senso l'extradeficit è rimasto invariato nelle due annualità considerate (2015 e 2016) e il suo abbattimento avverrà a partire dal 2017.

L'ente, nell'istruttoria, ha evidenziato che in sede di approvazione del rendiconto 2018 (DCC n. 41 del 18 aprile 2019) il Consiglio Comunale, su indicazione dell'organo di revisione, ha provveduto, ora per allora, a modificare quanto già precedentemente indicato in merito alle modalità di copertura dell'extradeficit accertato ai sensi del d.m. 2 aprile 2015. Nell'atto si legge che *“l'Organo di revisione ha verificato che a seguito della pronuncia della Corte dei Conti inerente alla rideterminazione del disavanzo relativo al riaccertamento straordinario, l'Ente ha provveduto ad adottare la delibera n° 36 dell'11 maggio 2017 in cui si prevedeva una nuova determinazione del disavanzo straordinario che si intendeva coprire mediante un ripiano in 27 anni. A tal riguardo il Revisore richiede una modifica parziale della delibera adottata, concordando sulla nuova rideterminazione del disavanzo straordinario accertato, ma prevedendo un ripiano del medesimo in 30 anni a partire dall'esercizio 2015 e non in 27 anni a partire dal 2017”*.

Il Consiglio, con la stessa delibera, ha fatto proprie le indicazioni dell'Organo di revisione ed ha modificato il piano di rientro del disavanzo scaturito dal riaccertamento straordinario dei residui approvato con DCC 36/2017, prevedendo un ripiano in 30 anni, con rata costante pari ad euro 33.416,94, a partire dall'esercizio 2015.

Mentre a seguito della suddetta delibera è stata approvata apposita variazione al bilancio 2019/2021, per far sì che la programmazione dell'ente tenga conto delle variazioni in essa contenute, nell'atto nulla si riporta in merito alle conseguenze e alla diversa qualificazione che tale cambiamento comporta sulle risultanze dei rendiconti già approvati, soprattutto in merito all'immediato abbattimento dell'extradeficit già a partire dal 2015 e alla diversa scomposizione dei disavanzi accertati (nel 2016 il rendiconto approvato dall'ente chiude con un disavanzo effettivo di amministrazione pari ad euro 1.236.459,18).

In sostanza, le diverse modalità di copertura dell'extradeficit decise in sede di rendiconto 2018, hanno trovato effettività nella programmazione dell'ente (DCC n. 43/2019) ma non sono andate, parimenti, a rettificare le risultanze dei rendiconti precedenti costruiti con la copertura dell'extradeficit a partire dall'esercizio 2017.

La Sezione sottolinea che la delibera del Consiglio comunale (n. 36/2017) che ha approvato, ai sensi del d.m. 2 aprile 2015, la programmazione del ripiano dell'extradeficit non è soggetta a successive variazioni e che, anche qualora si verificassero condizioni che ne rendano necessarie la modifica, questa deve prevedere la rettifica della programmazione dei successivi esercizi ma non può avere effetti retroattivi sugli esercizi la cui programmazione ha già prodotto i suoi effetti.

Tuttavia, l'adozione di una diversa modalità di finanziamento del disavanzo definito al 1° gennaio 2015, deve riconsiderare le risultanze dei rendiconti già approvati per dare completa effettività alla manovra disposta dall'ente.

Nel caso di specie, invece, i rendiconti approvati dall'ente per gli esercizi 2015 e 2016 tengono conto di quanto indicato nella programmazione originaria di ripiano del disavanzo da riaccertamento così come gli atti di pianificazione e programmazione dei bilanci stessi e come anche gli atti di programmazione degli esercizi 2017/2019 che sono stati aggiornati a seguito di quanto deciso in sede di riaccertamento straordinario dei residui (DCC n. 39/2017 variazione di bilancio sugli esercizi 2017/2019 per il ripiano del disavanzo ordinario 2016).

La delibera di approvazione del rendiconto 2018, viceversa, approva la qualificazione del risultato di amministrazione (in disavanzo ordinario ed extradeficit) come se l'extradeficit fosse stato abbattuto della quota di ripiano già a partire dal 2015 e, conseguentemente, approva le modalità di finanziamento del disavanzo ordinario scaturito dalla gestione 2018 (DCC n.43/2019).

In tale atto nessuna rettifica viene disposta sui risultati 2015, 2016 e 2017 al fine di definire la corretta scomposizione del risultato complessivo nelle componenti ordinaria e da riaccertamento.

L'istruttoria condotta sui due rendiconti ha evidenziato che, qualora si volessero riqualificare le risultanze 2015 e 2016 in conseguenza della delibera n. 41/2019, rispetto a quanto precedentemente indicato, il disavanzo accertato al termine dell'esercizio 2015 (euro 1.287.843,67) si dovrebbe ritenere suddiviso in disavanzo ordinario per euro 318.752,27 ed extradeficit per euro 969.091,40 (extradeficit al 31 dicembre 2014 al netto della rata 2015 di euro 33.416,94); il disavanzo riaccertato dalla Sezione al 31 dicembre 2016 (euro 1.414.375,83) si dovrebbe ritenere suddiviso in disavanzo ordinario per euro 478.701,38 ed extradeficit per euro 935.674,45 (extradeficit al 31 dicembre 2014 la netto delle due rate 2015 e 2016).

L'ente, nelle controdeduzioni scritte inviate alla Sezione in relazione alle gravi irregolarità evidenziate, dichiara che il disavanzo ridefinito al termine dell'esercizio 2016 pari ad euro 1.414.375,83 deve essere suddiviso in disavanzo da riaccertamento straordinario per euro 1.002.508,34 e disavanzo ordinario per euro 411.867,49 da ripartire in tre anni ai sensi dell'art. 188 del Tuel.

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 del risultato di amministrazione formale al 31 dicembre 2016 (parte disponibile) e delle sue componenti come rideterminate dalla Sezione nonché al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL ovvero, in riferimento all'extradeficit, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

Qualora l'ente intenda dare piena effettività alla delibera n. 41/2019 dove definisce nuove modalità di finanziamento dell'extradeficit rispetto a quelle assunte in sede di riaccertamento straordinario dei residui, dovrà provvedere, altresì, alla riapprovazione dei risultati 2015 e 2016 con riferimento alla corretta scomposizione del disavanzo nelle due componenti ordinarie e straordinarie.

#### RIPERCUSSIONI DEL MANCATO RISPETTO DEL PATTO DI STABILITA' PER IL 2015

Il controllo monitoraggio effettuato sulla gestione 2015, come precedentemente descritto, ha accertato il mancato rispetto del patto di stabilità 2015 conseguente alla errata valorizzazione del FPV nella dimostrazione del saldo finanziario rilevante a tali fini. Poiché il mancato rispetto del patto è emerso solo a seguito del presente controllo, l'ente non ha potuto tenere conto, nel corso della gestione 2016, di tale criticità e del conseguente sistema sanzionatorio previsto dalla legge (art. 31, comma 26, l. 12 novembre 2011, n. 183, e successive modificazioni e integrazioni).

La Sezione richiede all'ente di provvedere alla completa applicazione delle sanzioni previste nel primo bilancio utile (art. 31 c. 28 della legge n. 183/2011), adottando le opportune iniziative.

#### 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 quota destinata ad investimenti, con la conseguente errata definizione della quota disponibile al termine della gestione, che dovrà essere rettificata con apposita delibera consiliare. È stato, conseguentemente, rideterminato il disavanzo di amministrazione al termine dell'esercizio.

È stato inoltre rilevato il mancato rispetto del patto di stabilità interno per il 2015.

Per l'annualità 2016, è stata rilevata la non corretta definizione della quota destinata e della quota vincolata nel risultato di amministrazione con la conseguentemente necessaria rideterminazione della parte disponibile e con la riquantificazione del disavanzo di amministrazione (parte disponibile negativa).

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 1.287.843,67 ed euro 1.414.375,83, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo come rideterminato al termine dell'esercizio 2016. Nello specifico, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel ovvero, in riferimento all'extradeficit, provvedere alla relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

In relazione ai rilievi formulati per il 2015 sul patto di stabilità interno, l'ente dovrà provvedere all'assunzione immediata di idonei atti di correzione ed alla

rideterminazione delle risultanze del patto di stabilità interno, da trasmettere anche agli organismi competenti. Inoltre, dovrà provvedere alla completa applicazione delle sanzioni previste nel primo bilancio utile (art. 31 c. 28 della legge n. 183/2011), adottando le opportune iniziative.

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

#### DISPONE

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

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

Così deciso in Firenze, nell'adunanza del 3 ottobre 2019.

Il relatore  
f.to Fabio Alpini

Il presidente  
f.to Cristina Zuccheretti

Depositata in segreteria il 3 ottobre 2019

p. Il funzionario preposto al servizio di supporto  
f.to Simona Croppi