



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Maria Annunziata RUCIRETA	presidente
Nicola BONTEMPO	consigliere
Francesco BELSANTI	consigliere
Paolo BERTOZZI	consigliere
Fabio ALPINI	primo referendario, relatore
Rosaria DI BLASI	referendario
Anna PETA	referendario

nell'adunanza del 20 ottobre 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 del 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", i cui principi vengono confermati, con i relativi adattamenti, anche per l'analisi dell'esercizio 2017, 2018 e 2019;

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

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

ESAMINATI la documentazione pervenuta, le osservazioni formulate e gli elementi emersi nell'istruttoria condotta con il supporto del settore competente, nonché quanto comunicato dall'ente, ai fini del contraddittorio, con la nota del 13 ottobre 2022 (prot. Sez. 7712/2022);

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 verifica di cui ai commi 1 e 2, 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 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, pur confermando i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali di cui alla deliberazione n. 171/2014, ha integrato l'attività di controllo in considerazione della corretta applicazione dei nuovi principi contabili introdotti dal d.lgs. n. 118/2011;

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

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

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

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

- che 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 sia da un'analisi dei fatti gestionali sottostanti, sia dalla ricostruzione puntuale e analitica delle effettive operazioni poste in essere durante la gestione. Aspetti, questi, che potrebbero comunque essere oggetto di eventuali successive verifiche;

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

SEZIONE I - Rendiconto 2017

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 5.466.429,70 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 2.272.838,66 euro e a fondo rischi e spese future per 60.507,01 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 1.781.330,85 euro) e destinata ad investimenti (per 1.224.696,38 euro), accertando un risultato di amministrazione effettivo pari a 127.056,80 euro.

In sede istruttoria, tuttavia, veniva inizialmente rilevato che le risorse della gestione destinate a specifici interventi o al finanziamento di spese di investimento, non utilizzate nell'esercizio per la realizzazione degli interventi cui erano vincolate e destinate, non erano state adeguatamente ricollocate tra le componenti vincolate e destinate dell'avanzo di amministrazione.

Nello specifico, l'istruttoria aveva evidenziato:

- per quanto riguarda le risorse vincolate per legge e principi contabili, la realizzazione di un avanzo della gestione di competenza pari a 384.456,14 euro, a fronte del quale non erano stati disposti interamente i correlativi vincoli nell'ambito della quota vincolata.

Tale avanzo della gestione, considerate le quote vincolate che residuano dall'esercizio precedente (pari a 65.097,62 euro) e di quelle derivanti dalla gestione residui (pari a 4.939,66 euro), conduceva ad una quantificazione complessiva della quota vincolata per legge e principi contabili di 454.493,42 euro (anziché 387.203,37 euro).

- per quanto riguarda la quota vincolata per trasferimenti, la realizzazione di un avanzo della gestione di competenza pari a 88.491,19 euro, a fronte delle quali non erano stati disposti, per l'intero importo, i correlativi vincoli.

Detta quota di avanzo della gestione, unitamente alle quote vincolate che residuavano dall'esercizio precedente, pari a 75.355,67 euro, e all'assenza di quelle che derivanti dalla gestione residui, conducevano ad una quantificazione complessiva della quota vincolata per trasferimenti di 163.846,86 euro (anziché 141.527,94 euro).

- per quanto riguarda la quota relativa ai "vincoli formalmente attribuiti dall'ente", la realizzazione di un avanzo della gestione di competenza pari a 48.641,79 euro, a fronte del quale non era stato disposto il correlativo vincolo.

Infatti, considerando la quota di avanzo della gestione, unitamente alle quote vincolate che residuavano dall'esercizio precedente, pari a 74.922,32 euro, nonché la quota di avanzo derivante dalla gestione dei residui (pari a 480,00 euro), la quantificazione complessiva di detta quota vincolata risultava pari a 124.044,11 euro (anziché 118.666,11 euro).

- per quanto riguarda la quota relativa agli "altri vincoli", l'eliminazione di residui passivi per 12.322,75 euro, in aggiunta alla presenza di una quota di avanzo derivante dalla gestione 2016 non applicato al bilancio 2017, pari a 77.592,80 euro, per un totale di 89.915,55 euro, a fronte dei quali l'ente non aveva disposto nessun vincolo nell'ambito del risultato di amministrazione.

Complessivamente, la quota vincolata del risultato di amministrazione 2017, considerando anche la quantificazione della componente vincolata relativa ai mutui e prestiti (pari a 1.133.933,43 euro), era quindi stata prospettata dal magistrato istruttore in complessivi 1.966.233,37 euro (anziché 1.781.330,85 euro).

In ordine poi alla determinazione della quota destinata a investimenti, dall'istruttoria era emerso che la quota di avanzo della gestione, quantificata in 180.654,69 euro, non era compiutamente confluita nella quota finale.

Infatti, tale avanzo della gestione, considerate anche le quote vincolate che residuavano dall'esercizio precedente (pari a 1.099.756,72 euro) e l'assenza di quote derivanti dalla gestione residui, avrebbe dovuto condurre ad una quantificazione complessiva di 1.280.411,41 euro, anziché 1.224.696,38 euro.

In sede di contraddittorio, l'ente ha fornito specifici chiarimenti dando conto, per le rideterminazioni prospettate, delle motivazioni per cui non era stato riproposto il vincolo e attestando, in alcuni casi, la non corretta definizione delle informazioni rese nel corso dell'istruttoria.

Tenuto conto di quanto attestato dall'ente in sede di contraddittorio, la rideterminazione delle diverse componenti del risultato deve essere ridefinita nei termini di seguito indicati:

- con riferimento ai vincoli per legge e principi contabili, la determinazione è confermata nei termini indicati dall'ente, che ha attestato che la somma di 4.939,66 euro, qualificati come proventi CDS, sono erroneamente confluiti nella quota destinata a investimenti, e che la somma di 62.350,93 euro era stata indicata in modo non corretto nel prospetto B;
- anche la quota vincolata per trasferimenti si conferma nella determinazione accertata dall'ente, poiché l'ente ha attestato che la quota di avanzo applicato e non utilizzato (pari a 7.318,92) era stata indicato due volte, sia nel valore complessivo inserito nella colonna A del prospetto B, sia nella colonna B del medesimo prospetto, in cui doveva essere correttamente indicata. Per quanto riguarda, invece, la parte investimenti, la rettifica è di 15.000,00 euro, qualificati, erroneamente, come trasferimenti, anziché come vincoli di legge.
- stesso discorso vale anche in ordine ai vincoli formalmente attribuiti dall'ente, poiché l'ente ha attestato di aver considerato, nella rappresentazione fornita in sede istruttoria, due volte la quota di avanzo applicato e non utilizzato di 4.989,00 euro, e che la somma di 480,00 è confluita fra gli accantonamenti e, pertanto, non incide nella definizione del vincolo al termine del 2017;
- anche per la componente relativa agli "altri vincoli" la rideterminazione prospettata al termine dell'istruttoria viene meno, in quanto l'ente ha attestato: che le quote vincolate di 20.677,19 euro (per spese future) e di 12.236,00 euro (per perdite partecipate) sono confluite nella quota accantonata del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2017 (e ciò è effettivamente riscontrabile); che la quota di avanzo derivante dalla gestione residui (12.322,75 euro) è confluita nella quota del risultato di amministrazione destinata a investimenti; che nella componente "altri vincoli" sono stati inseriti tre accantonamenti (rischi futuri per 20.677,19 euro, fondo liti per 44.679,61 euro e fondo per perdite partecipate per 12.236,00 euro) che l'ente non era riuscito, al momento dell'approvazione del rendiconto 2016, a collocare correttamente nell'ambito della parte accantonata; che il fondo liti (44.679,61 euro) è stato applicato al bilancio (in sede istruttoria tale applicazione era stata indicata nell'ambito delle quote accantonate).

In ultimo, con riferimento alla quota destinata a investimenti, a seguito di quanto rappresentato dall'ente in contraddittorio e dei nuovi prospetti trasmessi, la rideterminazione della quota destinata deve essere incrementata di ulteriori 34.160,41 euro rispetto a quanto originariamente prospettato con la nota di osservazione. L'incremento è dovuto, per 17.262,41 euro, alla diversa collocazione dei vincoli derivanti dalla diversa qualificazione dell'avanzo derivante dalla gestione residui (12.322,75 euro, riferiti alla voce "altri vincoli", e 4.939,66 euro, derivanti dalla diversa determinazione del vincolato per legge e principi contabili). L'ulteriore quota di 16.898,00 è da ricondurre ad una diversa rappresentazione del risultato di gestione, inizialmente quantificata di 180.645,69 euro, e ora rideterminata, sempre su indicazione dell'ente, in 197.552,69 euro.

Complessivamente la quota vincolata del risultato di amministrazione 2017, considerando anche la quantificazione della componente vincolata relativa ai mutui e prestiti (pari a 1.133.933,43 euro), si conferma in complessivi 1.781.330,85 euro. Con riferimento, invece, alla quota destinata a investimenti, la stessa deve essere rideterminata in 1.314.571,82 euro (anziché 1.224.696,38 euro).

Per quanto complessivamente emerso, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2017 si ridefinisce con un saldo della parte disponibile positivo pari a 37.181,36 euro, con un peggioramento di 89.875,44 euro rispetto a quanto accertato dall'ente (pari a 127.056,80 euro).

Quanto sopra rilevato in merito alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un risultato di amministrazione positivo al termine della gestione 2017, costituisce una irregolarità contabile, in quanto l'avanzo di amministrazione (quota disponibile) risulta di fatto alimentato da risorse, vincolate per legge 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.

Questo fenomeno, sebbene non abbia assunto dimensioni tali da pregiudicare nell'immediato gli equilibri di bilancio, comporta una distorta rappresentazione del risultato di amministrazione, che deve essere corretta al fine di garantire il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità degli atti di rendiconto, e il ripristino della sana gestione finanziaria.

L'ente dovrà inoltre valutare le ripercussioni sugli esercizi futuri che potrebbero prodursi nel caso di eventuale utilizzo dell'avanzo libero per il finanziamento di ulteriori spese d'esercizio, soprattutto se di parte corrente.

Vanno inoltre rilevate le carenze qualitative delle informazioni inizialmente trasmesse, che sono state successivamente corrette e sostituite dallo stesso ente.

Preme, infatti, sottolineare che il presente controllo è basato sulle informazioni e sui dati contabili sinteticamente rappresentati dall'ente nei questionari e nella documentazione acquisita agli atti, e pertanto il suo efficiente svolgimento è legato imprescindibilmente alla correttezza e alla veridicità delle informazioni acquisite nelle diverse fasi dell'attività istruttoria. Le ripetute modifiche delle informazioni trasmesse alla Sezione potrebbero inoltre essere indicative di una fragilità del sistema informativo dell'ente tale da rendere poco agevole, seppur in prospettiva, la gestione dello stesso.

Si richiama, pertanto, l'ente a fornire, nelle diverse fasi di controllo, informazioni puntuali, chiare e rispondenti alla situazione effettiva della gestione.

* * * * *

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

In particolare, l'ente non ha opportunamente considerato le entrate derivanti dai proventi CDS ai fini della movimentazione e rilevazione della cassa vincolata.

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 unità 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 infatti 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, impedendo, al tempo stesso, che eventuali situazioni di disavanzo finanziario, conseguenti al mantenimento in bilancio di poste attive non effettivamente esigibili, trovino evidenza contabile.

Come già detto, il bilancio deve garantire un equilibrio costante tra le spese e le entrate "generiche" (ordinarie e non) poiché, per il principio di unità 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 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 unità 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.

I principi introdotti dal d.lgs. n. 118/2011 (armonizzazione contabile) hanno sostanzialmente confermato le 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”.

Al riguardo, 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*”.

Allo stesso tempo, le 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 ha introdotto 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.

Nel caso in esame, come detto, risultano non vincolati nella cassa dell’ente i proventi da sanzioni pecuniarie al codice della strada, in base alla presunzione che gli stessi possano essere qualificati come “*entrate a destinazione generica*”.

In ordine alla qualificazione di una risorsa come vincolata occorre valutare due requisiti; il primo, riferito al soggetto che dispone il vincolo; il secondo, relativo alla destinazione della risorsa ad una “*generica tipologia di spesa*” ovvero a “*specifici interventi di spesa*”.

Ciò detto, i proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada 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, dal comma 4 dell’art. 208, o dal comma 12-ter dell’art. 142.

Oltre a quanto già sopra argomentato, vale la pena ricordare che gli stessi principi contabili, nell’Appendice tecnica del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (All. 4/2 al d. lgs. 118/2011), all’Esempio n. 4, riferito all’accertamento dei proventi derivanti dalle sanzioni per violazioni al codice della strada, precisano espressamente che, per tali proventi “*il legislatore, in deroga al principio contabile generale n. 2 dell’unità del bilancio, ha introdotto un vincolo di specifica destinazione, al fine di correlare parte delle somme previste ed introitate ad interventi di miglioramento della circolazione stradale*” (rilievo aggiunto).

In sede di contraddittorio, l’ente ha specificato che, nel 2017 (così come nelle altre annualità oggetto di esame), il vincolo per i proventi derivanti da sanzioni per violazione del codice della strada è stato considerato solo in termini di competenza. Inoltre, l’ente attesta di aver tenuto conto di tali destinazioni ai fini della determinazione del risultato di amministrazione.

Dal punto di vista della gestione del vincolo in termini di flussi di cassa, l’ente ha rappresentato alcune difficoltà:

“Apporre un vincolo di cassa su tali proventi implica una enorme difficoltà pratica nell’emissione delle reversali di incasso sia perché siamo parte di una gestione associata sia perché ogni incasso ex art 208 i dovrebbe essere “spacchettato” in due o più reversali per poter vincolare il 50% di tali proventi. I capitoli di uscita da vincolare sono tanti e a volte variano di anno in anno.

Poiché la cassa in uscita è il 50% della cassa in entrata, sarebbe necessario o duplicare le reversali in entrata per ogni incasso o duplicare i capitoli di spesa

Questo vuol dire un lavoro immane sia da parte della Polizia Municipale sia da parte della ragioneria che tra l'altro ha l'obbligo di regolarizzare i provvisori velocemente sia in corso d'anno ma soprattutto entro il 10 di gennaio dell'anno successivo affinché il tesoriere possa rendere il suo conto entro il termine di legge

Dal 2021, anno in cui la Polizia Municipale ha adottato il sistema PAGO PA, nonostante le notevoli difficoltà organizzative ed economiche, tale suddivisione risulta ancora più problematica perché l'incasso pago PA giornalmente arriva cumulativamente per intermediario bancario comprendendo al suo interno vari proventi (sia di sanzioni al CDS 142 o 208 ma anche altri incassi vari dell'ente) rendendo ancora più gravoso lo spaccettamento di ogni singolo incasso”.

Al riguardo, si osserva che le difficoltà pratiche rappresentate dall'ente non possono giustificare la mancata apposizione di un vincolo di cassa che, per quanto sopra espresso, anche con riferimento ai principi contabili, deve essere applicato, come è il caso per la generalità degli enti. La Sezione, pertanto, non ritiene corretta la metodologia contabile di rilevazione delle poste vincolate in termini di cassa (riferita alle sole entrate derivanti da contributi pubblici e privati, mutui e alienazioni vincolate), 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 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 Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo, ne richiede la correzione attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare. Tale atto dovrà garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa, al fine di garantire il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto.

SEZIONE II - Rendiconto 2018

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione di 5.745.105,26 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 2.749.759,20 euro e a fondo rischi e spese future per 49.301,40 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 1.059.137,07 euro) e destinata ad investimenti (per 1.091.935,64 euro), accertando un risultato di amministrazione effettivo pari a 794.971,95 euro.

A seguito dell'istruttoria condotta sul rendiconto 2017, è tuttavia emersa una diversa quantificazione del risultato dell'esercizio 2017, che ha portato alla definizione di un risultato formale di amministrazione pari a 5.466.429,70 euro e di una quota disponibile pari a 37.181,36 euro, con un peggioramento pari a 89.875,44 euro, del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2018.

Con l'istruttoria specifica sull'esercizio 2018, inoltre, veniva ulteriormente rilevata la non corretta determinazione della quota destinata a investimenti. Si osservava, in particolare, che le risorse della gestione destinate al finanziamento di spese di investimento, non utilizzate nell'esercizio per la realizzazione degli interventi cui erano finalizzate, non erano state adeguatamente ricollocate tra le componenti dell'avanzo di amministrazione. Infatti, la quota di avanzo della gestione, quantificata in complessivi 155.994,01 euro, non era stata compiutamente considerata nella definizione della quota destinata.

Pertanto, considerando complessivamente tale avanzo della gestione, le quote vincolate che residuavano dall'esercizio precedente (pari a 1.054.208,32 euro) e le quote derivanti dalla gestione residui (pari a 2.569,35 euro), si giungeva ad una quantificazione complessiva della quota destinata a investimenti di 1.212.771,68 euro (anziché 1.091.935,64 euro).

In sede di contraddittorio, così come per il 2017, anche per il 2018 l'ente ha fornito specifici chiarimenti attestando, per le rideterminazioni prospettate, le motivazioni per cui non è stato riproposto il vincolo e segnalando, in alcuni casi, la non corretta definizione delle informazioni rese nel corso dell'istruttoria.

In particolare, l'ente ha specificato che le componenti dell'avanzo destinato sono state ricollocate in parte (per 4.939,66 euro e per 116.592,30 euro) fra i vincoli di legge e da principi contabili, e in parte (per 14.696,88 euro) tra i vincoli formalmente attribuiti dall'ente, mentre le quote derivanti dalla gestione residui sono confermate in 2.569,35 euro, e le quote derivanti dalla competenza e dall'avanzo non utilizzato corrispondono complessivamente a 227.101,84 euro. In ragione di tali diverse indicazioni, la quota destinata a investimenti relativa al 2018 risulterebbe superiore di 71.107,83 euro, nella prospettazione dell'ente, rispetto a quella corretta.

Pur tenendo conto delle predette attestazioni, tuttavia, la quota destinata ad investimenti appostata nel rendiconto è comunque inferiore a quella congrua, e necessita quindi di una rideterminazione, seppur inferiore a quella indicata nella nota di osservazioni. La rideterminazione è infatti pari a 21.336,95 euro, il che conduce ad una quota complessiva pari a 1.113.272,59 euro (anziché 1.091.935,64 euro).

Per quanto complessivamente emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2018 si ridefinisce con un saldo della parte disponibile pari a 773.635,00 euro, con una differenza di 21.336,95 rispetto a quanto accertato dall'ente (pari a 794.971,95 euro).

Per quanto attiene alle considerazioni sulla non corretta definizione del risultato di amministrazione, sulla necessità di provvedere alla correzione e alla valutazione delle possibili ripercussioni sugli esercizi futuri, si rinvia espressamente alla Sezione I della presente delibera, in cui è stata riscontrata la medesima irregolarità.

Si ripropongono inoltre le considerazioni già svolte in ordine alla necessità di prestare maggiore attenzione alla correttezza dei dati forniti in sede istruttoria, che costituiscono la premessa per l'efficiente ed efficace svolgimento del presente controllo.

* * * * *

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

Nel corso dell'istruttoria è infatti emerso che, anche per l'esercizio 2018, l'ente non ha opportunamente considerato le entrate derivanti dai proventi CDS ai fini della movimentazione e rilevazione della cassa vincolata.

Quest'ultima, infatti, come accaduto nell'esercizio precedente, risulta costituita e movimentata solo con riferimento alle entrate di parte investimenti e dai trasferimenti erogati in via anticipata dall'ente finanziatore dell'intervento.

Nell'ambito del contraddittorio l'ente ha obiettato come riportato nella sezione I della presente deliberazione con riferimento all'esercizio 2017.

Per gli aspetti interpretativi e per le conseguenti implicazioni sul rispetto delle norme e dei principi contabili previsti per la definizione della cassa vincolata, nonché per quanto riguarda la necessità di correggere la rappresentazione dei dati di consuntivo, si rinvia a quanto già evidenziato per il rendiconto 2017 (Sez. I).

SEZIONE III - Rendiconto 2019

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari a 5.225.858,35 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 4.399.274,37 euro e a fondo rischi e spese future per 81.479,25 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 1.445.780,56 euro) e destinata ad investimenti (per 58.682,69 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 759.358,52 euro.

Come indicato nella sezione II della presente deliberazione, occorre tuttavia considerare che si è resa necessaria una rideterminazione della quota disponibile del risultato 2018 in misura pari a 773.635,00 euro, con un peggioramento di 21.336,95 euro rispetto a quanto approvato dall'ente, del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2019.

Con l'istruttoria specifica sull'esercizio 2019 veniva, inoltre, rilevata la non corretta determinazione della componente del risultato vincolata per legge e principi contabili. Dall'istruttoria, infatti, era emerso che l'ente non aveva rispettato il vincolo di destinazione minimo (pari al 50 per cento) dei proventi da sanzioni amministrative pecuniarie per violazione del codice della strada definito, per le diverse fattispecie, dal d.lgs. 285 del 30 aprile 1992.

In particolare, a fronte di accertamenti assunti con riferimento alle sanzioni per violazioni del codice della strada ai sensi dell'art. 208 del d.lgs. 285/1992, pari a 877.054,37 euro, era stato disposto un accantonamento a FCDE pari a 376.489,86 euro, e una destinazione alle specifiche finalità previste dalla legge pari a 233.766,43 euro.

Quest'ultima, considerando la quota degli accertamenti ritenuti di dubbia e difficile esazione, rappresentava il 46,70 per cento degli accertamenti relativi a sanzioni per violazione del codice della strada.

Conseguentemente, constatata l'assenza di specifici vincoli nell'ambito del risultato di amministrazione, era stato rilevato che l'ente non aveva provveduto al vincolo delle entrate derivanti dalle sanzioni, fissato per legge in misura non inferiore al 50 per cento dei proventi stessi (art. 208 del citato d.lgs. n. 285/1992), per un importo pari a 16.515,83 euro (pari al 3,30 per cento degli accertamenti relativi a sanzioni per violazione del codice della strada).

L'istruttoria aveva inoltre rilevato che le risorse vincolate accertate con il rendiconto dell'esercizio 2018, non utilizzate nel corso della gestione 2019, non erano state correttamente riportate nella parte vincolata al termine dell'esercizio.

Nello specifico, l'istruttoria aveva determinato in 116.715,49 euro le quote vincolate per legge e principi contabili che residuano dall'esercizio precedente non applicate alla gestione 2019, a fronte delle quali non erano stati disposti i correlati vincoli.

Tale quota vincolata derivante dalle gestioni pregresse, unitamente all'avanzo della gestione di competenza (pari a 41.034,68 euro), ai vincoli derivanti dalle sanzioni elevate per violazione del codice della strada ai sensi dell'art. 208 (pari a 16.515,83 euro) e alla quota vincolate derivanti dalla gestione residui (pari a 6.986,77 euro), conducevano ad una quantificazione complessiva della quota vincolata per legge e principi contabili di 181.252,77 euro (anziché 112.085,57 euro).

Come già accaduto per i precedenti esercizi, in sede di contraddittorio l'ente ha fornito specifici chiarimenti attestando, per le rideterminazioni prospettate, le motivazioni per cui non è stato riproposto il vincolo e, in alcuni casi, la non corretta definizione delle informazioni rese nel corso dell'istruttoria.

Tenuto conto di quanto attestato dall'ente in sede di contraddittorio, la rideterminazione delle diverse componenti del risultato deve essere ridefinita nei termini di seguito indicati:

- con riferimento alla quota vincolata per legge e principi contabili, la rideterminazione si riduce rispetto a quanto prospettato nella nota di osservazioni del magistrato istruttore, per effetto del venir meno del vincolo riferito ai proventi per sanzioni al codice della strada (pari a 16.515,83 euro), per il quale l'ente ha dimostrato di aver sostanzialmente rispettato il vincolo, e per l'applicazione della quota di avanzo vincolata relativa al fondo innovazione, applicata al bilancio per 9.017,97 euro;
- in ordine alla quota di vincoli formalmente attribuiti dall'ente, la diversa determinazione è conseguente alla diversa rappresentazione delle quote di avanzo di amministrazione 2018 applicate al bilancio 2019. Infatti, inizialmente, l'ente aveva indicato che l'applicazione del risultato di amministrazione 2018 era riferita alla quota formalmente vincolata dall'ente per 9.017,97 euro. In sede di contraddittorio ha diversamente esplicitato tale aspetto, specificando trattarsi dell'applicazione di una quota di vincolo, riferita al fondo innovazione, confluito nella quota vincolata per legge e principi contabili.

Complessivamente, la quota vincolata del risultato di amministrazione 2019, considerando gli effetti delle rideterminazioni derivanti dai precedenti esercizi (2017 e 2018), nonché la quantificazione della componente vincolata relativa ai mutui e prestiti

(pari a 2.252,92 euro), viene ridefinita in complessivi 1.494.338,75 euro (anziché 1.445.780,56 euro).

Con riferimento poi alla quota destinata a investimenti, la stessa deve essere rideterminata in 80.019,64 euro (anziché 58.682,69 euro).

Per quanto emerso nel corso dell'istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2019 si ridefinisce con l'accertamento di un disavanzo effettivo pari a 829.253,65 euro.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2018 ha condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2018 pari a 5.745.105,26 euro, e di una quota disponibile pari a 773.635,00 euro.

Conseguentemente, il disavanzo prospettato al termine dell'esercizio 2019 deve ritenersi interamente ascrivibile alla gestione ordinaria.

Le considerazioni sulla non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, sulla necessità di correzione e sulla valutazione della ripercussione negli esercizi futuri sono le medesime espresse nella Sezione I della presente delibera, in cui era stata riscontrata la medesima irregolarità, e a cui si fa espresso rinvio.

Per quanto riguarda, invece, la presenza di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati, si tratta di una grave irregolarità, che richiede interventi immediati di rimozione o risanamento, al fine di ricondurre il bilancio dell'ente a condizioni di equilibrio e stabilità finanziaria.

La Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo e degli equilibri interni di bilancio, ne richiede la correzione attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare ai sensi dell'art. 148 bis, terzo comma, del Tuel.

Tale atto dovrà condurre alla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio considerato, al fine di garantire il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto, e dovrà anche provvedere ai necessari aggiustamenti dei bilanci degli esercizi successivi per gli effetti che su questi si siano prodotti, 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.

Inoltre, l'accertamento della sopra menzionata condizione di squilibrio comporta, sempre ai sensi del citato comma dell'art. 148 bis Tuel, l'obbligo di adottare i provvedimenti idonei a rimuovere l'irregolarità rilevata e a ripristinare gli equilibri di bilancio e la 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.

Si segnala nuovamente, anche con riferimento all'esercizio 2019, la necessità di migliorare la qualità e la stabilità delle informazioni e dei dati contabili sintetici forniti dall'ente, così che essi non debbano essere ripetutamente modificati o corretti nelle diverse fasi dell'istruttoria.

* * * * *

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

Nel corso dell'istruttoria è infatti emerso che, anche per l'esercizio 2019, l'ente non ha opportunamente considerato le entrate derivanti dai proventi CDS ai fini della movimentazione e rilevazione della cassa vincolata.

Quest'ultima, infatti, come rilevato per i due esercizi precedenti, risulta costituita e movimentata solo con riferimento alle entrate di parte investimenti e dai trasferimenti erogati in via anticipata dall'ente finanziatore dell'intervento.

Nell'ambito del contraddittorio l'ente ha precisato quanto riportato nella sezione I della presente deliberazione, cui si fa espresso rinvio.

Per gli aspetti interpretativi e per le conseguenti implicazioni sul rispetto delle norme e dei principi contabili previsti per la definizione della cassa vincolata, nonché per quanto riguarda la necessità di correzione della rappresentazione dei dati di consuntivo, si rinvia a quanto evidenziato per il rendiconto 2017 (Sez. I).

La Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo, nonché la circostanza che tale irregolarità si associa ad una condizione di squilibrio di bilancio, evidenziata dalla presenza di un saldo negativo della parte disponibile del risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio, ne richiede la correzione attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare ai sensi dell'art. 148 bis, terzo comma, del Tuel.

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

SINTESI DELLE OSSERVAZIONI

L'esame dei rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019 si è concluso con la segnalazione di irregolarità che danno luogo a specifica pronuncia di accertamento.

In particolare, è stata rilevata la non corretta determinazione delle componenti interne del risultato di amministrazione delle tre annualità oggetto esame.

Al termine dell'esercizio 2019, inoltre, è stata rilevata la presenza di un disavanzo effettivo, di importo non correttamente determinato, completamente derivante dalla gestione.

Con riferimento, poi, alla gestione dei flussi di cassa, è stata rilevata la non corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi relativi alle entrate a specifica destinazione.

PQM

Per quanto esposto la Sezione ritiene necessaria, ai sensi dell'art. 148 bis, comma 3, del Tuel, l'adozione di interventi correttivi nei termini di seguito sintetizzati.

Risultato di amministrazione:

In relazione alla presenza di un saldo negativo della parte disponibile dell'esercizio 2019, pari a 829.253,65 euro, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione. Nello specifico, l'ente dovrà operare con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel.

In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2017, 2018 e 2019, l'ente dovrà provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto dei tre esercizi, attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare.

Tale atto dovrà avere riguardo non solo alla corretta determinazione 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, o per quelli derivanti dalla copertura delle spese precedentemente finanziate con quote di avanzo non correttamente determinate.

In relazione ai rilievi formulati sulla determinazione della cassa vincolata dell'esercizio 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.

Ai sensi dell'art. 148-bis, 3° comma, 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, nella Camera di consiglio del 20 ottobre 2022.

Il relatore
Fabio Alpini
(firmato digitalmente)

Il presidente
Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 15 marzo 2023

Il funzionario preposto al servizio di supporto
Claudio Felli
(firmato digitalmente)