



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Cristina ZUCCHERETTI	presidente
Nicola BONTEMPO	consigliere
Mauro NORI	consigliere, relatore
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. n. 118/2011 come modificato e integrato dal d.lgs. n. 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 **LONDA** (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 19 marzo 2019 (prot. Sez. 1975/2019) , in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 1828 del 14 marzo 2019;

UDITO il relatore, cons. Mauro Nori;

## 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. n. 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

Il controllo svolto sui rendiconti degli esercizi 2015 e 2016 del Comune di Londa si conclude con gli esiti indicati nelle sezioni I e II della presente deliberazione.

Con particolare riferimento al rendiconto 2016, come rappresentato nella relazione dell'organo di revisione, nei prospetti ad essa allegati e negli atti acquisiti nel corso dell'istruttoria, si evidenziano le seguenti criticità o irregolarità gravi, che danno luogo a specifica pronuncia di accertamento.

## SEZIONE I - Rendiconto 2015

Dalla relazione dell'organo di revisione sul rendiconto 2015, dall'esame dei prospetti ad essa allegati e dall'istruttoria condotta sui profili oggetto di analisi non emergono irregolarità contabili gravi suscettibili di pronuncia specifica.

Come specificato in premessa la Sezione ha analizzato, in base alle proprie deliberazioni n. 1/2016 e n. 1/2017 (relative alla programmazione dei lavori dell'anno 2016 e 2017) e n. 171/2014 (contenente i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013 che sono stati confermati con i relativi adattamenti anche per l'analisi dell'esercizio 2015), alcuni aspetti relativi al risultato di amministrazione, alla capacità di indebitamento, al rispetto del patto di stabilità e alla spesa per il personale.

La Sezione ha inoltre ritenuto necessario concentrare l'attività di controllo sulla corretta applicazione dei nuovi principi nella fase di avvio del processo di armonizzazione previsto dal d.lgs. 118/2011.

Il controllo svolto, per gli aspetti trattati e la metodologia adottata, come specificato nella citata deliberazione n. 171/2014, non necessariamente esaurisce 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 di gravi irregolarità in questa fase del controllo, non comporta valutazione positiva dei dati e delle situazioni che non hanno formato oggetto di analisi.

L'esame senza rilievi, considerata la metodologia del controllo, non implica, come evidente, una valutazione positiva sugli aspetti non riscontrati o non emersi dalle informazioni e dai dati acquisiti.

## SEZIONE II - Rendiconto 2016

### R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 585.004,99 euro. Tuttavia, tale avanzo non è sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 611.950,01 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2016 è negativo per 26.945,02 euro.

Va premesso che con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2016 per 613.504,99 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (fondo crediti di dubbia esigibilità per 213.451,61 euro e un ulteriore accantonamento a presidio dei residui attivi iscritti in bilancio per 40.000,00 euro) e alla quantificazione della parte

vincolata (per 264.839,19 euro) e destinata ad investimenti (per 93.659,21 euro), accertando un risultato di amministrazione effettivo pari a 1.554,98 euro.

L'istruttoria ha evidenziato una errata quantificazione del fondo pluriennale vincolato.

Infatti dai documenti e dalle informazioni acquisite in istruttoria è emerso che l'ente, in sede di predisposizione del rendiconto 2016, ha imputato agli esercizi successivi impegni assunti nel 2016 per complessivi 586.058,60 euro (di cui 101.734,15 euro di parte corrente e 484.324,45 euro di parte capitale) individuando come linea di finanziamento di tali impegni di spesa per 68.486,99 le risorse correnti dei bilanci degli esercizi successivi, 33.247,16 euro il fondo pluriennale di parte corrente e per 484.324,45 euro il fondo pluriennale di parte capitale.

Con riferimento a tale ultima voce è stato rilevato un disallineamento rispetto a quanto indicato nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione e nel quadro di riepilogo della spesa. In entrambi i documenti, che costituiscono allegati obbligatori al rendiconto di gestione, il fondo pluriennale è stato determinato in 489.071,62 euro (di cui 33.247,16 euro di parte corrente e 455.824,46 euro di parte capitale).

Da quanto appena rappresentato è evidente che la quantificazione del fondo pluriennale vincolato della parte capitale ai fini della determinazione del risultato di amministrazione (pari a 489.071,62 euro) differisce (per 28.500,00 euro) dall'ammontare complessivo degli impegni imputati agli esercizi successivi le cui fonti di finanziamento, essendo state imputate al 2016, devono confluire nel fondo pluriennale di uscita per garantire il finanziamento di detti impegni (per un importo pari a 517.571,61 euro).

A riguardo l'ente ha specificato che dai riscontri effettuati per chiarire quanto rilevato in istruttoria dalla Sezione, è emerso che nel 2016 il sistema informatico non contabilizzato correttamente un impegno di spesa in conto capitale assunto nell'esercizio e imputato al 2017.

Questo aspetto è stato riscontrato anche nel prospetto di evoluzione del fondo pluriennale vincolato per missioni e programmi allegato al rendiconto nel quale, oltre a rappresentare un fondo pluriennale vincolato al 31/12/2015 maggiore rispetto a quello approvato con il rendiconto 2015 per 1.118,34 euro, gli impegni assunti nella gestione di competenza e imputati all'esercizio 2017 (colonna D) sono stati determinati in 100.128,17 euro anziché 129.746,50 euro con un differenziale al termine dell'esercizio di 29.618,33 euro (di cui 1.118,34 euro derivanti dal dato di partenza disallineato rispetto a quello del rendiconto 2015).

Tutto ciò considerato il fondo pluriennale di spesa al termine dell'esercizio 2016 viene rideterminato in 517.571,62 euro anziché 489.071,62 euro.

Tale errata quantificazione del fondo ha determinato una non corretta definizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2016.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, a fronte di un saldo finanziario complessivo pari a 613.504,99 euro, il risultato di amministrazione formale al termine dell'esercizio 2016 si ridefinisce con un saldo positivo pari a 585.005,00 euro.

Quanto sopra rilevato 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 2016, costituisce una grave irregolarità contabile, in quanto l'avanzo di amministrazione e la quota disponibile risulta di fatto alimentata da risorse destinate al finanziamento di spese imputate ad esercizi successivi.

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.

L'ente dovrà, altresì, provvedere alla rideterminazione del saldo di finanza pubblica per gli effetti che su questo possono essersi prodotti e alla conseguente rettifica delle certificazioni da rendere ai ministeri competenti.

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria, a fronte di un saldo finanziario complessivo pari a 613.504,99 euro, il risultato di amministrazione formale al termine dell'esercizio 2016 si ridefinisce con un saldo positivo pari a 585.005,00 euro e con l'accertamento di un disavanzo effettivo pari a 26.945,02 euro.

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.

Sul piano generale, ad eccezione della quota di disavanzo derivata dalla cancellazione di residui attivi e passivi da reimputare ad esercizi successivi e della 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 negli esercizi precedenti 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 può inoltre derivare dall'obbligo di mantenimento, nel risultato di amministrazione, dei vincoli esistenti sulle entrate affluite al bilancio e non impegnate per le finalità a cui erano vincolate o destinate.

Nel caso di specie il disavanzo dipende anche dagli squilibri della gestione di competenza o 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.



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 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.

## CONCLUSIONI

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

In particolare è stata rilevata la non corretta definizione del fondo pluriennale vincolato e dell'accantonamento relativo al fondo crediti dubbia esigibilità.

Ciò ha condotto alla diversa quantificazione del risultato di amministrazione formale e la definizione di un disavanzo effettivo.

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.

Pertanto, 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 27 marzo 2019.

Il relatore  
f.to Mauro Nori

Il presidente  
f.to Cristina Zuccheretti

Depositata in segreteria il 28 marzo 2019

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