



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Pres. Sez. Maria Annunziata RUCIRETA	Presidente
Cons. Francesco BELSANTI	Componente
Cons. Paolo BERTOZZI	Componente
Cons. Patrizia IMPRESA	Componente
Primo Ref. Fabio ALPINI	Componente, Relatore
Ref. Rosaria DI BLASI	Componente
Ref. Anna PETA	Componente

nell'adunanza del 22 giugno 2023;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VISTA la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Toscana 25 settembre 2014, n. 171, con la quale sono stati approvati i "criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013";

VISTE le note n. 4120 del 21 maggio 2019, n. 9189 del 30 ottobre 2019 e n. 8638 del 11 dicembre 2020 con cui la Sezione ha dato avvio all'inserimento nel sistema Con.Te. dei questionari relativi ai rendiconti delle gestioni finanziarie 2017, 2018 e 2019;

VISTE le relazioni pervenute alla Sezione dall'organo di revisione del **Comune di MINUCCIANO (LU)** in ordine ai rendiconti 2017, 2018 e 2019;

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

VISTE le Osservazioni formulate dal Magistrato Istruttore, recanti le risultanze dell'istruttoria svolta dallo stesso sui rendiconti 2017, 2018 e 2019, inviate all'Ente in data 6 giugno 2023 (prot. n. 4788) con avviso della facoltà dell'ente stesso di far pervenire eventuali deduzioni (e documentazione a corredo ritenuta necessaria) entro e non oltre il 12 giugno 2023;

CONSIDERATO che l'Ente, in relazione alle citate Osservazioni del M.I. e nei termini sopraindicati, non ha inviato alcuna deduzione o documentazione;

UDITO il relatore, Primo ref. Fabio Alpini;

CONSIDERATO

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

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

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

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

- che la Sezione regionale di controllo della Toscana ha approvato, con la deliberazione 25 settembre 2014, n. 171, i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013, che si intendono confermati in via sostanziale anche per il controllo sui rendiconti di gestione dell'esercizio 2017, 2018 e 2019, e integrati per tenere conto dei principi contabili introdotti con il d.lgs. 118/2011;

- che il quadro normativo sopra richiamato, ritiene meritevoli di segnalazione non solo questioni strettamente finanziarie e contabili che compromettono attualmente l'equilibrio di bilancio, ma anche fenomeni suscettibili di determinare, in prospettiva, pericoli per la stabilità finanziaria dell'ente;

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

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

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

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

- che, in funzione del modello di controllo adottato, la Sezione ritiene necessaria la segnalazione delle irregolarità con riferimento all'esercizio in cui esse vengono rilevate; tuttavia, richiede l'attivazione di interventi correttivi solo per le irregolarità ancora presenti al termine dell'esercizio 2019;

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

DELIBERA

I rendiconti 2017, 2018 e 2019 del Comune di Minucciano (LU), come rappresentati nella relazione dell'organo di revisione, nei prospetti ad essa allegati e negli atti acquisiti nel corso dell'istruttoria, evidenziano le seguenti criticità o irregolarità, che danno luogo a specifica pronuncia di accertamento.

SEZIONE I - Rendiconto 2017

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Si premette che l'esame dei rendiconti in oggetto tiene conto delle risultanze della deliberazione della Sezione n. 22/2020/PRSP del 20 febbraio 2020, recante gli esiti del controllo effettuato sui rendiconti 2015 e 2016, a seguito della quale l'ente non ha adottato, nei termini assegnati, le richieste misure correttive.

In particolare, i rilievi della Sezione sui rendiconti 2015 e 2016 (e sui bilanci successivi per gli effetti che si sono ivi prodotti) riguardavano la rideterminazione della parte vincolata e del disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui accertato al termine di tali esercizi, nonché la necessità, da parte dell'ente, di verificare l'effettivo finanziamento degli impegni che risultavano assunti al termine dell'esercizio 2016 e imputati agli esercizi successivi.

La gestione complessiva dell'esercizio 2017 ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 720.639,42 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (al fondo crediti di dubbia esigibilità per 408.409,67 euro) ed alla quantificazione della parte vincolata (per 102.577,37 euro) e destinata ad investimenti (per 14.539,02 euro), accertando un risultato di amministrazione effettivo (quota disponibile) pari a 195.113,36 euro.

In considerazione del mancato adeguamento, da parte dell'ente, ai rilievi contenuti nella sopracitata deliberazione n. 22/2020/PRSP, la quota vincolata per vincoli formalmente attribuiti dall'ente, ivi risultata rideterminata in 1.119,14 euro, deve essere corrispondentemente in tale misura quantificata anche nel risultato di amministrazione 2017, anziché pari a zero come accertato dall'ente.

Oltre a questo, in sede istruttoria è stata rilevata la non corretta quantificazione della parte destinata ad investimenti nell'esercizio 2017.

Si rileva, innanzitutto, che i dati contabili forniti dall'ente, che hanno condotto alla rideterminazione del vincolo come di seguito riportato, sono risultati di difficile ricostruzione, in quanto le informazioni inizialmente trasmesse sono

state successivamente corrette e sostituite dallo stesso ente, in particolare quelle relative alle risorse scaturite dalla gestione della competenza di parte capitale.

Infatti, l'avanzo di parte capitale derivante dalla gestione dell'esercizio in esame, inizialmente quantificato in 5.079,36 euro nel prospetto di "Verifica equilibri" allegato al rendiconto, è stato diversamente indicato nel nuovo prospetto dimostrativo che l'ente ha inviato nel corso degli approfondimenti istruttori (prospetto B/2017), ove l'avanzo di parte capitale effettivamente conseguito è stato indicato in 17.041,19 euro.

Tenuto conto dei dati forniti dall'ente, le risultanze istruttorie hanno evidenziato che, nella parte destinata agli investimenti accertata nel risultato di amministrazione 2017 (pari a 14.539,02 euro), non risultano integralmente confluite le risorse destinate accertate con il rendiconto dell'esercizio 2016 e non utilizzate nel corso della gestione 2017 (pari a 717,81 euro), le risorse della gestione di competenza destinate al finanziamento di spese di investimento e non utilizzate nell'esercizio per la realizzazione degli interventi cui erano destinate (pari, come sopra esposto, a 17.041,19 euro), nonché la quota di avanzo realizzato a seguito dell'eliminazione di residui passivi della parte destinata ad investimenti (pari a 53.626,63 euro) non compensati dall'equivalente eliminazione del residuo attivo.

Conseguentemente, la parte destinata ad investimenti, al termine dell'esercizio 2017, deve considerarsi correttamente determinata in 71.385,63 euro, con una differenza di 56.846,61 euro rispetto alla quota accertata dall'ente.

Tenuto conto degli esiti istruttori, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2017 si ridefinisce con un saldo della parte disponibile positivo pari a 137.147,61 euro, anziché pari a 195.113,36 come accertato dall'ente, con una differenza di 57.965,75 euro.

La non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un risultato di amministrazione positivo al termine della gestione 2017, costituisce una irregolarità contabile, in quanto l'avanzo di amministrazione (quota disponibile) risulta di fatto alimentato da risorse, vincolate al finanziamento di specifici interventi ovvero al finanziamento generico di investimenti, che sono state distolte dal loro ordinario impiego per essere destinate al finanziamento di spese di diversa natura.

Questo fenomeno, sebbene al termine dell'esercizio in esame non abbia assunto dimensioni tali da pregiudicare nell'immediato gli equilibri di bilancio, comporta una distorta rappresentazione del risultato di amministrazione, che deve essere corretta attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

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

Come risulterà dall'esame degli esercizi successivi (cfr. sez. III della presente delibera), l'emersione di un disavanzo di natura gestionale al termine dell'esercizio 2019 comporterà la necessità, per l'ente, di attivare i necessari interventi correttivi nei termini di cui al terzo comma dell'art. 148-bis.

Si evidenzia che, nel corso dell'istruttoria, l'ente non ha fornito adeguata dimostrazione del superamento delle problematiche rilevate, sugli esercizi 2015 e 2016 (con la citata deliberazione n. 22/2020), riguardo alle modalità di finanziamento degli impegni assunti al termine dell'esercizio 2016 ed imputati agli esercizi successivi.

Non risulta infatti adottato lo specifico atto richiesto dalla Sezione, contenente la puntuale verifica sulle modalità di copertura degli impegni che al termine dell'esercizio 2016 risultavano assunti ed imputati agli esercizi successivi, tramite il FPV o entrate da imputare ad esercizi successivi.

In sede istruttoria, a tale riguardo, l'ente ha attestato di non avere "*elementi dettagliati di riscontro*" sostenendo, tuttavia, di ritenere che il FPV accertato al termine dell'esercizio 2016 (pari a 43.362,60 euro per la parte corrente e pari a zero per la parte capitale) derivi interamente da impegni di parte corrente assunti nell'esercizio 2015, originariamente imputati all'esercizio successivo e che, nel corso dell'esercizio 2016, sono stati rinviati all'esercizio 2017.

CASSA VINCOLATA

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

In sede istruttoria, l'ente ha attestato che il saldo della cassa vincolata accertato al termine dell'esercizio (pari a 178.382,11 euro) risulta errato, in quanto tale quantificazione è stata ottenuta con la movimentazione delle poste inerenti contributi dello Stato e di altri enti per la realizzazione di opere, senza considerare altre tipologie di entrate vincolate che avrebbero dovuto essere ivi movimentate (ulteriori contributi agli investimenti ed entrate da mutui). L'ente,

nel corso dell'istruttoria, ha fornito una nuova ricostruzione dei flussi della cassa vincolata dell'esercizio, dalla quale emerge un saldo al 31 dicembre 2017 pari a 370.640,48 euro.

La metodologia contabile seguita dall'ente, che ha escluso alcune partite vincolate dalla quantificazione del saldo della cassa vincolata dell'esercizio, non permette di definire l'ammontare complessivo delle entrate vincolate nella destinazione e l'eventuale loro impiego per il pagamento di spese correnti nel corso del 2018 ai sensi dell'art. 195 Tuel. Le difficoltà di quantificazione sopra indicate non consentono neanche la valutazione del rispetto dell'art. 222 Tuel.

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

L'irregolarità in discorso, oltre a porsi in contrasto coi principi contabili di attendibilità, veridicità e integrità del bilancio, è anche suscettibile di incidere sulla corretta gestione dei flussi di cassa e sulla loro verificabilità, potendo ostacolare l'emersione di eventuali situazioni di precarietà del bilancio, quali quelle connesse all'eventuale ripetuto o costante utilizzo di fondi vincolati per il pagamento di spese correnti, sintomo, a sua volta, dell'impossibilità di finanziare le spese ordinarie con le risorse destinate alla generalità del bilancio.

L'irregolarità appena descritta comporta una distorta rappresentazione dei dati di consuntivo, che deve essere corretta attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare. Tale atto dovrà garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa, al fine di assicurare il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto. Come già evidenziato nei precedenti paragrafi, l'emersione di una situazione di squilibrio contabile al termine del triennio preso in considerazione nel presente ciclo di controllo (cfr. sez. III della presente delibera) impone l'adozione dei necessari interventi correttivi nei termini di cui al terzo comma dell'art. 148-bis Tuel.

SEZIONE II - Rendiconto 2018

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva dell'esercizio 2018 ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 767.116,06 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (al fondo crediti di dubbia esigibilità per 490.013,96 euro) ed alla quantificazione della parte vincolata (per 6.591,80 euro) e destinata ad investimenti (per 14.539,02 euro), accertando un risultato di amministrazione effettivo (quota disponibile) pari a 255.971,28 euro.

L'istruttoria condotta dalla Sezione sul 2017, tuttavia, ha evidenziato una diversa quantificazione del risultato al termine di tale esercizio, che ha condotto alla definizione di un risultato formale pari a 720.639,42 euro, e di un risultato di amministrazione effettivo (quota disponibile) pari a 137.147,61, del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2018.

La diversa quantificazione della quota vincolata per vincoli formalmente attribuiti dall'ente emersa a seguito del controllo sul rendiconto 2017 (sezione I) è risultata ivi incrementata di 1.119,14 euro rispetto alla quantificazione effettuata dall'ente, comporta la ridefinizione della corrispondente quota del risultato di amministrazione 2018 in 1.119,14 euro, anziché pari a zero come accertato dall'ente.

Analogamente, la diversa quantificazione della parte destinata agli investimenti emersa a seguito del controllo sul rendiconto 2017 (sezione I), e risultata ivi incrementata di 56.846,61 euro rispetto alla quantificazione effettuata dall'ente, comporta il corrispondente incremento della quota del risultato di amministrazione 2018.

L'istruttoria condotta sul rendiconto 2018 ha inoltre evidenziato che l'avanzo generato nella gestione di competenza derivante da risorse destinate agli investimenti (pari a 611,15 euro) non è stato adeguatamente ricollocato nella parte destinata del risultato di amministrazione (pari a 14.539,02 euro), costituita unicamente dall'avanzo derivante dal precedente esercizio e non utilizzato nel corso del 2018.

La ricostruzione della quota di avanzo scaturita dalla gestione di competenza di parte capitale ha evidenziato le medesime difficoltà rilevate per l'esercizio 2017, in quanto ottenuta solo a seguito di approfondimenti istruttori e rettifiche, da parte dell'ente, dei dati inizialmente comunicati. In particolare, l'ente ha attestato che l'effettivo avanzo prodotto dalla gestione di competenza di parte capitale risulta pari a 15.675,34 euro (come da nuovo prospetto B/2018 inviato nel corso degli approfondimenti istruttori), anziché di valore negativo per 179.388,85 euro, come invece riportato nel prospetto di "*Verifica equilibri*" approvato in sede di rendiconto.

La differenza di 195.064,19 euro rispetto al dato inizialmente comunicato è stata ricondotta, dall'ente, alla quota di entrate di parte corrente che, nel corso della gestione, sono state destinate ed effettivamente utilizzate per spese di investimento (derivanti da canoni B.I.M. per 22.463,62 euro e da fitti da cave di marmo per 172.600,57 euro).

In relazione all'avanzo di parte capitale effettivamente realizzato nella gestione 2018 (pari a 15.675,34 euro), l'ente ha attestato che lo stesso deriva, in parte, da

avanzo di natura non vincolata accertato al termine dell'esercizio 2017, applicato alla gestione 2018 ma non utilizzato (15.064,19 euro) e, per gli ulteriori 611,15 euro, da risorse destinate agli investimenti che, tuttavia, non sono state riallocate nella parte destinata del risultato di amministrazione.

L'istruttoria ha infine evidenziato che, a seguito dell'eliminazione di residui passivi della parte destinata ad investimenti, non compensati dall'equivalente eliminazione del residuo attivo, l'ente non ha provveduto a vincolare o destinare la corrispondente quota di avanzo realizzato, per un importo pari a 21.505,32 euro.

Per quanto complessivamente esposto, tenuto conto della quota proveniente dalla rideterminazione del risultato 2017 (pari a 56.846,61 euro), della quota generata dalla gestione della competenza (pari a 611,15 euro) e di quella generata dalla gestione dei residui (pari a 21.505,32 euro), la parte destinata ad investimenti del risultato di amministrazione 2018 (pari a 14.539,02 euro) deve essere incrementata di 78.963,08 euro, e rideterminata in 93.502,10 euro.

In relazione alla quota accantonata nel risultato di amministrazione 2018, l'istruttoria condotta dal Magistrato istruttore ha evidenziato che nel fondo crediti di dubbia esigibilità (pari a 490.013,96 euro) l'ente non ha riproposto due voci di entrata già considerate nel fondo accantonato nei rendiconti 2016 e 2017, senza fornire alcuna motivazione in relazione all'esclusione operata della quale, peraltro, non si dà conto neppure nelle relazioni di accompagnamento al bilancio ed al rendiconto dell'esercizio.

Ci si riferisce, in particolare, alle entrate derivanti da "*Tares, cap. 211*" e "*Addizionale provinciale Tares, cap. 212*", la cui dubbia esigibilità è comprovata dalla circostanza che il loro grado medio di realizzo, nel quinquennio 2014-2018, risulta pari rispettivamente al 21,36 per cento ed allo 0,99 per cento.

In sede istruttoria è stato effettuato il ricalcolo dell'accantonamento minimo congruo da disporre nel FCDE del rendiconto 2018 secondo i parametri previsti dai principi contabili ed utilizzando i dati contabili forniti dall'ente, il criterio della media semplice dei rapporti annui ed il livello di dettaglio pari al capitolo dell'entrata, come prescelto dall'ente, prendendo in considerazione anche le sopradette voci (che avrebbero richiesto un accantonamento minimo di 88.514,33 euro).

Tale ricalcolo ha evidenziato che, rispetto all'importo minimo da considerare congruo (pari a 487.403,28 euro), il fondo accantonato nel risultato 2018 (pari a 490.013,96 euro) risulta comunque capiente. L'ente, infatti, ha svalutato le entrate considerate nel FCDE per un importo pari ai residui attivi per le stesse presenti al 31.12.2018, determinando un accantonamento maggiore di quello che sarebbe scaturito dall'applicazione della percentuale di svalutazione del quinquennio, con un differenziale di 91.125,01 euro che assicura, nei fatti, la congruità complessiva del fondo.

Per quanto sopra esposto, il fondo crediti di dubbia esigibilità del rendiconto 2018, nonostante la non ammissibilità dell'esclusione operata in relazione alle due voci di entrata sopra descritte, può essere considerato congruo nell'importo accertato dall'ente e pari a 490.013,96 euro.

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2018 si ridefinisce con un saldo della parte disponibile positivo pari a 175.889,06 euro, anziché pari a 255.971,28 come accertato dall'ente, con una differenza di 80.082,22 euro.

La non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un risultato di amministrazione positivo al termine della gestione 2018, costituisce una irregolarità contabile, in quanto l'avanzo di amministrazione (quota disponibile) risulta di fatto alimentato da risorse, vincolate al finanziamento di specifici interventi ovvero al finanziamento generico di investimenti, che sono state distolte dal loro ordinario impiego per essere destinate al finanziamento di spese di diversa natura.

Questo fenomeno, sebbene al termine dell'esercizio in esame non abbia assunto dimensioni tali da pregiudicare nell'immediato gli equilibri di bilancio, comporta una distorta rappresentazione del risultato di amministrazione, che deve essere corretta. Come già evidenziato nella sez. I della presente delibera, tale misura si rende necessaria con riferimento alla situazione finanziaria e contabile per come definitivamente emersa al termine dell'esercizio 2019 (cfr. sez. III della presente delibera).

Tale atto dovrà condurre alla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio considerato, nonché provvedere ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi per gli effetti che su questi si siano prodotti in relazione all'eventuale copertura delle spese precedentemente finanziate con quote di avanzo non correttamente determinate.

CASSA VINCOLATA

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

Nel corso dell'istruttoria l'ente ha infatti attestato, analogamente a quanto riferito in relazione al rendiconto 2017, che il saldo della cassa vincolata accertato al termine dell'esercizio (pari a 298.286,45 euro) risulta errato, in quanto ottenuto con la movimentazione delle poste inerenti contributi dello Stato e di altri enti per la realizzazione di opere, senza considerare altre tipologie di entrate vincolate che avrebbero dovuto essere ivi movimentate

(ulteriori contributi agli investimenti ed entrate da mutui). L'ente, nel corso dell'istruttoria, ha fornito una nuova ricostruzione dei flussi della cassa vincolata dell'esercizio, dalla quale emerge un saldo al 31 dicembre 2018 pari a 14.539,02 euro.

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

L'irregolarità appena descritta comporta una distorta rappresentazione dei dati di consuntivo, che deve essere corretta attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare. Tale atto dovrà garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa, al fine di assicurare il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto.

Come già evidenziato nella sez. I della presente delibera, l'accertamento di una situazione finanziaria di squilibrio al termine del triennio preso in considerazione nel presente ciclo di controllo (cfr. sez. III della presente delibera) impone l'adozione delle misure correttive nei termini di cui al 3° comma dell'art. 148-*bis*.

SEZIONE III - Rendiconto 2019

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 719.997,12 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (al fondo crediti di dubbia esigibilità per 448.125,01 euro) ed alla quantificazione della parte vincolata (per 800,00 euro) e destinata ad investimenti (per 20.539,02 euro), accertando un risultato di amministrazione effettivo (quota disponibile) pari a 250.533,09 euro.

L'istruttoria, tuttavia, ha evidenziato una diversa quantificazione del risultato dell'esercizio 2018, che ha condotto alla definizione di un risultato formale pari a 767.116,06 euro, e di un risultato di amministrazione effettivo (quota disponibile) pari a 175.889,06 euro, del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2019.

La diversa quantificazione della quota vincolata per vincoli formalmente attribuiti dall'ente, risultata ivi incrementata di 1.119,14 euro rispetto alla quantificazione effettuata dall'ente, comporta la ridefinizione della corrispondente quota del risultato di amministrazione 2019 in 1.119,14 euro, anziché essere pari a zero come accertato dall'ente.

Analogamente, la diversa quantificazione della parte destinata agli investimenti emersa a seguito del controllo sul rendiconto 2018 (sez. II), e risultata ivi incrementata di 78.963,08 euro rispetto alla quantificazione effettuata dall'ente, comporta il corrispondente incremento della quota del risultato di amministrazione 2019.

Oltre a questo, in sede istruttoria è stato rilevato che l'avanzo generato nella gestione di competenza di parte capitale, pari a 79.787,81 euro, non è stato integralmente ricollocato tra le componenti vincolate e/o destinate dell'avanzo di amministrazione.

Come rilevato per gli esercizi precedenti, la ricostruzione della quota di avanzo scaturita dalla gestione di competenza di parte capitale è stata ottenuta solo a seguito di approfondimenti istruttori, all'esito dei quali l'ente ha rettificato le informazioni precedentemente fornite. In particolare, l'ente ha attestato che l'effettivo avanzo prodotto dalla gestione di competenza di parte capitale risulta pari a 122.852,90 euro (come da nuovo prospetto B/2019 inviato nel corso degli approfondimenti istruttori), anziché di valore negativo per 514.212,19 euro, come riportato nel prospetto di "*Verifica equilibri*" approvato in sede di rendiconto 2019.

La differenza di 637.065,09 euro rispetto al dato inizialmente comunicato è stata ricondotta, dall'ente, alla quota di entrate di parte corrente che, nel corso della gestione, sono state destinate ed effettivamente utilizzate per spese di investimento (derivanti da canoni B.I.M. per 401.488,34 euro, e da fitti da cave di marmo per 235.576,75 euro).

L'avanzo effettivo di 122.852,90 euro, secondo quanto attestato dall'ente, è risultato alimentato da una quota di avanzo di natura non vincolata applicato alla gestione 2019 e non utilizzato per 15.064,19 euro, da risorse destinate agli investimenti per 20.539,02 euro (opportunamente riallocate nella parte destinata al termine dell'esercizio), nonché da ulteriori 79.787,81 euro che l'ente ha attestato derivare "*da risorse non vincolate/destinate*". Detta attestazione, tuttavia, non può essere presa in considerazione, in quanto l'ente non ha fornito l'opportuna dimostrazione della natura non vincolata di dette risorse, generate nella parte capitale della gestione di competenza. Le stesse, infatti, per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, non possono essere ricondotte alle entrate di parte corrente destinate ad investimenti (interamente utilizzate e, pertanto, non confluite in avanzo), né all'avanzo non vincolato applicato e non utilizzato (già indicato dall'ente nell'apposita sezione del prospetto B/2019).

La suddetta quota di 79.787,81 euro, per tale ragione, deve essere ricostituita nella parte destinata al termine dell'esercizio.

Pertanto, tenuto conto della quota proveniente dalla rideterminazione del risultato 2018 (pari a 78.963,08 euro) e della quota generata dalla gestione della

competenza (pari a 100.326,83 euro), in assenza di avanzo generato dalla gestione dei residui, la parte destinata ad investimenti del risultato di amministrazione 2019, accertata dall'ente in 20.539,02 euro, deve essere incrementata di 158.750,89 euro, e rideterminata in 179.289,91 euro.

Per quanto concerne la quota accantonata del risultato di amministrazione 2019, in sede istruttoria è stata rilevata la non corretta quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, in quanto l'ente non ha riproposto, tra le entrate ivi svalutate, alcune delle voci già considerate nel FCDE dei rendiconti degli esercizi precedenti, senza fornire motivazione in relazione all'esclusione operata. Di tale esclusione non si dà conto neppure nelle relazioni di accompagnamento al bilancio ed al rendiconto dell'esercizio.

Ci si riferisce, in particolare, alle due entrate già evidenziate nella sezione II, relativa al rendiconto 2018 ("*Tares, cap. 211*" e "*Addizionale provinciale Tares, cap. 212*"), nonché alle voci: "*Tarsu, cap. 205*" e "*Addizionale erariale smaltimento rifiuti, cap. 207*". Il grado medio di realizzo, nel quinquennio 2015-2019, delle quattro voci di entrata in questione risulta pari, rispettivamente, al 7,43 per cento, all'1,10 per cento, al 14,61 per cento ed all'11,73 per cento.

In sede istruttoria è stato effettuato il ricalcolo dell'accantonamento minimo congruo da disporre nel fondo crediti del rendiconto 2019 secondo i parametri previsti dai principi contabili, utilizzando i dati contabili forniti dall'ente, il criterio della media semplice fra totale incassato e totale accertato ed il livello di dettaglio pari al capitolo dell'entrata, come prescelto dall'ente.

Tale ricalcolo ha evidenziato la sottostima del fondo accertato dall'ente per un importo di 161.205,09 euro rispetto al minimo da considerarsi congruo secondo i parametri previsti dai principi contabili, pari a 609.330,10 euro.

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2019 si ridefinisce con l'accertamento di un disavanzo effettivo di amministrazione, di natura gestionale, pari a 70.542,03 euro, anziché con un saldo della parte disponibile positivo pari a 250.533,09 euro come accertato dall'ente, con una differenza di 321.075,12 euro.

Per le ragioni già esposte nelle precedenti sezioni di questa deliberazione, la non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce una irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile (nel caso di specie negativa) viene di fatto alimentata da risorse vincolate al finanziamento di specifici interventi ovvero al finanziamento generico di investimenti, che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinate al finanziamento di spese di diversa natura, nonché da risorse che dovevano essere accantonate per la tutela dei crediti di difficile esazione, da considerarsi pertanto indisponibili.

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

Tale atto dovrà condurre alla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio considerato, al fine di garantire il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto, e dovrà anche provvedere ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi per gli effetti che su questi si dovranno produrre in conseguenza degli obblighi di finanziamento del disavanzo ordinario, o per quelli derivanti dalla copertura delle spese precedentemente finanziate con quote di avanzo non correttamente determinate.

La presenza, poi, di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati, è espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria, che devono essere corrette. Nello specifico, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel.

L'accertamento della sopra menzionata condizione di squilibrio comporta l'obbligo di adottare i provvedimenti idonei a rimuovere l'irregolarità rilevata e a ripristinare gli equilibri di bilancio e la corretta gestione finanziaria nei termini di cui al terzo comma dell'art. 148-bis del Tuel.

L'esame del risultato di amministrazione dell'esercizio 2019 e l'istruttoria condotta sul rendiconto approvato hanno evidenziato una criticità connessa alla rappresentazione del fondo pluriennale vincolato negli atti del rendiconto che, pur non rilevando direttamente sulla quantificazione del risultato accertato, merita di essere qui evidenziata.

Ci si riferisce, in generale, alla compilazione del "*Prospetto di composizione per missioni e programmi del fondo pluriennale vincolato*" che, negli atti allegati al rendiconto, è stato predisposto in modo non coerente con i risultati della gestione. Da tale prospetto risulta infatti che il FPV accertato al termine dell'esercizio 2019 (pari a 9.334,00 euro e costituito unicamente per la parte corrente) deriva da impegni assunti nella competenza dell'esercizio medesimo. Nel corso dell'istruttoria, invece, l'ente ha fornito un nuovo prospetto dimostrativo di composizione del fondo stesso, dal quale si rileva che lo stesso risulta costituito dagli stessi impegni confluiti nel FPV del rendiconto 2018, assunti nella competenza di tale esercizio 2018 ed imputati all'esercizio successivo. Nel corso della gestione 2019, infatti, l'esigibilità di detti impegni è stata ulteriormente rinviata al 2020.

A riguardo va rilevato che la compilazione del prospetto sopra citato non è mero adempimento contabile, ma conseguenza della programmazione degli interventi e della effettiva reimputazione 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. L'accertamento di un fondo pluriennale vincolato non correttamente rappresentato nella sua evoluzione costituisce una irregolarità non trascurabile poiché, da un lato, è indizio di procedure contabili non del tutto 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.

CASSA VINCOLATA

Anche dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 2019, è emerso che l'ente non ha proceduto ad effettuare in bilancio la corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione, come invece previsto rispettivamente dall'art. 180 Tuel per le modalità di riscossione, e dall'art. 195 Tuel per il loro successivo utilizzo.

Nel corso dell'istruttoria l'ente ha attestato, analogamente a quanto riferito in relazione ai due precedenti esercizi, l'errata quantificazione del saldo della cassa vincolata accertato al termine del 2019 in 39.636,70 euro, ed ottenuto considerando i contributi dello Stato e di altri enti per la realizzazione di opere, pur in presenza di altre tipologie di entrate vincolate che avrebbero dovuto essere ivi considerate (ulteriori contributi agli investimenti ed entrate da mutui). In sede istruttoria l'ente ha fornito una nuova ricostruzione dei flussi della cassa vincolata dell'esercizio, che evidenzia un saldo al 31 dicembre 2019 pari a 293.443,85 euro.

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

La distorta rappresentazione dei dati di consuntivo deve essere corretta attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

Tale atto dovrà garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa, al fine di assicurare il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto.

Nell'esercizio in esame, peraltro, tale irregolarità si associa ad una condizione di squilibrio del bilancio, evidenziata dalla presenza di un saldo negativo della parte disponibile del risultato di amministrazione. Tale situazione impone che l'adozione dei necessari provvedimenti correttivi avvenga nei termini di cui al terzo comma dell'art. 148-*bis* del Tuel.

SINTESI DELLE OSSERVAZIONI

L'esame dei rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019 si è concluso con la rilevazione di irregolarità, di seguito sintetizzate, che danno luogo a pronuncia specifica di accertamento ai sensi del 3° comma dell'art. 148-*bis* del Tuel.

Su tutti gli esercizi esaminati è stata rilevata la non corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione, con particolare riferimento alla quota vincolata per vincoli formalmente attribuiti dall'ente ed alla parte destinata in tutti gli esercizi esaminati, nonché alla quota accantonata al FCDE nell'esercizio 2019. Conseguentemente è stato rideterminato, in tutti gli esercizi, il saldo della parte disponibile, con la ridefinizione dell'avanzo effettivo di amministrazione degli esercizi 2017 e 2018 in misura minore rispetto a quello definito dall'ente (rispettivamente in 137.147,61 euro ed in 175.889,06 euro), e l'emersione di un disavanzo di natura gestionale al termine dell'esercizio 2019, pari a 70.542,03 euro.

Sull'esercizio 2019, inoltre, è stata rilevata una criticità generale connessa alla rappresentazione del fondo pluriennale vincolato negli atti di rendiconto.

Sono state rilevate, per tutti gli esercizi esaminati, criticità in ordine alla definizione dei flussi di cassa vincolati.

Come chiarito in premessa, la Sezione ha analizzato distintamente i risultati dei rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019, rilevando per ciascuno di essi le eventuali irregolarità connesse ai profili oggetto del controllo.

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

P.Q.M.

Risultato di amministrazione

In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione del risultato di amministrazione degli esercizi 2017, 2018 e 2019, l'ente dovrà provvedere alla

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

Tale atto dovrà avere riguardo non solo alla corretta determinazione delle componenti del risultato di amministrazione e del disavanzo emerso al termine dell'esercizio 2019, ma anche ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti che su questi si dovranno produrre in conseguenza degli obblighi derivanti dalla copertura delle spese precedentemente finanziate con quote di avanzo non correttamente determinate.

In relazione alla presenza di un saldo negativo della parte disponibile dell'esercizio 2019, pari a 70.542,03 euro, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel.

In relazione alle osservazioni formulate sulla determinazione del fondo pluriennale vincolato, l'ente dovrà attivarsi contabilmente e proceduralmente per garantire in futuro una piena ed efficace rappresentazione dello stesso negli atti di rendiconto.

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

Stante l'emersione di un disavanzo di natura gestionale al termine dell'esercizio 2019, l'ente dovrà adottare le menzionate misure correttive, ai sensi del 3° comma dell'art. 148-bis Tuel, entro sessanta giorni dalla comunicazione di avvenuto deposito della odierna pronuncia di accertamento, dandone comunicazione alla Sezione ai fini dello svolgimento della successiva attività di controllo spettante a quest'ultima.

DISPONE

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

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

Così deciso in Firenze, nella Camera di consiglio del 22 giugno 2023.

Il Relatore
Fabio Alpini
(firmato digitalmente)

Il Presidente
Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 29 agosto 2023

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