

Del. n. 111/2017/PRSP



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Roberto TABBITA  
Nicola BONTEMPO  
Mauro NORI

presidente  
consigliere  
consigliere, relatore

nell'adunanza del 4 aprile 2017;

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. 148-bis, comma 3, del TUEL, il quale stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento,

l'ente locale adottati 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";

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

VISTA la propria deliberazione 12 gennaio 2016, n. 1, con la quale è stato approvato il programma di attività della Sezione regionale di controllo per il 2016;

VISTE le "linee-guida" per la redazione delle relazioni inerenti al rendiconto 2014, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione 9 marzo 2015, n. 13;

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" che sono stati confermati con i relativi adattamenti anche per l'analisi dell'esercizio 2014;

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie del 16 dicembre 2015, n. 32 relativa alle "linee di indirizzo" sugli aspetti significativi del bilancio di previsione 2015 nell'ambito della quale sono contenute informazioni sulle operazioni di riaccertamento straordinario ai sensi del D.Lgs. 118/2011 come modificato e integrato dal D.L.gs. 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 disposizioni procedurali relative al 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.L.gs. 126/2014;

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

;

VISTA la pronuncia specifica di accertamento adottata in relazione al rendiconto 2014 del **Comune di AREZZO (AR)**, con deliberazione del 7 marzo 2017 n. 73;

VISTA la comunicazione di avvenuto deposito della pronuncia specifica di accertamento inviata in data 8 marzo 2017;

VISTA la documentazione dell'ente in ordine ai provvedimenti adottati per rimuovere le irregolarità riscontrate sul rendiconto 2014 (nota del 9 marzo 2017, prot. 30720 pervenuta alla Sezione in pari data - Prot. n. 3797);

ESAMINATI la documentazione pervenuta, le osservazioni formulate e gli elementi emersi nell'istruttoria condotta con il supporto del settore competente;

CONSIDERATO che l'ente non ha chiesto di partecipare all'adunanza del 4 aprile 2017;

UDITO il relatore, cons. Mauro Nori;

### CONSIDERATO

- che dalla "specificata pronuncia di accertamento" di cui alla deliberazione richiamata nelle premesse, sono emerse le seguenti criticità di bilancio:

#### "R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

*La gestione complessiva al 31 dicembre 2014 ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione (22.447.342,35 euro). Tuttavia, tale avanzo non è sufficiente a ricostituire i fondi vincolati/destinati, per cui il risultato di amministrazione accertato al 31 dicembre 2014, confermato anche dalla relazione dell'organo di revisione, è sostanzialmente negativo per 2.578.442,49 euro.*

*Infatti l'ente, a fronte di un risultato di amministrazione formale pari a 22.447.342,35 euro, ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (a fondo crediti di dubbia esigibilità per 16.159.925,21 euro e a fondo rischi per 2.308.035,76 euro), alla quantificazione della parte vincolata (per 5.073.706,99 euro) e destinata ad investimenti (per 1.484.116,88 euro), accertando un disavanzo sostanziale di amministrazione effettivo in 2.578.442,49 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 irregolarità in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria. Ad eccezione della quota di disavanzo determinata dalla reimputazione di residui attivi e passivi agli esercizi nei quali gli stessi sono esigibili, il risultato negativo ha infatti alla base la sussistenza di residui attivi inesigibili o di dubbia e incerta esigibilità, mantenuti in bilancio negli esercizi precedenti e al termine della gestione e per i quali i nuovi principi contabili richiedono in modo puntuale 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 potrebbe essere stato, inoltre, determinato dall'utilizzo improprio di fondi genericamente destinati alle spese di investimento o aventi un vincolo di specifica*

*destinazione, per i quali, al termine dell'esercizio in esame, non è stato possibile garantire la corretta ricostituzione nel risultato di amministrazione accertato.*

*Pertanto il complesso degli accantonamenti, dei vincoli e delle quote destinate ad investimenti che devono essere garantiti al termine dell'esercizio non risultano effettivamente disponibili poiché superiori al saldo formale accertato.*

*Nel caso del comune di Arezzo, che è un ente che ha aderito alla sperimentazione dei nuovi principi contabili a partire dal 2014, il disavanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2014 è derivato principalmente dalla costituzione del fondo crediti di dubbia e difficile esazione: la quota accantonata a FCDE nel risultato di amministrazione in sede di rendiconto 2014 è pari ad euro 16.159.925,21, rispetto ad euro 5.895.908,09 accantonati in sede di riaccertamento straordinario nel risultato di amministrazione al 1 gennaio 2014. Tale situazione è conseguente al fatto che, i dati definiti dal comune di Arezzo con le operazioni di riaccertamento straordinario dei residui evidenziano un approccio sostanzialmente formale alla definizione del fondo crediti di dubbia e difficile esazione. L'ente ha, infatti, mantenuto, nel risultato definito al 1 gennaio 2014, la stessa quantificazione effettuata al 31 dicembre 2013 per il fondo svalutazione crediti (euro 5.895.908,09), non applicando, nei fatti, il principio contabile che richiedeva l'identificazione delle partite di dubbia e difficile esazione, la valutazione della capacità di smaltimento dei residui nel quinquennio precedente e il conseguente accantonamento nel risultato di amministrazione.*

*Si ritiene opportuno precisare, a riguardo, che il DPCM del 28 dicembre 2011 concernente le "modalità di sperimentazione", all'art. 14 relativo al riaccertamento dei residui, specifica che gli enti in sperimentazione nel primo anno di applicazione dei nuovi principi contabili armonizzati procedono al riaccertamento straordinario e, in tale fase, oltre dover dare attuazione agli altri adempimenti, devono provvedere "ad accantonare una quota dell'avanzo di amministrazione al fondo svalutazione crediti. L'importo del fondo è determinato secondo i criteri indicati nel principio applicato della contabilità finanziaria. Tale vincolo di destinazione opera anche se il risultato di amministrazione non è capiente o è negativo (disavanzo di amministrazione)".*

*Va evidenziato che il D.M. 2 aprile 2015 ha introdotto, per gli enti coinvolti nella sperimentazione disciplinata dal DPCM 28 dicembre 2011, alcune norme specifiche per la definizione del cosiddetto extradeficit, tra le quali la possibilità di qualificare come maggiori disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario anche "il maggior importo del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in occasione del rendiconto 2013 o del rendiconto 2014 rispetto al medesimo fondo nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, per assicurare l'adeguatezza del medesimo nel rispetto del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, al netto degli utilizzi del fondo nel corso dell'esercizio e dell'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità stanziato nel bilancio di previsione per il corrispondente esercizio". Incremento che, come specificato nel decreto stesso, può essere operato una sola volta, con riferimento all'esercizio 2013 o con riferimento all'esercizio 2014.*

*In ordine alla nuova quantificazione del risultato di amministrazione occorre quindi rilevare che, come disposto dal comma 7 dell'art. 1 del DM 2 aprile 2015, gli enti in*

sperimentazione possono determinare il maggior disavanzo considerando anche il maggior importo del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in occasione dei rendiconti 2013 o 2014 rispetto al medesimo fondo nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente.

Gli enti, qualora decidano di avvalersi di tale facoltà, per assicurare la corretta definizione del maggior disavanzo derivante dalla quantificazione del fondo crediti dubbia esigibilità e il rispetto del principio contabile applicato della contabilità finanziaria, definiscono il maggior disavanzo detraendo dal differenziale dei due fondi citati le quote utilizzate nel corso dell'esercizio di riferimento e l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità stanziato nel bilancio di previsione per il corrispondente esercizio. Tale procedura può essere azionata solo una volta con riferimento, nel caso di specie, all'esercizio 2014.

In relazione a ciò l'ente, in sede istruttoria, richiamando proprio l'art. 1 comma 7 del DM 2 aprile 2015, dichiara che "il disavanzo al 31 dicembre 2014 (pari ad euro 2.578.442,49) è sicuramente qualificabile come "disavanzo da maggior riaccertamento straordinario" per adeguamento del fondo crediti dubbia esigibilità ai sensi e per gli effetti dell'art. 1 comma 7 del Decreto interministeriale del 2-4-2015".

Nella stessa nota precisa però che "si è ritenuto opportuno coprire il disavanzo sostanziale di amministrazione [...] con le ordinarie modalità di cui all'art. 188 TUEL. [...] In altre parole questo Ente ha provveduto a ripianare il proprio disavanzo con modalità ordinarie non usufruendo della possibilità di ripiano trentennale prevista dal DM 2/4/2015".

In sede di contraddittorio cartolare, per quanto attiene al risultato di amministrazione, l'ente ha confermato quanto già rilevato in sede istruttoria, si in relazione alla quantificazione del disavanzo al 31 dicembre 2014 (2.578.442,49 euro), sia alle sue modalità di copertura (ordinarie modalità di cui all'art. 188 TUEL).

La Sezione, per quanto complessivamente rilevato, ritiene necessaria l'adozione di idonee misure correttive, ai fini del ripristino di una corretta gestione finanziaria. Nello specifico l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del TUEL ovvero, nella misura in cui ritenga opportuno accertare la quantificazione di una quota di disavanzo derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui (c.d. extradeficit), provvedere alla relativa copertura come previsto dal D.M. 2 aprile 2015, nell'arco di tempo e con le modalità individuate nella apposita delibera del Consiglio comunale, fino ad un massimo di tre annualità".

- che la pronuncia specifica di accertamento ha riguardato il risultato di amministrazione dell'esercizio 2014 a seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui previsto per l'avvio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al D.Lgs. 118/2011 come modificato e integrato dal D.L.gs. 126/2014;

- che l'ente, ai sensi dell'art. 148-bis del TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), del d.l. 10 ottobre 2012 n. 174, convertito dalla l. 7 dicembre 2012 n. 213, è tenuto ad adottare entro sessanta giorni i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio;

- che, con specifico riferimento agli enti che hanno aderito alla sperimentazione, l'ente deve, in relazione al finanziamento dell'eventuale extradeficit disciplinato dal DM 2 aprile 2015, individuarne i tempi e le modalità di finanziamento;

- in ordine alla nuova quantificazione del risultato di amministrazione occorre quindi rilevare che, come disposto dal comma 7 dell'art. 1 del DM 2 aprile 2015, gli enti in sperimentazione possono determinare il maggior disavanzo considerando anche il maggior importo del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in occasione dei rendiconti 2013 o 2014 rispetto al medesimo fondo nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente;

- che, per quanto attiene, in particolare, alla tempistica del ripiano dell'eventuale ulteriore maggior disavanzo accertato in sede di rendiconto 2014, il D.Lgs. 118/2011 e il successivo decreto ministeriale individuano un arco temporale massimo di 30 anni e la ripartizione del disavanzo in rate annuali costanti nel periodo individuato;

- che, per quanto attiene, invece, alle modalità di ripiano, il decreto ministeriale richiede l'individuazione degli strumenti necessari per la copertura del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario facendo rinvio agli strumenti ordinariamente previsti dall'art. 188 del Tuel e alle ulteriori fonti di finanziamento espressamente indicate ai commi da 4 a 8 dell'articolo 2;

- che, in riferimento al maggiore disavanzo definito a seguito del riaccertamento straordinario dei residui in 2.578.442,49 euro, l'ente ha confermato la volontà di non usufruire della possibilità di ripiano trentennale prevista dal DM 2 aprile 2015, e di provvedere alla copertura di tale disavanzo con le ordinarie modalità previste dal art. 188 del Tuel;

- che nella delibera di approvazione di approvazione del rendiconto della gestione 2014 (delibera n.74/2015), del suddetto disavanzo ne veniva prevista la copertura negli esercizi 2015/2017;

- che, in sede di approvazione del rendiconto della gestione 2015 (delibera consiliare n. 46/2016), l'ente ha dichiarato di aver provveduto alla integrale copertura del disavanzo di amministrazione scaturito dalla gestione 2014;

**RITENUTO**

- che l'irregolarità segnalata e riferita alla sussistenza di un disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2014, non può ritenersi completamente rimossa nonostante l'attività posta in essere dall'ente, che, con la stessa delibera di consiglio adottata per l'approvazione del rendiconto 2014, ha individuato le modalità di ripiano del disavanzo accertato;

- che con la delibera del consiglio comunale n. 45/2016, assunta per l'approvazione del rendiconto dell'esercizio 2015, l'ente ha dichiarato di aver provveduto alla integrale copertura del disavanzo scaturito dal rendiconto 2014;

- che, stante la straordinarietà dell'operazione richiesta agli enti dall'art. 3, comma 7, del d.lgs. 118/2011, l'ente ha proceduto secondo le disposizioni introdotte dal legislatore per regolamentare la fase di passaggio al sistema contabile armonizzato, utilizzando l'arco temporale massimo consentito ma senza individuare compiutamente le modalità di finanziamento di una quota del disavanzo;

- che, in ogni caso, l'ente dovrà procedere, nel periodo di tempo individuato, all'adeguamento degli atti di programmazione in coerenza con quanto previsto nella citata delibera di ripiano e nei successivi atti integrativi e al reperimento effettivo delle risorse ivi indicate, al fine di consentire il completo riassorbimento del disavanzo accertato;

- che, nel caso di specie, occorre prendere atto del provvedimento adottato dall'ente affinché sia ripianato il disavanzo di amministrazione risultante dal rendiconto 2014;

- che la valutazione appena espressa circa l'attività posta in essere dall'ente per rimuovere le irregolarità riscontrate sul risultato di amministrazione 2014 attiene all'esercizio oggetto d'esame, e non considera in modo analitico le risultanze del rendiconto 2015, che sarà oggetto di successiva valutazione ma che l'ente dovrà comunque prendere in considerazione con gli strumenti normativamente previsti;

### DELIBERA

Sulla base di quanto segnalato dall'ente circa i criteri e le modalità di ripiano del disavanzo accertato al 31 dicembre 2014, la Sezione, pur ritenendo non rimossa l'irregolarità riscontrata, PRENDE ATTO del provvedimento adottato dall'ente finalizzato al completo finanziamento del disavanzo nel tempo, rinviando alle successive attività di controllo la valutazione sugli atti assunti per la completa definizione delle modalità di ripiano del disavanzo e sull'effettività delle misure correttive assunte.

Gli interventi che l'ente è chiamato a realizzare dovranno considerare anche le risultanze del rendiconto 2015, sebbene queste ultime non siano state oggetto di valutazione con la presente deliberazione.

In considerazione di quanto complessivamente esposto, la Sezione richiama l'ente a indirizzare il bilancio verso una sempre più corretta e sana gestione finanziaria, la cui valutazione sarà oggetto di specifico esame unitamente all'analisi dei questionari che l'organo di revisione è tenuto a trasmettere in relazione ai successivi atti di bilancio.

### 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.

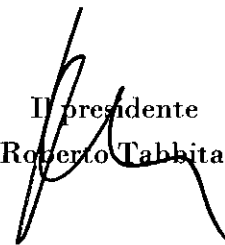
La presente deliberazione è soggetta a obbligo di pubblicazione da parte del Comune, ai sensi dell'art. 31 d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (concernente il "Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni").

Così deciso in Firenze, nell'adunanza del 4 aprile 2017.

Il relatore  
Mauro Nori



Il presidente  
Roberto Tabbita



Depositata in segreteria il **1.1 APR. 2017**

Il funzionario preposto al servizio di supporto  
Claudio Felli

