



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	primo referendario
Fabio ALPINI	referendario

nell'adunanza del 10 settembre 2019;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VISTE le disposizioni procedurali specifiche per gli enti che hanno aderito alla sperimentazione della disciplina concernente il processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al D.Lgs. 118/2011 come modificato e integrato dal D.L.gs. 126/2014;

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

VISTE le relazioni pervenute alla Sezione dall'organo di revisione del Comune di **PISTOIA (PT)** 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 che l'ente è inserito nella fase di sperimentazione prevista dall'art. 78 del d.lgs. n. 118/2011 come modificato dal d.lgs. 126/2014;

TENUTO CONTO delle osservazioni e delucidazioni che l'ente ha prodotto, con nota del 29 agosto 2019, prot. 104398 (inoltrata alla Sezione in pari data, prot. 8041), in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 7872 del 20 agosto 2019;

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

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

- che la Sezione, pur confermando i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali di cui alla deliberazione n. 171/2014, ha integrato l'attività di controllo in

considerazione della corretta applicazione dei nuovi principi contabili introdotti dal d.lgs. 118/2011;

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

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

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

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

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

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

- che 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 PISTOIA (PT), come rappresentati nella relazione dell'organo di revisione, nei prospetti ad essa allegati e negli atti acquisiti nel corso dell'istruttoria, evidenziano le seguenti criticità o irregolarità gravi, che danno luogo a specifica pronuncia di accertamento.

SEZIONE I - Rendiconto 2015

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 31.860.488,91 euro. Tuttavia, tale avanzo non è sufficiente a

ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 32.773.839,08 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2015 è negativo per 913.350,17 euro.

L'accertamento di un risultato negativo di amministrazione nei termini sopra indicati, anche se conseguente all'applicazione dei nuovi principi introdotti dal processo di armonizzazione contabile, è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria. Sul piano generale, ad eccezione della quota di disavanzo derivata dalla cancellazione di residui attivi e passivi da reimputare ad esercizi successivi e dalla quota eventualmente generata al momento della reimputazione dei crediti e debiti già assunti, il risultato negativo ha, infatti, alla base la sussistenza di residui attivi inesigibili o di dubbia e incerta esigibilità, mantenuti in bilancio e per i quali i nuovi principi contabili hanno richiesto la cancellazione o l'accantonamento nell'apposito fondo, ovvero la presenza di passività potenziali o situazioni debitorie latenti per le quali la legislazione oggi vigente richiede la costituzione di accantonamenti nei fondi rischi. Il disavanzo, inoltre, può derivare dall'obbligo di mantenimento dei vincoli esistenti sulle entrate affluite al bilancio e non impegnate per le finalità cui erano vincolate o destinate.

Nel caso di specie, il disavanzo dipende anche dalla incapienza del bilancio rispetto alle necessità di finanziamento dei disavanzi pregressi derivanti dalla gestione o dal riaccertamento straordinario dei residui ovvero dalla incapienza delle risultanze del rendiconto a ricostituire il complesso degli accantonamenti, dei vincoli e delle quote destinate ad investimenti definiti al termine dell'esercizio.

Indipendentemente dalle cause che l'hanno generato, la presenza di un disavanzo di amministrazione deve essere segnalato agli enti poiché espressione di situazioni patologiche che richiedono interventi immediati di rimozione o risanamento, al fine di ricondurre il bilancio dell'ente a condizioni di equilibrio e stabilità finanziaria.

La Sezione, per quanto rilevato, ritiene necessaria l'adozione di idonee misure correttive, ai fini del ripristino di una corretta gestione finanziaria. Nello specifico, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL.

Gestione cassa vincolata

Dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 2015, è emerso che l'ente non ha proceduto ad effettuare in bilancio la corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione, come previsto dall'art. 180 TUEL per le modalità di riscossione e dall'art. 195 TUEL per il loro successivo utilizzo.

Nella risposta alla nota istruttoria, in merito ai chiarimenti richiesti sulla cassa vincolata, l'ente provvede ad indicare dettagliatamente quali siano le tipologie di entrate che hanno movimentato la cassa vincolata nell'esercizio in esame; dalle dichiarazioni rese si evince che l'ente non ha provveduto a costituire apposito

vincolo di cassa per le entrate derivanti dai permessi di costruire e dalle sanzioni pecuniarie per violazione al codice della strada.

In sede di controdeduzioni scritte inviate alla Sezione, l'ente precisa inoltre, che la scelta di non apporre il vincolo di cassa alle entrate in oggetto è legata alla considerazione che le stesse vengono considerate "a generica destinazione" secondo le indicazioni contenute nella delibera della Sezione delle Autonomie della Corte dei Conti n. 31/2015.

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 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 al tempo stesso 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'emersione di situazioni deficitarie o di sofferenza della 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 costante tra le spese e le entrate "generiche" (ordinarie e non) poiché, per il principio di unicità del bilancio, esse sono preordinate al finanziamento della generalità delle spese del bilancio. Al contempo deve essere garantito 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, con un'interpretazione ancora più estensiva, perché lo stesso ente le abbia in modo specifico destinate.

Il legislatore dunque, oltre a prevedere la distinzione tra entrate generiche ed entrate a specifica destinazione, introduce per queste ultime un vincolo che deve operare anche in termini di cassa: in concreto, laddove una entrata corrente o di parte capitale abbia un collegamento diretto a specifiche spese, questa entrata deve essere esclusa dall'applicazione del principio di unicità del bilancio, andando a finanziare non più la generalità delle spese ma appunto specifici interventi in modo tale che sia garantita la copertura di cassa nel momento in cui tali interventi avranno la loro manifestazione anche monetaria.

Per quanto invece attiene ai nuovi principi introdotti dal d.lgs. n. 118/2011 (armonizzazione contabile) occorre evidenziare una sostanziale conferma delle regole già previste per la gestione di cassa. Il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, al punto 10.1, prescrive 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 relativo all’utilizzo di “entrate vincolate” prevede che gli enti possano *“disporre l’utilizzo, in termini di cassa, delle entrate di cui all’art. 180, comma 3, lettera d) per il finanziamento di spese correnti”*.

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 riporta come unica novità l’obbligo, a decorrere dal 1° gennaio 2015, di contabilizzare nelle scritture finanziarie i 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.

Sul tema della corretta rilevazione del vincolo nella cassa dell’ente e in particolare della qualificazione delle entrate rispetto alle differenti tipologie di vincolo (specifico o generico) e alla provenienza del vincolo stesso (attribuito da legge o principio contabile/trasferimenti/indebitamento), si è sviluppato, nel tempo, un ampio dibattito e sono emersi diversi orientamenti giurisprudenziali.

Da ultimo va segnalata la delibera della Sezione delle Autonomie 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”*.

L’orientamento assunto dalla Sezione delle Autonomie richiede, a livello operativo, una specifica declinazione al fine di valutare se le singole entrate riscosse dall’ente rientrino in quelle individuate dal legislatore per il regime vincolistico della cassa.

Nel caso in esame risultano non vincolate nella cassa dell’ente le entrate da permessi di costruire e i proventi da sanzioni pecuniarie al codice della strada in base alla presunzione che le stesse possano essere qualificate come *“entrate a destinazione generica”*.

Sulla prima tipologia di entrata occorre rilevare che, avendo riguardo al soggetto che dispone la natura vincolata, queste possano agevolmente essere ritenute entrate vincolate da legge o principi contabili e in quanto tali rientrare nella lettera “d” dell’art. 180 del TUEL. Quanto invece alla destinazione della stessa (*“generica tipologia di spesa”* ovvero *“specifici interventi di spesa”*), il requisito in esame risulta di difficile identificazione nella normativa in vigore nell’esercizio 2015, 2016 e 2017

mentre torna ad essere evidente con il regime introdotto dall'art. 1, commi 460 e 461, della legge 232/2016, che impone l'utilizzo di detti proventi, a decorrere dall'esercizio 2018, in via esclusiva alla realizzazione e alla manutenzione ordinaria e straordinaria delle opere di urbanizzazione primaria e secondaria, al risanamento di complessi edilizi compresi nei centri storici e nelle periferie degradate, ad interventi di riuso e di rigenerazione, a interventi di demolizione di costruzioni abusive, all'acquisizione e alla realizzazione di aree verdi destinate a uso pubblico, a interventi di tutela e riqualificazione dell'ambiente e del paesaggio, anche ai fini della prevenzione e della mitigazione del rischio idrogeologico e sismico e della tutela e riqualificazione del patrimonio rurale pubblico, nonché a interventi volti a favorire l'insediamento di attività di agricoltura nell'ambito urbano.

Senza ripercorrere nel dettaglio l'evoluzione normativa che ha interessato le entrate in esame, che la legge 10/1977 qualificava come entrate vincolate in termini di cassa proprio perché destinate alla realizzazione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria e altri interventi elencati dalla legge stessa tra i quali anche la manutenzione ordinaria del patrimonio comunale, occorre evidenziare che il quadro normativo in vigore nell'esercizio 2015, sebbene le destini, per natura, alla spesa in conto capitale, ne consente, in deroga, l'utilizzo nel bilancio corrente nella misura del 50 per cento per il finanziamento di spese correnti e per un ulteriore 25 per cento per il finanziamento delle spese di manutenzione ordinaria del verde, delle strade e del patrimonio comunale. Nel 2016 e 2017 tale deroga (che il comma 737 della l. 208/2015 ha elevato al 100 per cento) risulta ammissibile solo se la percentuale di entrate destinate al corrente viene impiegata per il finanziamento delle manutenzioni ordinarie del verde, delle strade e del patrimonio comunale o per le spese di progettazione delle opere pubbliche.

Per gli esercizi in esame, dunque, a fronte di una "naturale" e quindi generica destinazione agli investimenti, le entrate utilizzate nel bilancio corrente assumono una maggiore tipizzazione nella destinazione, poiché come detto possono essere impiegate in tale sezione del bilancio per il solo finanziamento delle manutenzioni ordinarie.

In tale destinazione a specifici interventi del bilancio corrente potrebbe essere dunque rinvenuto anche l'obbligo di vincolare dette entrate nella cassa dell'ente.

Per la seconda tipologia di entrata invece il quadro risulta di più agevole trattazione. I proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada infatti rispondono ad entrambi i requisiti essendo entrate che la l. 285/92 destina alla realizzazione di specifici interventi che l'ente deve individuare tra quelli elencati, in modo puntuale, dall'art. 208, comma 4.

Per le ragioni appena espresse la Sezione non ritiene corretta la metodologia contabile di rilevazione delle poste vincolate in termini di cassa adottata dall'ente (basata sull'esclusione dei proventi da sanzioni pecuniarie al codice della strada) poiché la stessa 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 2015 ai sensi dell'art. 195 TUEL. La non corretta quantificazione sopra indicata non consente, inoltre, la 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.

Il fenomeno rilevato determina, oltre all'inosservanza dei principi contabili di attendibilità, veridicità e integrità del bilancio, anche violazioni in merito alla gestione dei flussi di cassa e alla loro verificabilità.

La Sezione richiede che vengano assunti provvedimenti adeguati a garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa. In assenza di tale corretta gestione, infatti, non solo si determina una rappresentazione non veritiera delle effettive consistenze di cassa, ma, soprattutto, non vengono alla luce eventuali situazioni di precarietà del bilancio quali quelle che conducono al ripetuto o costante utilizzo di fondi vincolati per il pagamento di spese correnti. Sintomo, questo, dell'impossibilità di finanziare le spese ordinarie con le risorse destinate alla generalità del bilancio.

SEZIONE II - Rendiconto 2016

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

In merito all'analisi sul risultato di amministrazione, dalla relazione dell'organo di revisione sul rendiconto 2016, dall'esame dei prospetti ad essa allegati e dall'istruttoria condotta sui profili oggetto di analisi non emergono irregolarità contabili gravi suscettibili di pronuncia specifica.

Infatti, il disavanzo effettivo accertato dall'ente al termine dell'esercizio 2015 in 913.350,17 euro risulta completamente riassorbito al termine della gestione 2016. Dalle informazioni contabili fornite dall'ente, il reperimento di risorse tali da consentire il completo finanziamento del disavanzo accertato con il rendiconto 2015 risulta ascrivibile alle risultanze positive della gestione di competenza 2016.

Come specificato in premessa la Sezione ha analizzato, in base alle proprie deliberazioni n. 1/2018 (relativa alla programmazione dei lavori dell'anno 2018) e n. 171/2014 (contenente i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013 che sono stati confermati con i relativi adattamenti anche per l'analisi dell'esercizio 2016), alcuni aspetti relativi al risultato di amministrazione, alla capacità di indebitamento, al rispetto del saldo di finanza pubblica e alla spesa per il personale.

Il controllo svolto, per gli aspetti trattati e la metodologia adottata, come specificato nella citata deliberazione n. 171/2014, non necessariamente esaurisce gli aspetti di irregolarità che possono essere presenti nella gestione degli enti, né quelli che possono profilarsi sulla base delle informazioni complessivamente rese nei questionari. Pertanto, il mancato riscontro di gravi irregolarità in questa fase del controllo, non comporta valutazione positiva dei dati e delle situazioni che non hanno formato oggetto di analisi.

Per quanto riguarda l'analisi del risultato di amministrazione, la conclusione dell'esame senza rilievi, considerata la metodologia del controllo, non implica, come evidente, una valutazione positiva sugli aspetti non riscontrati o non emersi dalle informazioni e dai dati acquisiti.

Gestione cassa vincolata

In merito all'analisi della gestione della cassa vincolata, dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 2016, è emerso che l'ente non ha proceduto ad effettuare in bilancio la corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione, come previsto dall'art. 180 TUEL per le modalità di riscossione e dall'art. 195 TUEL per il loro successivo utilizzo.

Come per l'esercizio 2015, anche nella nota di risposta all'istruttoria per l'analisi del rendiconto 2016, l'ente nell'indicare dettagliatamente quali siano le tipologie di entrate che hanno movimentato la cassa vincolata nell'esercizio in esame, non identifica come entrate con apposito vincolo di cassa le entrate derivanti dai permessi di costruire e le sanzioni pecuniarie per violazione al codice della strada.

Tale metodologia contabile, per le ragioni già esposte nella Sez. I della presente deliberazione, costituisce una grave irregolarità contabile che richiede l'assunzione di adeguati provvedimenti correttivi al fine di garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa.

Terminata la disamina del risultato di amministrazione accertato al termine degli esercizi 2015 e 2016 preme affrontare alcuni aspetti legati alla determinazione delle componenti del risultato di amministrazione; in sede istruttoria sono state rilevate alcune problematiche sulla puntuale definizione delle componenti del risultato di amministrazione, in riferimento alla valutazione delle quote accantonate, vincolate e destinate.

Negli esercizi 2015 e 2016 è stato rilevato, nel corso dell'istruttoria, che le diverse voci inerenti agli accantonamenti definiti dall'ente sono state impropriamente collocate nelle quote vincolate del risultato di amministrazione; inoltre, anche all'interno della quota vincolata, non sono state correttamente qualificate le diverse tipologie di vincolo.

A tale riguardo occorre osservare che la puntuale definizione delle componenti del risultato di amministrazione non è richiesta solo in ossequio alla funzione di "rendicontazione" che è propria del conto del bilancio, ma anche ai fini del corretto operare circa gli utilizzi dell'avanzo di amministrazione che possono essere effettuati negli esercizi successivi a quello di rendicontazione.

Per gli esercizi futuri, la Sezione richiama l'ente ad una attenta verifica della natura delle risorse che confluiscono nel risultato formale di amministrazione, in modo che queste possano essere correttamente allocate nelle diverse componenti accantonate, vincolate e destinate del risultato stesso e che ne sia garantito il corretto utilizzo negli esercizi successivi.

CONCLUSIONI

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

In particolare, per l'annualità 2015, oltre alla presenza di un disavanzo di amministrazione al termine dell'esercizio, interamente riconducibile alla gestione ordinaria, sono emerse problematiche nella quantificazione della cassa vincolata.

Per l'annualità 2016, mentre risulta completamente riassorbito il disavanzo accertato al termine dell'esercizio 2015, hanno trovato conferma le problematiche già rilevate sulla cassa nell'esercizio 2015 in ordine alla corretta quantificazione della componente vincolata.

Il controllo della Sezione, a norma dell'art. 148-bis del TUEL, in presenza di gravi irregolarità contabili legate al mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, si conclude con l'adozione di "specifiche pronunce di accertamento", indirizzate all'organo elettivo e all'organo di vertice dell'ente, che sono chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile.

Come chiarito in premessa, la Sezione ha analizzato distintamente i risultati dei rendiconti degli esercizi 2015 e 2016, rilevando per ciascuno di essi, ove presenti, irregolarità connesse ai profili esaminati.

L'esame congiunto di due annualità di bilancio richiede, tuttavia, la necessità di valutare, per le azioni correttive attinenti alle segnalazioni sull'esercizio 2015, se queste abbiano trovato comunque soluzione nel corso della gestione successiva o se, viceversa, permangono o si riflettano sul risultato accertato al termine dello stesso esercizio 2016. La Sezione ha, pertanto, considerato congruente con il modello di controllo adottato e con il quadro normativo complessivo la richiesta di interventi correttivi solo nei casi in cui gli effetti delle irregolarità permangono anche al termine dell'esercizio 2016.

Per quanto esposto, la Sezione ritiene necessaria l'adozione dei provvedimenti correttivi di seguito indicati.

In relazione ai rilievi formulati sulla 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.

In relazione alla presenza di un saldo negativo della parte disponibile al termine dell'esercizio 2015 pari rispettivamente ad euro 913.350,17, essendo lo stesso completamente riassorbito al termine dell'esercizio 2016, all'ente non è richiesta alcun intervento in merito.

Occorre inoltre richiamare l'attenzione dell'ente sulle osservazioni svolte in ordine alla puntuale definizione delle componenti accantonate, vincolate e destinate del risultato di amministrazione.

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

DISPONE

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

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

Così deciso in Firenze, nell'adunanza del 10 settembre 2019.

Il relatore
f.to Francesco Belsanti

Il presidente
f.to Cristina Zuccheretti

Depositata in segreteria il 10 settembre 2019

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