

Del. n. 21/2020/PRSP



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

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

nell'adunanza del 20 febbraio 2020

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

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

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

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

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

VISTO l'art. 1, commi 166 e 167, della l. 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006), che fa obbligo agli organi di revisione degli enti locali di inviare

alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti apposite relazioni in ordine ai bilanci preventivi e ai rendiconti degli enti;

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

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

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

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

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

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

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

VISTE le relazioni pervenute alla Sezione dall'organo di revisione del Comune di **PIOMBINO (LI)** 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 13 febbraio 2020, prot. 3113, in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota del 6 febbraio 2020, n. 2903;

UDITO il relatore, consigliere Francesco Belsanti;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## **DELIBERA**

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

## **1) RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE**

### **Rendiconto 2015**

Va premesso che l'Ente ha approvato il rendiconto della gestione 2015 con atto consiliare del 27 aprile 2016, n. 71 e, con successive delibere consiliari n. 110/2016 e 139/2016, ha provveduto alla riapprovazione del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (per errata partizione interna del risultato tra la parte vincolata per risorse derivanti dalla contrazione di mutui e la parte destinata agli investimenti).

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2015 per 7.799.068,26 euro, così composto:

- quote accantonate a fondo crediti di dubbia esigibilità per 5.034.706,45 euro;
- parte vincolata per 1.259.997,18 euro;
- quota destinata ad investimenti per 1.417.148,72 euro.

Conseguentemente, la quota disponibile ha registrato un risultato positivo pari a 87.215,91 euro.

A seguito dell'istruttoria condotta sull'applicazione dei nuovi istituti previsti dal D.Lgs. 118/2011, è stata rilevata la non corretta definizione del risultato di amministrazione poiché l'Ente non ha allocato con correttezza, nella partizione interna del risultato, le risorse accantonate e vincolate. Inoltre, non ha valutato l'effettiva quota di risultato ottenuto dalla gestione di competenza, dalla gestione residui e dalla quota di avanzo accertato con il rendiconto dell'esercizio 2014 e con il riaccertamento straordinario dei residui, non utilizzata nel corso della gestione 2015, che devono necessariamente essere ricollocate nelle rispettive componenti vincolate e destinate dell'avanzo di amministrazione al termine dell'esercizio 2015.

Nello specifico, per quanto concerne la parte accantonata del risultato di amministrazione l'Ente ha erroneamente allocato la quota di accantonamento al fondo indennità di fine mandato del Sindaco nella parte vincolata del risultato di amministrazione per l'importo di 3.210,00 euro.

Per quanto riguarda la parte vincolata, invece, dall'istruttoria è emersa la necessità di ricostituire ulteriori risorse vincolate derivanti da leggi e principi contabili per l'importo di 9.724,33 euro, ed ulteriori risorse vincolate derivanti da trasferimenti per complessivi 19.028,59 euro.

Inoltre, relativamente alla parte destinata agli investimenti, quantificata dall'Ente al 31 dicembre 2015 in 1.417.148,72 euro, dalla ricostruzione istruttoria è emersa l'insufficienza dell'accantonamento in quanto le poste accertate con destinazione di spesa vincolata agli investimenti, ammontano a complessivi 1.650.602,61 euro (di cui 1.280.874,59 euro derivanti da avanzo dell'esercizio 2014 non applicato al bilancio 2015 e 369.728,02 euro da avanzo realizzato nella gestione in conto capitale della competenza 2015), evidenziando, quindi, la necessità di ricostituzione di ulteriori somme vincolate per 233.453,89 euro.

In relazione, poi, alla quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, in sede istruttoria, è emerso che l'Ente ha seguito una metodologia di calcolo non conforme a quanto previsto dai principi contabili che ha comportato la non corretta determinazione delle quote accantonate.

L'ente, infatti, pur avendo adottato il metodo ordinario, per la voce di entrata riferita alla Tares-Tari, ha effettuato il calcolo del complemento a 100 prendendo a riferimento gli importi degli accertamenti e degli incassi ad essi riferiti per ciascuna annualità in esame, in luogo di quelli riferiti ai residui iniziali ed agli incassi in c/residui (come previsto dai principi contabili). Oltre a ciò, per la voce di entrata relativa alle sanzioni CDS, ha preso come riferimento il quinquennio 2010-2014, in luogo del corretto 2011-2015.

Ciò ha determinato la necessità di accantonare al FCDE ulteriori somme per 38.464,62 euro (con FCDE complessivo pari a 5.073.171,07 euro).

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2015 si ridefinisce con un disavanzo effettivo di amministrazione pari a 213.455,52 euro (parte disponibile negativa).

Quanto sopra rilevato in merito alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2015, costituisce una grave irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile del risultato di amministrazione risulta di fatto alimentata da risorse vincolate e destinate al finanziamento generico di investimenti ovvero 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.

Questo fenomeno, sintomo di difficoltà nella tenuta degli equilibri di bilancio, comporta una non corretta rappresentazione del risultato di amministrazione, che deve essere modificato ovvero compensato con apposita delibera degli organi competenti. Tale correzione si rende 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'accertamento poi di un risultato negativo di amministrazione nei termini sopra indicati è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

### **Rendiconto 2016**

Il rendiconto della gestione 2016 è stato approvato dall'ente con atto consiliare n. 32 del 27 aprile 2017 e, con successivo delibera consiliare n. 66/2017, ha provveduto alla riapprovazione del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2016 per 7.935.868,54 euro, così composto:

- quote accantonate a fondo crediti di dubbia esigibilità per 6.226.000,00 euro;
- parte vincolata per 692.808,30 euro;
- quota destinata ad investimenti per 922.615,32 euro.

Conseguentemente, la quota disponibile ha registrato un risultato positivo pari a 94.444,92 euro.

A seguito dell'istruttoria è emersa la non corretta definizione del risultato di amministrazione sia in conseguenza della diversa quantificazione dello stesso al termine dell'esercizio 2015, sia per errori, anche nell'esercizio 2016, relativi alla corretta determinazione delle risorse accantonate, vincolate e destinate a specifici interventi o al finanziamento di spese di investimento.

Per quanto riguarda le poste accantonate l'Ente non ha allocato la quota relativa all'indennità di fine mandato (pari a complessivi 6.420,00 euro e relativi di cui 3.210,00 euro della competenza 2016 e 3.210,00 euro del precedente esercizio 2015).

Per quanto riguarda, invece, la parte vincolata, la Sezione ha accertato la necessità di ricostituire maggiori vincoli per complessivi 22.332,92 euro. Nello specifico tali ulteriori vincoli hanno riguardo risorse vincolate per legge e da principi contabili per 3.304,33 euro e risorse derivanti da trasferimenti per 19.028,59 euro, entrambi riferiti a risorse accertate con il rendiconto dell'esercizio 2015 e non utilizzate nel corso della gestione 2016.

Occorre, inoltre, evidenziare che, dall'analisi della rappresentazione degli equilibri della gestione 2016 risultanti dai documenti allegati al rendiconto, nonché dei dati di dettaglio forniti dall'Ente in istruttoria circa la composizione del risultato della gestione di competenza 2016, è emerso che, a fronte di un avanzo complessivo di 3.567.270,52 euro, l'importo di 3.148.907,40 euro afferisce alla parte corrente del bilancio e 418.363,12 euro alla parte in conto capitale.

Con particolare riferimento alla gestione in conto capitale l'Ente ha fornito specifico dettaglio delle singole poste vincolate e destinate agli investimenti che debbono essere considerate nella rispettiva partizione interna del risultato di amministrazione; pertanto, l'Ente, ha definito nella parte vincolata (risorse derivanti dalla contrazione di mutui) un importo pari a 61.512,32 euro e, nella parte destinata ad investimenti, un importo pari a 308.326,13 euro, per un totale complessivo di 369.838,45 euro. Tuttavia, tale ricostruzione non risulta coerente con la rappresentazione degli equilibri della gestione di competenza risultante dagli allegati al rendiconto 2016.

Rispetto, quindi, alla determinazione dell'Ente, la Sezione ha rilevato la non corretta ricostituzione delle risorse destinate ad investimenti. A fronte quindi di una allocazione di 922.615,32 euro, l'istruttoria ha evidenziato risorse da destinare ad investimenti per complessivi 1.266.217,38 euro, di cui 785.183,84 euro riferiti ad avanzo generato dalla gestione 2015 e non applicato al bilancio 2016, 3.331,71 euro quale avanzo generato dalla cancellazione di residui passivi effettuata con il riaccertamento ordinario, 120.851,03 euro quali maggiori residui attivi di natura vincolata del titolo IV dell'entrata e 356.850,80 euro derivanti dalla gestione in c/capitale 2016 (tenuto conto della differenza di 48.524,67 euro riscontrata nella rappresentazione degli equilibri), con la conseguente necessità di apporre ulteriori vincoli per un importo complessivo pari a 343.602,06 euro.

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria, riguardo alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, considerando le criticità accertate sul rendiconto 2015, a fronte di un saldo finanziario complessivo pari a 7.935.868,54 euro, la parte accantonata del risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2016 si ridefinisce in complessivi 6.232.420,00 euro (riferiti ad



accantonamento per fondo crediti di dubbia esigibilità per 6.226.000,00 euro e per accantonamento indennità di fine rapporto del Sindaco per 6.420,00 euro), la parte vincolata per un importo complessivamente pari a 715.141,22 euro, (di cui 11.007,39 euro per vincoli derivanti da leggi e da principi contabili, 118.251,94 euro per vincoli da trasferimenti, 523.830,48 euro per vincoli da mutui e 62.051,41 euro per vincoli formalmente attribuiti dall'ente) e la parte destinata agli investimenti si ridetermina in 1.266.217,38 euro, con il conseguente accertamento di un disavanzo effettivo di amministrazione pari a 277.910,06 euro (parte disponibile negativa).

Come già evidenziato per il risultato 2015, quanto emerso sulla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2016, costituisce una grave irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile del risultato di amministrazione risulta di fatto alimentata da risorse vincolate (per legge e da principi contabili e derivanti da trasferimenti), da risorse destinate al finanziamento generico di investimenti ovvero al finanziamento di specifici interventi, che risultano distolte dal loro ordinario impiego per essere destinate al finanziamento di spese di diversa natura e, altresì, da risorse che dovevano essere accantonate e da considerarsi pertanto indisponibili.

Questo fenomeno, come già detto per il rendiconto 2015, comporta una non corretta rappresentazione del risultato di amministrazione, che deve essere modificato ovvero compensato con apposita delibera degli organi competenti anche al fine di 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'accertamento poi di un risultato negativo di amministrazione nei termini sopra indicati è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

Le criticità riscontrate relativamente al risultato di amministrazione di entrambi gli esercizi considerati dalla presente delibera, non sono state superate dalla risposta istruttoria fornita dall'Ente in esito al contraddittorio instaurato sulle conclusioni a cui è giunto il magistrato istruttore.

Infatti, in disparte la considerazione sulla mancata comprensione dell'importanza degli allegati contabili al rendiconto da parte dell'Ente, quest'ultimo dichiara di aver proceduto, sotto impulso delle richieste istruttorie del magistrato istruttore, a rivedere i dati contabili e finanziari. Tale rivisitazione ha prodotto le nuove tabelle relative al risultato di amministrazione con i saldi ivi riportati senza che, però, venissero indicate le operazioni finanziarie effettuate utili a superare i rilievi del magistrato istruttore.

In altri termini, non viene spiegato il perché delle incongruenze segnalate dall'ufficio di controllo rispetto alle voci contabili riportate nei rendiconti approvati dal Comune di Piombino, e la risposta istruttoria deve essere, quindi, considerata, *tamquam non esset* (a livello sostanziale). Motivo per cui rimangono impregiudicate le conclusioni a cui è giunto il magistrato istruttore nel corso della verifica.

Pertanto, quanto sopra rilevato in merito alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, la Sezione ritiene necessaria la rettifica del risultato di amministrazione 2015 e 2016 con apposita delibera degli organi competenti.

Tale correzione è necessaria anche per evitare le ripercussioni sugli esercizi futuri nel caso di eventuale utilizzo dell'avanzo libero sovra stimato per il finanziamento di ulteriori spese di parte corrente.

La Sezione, pertanto, ritiene inoltre 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.

## **2) CASSA**

### **Rendiconto 2015 e 2016**

Dall'esame istruttorio, in relazione alla quantificazione della cassa e alle sue componenti (libera e vincolata) sono emerse ulteriori problematiche legate alla corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi relativi alle entrate a specifica destinazione, come previsto dall'art. 180 Tuel per le modalità di riscossione e dall'art. 195 Tuel per il loro successivo utilizzo. Sono stati, infatti, rilevati flussi di cassa riferiti ad entrate vincolate relative a sanzioni per violazione del codice della strada, che non risultano essere state considerate tali.

In merito alla gestione dei fondi vincolati occorre osservare, preliminarmente, che il principio ispiratore del "vincolo di cassa" è da rinvenire nella necessità di distinguere tra le risorse che genericamente finanziano le spese del bilancio (in ossequio al principio di unicità del bilancio) e quelle che viceversa vanno a finanziare direttamente specifici interventi di spesa creando, così, un collegamento diretto tra la risorsa che affluisce al bilancio e la spesa che con essa deve essere finanziata. Tale distinzione, oltre ad essere un obbligo sancito dal legislatore, è un principio di sana gestione che trova la sua legittimazione nella necessità di governo dei flussi di cassa e degli equilibri della stessa.

L'assenza di una distinzione tra le diverse tipologie di entrata può comportare un utilizzo costante e ripetuto di entrate vincolate per il finanziamento di spese correnti che altera gli equilibri e non consente l'eventuale emersione di situazioni deficitarie o di sofferenza di cassa consentendo, al tempo stesso, che eventuali situazioni di disavanzo finanziario, conseguenti al mantenimento in bilancio di poste attive non effettivamente esigibili, non trovino evidenza contabile.

Il bilancio deve garantire un equilibrio delle partite vincolate in modo tale che il flusso di entrata di queste ultime sia sempre in grado di finanziare gli specifici interventi cui sono destinate per disposizione di legge e/o regolamentare o per volontà dell'Ente. In tal modo vengono tali entrate vengono sottratte dal campo di applicazione del principio di unicità del bilancio, andando a finanziare non più la generalità delle spese ma specifici interventi.

Il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, al punto 10.1, conferma le conclusioni appena esposte, prescrivendo che *“gli enti locali, ai sensi di quanto previsto dall’art. 180, comma 3, lettera d, del Tuel continuano ad indicare al tesoriere, attraverso l’ordinativo d’incasso, l’eventuale natura vincolata dei propri incassi. A riguardo, la riforma ha precisato che devono essere segnalate al tesoriere le riscossioni a destinazione vincolata derivanti da legge, da trasferimenti e da prestiti”*.

Va, altresì, precisato che la riforma dei sistemi di contabilità ha riformulato l’art. 180 del Tuel, prevedendo, al comma 3, lettera d, che l’ordinativo di incasso debba indicare, tra l’altro, *“gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, trasferimenti o prestiti”*.

Inoltre, l’art. 195 del Tuel ha previsto la possibilità per gli enti di *“disporre l’utilizzo, in termini di cassa, delle entrate di cui all’art. 180, comma 3, lettera d) per il finanziamento di spese correnti”* ma con regole precise e con l’obbligo per l’ente di ricostituire la consistenza delle somme vincolate utilizzate per il pagamento di spese correnti con le prime entrate libere.

Al contempo, le nuove disposizioni sull’armonizzazione dei sistemi contabili hanno reso più stringenti gli obblighi di rilevazione e verifica delle poste vincolate in termini di cassa. Infatti, lo stesso punto 10.1 prevede, a decorrere dal 1 gennaio 2015, la contabilizzazione nelle scritture finanziarie dei movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate di cui all’art. 180, comma 3, lettera d, del Tuel.

L’impianto previsto dal processo di armonizzazione, nei termini appena descritti, definendo in modo più puntuale il concetto di cassa vincolata e le modalità di rilevazione della stessa, prevede anche che gli enti comunichino *“formalmente al proprio tesoriere, l’importo degli incassi vincolati alla data del 31 dicembre 2014”* al fine di dare avvio alla corretta rilevazione e movimentazione della cassa vincolata nel nuovo regime di contabilità armonizzata.

Nel caso di specie, quindi, come già ricordato, le entrate derivanti dalle sanzioni al codice della strada, non si configurano come *“entrate a destinazione generica”*, bensì come entrate vincolate in considerazione della specificità e provenienza del vincolo (tali entrate vengono destinate dalla l. 285/92 alla realizzazione di specifici interventi che l’ente deve individuare tra quelli elencati, in modo puntuale, dall’art. 208, comma 4). Tale conclusione è conforme, tra l’altro, a quando evidenziato dalla Sezione delle Autonomie con delibera n. 31/2015 nella quale si specifica che il vincolo di cassa opera esclusivamente per le *“entrate vincolate a destinazione specifica individuate dall’art. 180, comma 3, del TUEL”* (restando conseguentemente escluse dall’obbligo sia le entrate di cui all’art. 187, comma 3 ter, lett. d, del Tuel che le *“entrate con vincolo di destinazione generica”*).

Pertanto, alla luce di quanto premesso, appare impossibile definire l’ammontare complessivo delle entrate vincolate nella destinazione e l’eventuale loro impiego per il pagamento di spese correnti nel corso del 2015 ai sensi dell’art. 195 Tuel, con ciò non consentendo, inoltre, la corretta valutazione del rispetto dell’art. 222 TUEL.

La grave irregolarità sopra rilevata comporta una non corretta rappresentazione del fondo di cassa nel conto presentato dal tesoriere dell’Ente e

allegato al rendiconto della gestione 2015 di cui all'art. 226 TUEL, causando la violazione dei principi contabili di attendibilità, veridicità e integrità del bilancio e di verificabilità dei flussi di cassa.

La Sezione, in merito, richiede che vengano assunti provvedimenti adeguati a garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa e che venga comunicato dall'Ente la corretta definizione dei fondi vincolati.

## CONCLUSIONI

L'esame dei rendiconti degli esercizi 2015 e 2016 si è concluso con la segnalazione di gravi irregolarità attinenti alla non corretta definizione della quota accantonata, della quota vincolata e della quota destinata agli investimenti.

Conseguentemente, la parte disponibile del risultato di amministrazione al termine della gestione non è stata correttamente quantificata dall'Ente e la Sezione ha rideterminato la stessa evidenziando un saldo negativo (disavanzo ordinario) pari rispettivamente a 213.455,52 euro nel 2015 e 277.910,06 euro nel 2016.

Infine, in entrambi gli esercizi 2015 e 2016, è stata rilevata la non corretta quantificazione della cassa vincolata e libera.

Pertanto, a norma dell'art. 148-*bis* del TUEL, la Sezione ritiene necessaria l'adozione di interventi correttivi nei termini che seguono:

- 1) In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione del risultato di amministrazione per gli esercizi 2015 e 2016, l'Ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto dei due esercizi attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare; tale atto dovrà aver riguardo non solo alla corretta determinazione del risultato, ma anche ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi, per gli effetti che su questi si dovranno produrre in conseguenza degli obblighi di finanziamento del disavanzo ordinario;
- 2) In relazione alla presenza di un saldo negativo della parte disponibile al termine degli esercizi 2015 e 2016, pari rispettivamente a 213.455,52 euro e 277.910,06 euro, l'Ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione come quantificato al termine dell'esercizio 2016. Nello specifico l'ente dovrà operare con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL;
- 3) Per quanto riguarda i rilievi formulati sulla determinazione della cassa vincolata dell'esercizio 2015 e 2016, l'Ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto dei due esercizi attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare e al riallineamento delle scritture contabili con l'istituto tesoriere.

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 ed inviarle a questa Sezione.

### **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 20 febbraio 2020.

**Il relatore**

f.to Francesco Belsanti

**Il presidente**

f.to Cristina Zuccheretti

Depositata in segreteria il 20 febbraio 2020

**Il funzionario preposto al servizio di supporto**

f.to Claudio Felli