

Del. n. 73/2017/PRSP



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Roberto TABBITA	presidente
Paolo PELUFFO	consigliere
Nicola BONTEMPO	consigliere
Marco BONCOMPAGNI	consigliere
Mauro NORI	consigliere, relatore

nell'adunanza del 7 marzo 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. 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;

VISTA la nota del 16 settembre 2015, n. 5555, con cui la Sezione ha dato avvio all'inserimento nel sistema S.I.Qu.E.L. dei questionari relativi al rendiconto della gestione finanziaria 2014;

VISTA la relazione pervenuta alla Sezione dall'organo di revisione del Comune di AREZZO (AR) in ordine al rendiconto 2014 e la documentazione relativa al riaccertamento straordinario dei residui al 1 gennaio 2015;

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 20 febbraio 2017, prot. 21882 (pervenuta alla Sezione in pari data, prot. 3120), in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota n. 2987 del 16 febbraio 2017);

UDITO il relatore, cons. Mauro Nori;

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 sul rendiconto di gestione dell'esercizio 2014;

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

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

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

- che la Sezione ha ritenuto necessario esaminare il risultato di amministrazione ridefinito al 1 gennaio 2015 poiché lo stesso costituisce il presupposto per la corretta gestione delle poste nel nuovo sistema contabile e per la programmazione

dell'esercizio 2015 anche in relazione al finanziamento dell'eventuale extradeficit disciplinato dal DM 2 aprile 2015;

- che la Sezione, pur confermando i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali di cui alla deliberazione n. 171/2014, ha concentrato l'attività di controllo sulla corretta applicazione dei nuovi principi contabili nella fase di avvio del sistema contabile armonizzato;

- che l'esame condotto dalla Sezione in ordine al riaccertamento straordinario dei residui ed alla conseguente rideterminazione del risultato di amministrazione, 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 riaccertamento, che, comunque, potrebbero essere oggetto di eventuali successive verifiche;

- che, con specifico riferimento agli enti che hanno aderito alla sperimentazione della disciplina concernente il processo di armonizzazione dei sistemi contabili, la Sezione ha ritenuto necessario esaminare il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2014 unitamente agli esiti del riaccertamento straordinario dei residui che costituiscono il presupposto per la corretta gestione delle poste nel nuovo sistema contabile e per la programmazione degli esercizi successivi, anche in relazione al finanziamento dell'eventuale extradeficit disciplinato dal DM 2 aprile 2015, considerato che il complesso delle norme che ha riguardato tali enti trova, nel risultato accertato al termine dell'esercizio 2014 e nella quantificazione dell'eventuale extradeficit alla stessa data, un momento conclusivo delle procedure propedeutiche all'avvio del processo di armonizzazione in atto;

- 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

Il rendiconto 2014 del Comune di AREZZO (AR), come rappresentato nella relazione dell'organo di revisione, nei prospetti ad essa allegati e negli atti istruttori concernenti il riaccertamento straordinario dei residui, evidenzia le seguenti criticità o irregolarità gravi, che danno luogo a specifica pronuncia di accertamento.

Per ricostruire esattamente la situazione finanziaria del comune di Arezzo, occorre premettere che l'Amministrazione ha aderito alla sperimentazione dei nuovi principi contabili con riferimento all'esercizio 2014 ed ha pertanto provveduto alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui alla data del 1 gennaio 2014 in attuazione dell'art. 14 del DPCM 28 dicembre 2011.

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.

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.

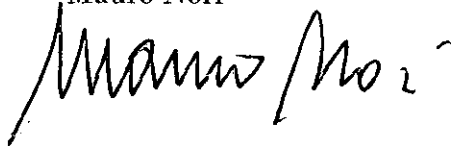
DISPONE

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.

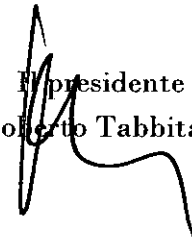
La presente pronuncia è soggetta a obbligo di pubblicazione da parte del Comune, ai sensi dell'art. 31 d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (concernente il "Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni").

Così deciso in Firenze, nell'adunanza del 7 marzo 2017.

Il relatore
Mauro Nori



Il presidente
Roberto Tabbita



Depositata in segreteria il - 7 MAR. 2017

Il funzionario preposto al servizio di supporto
Claudio Felli

