

Deliberazione n. 76/2023/**PRSE**



SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

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

nell'adunanza del 16 dicembre 2022;

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";

VISTA 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 CASTIGLIONE DI GARFAGNANA (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 29 novembre 2022 (prot. n. 9548) con avviso della facoltà dell'Ente stesso di far pervenire eventuali deduzioni (e documentazione a corredo ritenuta necessaria) entro e non oltre il 7 dicembre 2022;

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;

- che la Sezione ha integrato l'attività di controllo in considerazione della corretta applicazione dei nuovi principi contabili introdotti dal d.lgs. n. 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, come specificato nella citata deliberazione n. 171/2014, 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 la Sezione svolge le proprie verifiche secondo i parametri predefiniti nella citata deliberazione n. 171/2014. In alcuni casi, il parametro che definisce l'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, nonché sulla base di valutazioni di stock e di trend;

- 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 a cui si riferiscono. Tuttavia, richiede l'attivazione di interventi correttivi solo per le irregolarità ancora presenti al termine dell'esercizio 2019;

- che la Sezione ritiene necessaria la segnalazione delle irregolarità riferite al permanere dei disavanzi emersi in sede di riaccertamento straordinario dei residui, pur non richiedendo l'adozione di ulteriori specifici atti nei casi in cui la copertura di detto disavanzo avvenga nel pieno rispetto del provvedimento di ripiano assunto ai sensi del d.m. 2 aprile 2015;

- 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 Castiglione di Garfagnana (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 pronuncia di segnalazione.

SEZIONE I - Rendiconto 2017

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 451.012,32 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (per complessivi 519.224,68 euro, di cui a fondo crediti di dubbia esigibilità per 510.658,05 euro, al fondo perdite società partecipate per 727,08 euro, al fondo indennità fine mandato sindaco per 4.884,84 euro ed al fondo rinnovi contrattuali per 2.954,71 euro) e alla quantificazione delle quote vincolate (194.414,13 euro) e destinate ad investimenti (26.927,10 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo di 289.553,59 euro, giusta rideterminazione operata con delibera C.C. n. 73 del 18 dicembre 2019, adottata a seguito e in ottemperanza agli esiti del controllo effettuato dalla Sezione sui rendiconti 2015 e 2016.

L'istruttoria ha evidenziato, innanzitutto, la mancata coerenza tra il fondo cassa accertato dall'ente al 31 dicembre 2016, pari a 54.967,53 euro, ed il fondo cassa al 1° gennaio 2017 considerato ai fini della quantificazione del risultato di amministrazione 2017, pari a 57.406,67 euro, rilevando una differenza di 2.439,14 euro.

L'ente, a tale proposito, ha attestato la corretta quantificazione del fondo cassa definito al 1° gennaio 2017, e l'errata quantificazione del fondo cassa al termine dell'esercizio 2016. Tale errore è dipeso, secondo la ricostruzione fornita in sede istruttoria, dal fatto che la quota di 2.439,14 euro non è stata considerata da parte del Tesoriere nel fondo cassa finale 2016, nonostante l'avvenuta emissione, da parte dell'ente, dei relativi ordinativi di incasso in data 30.12.2016 (n. 3 ordinativi, emessi a seguito dell'accertamento di voci di entrata IMU e TASI al titolo I della competenza dell'esercizio 2016). In sede di passaggio di consegne del servizio di Tesoreria, la quota sopradetta è stata segnalata, dal Tesoriere uscente, quale *"versamenti in contabilità speciale non ancora contabilizzati nel conto tesoreria"* (come risulta dal *"Verbale di passaggio di consegne per il trasferimento del servizio ad altro tesoriere"* datato 1° febbraio 2017 e trasmesso dall'ente) e dallo stesso, per tale ragione, non conteggiata ai fini del saldo finale della cassa 2016. Il nuovo Tesoriere, invece, sulla base di tale qualificazione, ha incluso detto importo nella cassa iniziale al 1° gennaio 2017, quantificandola pertanto in 57.406,67 euro.

L'ente, invece, nonostante l'avvenuta emissione dei relativi ordinativi di incasso, ha attestato di aver quantificato gli incassi complessivi e la cassa finale dell'esercizio 2016 senza considerare il sopradetto importo di 2.439,14 euro. In sede istruttoria, infatti, l'ente ha dichiarato che, in virtù di tale mancata inclusione, gli incassi della competenza sono stati accertati in 3.490.446,42 euro, anziché in 3.492.885,56 euro, e la cassa finale 2016 in 54.967,53 euro, anziché in 57.406,67 euro, come risulta dal prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione del rendiconto 2016. Tale errore, tuttavia, sempre secondo la ricostruzione dell'ente, non avrebbe inciso sulla quantificazione dei residui attivi finali dell'esercizio 2016 (ove, invece, detto importo avrebbe dovuto confluire al termine dell'esercizio, vista la mancata considerazione, nella cassa finale, del suo incasso) che sarebbero stati correttamente quantificati in 1.393.007,57 euro in quanto, per quanto attestato dall'ente stesso *"al momento della predisposizione degli ordinativi di incasso, i residui si sono conseguentemente ridotti dell'importo corrispondente"*.

La ricostruzione fornita dall'ente risulta non pienamente attendibile, se valutata rispetto ai dati complessivamente approvati nel rendiconto di gestione 2016. Nel *"Quadro*

riepilogativo delle entrate", infatti, i residui attivi finali del titolo I (pari a 209.335,89 euro) risultano quantificati esattamente (come dovrebbe essere) quale differenziale tra gli accertamenti (pari a 1.218.901,52 euro) e gli incassi (pari a 1.009.565,63 euro), evidenziando un'evoluzione dei dati non sovrapponibile con l'ipotesi che l'ordinativo di incasso emesso dall'ente, non confluito negli incassi del titolo I, possa al contempo non essere stato considerato tra i residui attivi finali dell'esercizio.

Tuttavia, ai fini del presente controllo, non essendo verificabile l'esatta dinamica delle movimentazioni in oggetto, occorre tenere conto di quanto attestato dall'ente circa la corretta quantificazione del fondo cassa al 1° gennaio 2017, e quindi dell'errata determinazione del risultato formale di amministrazione 2016, che l'amministrazione, nella risposta alla richiesta istruttoria, si è impegnata a rideterminare, con delibera consiliare, in 326.930,14 euro, anziché in 324.491,00 euro.

Infine, si evidenzia che, nel risultato formale dell'esercizio 2017, approvato con delibera C.C. n. 73/2019, è stato rilevato un errore materiale nel riportare il totale dei residui passivi (981.817,74 euro) rispetto a quanto risultante dagli atti di rendiconto, ove gli stessi risultano pari a 981.817,53, con una differenza di 0,21 euro, della quale si deve tenere conto ai fini della corretta quantificazione del risultato formale al termine dell'esercizio 2017.

Anche in questo caso, ai fini del presente controllo si tiene conto delle attestazioni rese dall'ente circa la corretta ricostruzione del risultato formale 2017 risultante dalla delibera C.C. n. 73/2019 (seppur con la rettifica di 0,21 euro da apportare sui residui passivi finali, come illustrato al precedente capoverso), ribadendo tuttavia che le circostanze sopradescritte (il disallineamento della cassa finale 2016 con la cassa iniziale 2017 e la quantificazione dei residui attivi al termine dell'esercizio 2016, ottenuta senza la necessaria consequenzialità rispetto alla quantificazione degli incassi) evidenziano la non corretta tenuta delle scritture contabili da parte dell'ente, e sollevano dubbi sull'attendibilità delle risultanze cui l'ente è pervenuto, al termine degli esercizi esaminati, sulla base di detta modalità di gestione e registrazione dei dati contabili.

Per tutto quanto sopra esposto, il risultato di amministrazione formale al 31 dicembre 2017 deve essere rideterminato in 451.012,53 euro, anziché in 451.012,32 euro, con una differenza di 0,21 euro.

Con l'istruttoria condotta sull'esercizio 2017, è stata rilevata la non corretta determinazione della componente vincolata per vincoli di legge.

In particolare, si è riscontrato che le risorse vincolate accertate con il rendiconto dell'esercizio 2016 e non utilizzate nel corso della gestione 2017 (pari a 129.582,95 euro), unitamente alle risorse della gestione di competenza, non utilizzate nell'esercizio per la realizzazione degli interventi cui erano vincolate (pari a 3.342,56 euro), nonché le quote derivanti dall'eliminazione di residui passivi della gestione vincolata per legge, non compensati dall'equivalente eliminazione del residuo attivo (pari a 9.422,63 euro), non sono integralmente confluite nella specifica componente del risultato 2017 che, pertanto, deve essere determinata in 142.348,14 euro, con un differenziale pari a 10.606,04 euro rispetto all'importo accertato dall'ente, pari a 131.742,10 euro.

Sempre in sede istruttoria, è stata rilevata la non corretta determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Per il calcolo di tale fondo, l'ente si è avvalso del metodo ordinariamente previsto dal principio contabile, ed ha applicato il correttivo ivi previsto (esempio n. 5) che consente, ai fini della determinazione della percentuale di riscossione del quinquennio di riferimento, di ridurre l'importo dei residui attivi iniziali degli esercizi anteriori al 2015 di una percentuale pari all'incidenza delle cancellazioni dei residui attivi effettuate in sede di riaccertamento straordinario rispetto ai residui complessivi al 31/12/2014.

Nell'applicazione di tale correttivo, tuttavia, l'ente ha utilizzato una percentuale di incidenza non corretta, in quanto ottenuta raffrontando le cancellazioni dei residui attivi effettuate in sede di riaccertamento straordinario con il totale dei residui attivi risultanti dal rendiconto 2013, anziché quelli risultanti dal rendiconto 2014. Tale circostanza non avrebbe, di per sé, determinato la sottostima del fondo crediti, dal momento che la percentuale usata dall'ente per la riduzione dei residui attivi iniziali (pari al 37,29 per cento) risulta inferiore a quella ottenuta con la corretta metodologia (pari al 58,05 per cento). L'errata quantificazione del fondo è scaturita, invece, dal fatto che l'ente ha applicato tale percentuale di riduzione ai residui attivi iniziali di tutti gli esercizi del quinquennio considerato (2013-2017), anziché solo a quelli relativi agli esercizi pre-armonizzazione (2013 e 2014), come previsto dal principio contabile.

Oltre a questo, in sede istruttoria è stato rilevato che, per la quantificazione della percentuale di smaltimento e del correlato complementare a 100 dei residui attivi relativi alle voci "Gaia rimborso quote mutui", "Introiti-Rimborsi" e "Fitti reali", l'ente ha utilizzato dei dati non corretti riferiti ai residui iniziali 2015 (per le prime due voci di entrata) e finali 2017 (per la terza voce di entrata), pervenendo ad un accantonamento inferiore a quello scaturito dal ricalcolo effettuato sulla base dei dati forniti in risposta istruttoria, e coerenti con quelli risultanti dalle scritture contabili.

Il ricalcolo complessivo definito sulla base dei dati trasmessi dall'ente conduce alla quantificazione di un fondo crediti dubbia esigibilità al termine dell'esercizio 2017 in misura almeno pari a 543.091,57 euro, ed evidenzia la sottostima del fondo accertato dall'ente, pari a 510.658,05 euro, con una differenza di 32.433,52 euro.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, vista la rideterminazione del risultato formale di amministrazione, della quota vincolata per legge e del fondo crediti di dubbia esigibilità, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2017 si ridefinisce con l'accertamento di un disavanzo effettivo pari a 332.592,94 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2016 aveva condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2016 positivo e pari a 324.491,00 euro, e di una quota disponibile negativa pari a 388.038,59 euro.

Del disavanzo complessivamente accertato, una quota pari a 120.589,92 euro era stata qualificata come disavanzo ordinario, e una quota pari a 267.448,67 euro era stata qualificata come "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento", per il cui finanziamento l'ente ha adottato il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, articolato in 30 annualità e una rata costante di 11.648,74 euro.

Ai fini della suddivisione del risultato 2017 nelle due componenti (ordinaria e da riaccertamento) va considerato che il disavanzo da riaccertamento straordinario, quantificato in 267.448,67 euro al 31 dicembre 2016, deve risultare ridotto, al termine dell'esercizio 2017, in misura almeno pari alla rata definita dall'ente nel piano di rientro (11.648,74 euro). Nel presente caso, tuttavia, gli atti del rendiconto e gli ulteriori elementi

emersi dalle operazioni di riaccertamento straordinario hanno evidenziato che la quota da ripianare nell'esercizio doveva tenere conto anche dell'avanzo tecnico realizzato nel 2017 a seguito della reimputazione di residui attivi in misura maggiore dei passivi e del fondo pluriennale vincolato (87.847,00 euro).

Infatti, considerato che il principio contabile, al punto 9.3, impone la destinazione del *surplus* tra i residui attivi e i residui passivi reimputati al finanziamento del disavanzo di amministrazione determinato dal riaccertamento, si deve ritenere che detto disavanzo, al termine dell'esercizio, debba risultare ridotto della rata di extradeficit da coprire nell'annualità in chiusura o, quando maggiore, dalla quota di avanzo tecnico realizzata nell'esercizio, onde evitare che questo, contrariamente a quanto disposto dal principio contabile, vada di fatto a finanziare nuove spese, e non a ridurre la condizione di disavanzo.

Nel caso di specie, dunque, la quantificazione della componente derivante del riaccertamento straordinario dei residui nell'ambito del disavanzo complessivo accertato al termine dell'esercizio 2017 è stata calcolata considerando il differenziale tra l'extradeficit al 31 dicembre 2016 (pari a 267.448,67 euro) e l'avanzo tecnico di parte corrente realizzato sull'esercizio 2017 dalla reimputazione dei residui, pari a 87.847,00 euro.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del d.m. 2 aprile 2015, dell'articolazione del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2016, del piano di rientro adottato dall'ente ai sensi del citato decreto ministeriale, nonché dell'avanzo tecnico realizzato sull'esercizio 2017, il disavanzo rilevato al termine dell'esercizio medesimo si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 152.991,27 euro, e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 179.601,67 euro.

Quanto sopra rilevato in merito alla mancata coerenza tra il fondo cassa finale 2016 e la cassa iniziale 2017 costituisce una irregolarità contabile, in quanto si pone in contrasto con il principio contabile secondo cui *"Le risorse finanziarie disponibili nel corso dell'esercizio sono rappresentate nella sezione entrate del prospetto, e sono costituite, in termini di competenza, dall'ammontare complessivo degli accertamenti di competenza dell'esercizio classificati per titoli, incrementate dall'importo degli stanziamenti definitivi del risultato di amministrazione applicato al bilancio e del fondo pluriennale vincolato di entrata e, con riferimento alla gestione di cassa, dall'ammontare complessivo delle entrate riscosse nel corso dell'esercizio classificate per titoli, incrementate dal fondo di cassa di inizio anno."* (d. lgs. n. 118/2011 All. 4/1, punto 13.3).

La non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce un'irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, risulta di fatto alimentata da risorse vincolate per legge al finanziamento di specifici interventi, 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 presenza, poi, di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati, ancorché in parte 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.

La Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo, ne richiede la correzione attraverso apposita delibera consiliare. Tale provvedimento dovrà dare atto dell'avvenuta verifica contabile delle risultanze attestate nel corso degli approfondimenti istruttori in ordine alla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio considerato nonché, per le stesse ragioni, procedere alla rettifica del risultato di amministrazione dell'esercizio 2016, al fine di garantire il riallineamento tra i dati contabili risultanti a fine esercizio e quelli attestati negli atti del passaggio di consegne del servizio Tesoreria. Ciò al fine di assicurare pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto e di continuità dei conti che, necessariamente, dovranno condurre anche ai conseguenti aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti derivanti dalla eventuale copertura delle spese precedentemente finanziate con quote di avanzo non correttamente determinate. Oltre a questo, l'ente dovrà effettuare un'attenta verifica dei residui attivi presenti al termine degli esercizi dal 2016 in poi, al fine di evitare il permanere, nelle scritture contabili, di poste che avrebbero dovuto essere cancellate (in quanto, nel caso di specie, già incassate).

* * * * *

In sede istruttoria, è stata rilevata una non corretta modalità di quantificazione della cassa vincolata, e di contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione, come invece previsto dall'art.180 Tuel per le modalità di riscossione, e dall'art.195 Tuel per il loro successivo utilizzo.

In particolare, in sede istruttoria è stato accertato che la quantificazione della cassa vincolata, attestata dall'ente e dall'organo di revisione in 163.452,94 euro, è stata effettuata senza considerare i fondi vincolati da ricostituire, che sono stati attestati dall'ente, solo nel corso degli approfondimenti istruttori, di importo pari a 147.238,06 euro, con conseguente ammontare della cassa vincolata complessiva pari a 310.690,90 euro.

L'ente, pertanto, ha quantificato in modo non corretto la cassa vincolata complessiva e, al tempo stesso, non ha correttamente rilevato contabilmente le movimentazioni di utilizzo e reintegro dei fondi vincolati utilizzati per spese correnti. A seguito dell'istruttoria e degli atti in tale sede trasmessi, è emerso inoltre che l'ente non ha proceduto alla corretta applicazione dei principi contabili secondo cui *"a seguito dell'utilizzo degli incassi vincolati per il pagamento delle spese correnti, tutte le disponibilità libere giacenti nel conto intestato all'ente alla fine di ogni giornata di lavoro devono essere destinate al reintegro delle risorse vincolate, fino al loro completo reintegro"* (punto 10.2 *"Registrazione dell'utilizzo di incassi vincolati per esigenze correnti"*). Infatti, nella cassa finale accertata in sede di rendiconto (pari a 253.990,24 euro), risulta attestata la presenza di fondi liberi che invece avrebbero dovuto essere utilizzati per il reintegro delle poste vincolate utilizzate per il finanziamento di spese correnti.

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

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

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

La gestione di cassa, nel triennio 2015/2017, ha evidenziato l'impiego di fondi aventi specifica destinazione per spese di parte corrente non ricostituiti alla fine delle diverse annualità che peraltro, come evidenziato ai precedenti capoversi, sembrano essere stati non correttamente determinati al termine dell'esercizio 2017.

Tali circostanze denotano una sostanziale difficoltà nella gestione dei flussi di cassa, che può pregiudicare l'equilibrio e la stabilità finanziaria dell'ente.

Detta irregolarità, nonché quella relativa alla non corretta modalità di quantificazione della cassa vincolata, peraltro, si associano ad una condizione di squilibrio del bilancio, evidenziata dalla presenza di un saldo negativo della parte disponibile del risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio.

SEZIONE II - Rendiconto 2018

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 412.388,21 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (per complessivi 365.310,66 euro, di cui a fondo crediti di dubbia esigibilità per 357.704,99 euro, al fondo perdite società partecipate per 1.308,74 euro e al fondo indennità fine mandato sindaco per 6.296,93 euro) e alla quantificazione delle parti vincolate (184.414,13 euro) e destinate ad investimenti (26.927,10 euro) accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari 164.263,68 euro (secondo la rideterminazione operata con delibera C.C. n. 73 del 18 dicembre 2019 precedentemente citata).

L'istruttoria, tuttavia, ha evidenziato una diversa quantificazione del risultato dell'esercizio 2017, che ha condotto alla definizione di un risultato formale pari a 451.012,53 euro, e di una quota disponibile negativa pari a 332.592,94 euro, con un peggioramento di 43.039,35 euro del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2018, nei termini riportati nei paragrafi successivi.

Dell'errata quantificazione del risultato formale di amministrazione 2017, emersa a seguito del controllo su tale rendiconto (sez. I) e dovuta all'errata indicazione, nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione, dei residui passivi al termine dell'esercizio (con una differenza di 0,21 euro), non si deve tenere conto ai fini della quantificazione del risultato formale dell'esercizio 2018, in quanto l'ente ha quantificato tale risultato prendendo in considerazione il corretto importo dei residui passivi

risultanti al termine dell'esercizio 2017 dalle scritture contabili (981.817,53 euro), anziché quello erroneamente approvato nel prospetto dimostrativo di cui alla delibera C.C. n. 73/2019.

Pertanto, il risultato di amministrazione formale al 31 dicembre 2018 deve essere confermato nei termini approvati dall'ente, e pari a 412.388,21 euro.

La diversa quantificazione della quota vincolata per legge, emersa a seguito del controllo sul rendiconto 2017 (sez. I) e risultata ivi incrementata di 10.606,04 euro rispetto alla quantificazione effettuata dall'ente, comporta la ridefinizione della corrispondente quota del risultato di amministrazione 2018 in 142.348,14 euro, anziché in 131.742,10 euro come accertato dall'ente.

Oltre a ciò, l'istruttoria specifica sull'esercizio 2018 ha rilevato la non corretta determinazione della componente vincolata per vincoli da trasferimenti.

In particolare, si è riscontrato che le risorse vincolate da trasferimenti scaturite dalla gestione di competenza, non utilizzate nell'esercizio per la realizzazione degli interventi cui erano vincolate (pari a 26.927,10 euro), non sono affluite nella specifica componente del risultato 2018, costituita unicamente dall'avanzo dell'esercizio 2017 non applicato alla gestione 2018. Pertanto, la quota vincolata da trasferimenti deve essere rideterminata in 40.712,29 euro, anziché in 26.927,10 euro come accertato dall'ente, con un differenziale di 13.785,19 euro.

Infine, nel corso dell'istruttoria, come rilevato per il 2017, è stata riscontrata la non corretta determinazione delle quote accantonate a fondo crediti di dubbia esigibilità.

In particolare, in sede istruttoria è stato rilevato che l'ente non ha riproposto, fra le voci di entrata su cui calcolare il congruo accantonamento, quella relativa alla TARI, già ritenuta di dubbia esigibilità in sede di rendiconto 2017 e negli esercizi precedenti, nonché riproposta in sede di rendiconto 2019. A supporto dell'esclusione operata, l'ente non ha fornito alcuna motivazione, attestando unicamente che *"non si ravvisano informazioni sulla mancata inclusione nel calcolo della Tari"*.

Il ricalcolo effettuato sulla base dei dati forniti dall'ente relativi alla voce di entrata TARI ha portato alla definizione di un accantonamento minimo congruo al FCDE pari a 468.162,79 euro, anziché a 357.704,99 euro come accertato dall'ente, con una differenza di 110.457,80 euro.

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria, vista la rideterminazione delle quote vincolate per legge e da trasferimenti e del fondo crediti di dubbia esigibilità, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2018 si ridefinisce con l'accertamento di un disavanzo effettivo pari a 312.254,62 euro, anziché pari a 164.263,68 euro come accertato dall'ente, con un peggioramento di 147.990,94 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 aveva condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2017 positivo e pari a 451.012,53 euro, e di una quota disponibile negativa pari a 332.592,94 euro, di cui 152.991,27 euro qualificati come disavanzo ordinario, e 179.601,67 euro qualificati come *"maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento"*,

per il cui finanziamento l'ente ha adottato il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, articolato in 30 annualità e una rata costante di 11.648,74 euro.

Ai fini della suddivisione del risultato 2018 nelle due componenti (ordinaria e da riaccertamento), va considerato che il disavanzo da riaccertamento straordinario, quantificato in 179.601,67 euro al 31 dicembre 2017, deve risultare ridotto, al termine dell'esercizio 2018, in misura almeno pari alla rata definita dall'ente nel piano di rientro (11.648,74 euro).

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del d.m. 2 aprile 2015, dell'articolazione del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2017, del piano di rientro adottato dall'ente ai sensi del citato decreto ministeriale, il disavanzo rilevato al termine dell'esercizio 2018 si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 146.740,83 euro, e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 167.952,93 euro.

Come evidenziato per l'esercizio 2017, la Sezione ribadisce che quanto sopra rilevato in merito alla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile, nel caso di specie negativa, risulta di fatto alimentata da risorse vincolate al finanziamento di specifici interventi, che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinata 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 conferma, anche per l'esercizio 2018, della presenza di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati, ancorché in parte conseguente all'applicazione dei 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.

La Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo ne richiede la correzione attraverso apposita delibera consiliare. Tale provvedimento, a seguito delle verifiche e delle rideterminazioni inerenti i risultati di amministrazione degli esercizi 2016 e 2017, dovrà condurre alla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio considerato, al fine di garantire il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto, e dovrà anche provvedere ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi per gli effetti che su questi si siano prodotti, anche in relazione al mancato finanziamento del disavanzo effettivo e all'eventuale copertura di spese dell'esercizio con quote dell'avanzo libero non correttamente determinato.

* * * * *

Come rilevato a seguito del controllo sul rendiconto 2017 (sez. I), anche per l'esercizio 2018, in sede istruttoria è stata rilevata una non corretta modalità di quantificazione della cassa vincolata e di contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione, come invece previsto dall'art.180 Tuel per le modalità di riscossione e dall'art.195 Tuel per il loro successivo utilizzo.

In particolare, in sede istruttoria è stato accertato che la quantificazione della cassa vincolata, attestata dall'ente e dall'organo di revisione in 160.201,37 euro, è stata effettuata senza considerare i fondi vincolati da ricostituire che solo nel corso degli

approfondimenti istruttori sono stati indicati dall'ente in 147.238,06 euro, con conseguente ammontare della cassa vincolata complessiva in 307.439,33 euro.

In merito alla determinazione e movimentazione della cassa vincolata, si richiama quanto già espresso nella sez. I, cui si rimanda anche per i rilievi conseguenti all'irregolarità rilevata.

Considerando i dati approvati dall'ente a rendiconto emerge, anche nel triennio 2016/2018, l'impiego di fondi aventi specifica destinazione per spese di parte corrente non ricostituiti alla fine delle diverse annualità confermando, anche per l'esercizio in esame, una sostanziale difficoltà nella gestione dei flussi di cassa, che può pregiudicare l'equilibrio e la stabilità finanziaria dell'ente.

Detta irregolarità, come pure quella relativa alla non corretta modalità di quantificazione della cassa vincolata, peraltro, si associano già ad una condizione di squilibrio del bilancio, evidenziata dalla presenza di un saldo negativo della parte disponibile del risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio.

SEZIONE III - Rendiconto 2019

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione. Tuttavia, la composizione del risultato e la quantificazione della quota disponibile non risultano correttamente determinate, in quanto l'ente non ha provveduto alla corretta definizione delle poste accantonate e vincolate confluite nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019.

Va premesso che, con il rendiconto di gestione, a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2019 per 550.871,04 euro, l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (per complessivi 214.612,30 euro, di cui al fondo crediti di dubbia esigibilità per 208.222,63 euro, al fondo perdite società partecipate per 1.890,40 euro, al fondo contenzioso per 500,00 euro, al fondo rinnovi contrattuali per 2.797,60 euro ed al fondo per l'indennità di fine mandato del sindaco per 1.201,67 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 243.037,57 euro) e destinata ad investimenti (per 10.427,10 euro), accertando un risultato di amministrazione effettivo (quota disponibile) pari a 82.794,07 euro.

L'istruttoria ha tuttavia evidenziato una diversa quantificazione dei risultati degli esercizi 2017 e 2018, che ha condotto alla quantificazione di un risultato pari rispettivamente a 451.012,53 euro e a 412.388,21 euro, ed alla determinazione di una quota disponibile negativa pari, per il 2017, a 332.592,94 euro e, per il 2018, a 312.254,62 euro, con un peggioramento rispetto a quanto originariamente definito dall'ente di 43.039,35 euro per il 2017, e di 147.990,94 euro per il 2018. Del peggioramento rilevato sull'esercizio 2018 si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2019.

In particolare, la diversa quantificazione della quota vincolata per legge e della quota vincolata per trasferimenti, risultate ivi incrementate, rispettivamente, di 10.606,04 euro e di 26.927,10 euro rispetto alla quantificazione effettuata dall'ente, comporta la ridefinizione della quota vincolata per legge del risultato di amministrazione 2019 in

200.971,58 euro, anziché in 190.365,54 euro, e della quota vincolata per trasferimenti in 40.712,29 euro, anziché in 13.785,19 euro come accertato dall'ente.

Inoltre, nel corso dell'istruttoria, come rilevato per il 2017 e per il 2018, è stata riscontrata la non corretta determinazione delle quote accantonate a fondo crediti di dubbia esigibilità.

In particolare, è stata rilevata l'errata definizione del complementare a 100 utilizzato per il calcolo dell'accantonamento in relazione alle voci di entrata "Fitti reali" e "Tari", quantificato rispettivamente nel 71,71 per cento e nel 76,09 per cento, anziché nel 75,21 per cento e nel 76,89 per cento, come risultanti dal calcolo effettuato secondo la metodologia di calcolo prescelta dall'ente (media semplice fra totale incassato e totale accertato).

Il ricalcolo effettuato in sede istruttoria ha portato alla definizione di un accantonamento minimo congruo al FCDE pari a 210.452,11 euro, anziché a 208.222,63 euro come accertato dall'ente, con una differenza di 2.229,48 euro.

Sempre in relazione al fondo crediti di dubbia esigibilità accertato nel risultato di amministrazione 2019, preme evidenziare la mancata riproposizione, fra le voci di entrata, di quella relativa ai crediti vantati dall'ente nei confronti di Gaia S.p.A. per il rimborso delle quote mutui. Per detta entrata, l'ente aveva costituito, nel fondo crediti dei rendiconti in questa sede esaminati, un accantonamento di 341.879,79 euro nell'esercizio 2017, e di 290.486,03 euro nell'esercizio 2018. In merito alla mancata svalutazione di detta entrata nel fondo accertato nel rendiconto 2019, l'ente ha attestato, in sede istruttoria, che *"la scelta di non considerare tali crediti nel calcolo è stata dettata dal fatto che l'ente ha iniziato a registrare regolari versamenti della quota rate mutui in ottemperanza alla delibera Autorità Idrica Toscana"*. Detta circostanza richiede, da parte dell'ente, un attento monitoraggio dell'effettiva riscossione delle suddette poste (pari a 290.701,00 euro al termine dell'esercizio 2019) al fine di evitare, in futuro, l'emersione di un nuovo disavanzo che potrebbe scaturire dalla necessità di stralciare detti residui attivi, o di doverli nuovamente svalutare nel fondo crediti di dubbia esigibilità.

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2019 si ridefinisce con l'accertamento di un avanzo effettivo pari a 43.031,45 euro, anziché con un avanzo di amministrazione di 82.794,07 euro come accertato dall'ente, con un peggioramento pari a 39.762,62 euro.

Come già evidenziato per i due precedenti esercizi, la Sezione ribadisce che quanto sopra rilevato in merito alla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce un'irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile risulta di fatto alimentata da risorse vincolate al finanziamento di specifici interventi, 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.

Per quanto riguarda, invece, il disavanzo di amministrazione accertato al termine degli esercizi 2017 e 2018 e rideterminato, dalla Sezione, in entrambe le annualità, va rilevato che, al termine dell'esercizio 2019, tale irregolarità non risulta più presente, e che detto disavanzo risulta interamente coperto e riassorbito, visto l'avanzo effettivo di amministrazione accertato dall'ente nel rendiconto 2019, rideterminato dalla Sezione nella misura indicata nei precedenti paragrafi.

Preme tuttavia rilevare che il miglioramento di 355.286,07 euro fra il risultato effettivo dell'esercizio 2018 e quello dell'esercizio 2019, in cui l'ente ha interamente ripianato il disavanzo effettivo di amministrazione (sia quello di natura gestionale, sia quello derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario), risulta, per la maggior parte, ascrivibile e connesso alla mancata riproposizione, nel fondo crediti di dubbia esigibilità accertato nel risultato di amministrazione 2019, della voce di entrata relativa ai crediti vantati dall'ente nei confronti di Gaia S.p.A., come illustrato ai precedenti capoversi. Tale circostanza potrebbe necessitare di una revisione, qualora i residui relativi ai crediti sopracitati, ancora presenti in bilancio, si confermassero invece di difficile esigibilità e richiedessero pertanto, in futuro, un nuovo accantonamento al fondo crediti, oppure lo stralcio definitivo.

* * * * *

Come rilevato a seguito del controllo sui rendiconti 2017 e 2018 (sez. I e II), anche per l'esercizio 2019 è emersa la medesima, non corretta modalità di quantificazione della cassa vincolata e di contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione, rispetto a quanto previsto dall'art.180 Tuel per le modalità di riscossione, e dall'art.195 Tuel per il loro successivo utilizzo.

In particolare, in sede istruttoria è stato accertato che la cassa vincolata è stata erroneamente quantificata dall'ente in 160.201,37 euro, anziché in 307.439,33 euro come risultante al termine dell'esercizio 2018 secondo la ricostruzione effettuata in sede istruttoria, in assenza di movimentazioni di incremento e decremento registrate nell'esercizio 2019. L'ente ha altresì segnalato, anche per l'esercizio in esame, la presenza di fondi vincolati da ricostituire, peraltro non ricompresi nella cassa vincolata accertata in sede di rendiconto, ed attestati, nel corso degli approfondimenti istruttori, per un importo pari a 15.191,67 euro.

In merito alla determinazione e movimentazione della cassa vincolata, si richiama quanto già espresso nella sez. I, cui si rimanda, anche per i rilievi conseguenti all'irregolarità rilevata.

Sulla base dei dati approvati dall'ente a rendiconto emerge, anche nel triennio 2017/2019, l'impiego di fondi aventi specifica destinazione per spese di parte corrente non ricostituiti alla fine delle diverse annualità.

* * * * *

L'esame del risultato di amministrazione degli esercizi 2017, 2018 e 2019 e l'istruttoria condotta sui rendiconti approvati, hanno evidenziato, oltre alle problematiche specifiche appena rappresentate, una criticità connessa alla rappresentazione del fondo pluriennale vincolato negli atti del rendiconto 2019 e nella ricostruzione prospettata nel corso dell'istruttoria, che non ha consentito di verificare la corretta quantificazione dello stesso al termine di tale esercizio. Tale grandezza, la cui quantificazione, potenzialmente, non incide in via diretta sulla quantificazione del risultato effettivo accertato, merita tuttavia di essere qui evidenziata.

Ci si riferisce in particolare alla rappresentazione dell'evoluzione del fondo richiesta dalla Sezione in ordine alle componenti dello stesso suddivise per anno di provenienza. La Sezione, infatti, ha chiesto di indicare, per ciascuno degli esercizi oggetto di analisi, in termini di competenza, l'ammontare degli impegni finanziati da FPV ancora da

imputare all'inizio dell'anno, la quota di impegni effettivamente imputati nell'esercizio, le economie di impegni che, conseguentemente, comportano una riduzione del fondo stesso e l'ammontare di impegni rinviati all'annualità successiva.

L'ente, nella rappresentazione del fondo pluriennale dell'esercizio 2019 fornita alla Sezione, non ha indicato compiutamente tutte le informazioni richieste, ed ha inoltre prospettato una ricostruzione del FPV non coerente con quella fornita in relazione agli esercizi 2017 e 2018.

In particolare, la ricostruzione del fondo iniziale 2019, nella sua suddivisione tra le diverse quote in base all'annualità di provenienza, è risultata non coerente con quella resa in relazione alla composizione del fondo risultante al termine dell'esercizio 2018.

Di conseguenza, non è stato possibile valutare, rispetto alla ricostruzione del fondo pluriennale vincolato degli esercizi 2017 e 2018, la corretta prospettazione delle movimentazioni del fondo, suddiviso nelle quote provenienti dalle diverse annualità, nel corso dell'esercizio in esame, ovvero le effettive modalità con cui sono avvenute le reimputazioni degli impegni di spesa sull'esercizio in questione, sia rispetto alle reimputazioni dei residui attivi e passivi previste in sede di riaccertamento straordinario, sia rispetto alle modalità di imputazione delle poste generate dalla competenza degli esercizi 2015-2019.

In sede istruttoria, a tale riguardo, è stato attestato che *“l'ente si è attivato per ottenere chiarimenti dalla software house in merito alle modalità di calcolo dello stesso e dunque per definire la sua corretta composizione”* e che, comunque, *“il fondo pluriennale vincolato approvato a fine 2019 è sufficientemente capiente e congruo per dare copertura a tutti gli impegni reimputati nel 2020”*.

Tuttavia, dagli elementi complessivamente trasmessi, non è possibile ricostruire in modo compiuto il fondo pluriennale vincolato con riferimento alle annualità in cui lo stesso è stato costituito in bilancio in termini di competenza, né l'evoluzione che lo stesso ha avuto nel corso dei diversi esercizi, con particolare riferimento alla corretta determinazione del fondo al termine dell'esercizio 2019.

In relazione alle considerazioni formulate sull'evoluzione e sulla determinazione del fondo pluriennale vincolato, si richiede all'ente di porre particolare attenzione al corretto e puntuale monitoraggio dell'evoluzione del fondo, al fine di determinare compiutamente la quantificazione dello stesso, garantendo il corretto finanziamento degli impegni assunti e imputati alle successive gestioni. Occorre, inoltre, evitare che problematiche legate alle modalità di contabilizzazione possano riflettersi sulla corretta destinazione delle risorse al finanziamento degli interventi di spesa già assunti, generando tensioni sulla tenuta complessiva degli equilibri.

SINTESI DELLE OSSERVAZIONI

L'esame dei rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019 si è concluso con la segnalazione di irregolarità, che vengono di seguito sintetizzate.

Innanzitutto, in sede istruttoria l'ente ha attestato l'errata quantificazione del risultato di amministrazione accertato nel rendiconto 2016, a causa della non corretta determinazione della cassa finale al 31 dicembre 2016.

Seguendo la ricostruzione fornita dall'ente, che ha attestato la corretta quantificazione della cassa iniziale al 1° gennaio 2017 (ancorché non coerente con la cassa finale risultante dal rendiconto 2016), è stato ricostruito il risultato di amministrazione di tutti gli esercizi esaminati, ed è stata rilevata la non corretta determinazione delle componenti di tale

risultato (con particolare riferimento al risultato formale dell'esercizio 2017, alle quote vincolate da legge in tutti gli esercizi esaminati e da trasferimenti negli esercizi 2018 e 2019, nonché alle quote accantonate al fondo crediti di dubbia esigibilità in tutti e tre gli esercizi esaminati). Conseguentemente è stata rilevata la non corretta determinazione del risultato di amministrazione effettivo, con la quantificazione di un disavanzo maggiore rispetto a quello accertato dall'ente negli esercizi 2017 e 2018. Tale irregolarità, tuttavia, ha trovato soluzione nel corso dell'esercizio 2019, ove è stato rilevato un avanzo effettivo di amministrazione, seppur rideterminato in misura minore rispetto a quanto accertato dall'ente. Tale circostanza fa venire meno la necessità di intervento da parte dell'ente in ordine al disavanzo sopra evidenziato.

Su tutti gli esercizi esaminati, sono state rilevate alcune irregolarità nella movimentazione e definizione della cassa vincolata e la presenza di difficoltà nella gestione della liquidità.

In ultimo, sono stati rilevati profili di criticità nella determinazione del fondo pluriennale vincolato dell'esercizio 2019.

P.Q.M.

Per quanto esposto, la Sezione ritiene necessaria l'adozione di interventi correttivi nei termini di seguito sintetizzati.

Risultato di amministrazione

In relazione al risultato di amministrazione, l'ente dovrà dare atto dell'avvenuta verifica contabile delle risultanze attestata nel corso degli approfondimenti istruttori in ordine alla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 nonché, per le stesse ragioni, procedere alla rettifica del risultato di amministrazione dell'esercizio 2016, al fine di garantire il riallineamento tra i dati contabili risultanti a fine esercizio e quelli attestati negli atti del passaggio di consegne del servizio Tesoreria. Ciò al fine di assicurare il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto che, necessariamente, dovrà condurre anche ai conseguenti aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti derivanti dalla copertura delle spese precedentemente finanziate con quote di avanzo non correttamente determinate.

Oltre a questo, l'ente dovrà effettuare un'attenta verifica dei residui attivi presenti al termine degli esercizi dal 2016 in poi, al fine di evitare il permanere, nelle scritture contabili, di poste che avrebbero dovuto essere cancellate (in quanto, nel caso di specie, già incassate).

In relazione ai rilievi formulati sulla corretta determinazione del disavanzo degli esercizi 2017 e 2018 (derivante sia dalla gestione, sia dalle operazioni di riaccertamento straordinario) e del risultato di amministrazione dell'esercizio 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, ma anche ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti derivanti dalla copertura delle spese precedentemente finanziate con quote di avanzo non correttamente determinate.

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.

In relazione alle rilevate difficoltà nella gestione dei flussi di cassa, nel triennio esaminato, pur in un contesto di saldo positivo al termine dell'esercizio 2019, l'ente dovrà individuare le cause sottese alle rilevate difficoltà di cassa e provvedere, con azioni mirate, al ripristino di uno stabile equilibrio nella gestione dei flussi finanziari, anche al fine di evitare il ripetersi, in futuro, delle irregolarità emerse sulla gestione dei tre esercizi in esame.

In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione del fondo pluriennale vincolato, l'ente è invitato a intervenire sul proprio sistema informativo, in modo tale da rendere possibile il reperimento delle informazioni utili per la verifica della corretta evoluzione e determinazione del fondo stesso.

Considerato che, per gli aspetti posti sotto osservazione, l'istruttoria non ha evidenziato un pregiudizio immediato agli equilibri di bilancio, i provvedimenti appena richiamati potranno essere assunti con tempi definiti dall'ente, ma comunque non oltre l'approvazione del primo rendiconto successivo alla presente deliberazione. L'eventuale mancata assunzione dei provvedimenti correttivi verrà valutata nel ciclo di controllo futuro, che non potrà prescindere dagli esiti e dalle rideterminazioni definite con la presente deliberazione.

DISPONE

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

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

Così deciso in Firenze, nella Camera di consiglio del 16 dicembre 2022.

Il relatore
Fabio Alpini
(firmato digitalmente)

Il presidente
Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 24 marzo 2023

Il Funzionario incaricato
Claudio Felli
(firmato digitalmente)