



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Maria Annunziata RUCIRETA
Patrizia IMPRESA
Fabio ALPINI
Rosaria DI BLASI

presidente
consigliere, relatore
primo referendario
referendario

nell'adunanza del 27 luglio 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 PRATO (PO)** in ordine ai rendiconti 2017, 2018 e 2019 e gli elementi acquisiti in sede istruttoria;

ESAMINATI la documentazione pervenuta, le osservazioni formulate e gli elementi emersi nell'istruttoria condotta con il supporto del settore competente, nonché quanto comunicato dall'ente con la nota n. 160356 del 22 luglio 2022 inviata ai fini del contraddittorio;

UDITO il relatore, cons. Patrizia Impresa;

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 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 la grave irregolarità contabile è contenuto in specifiche disposizioni normative, ovvero è tratto dai principi contabili o, più in generale, dal complesso delle norme che definiscono il sistema di contabilità degli enti locali. In altri casi, invece, e con particolare riferimento ai fenomeni contrari alla sana gestione, i parametri sono tratti dalla prassi, da analisi statistiche o dall'esperienza maturata nel controllo e si traducono in "fattori di criticità" che la Sezione analizza anche sulla base della storia dell'ente, 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 da un'analisi dei fatti gestionali sottostanti e dalle modalità seguite dall'ente nonché dalle valutazioni effettuate con il rendiconto, che, comunque, potrebbero essere oggetto di eventuali successive verifiche;

- che, 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 **Prato (PO)**, 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

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione accertato pari a 115.644.234,97 euro, a fronte del quale l'ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate (fondo crediti di dubbia esigibilità per 108.233.876,71 euro, fondo per la restituzione delle anticipazioni di liquidità per 21.452.526,83 euro, fondo per l'indennità di fine mandato del sindaco per 13.000,00 euro, fondo per le perdite delle società partecipate per 210.700,00 euro e altri fondi spese e rischi futuri per 3.993.513,14 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 13.584.675,19 euro) e destinata ad investimenti (per 1.401.442,30 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 33.245.499,20 euro.

Successivamente, la quota complessivamente vincolata e il disavanzo di amministrazione finale come appena evidenziati sono stati rettificati in aumento, rispetto ai dati originariamente accertati con il rendiconto di gestione (la differenza è pari a 2.601.410,77 euro), con la delibera del consiglio comunale n. 47 del 1° ottobre 2020, adottata a seguito e in ottemperanza agli esiti del controllo effettuato dalla Sezione sui rendiconti 2015 e 2016 (deliberazione n. 67/2020).

Dall'analisi istruttoria condotta su questo risultato è emerso 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 o destinate, unitamente agli avanzi prodotti a seguito dell'eliminazione di residui passivi della parte destinata ad investimenti e/o della gestione vincolata e ai vincoli pregressi, non sono state adeguatamente ricollocate tra le componenti vincolate e destinate dell'avanzo di amministrazione.

Nella ricostruzione della Sezione, i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti vengono complessivamente quantificati in 158.307.547,85 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2017 è negativo per 42.663.312,88 euro.

Nello specifico, la non corretta definizione delle quote vincolate e destinate ad investimenti ha riguardato le diverse voci del risultato di amministrazione, come di seguito riportate.

1.1. I VINCOLI DERIVANTI DALLA LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI

Con riferimento a questa componente del risultato di amministrazione, la Sezione ha analizzato alcune specifiche entrate vincolate dalla legge e dai principi contabili, quali i proventi da permessi di costruire, i proventi derivanti dalla gestione dei parcheggi e i proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada, di cui è stata verificata la corretta apposizione dei vincoli nella gestione e/o nel risultato accertato al termine dell'esercizio.

In particolare, la verifica condotta sulla corretta destinazione delle entrate derivanti da sanzioni per violazioni al codice della strada, ha inteso analizzare distintamente le entrate regolate dagli articoli 208 e 142 del codice della strada, avendo il comune di Prato installato, nei tratti stradali di propria pertinenza, alcune apparecchiature elettroniche per la rilevazione della velocità.

Rispetto a tale distinzione, tuttavia, l'istruttoria ha evidenziato la mancata separazione delle entrate di cui all'art. 142 del CDS rispetto a quelle che rilevano ai fini dell'applicazione dell'art. 208. Negli atti acquisiti e nelle risposte istruttorie formulate dall'ente emerge dunque un trattamento uniforme (con vincolo nei limiti del 50 per cento) delle due tipologie di entrata, in contrasto con il disposto normativo che, al contrario, prevede un vincolo integrale alle finalità di legge per le entrate accertate in relazione alle violazioni dei limiti di velocità rilevate attraverso apparecchiature elettroniche (comma 12-ter dell'art. 142 CDS).

Le ricostruzioni dei vincoli da parte della Sezione sono state effettuate considerando solo l'obbligo minimo del 50 per cento, e le finalità previste dall'art. 208 CDS, e sono da considerarsi, pertanto, determinate in difetto rispetto agli obblighi di legge correttamente applicati.

L'esame dei vincoli costituiti sulle entrate da sanzioni per violazioni al codice della strada è stato effettuato, in prima battuta, avendo riguardo alle entrate accertate nella competenza che, come noto, devono essere vincolate al netto del fondo crediti di dubbia esigibilità, costituito con riferimento ai residui derivanti dagli accertamenti propri della competenza. Tale esame, basato sui dati forniti in sede istruttoria, non ha fatto emergere problematiche specifiche, salvo quelle già riferite circa la mancata distinzione dei proventi rispetto alle differenti finalità previste dagli art. 142 e 208 CDS.

Analogo esame è stato poi condotto con riferimento ai maggiori residui attivi accertati nell'esercizio 2017, per i quali deve essere disposta una verifica sulla destinazione di legge analoga a quella effettuata sulle entrate accertate in conto competenza.

A riguardo occorre rammentare che, nei precedenti cicli di controllo, la Sezione aveva evidenziato la presenza, nei rendiconti di gestione del comune di Prato, di maggiori accertamenti, per proventi CDS, assunti in conto residui in assenza delle relative riscossioni e in violazione della normativa e dei principi contabili. La Sezione aveva pertanto ritenuto necessaria la costituzione di ulteriori vincoli nel risultato di amministrazione poiché, dall'istruttoria, era emerso che, a fronte dei maggiori accertamenti assunti in conto residui, non veniva disposta la verifica di legge e, di conseguenza, non veniva garantita l'apposizione di vincoli nel risultato di amministrazione.

Le argomentazioni all'epoca addotte dall'ente erano legate alla contestuale cancellazione di residui attivi riferiti alle medesime entrate CDS, dei quali tuttavia non veniva dimostrata la correlazione con le maggiori entrate registrate in conto residui.

Con la delibera del consiglio comunale n. 47/2020 l'ente infine ha provveduto alle rettifiche dei risultati degli esercizi 2015 e 2016, ed ha, per lo stesso importo, rettificato anche il risultato dell'esercizio 2017 (e, come si vedrà di seguito, anche del 2018 e, in misura minore, dell'esercizio 2019). Al contempo, però, ha precisato che nessuna rettifica si rendeva necessaria sull'esercizio 2017 (e sul 2018 e 2019) con riferimento ai maggiori accertamenti assunti nel conto residui di tali esercizi.

La conclusione dell'ente veniva motivata con la considerazione che i maggiori accertamenti assunti in conto residui 2017 si riferivano ad annualità nelle quali la verifica di legge sulle entrate di competenza era stata correttamente disposta e aveva

condotto alla destinazione dei proventi nel corso della gestione di pertinenza o, per la parte eventualmente mancante, nel risultato di amministrazione del medesimo esercizio.

Nell'ambito dell'analisi istruttoria più diretta condotta sulle entrate registrate nell'esercizio 2017 in relazione alle sanzioni per violazioni al codice della strada, oltre al vizio sopra riportato circa la mancata distinzione (e il conseguente incorretto vincolo) delle entrate di cui all'art. 142 CDS, è stata evidenziata l'assunzione di maggiori accertamenti in conto residui per complessivi 4.746.444,22 euro che, secondo quanto desumibile dagli atti del riaccertamento forniti dall'ente, sarebbero da riferire alle competenze degli esercizi dal 2012 al 2016. Per quanto deducibile dall'istruttoria, tali maggiori accertamenti devono ritenersi relativi ad entrate aggiuntive rilevate dall'ente e non alla reiscrizione di quote originariamente inserite in bilancio e successivamente cancellate. Né l'ente ha fornito elementi a supporto di una eventuale correlazione tra le poste contestualmente cancellate e riscritte.

Per ricostruire opportunamente l'impatto dei maggiori accertamenti assunti in conto residui l'attività istruttoria ha verificato la dimostrazione del vincolo fornita per ciascuna delle annualità dal 2012 al 2016, e ha potuto accertare che le voci cancellate con il riaccertamento residui dell'esercizio 2017, in termini quantitativi, erano quasi interamente ricomprese nei limiti delle quote di fondo crediti costituite nelle annualità di riferimento.

Orbene, la giurisprudenza della Sezione si è orientata, da tempo (si veda per tutte la deliberazione n. 86/2021), nel ritenere che, in casi simili a quello in esame, la compensazione tra i maggiori accertamenti assunti in conto residui e le cancellazioni di partite attive sia ammissibile o nel caso in cui esista una stretta correlazione tra le voci contestualmente cancellate e riscritte (ancorché siano difficilmente ravvisabili le motivazioni giuridiche alla base di tale operazione) o nel caso in cui si vadano a cancellare entrate per le quali il vincolo era stato già verificato nell'esercizio di competenza, e su queste concretamente apposto.

Nel caso in cui, invece, si vadano a cancellare oggi entrate che, nell'esercizio di competenza, erano affluite al fondo crediti, sfuggendo così alla dimostrazione del vincolo, la compensazione tra maggiori e minori residui attivi non può essere ritenuta corretta. Diversamente, la considerazione del fondo crediti di dubbia esigibilità nella verifica del vincolo di competenza si trasformerebbe in un meccanismo di elusione della norma che, al contrario, richiede di non assoggettare, nell'immediato, le entrate di incerta realizzazione alla dimostrazione del vincolo nell'esercizio di competenza, ma di provvedere alla loro rivalutazione, in termini di corretta destinazione alle finalità di legge, al momento dell'effettiva riscossione dell'entrata, quando il fondo crediti dovrà essere ridotto rispetto alle entrate riscosse, e contestualmente incrementato il vincolo di legge nel risultato di amministrazione.

Il maggiore accertamento oggi assunto, per il quale, peraltro, il principio contabile impone la rilevazione in conto competenza (salva l'ipotesi della contestuale riscossione, che nel caso di specie non è avvenuta), deve essere quindi integralmente assoggettato alla dimostrazione del vincolo di destinazione, e per esso, nei termini di legge, deve essere appostata la relativa quota nel risultato di amministrazione, a meno che non si dia evidenza del fatto che i residui oggi cancellati erano già rientrati nella verifica del vincolo di destinazione nella competenza dell'esercizio a cui si riferiscono. Dimostrazione che l'ente non ha fornito e che, come si dirà a breve, l'evidenza dei dati, al contrario, smentisce.

Prima di entrare nel merito degli esiti del controllo va precisato che l'assunzione dei maggiori accertamenti in conto residui, oltre a non avere fondamento giuridico, e ad essere contraria alle norme e ai principi contabili, crea una distorsione di fondo nella valutazione dei vincoli di legge, rilevante anche per gli atti di programmazione, che può essere pienamente sanata solo con la corretta iscrizione dei maggiori accertamenti sulla competenza del bilancio. L'ente dovrà, in futuro, eliminare questa anomalia, iscrivere gli accertamenti in questione nella competenza e su questa provvedere al corretto vincolo richiesto dal legislatore, sia nella fase programmatica che in quella della rendicontazione.

Al fine di ricostruire nel tempo l'andamento dell'accertamento originario, dei maggiori residui assunti e delle cancellazioni effettuate nelle annualità successive all'accertamento di competenza, è stata richiesta, in sede istruttoria, una rappresentazione dettagliata, per annualità, delle entrate accertate, e delle relative riscossioni e cancellazioni. Elementi che l'ente non ha prodotto in sede istruttoria, dichiarando di non poter operare, nell'ambito delle riscossioni dei residui (e delle cancellazioni), una distinzione tra quelle riferibili all'accertamento originario e quelle riferibili al maggiore accertamento assunto successivamente in conto residui. I dati forniti, limitandosi dunque ad evidenziare il complesso delle cancellazioni e dei maggiori accertamenti assunti nel 2017 con riferimento alle annualità dal 2012 al 2016, hanno consentito una ricostruzione parziale e limitata, che tuttavia permette di evidenziare, come detto, la sostanziale riferibilità delle cancellazioni disposte nel 2017 alla quota di accertamento che, nell'esercizio di competenza, era già sfuggito alla dimostrazione del vincolo per effetto della decurtazione del fondo crediti di dubbia esigibilità. I maggiori accertamenti assunti nel 2017 sono risultati, pertanto, quasi interamente (fa eccezione l'importo di 9.505,05 euro relativo ai maggiori accertamenti del 2013) da assoggettare alla dimostrazione del vincolo, e da iscrivere nel risultato di amministrazione nel limite di legge del 50 per cento. Il maggiore vincolo che ne è conseguito, come detto, è da ritenersi sottostimato per effetto della mancata distinzione tra i proventi da vincolare ai sensi dell'art. 208 e quelli ricompresi negli obblighi di cui all'art. 142 CDS.

Va inoltre evidenziato che, l'assenza dei dati richiesti, ha impedito una puntuale ricostruzione anche dell'entità del vincolo che l'ente avrebbe dovuto apporre sul risultato di amministrazione per effetto della riscossione, negli esercizi successivi a quello di competenza, della quota di accertamenti confluiti nel fondo crediti di dubbia esigibilità.

A riguardo, infatti, si è già evidenziato che il meccanismo delineato dal principio contabile, una volta provveduto alla dimostrazione del vincolo di legge nell'esercizio di competenza, impone all'ente di garantire, negli esercizi successivi, a fronte della materiale riscossione dell'entrata, anche quella parte di vincolo non disposto nella competenza per effetto della costituzione del fondo crediti di dubbia esigibilità. Le entrate che, nell'esercizio di competenza, sono considerate dubbie, e quindi accantonate nel fondo crediti, dovranno essere ricondotte alle finalità di legge al momento della loro materiale riscossione.

I dati acquisiti in sede istruttoria dimostrano che l'ente non ha provveduto al vincolo di queste entrate né si è dotato di un sistema di rilevazione contabile che consenta tale tipo di ricostruzione dei dati, impedendo una analisi delle riscossioni dei proventi CDS e della loro imputabilità alla quota assoggettata al vincolo ovvero a quella che, da tale dimostrazione, era stata esclusa.

Anche questa considerazione conduce a ritenere che il vincolo apposto sulle entrate in esame, pur tenendo conto dell'importo che, con la presente ricostruzione, dovrà essere aggiunto ai vincoli di legge del risultato di amministrazione, sia sostanzialmente sottostimato rispetto alle entrate complessivamente affluite al bilancio nell'esercizio di competenza e nei successivi.

L'analisi disposta sui proventi derivanti dalle sanzioni per violazioni al codice della strada, considerando tutti gli aspetti rilevanti e i limiti dell'istruttoria di cui si è appena riferito, ha permesso di ricostruire in termini complessivi l'entità del vincolo da costituire ai sensi dell'art. 208 del codice della strada, e ha fatto emergere la necessità di incrementare le quote relative a tali entrate, nel risultato di amministrazione, in misura pari a 2.368.469,59 euro.

La quota vincolata per legge e principi contabili deve quindi considerarsi rideterminata in 6.791.993,33 euro, in luogo dell'importo accertato dall'ente (di cui alla delibera CC n. 47/2020) e pari a 4.423.523,74 euro.

Un ulteriore aspetto dell'analisi istruttoria ha riguardato la corretta destinazione delle entrate derivanti dalla gestione dei parcheggi, per le quali è stato richiesto all'amministrazione di indicare l'ammontare delle risorse accertate nell'esercizio e di quelle vincolate per le finalità di cui all'art. 7, comma 7, del codice della strada distinguendo, qualora ricorresse il caso, fra quelle destinate al finanziamento di spese di parte corrente e quelle destinate agli investimenti. È stato inoltre richiesto, nel caso in cui tale importo risultasse inferiore al 100 per cento degli accertamenti assunti ai sensi della norma citata, di specificare le ragioni del mancato vincolo nella misura prevista dalla legge ovvero se il differenziale sia stato vincolato nel risultato di amministrazione.

A tale richiesta istruttoria l'ente ha risposto, per tutte le annualità oggetto d'esame, che il "comune ha affidato la gestione dei parcheggi alla società in House Consiag servizi comuni Srl. L'esame dei rapporti contrattuali fra comune e società evidenzia come il canone di concessione sia dovuto in favore del comune in base ad un forfait che non ha alcun riferimento con l'ammontare dei flussi di cassa derivanti dai parcheggi e dalle aree di sosta, con la conseguenza che gli incassi vengono introitati direttamente dalla Società e qualificati come ricavi della stessa nell'ambito del conto economico ed imponibili ai fini reddituali. Del resto, la società non è mai stata qualificata come agente contabile, poiché in base alle regole contrattuali non maneggia somme di pertinenza comunali. Il comune, pertanto, non ha nessuna entrata derivante dalla gestione dei parcheggi che rientri nella casistica di cui all'art. 7, comma 7, del codice della strada".

L'impostazione metodologica seguita dall'ente, e rappresentata nelle motivazioni fornite nel corso dell'istruttoria, non può ritenersi corretta.

La norma, infatti, dispone che "i proventi dei parcheggi a pagamento, in quanto spettanti agli enti proprietari della strada, sono destinati alla installazione, costruzione e gestione di parcheggi in superficie, sopraelevati o sotterranei, e al loro miglioramento e le somme eventualmente eccedenti ad interventi per migliorare la mobilità urbana".

Nessuna eccezione viene posta dal legislatore nel richiedere il vincolo delle entrate spettanti all'ente in quanto proprietario della strada sulla quale i parcheggi insistono. Nell'ambito della propria autonomia l'ente può scegliere le modalità gestionali che meglio rispondono alle proprie esigenze di amministrazione delle risorse, del suolo pubblico e dei servizi da rendere al cittadino. Tali modalità, tuttavia, non cambiano la natura dell'entrata, che resta quella di un compenso pagato dall'utente-cittadino all'amministrazione pubblica per la resa di un servizio e che la legge impone di

destinare alle finalità specifiche indicate dal citato art. 7, comma 7, del codice della strada.

Nella scelta adottata dall'ente per la gestione dei parcheggi rientra l'obbligo di garantire, sul piano sostanziale, che l'entrata, pur acquisita attraverso società di gestione del servizio, sia ricondotta alle finalità di legge o dalla società stessa o dall'amministrazione comunale.

Nel caso di specie, l'ente non provvede alla destinazione delle entrate né con riferimento ai proventi pagati dalla società a titolo di contributo o canone di concessione, né con riferimento alle entrate percepite dalla società quale pagamento del servizio reso all'utenza, poiché queste, qualificate come ricavi, vanno a coprire costi che afferiscono alla pluralità dei servizi resi dalla società Consiag Servizi comuni Srl, né con riferimento agli eventuali utili distribuiti dalla società, per quanto, in tale ultima fattispecie, la riconduzione dei fondi alle loro finalità di legge avverrebbe solo in minima parte, proprio in virtù del fatto che la società è affidataria di servizi comunali differenziati, e non solo della gestione dei parcheggi.

Sul tema poi della qualificazione di agente contabile della società affidataria del servizio preme ricordare la copiosa giurisprudenza sugli "agenti contabili di fatto" (si veda ad esempio la sentenza n. 109/2006 della Seconda Sezione Giurisdizionale Centrale della Corte dei conti).

È utile altresì riportare una breve definizione del concetto di "agente contabile di fatto" alla luce della giurisprudenza in materia, come sintetizzato nella delibera di questa Sezione n. 657/2009/PAR: *"è agente contabile chiunque, a qualunque titolo, abbia maneggio di denaro pubblico, indipendentemente dall'esistenza di un titolo giuridico (atto amministrativo, contratto) ed è irrilevante ai fini della sottoposizione al giudizio di conto che trattasi di entrate di diritto pubblico o di diritto privato (Cass. Sez. Unite sentenza n. 14473/02; nonché una copiosa giurisprudenza contabile sull'argomento tra cui, per la fattispecie in esame, Corte dei Conti, Sez. I, sentenza n. 203/60). Nel caso di specie la società affidataria del servizio pubblico è senz'altro da considerarsi un agente contabile, riscuotendo nell'interesse del comune i relativi proventi (Cass. Sez. Unite n. 12367/01) [...]."*

Nell'analisi istruttoria condotta dalla Sezione non sono stati forniti i dati relativi alle entrate oggetto di contestazione. E ciò ha impedito una valutazione dell'impatto che queste avrebbero sul bilancio dell'ente e del vincolo di legge che dovrebbe essere ricostituito nel risultato di amministrazione.

Pur non pervenendosi dunque ad una rideterminazione del risultato di amministrazione, l'esito del controllo evidenzia nei fatti una elusione del vincolo di legge, poiché il Comune da un lato impone un onere agli utenti, e dall'altro non destina nessuna quota di tali proventi alle finalità proprie.

La gestione esternalizzata del servizio, e la concessione dell'attività ad un soggetto privato, non possono costituire un meccanismo elusivo del vincolo normativo.

L'ente dovrà pertanto provvedere ad un diverso trattamento contabile delle entrate connesse alla gestione dei parcheggi situati sul suolo di pertinenza comunale, pervenendo ad una quantificazione dei proventi in oggetto e garantendo che questi vengano ricondotti alle finalità di legge.

Per quanto complessivamente emerso dall'analisi delle entrate vincolate per legge, e in particolare per quanto riguarda il corretto trattamento e conseguente vincolo dei proventi contravvenzionali, la quota accertata nel risultato di amministrazione riferita ai vincoli derivanti da legge e principi contabili (pari a 4.423.523,74 euro) è stata rideterminata in 6.791.993,33 euro, con un incremento di 2.368.469,59 euro.

La diversa determinazione della quota in esame, partendo dal vincolo iniziale pari a 4.187.728,03 euro (come rideterminato con la delibera CC n. 47/2020), ha tenuto conto degli avanzi prodotti dalla gestione di competenza, che hanno registrato risorse affluite al bilancio e non impiegate nell'esercizio pari a 1.478.660,15 euro, e della gestione residui, che ha prodotto, per tale tipologia di entrate, un saldo pari a zero.

Gli esiti della fase istruttoria, per come appena sintetizzati, sono stati rappresentati all'ente, con apposita nota di osservazione del Magistrato istruttore n. 6087 del 15 luglio 2022, al fine di attivare il necessario contraddittorio.

A tale fase l'ente ha risposto con la nota n. 160356 del 22 luglio 2022 richiamata in premessa, evidenziando, sul punto, una sostanziale presa d'atto delle problematiche rilevate e delle rideterminazioni di vincoli operate in sede istruttoria.

A ciò hanno fatto tuttavia da contraltare alcune considerazioni in merito all'entità effettiva degli impegni assunti dall'ente, negli esercizi di pertinenza, per interventi riconducibili alle fattispecie previste dall'art. 208 del CDS.

Nello specifico, l'ente ha dichiarato che, per ciascuna delle annualità esaminate (2017, 2018 e 2019), a fronte degli impegni di spesa già rendicontati e direttamente finanziati con le entrate dei proventi contravvenzionali, il rendiconto evidenzia "ulteriori impegni" che, pur non essendo direttamente riconducibili alle entrate in questione, afferiscono a tipologie di spesa comunque rientranti nelle finalità di legge.

A tale fine viene inserito un prospetto dimostrativo contenente le spese originariamente rendicontate (nelle relazioni inviate al competente ministero), gli ulteriori impegni assunti nell'esercizio, i relativi capitoli di spesa e la tipologia degli interventi che viene riferita alla "manutenzione delle strade e l'illuminazione pubblica". I dati forniti dall'ente, considerando la sommatoria delle spese sostenute, tenderebbero a dimostrare che il vincolo sui proventi contravvenzionali sarebbe stato garantito in misura molto superiore rispetto a quanto dovuto per le sole entrate di competenza, e questo potrebbe condurre ad una diversa considerazione degli ulteriori vincoli richiesti in relazione ai maggiori accertamenti assunti in conto residui.

I dati forniti nella nota dell'ente sono stati analizzati e messi in relazione con quelli prospettati nel corso dell'istruttoria, anche tenendo conto di ciò che già era emerso dalle certificazioni ministeriali. Degli "ulteriori impegni" che l'ente ritiene di poter valutare ai fini del rispetto effettivo dei limiti di legge è stata analizzata, partendo dagli estremi dei capitoli di spesa segnalati, la tipologia e la collocazione in bilancio, più che altro al fine di distinguere l'eventuale spesa corrente da quella di parte capitale. Al termine di tale analisi la Sezione ha ritenuto di non poter accogliere le osservazioni promosse dall'ente per tre diverse ragioni, che vengono di seguito esposte.

La prima riguarda la totale incongruenza dei nuovi dati prospettati rispetto a quelli complessivamente emergenti dall'istruttoria. Per ciascuna della annualità esaminate, infatti, le voci relative alle spese rendicontate risultano significativamente inferiori rispetto a quelle considerate ai fini della dimostrazione del vincolo della competenza.

Una specifica verifica istruttoria basata sui diversi dati ora forniti imporrebbe una nuova e diversa dimostrazione del vincolo sulla competenza che potrebbe comportare una diversa valutazione delle entrate accertate nella competenza dei bilanci in esame. I nuovi dati forniti vengono pertanto ritenuti non utili ad una rivalutazione complessiva del rispetto del vincolo di legge, il quale, come detto, si è basato sui dati emersi nel corso dell'istruttoria, e sulle certificazioni ministeriali.

La seconda motivazione è legata invece all'esame dei capitoli di bilancio che l'ente inserisce in relazione agli importi degli "ulteriori impegni" da considerare ai fini della verifica del vincolo di legge. Capitoli che, pur essendo riconducibili alle spese per manutenzione strade e illuminazione pubblica, riguardano in tutti i casi (fa eccezione solo un capitolo inserito per l'annualità 2019) interventi di parte capitale, finanziati, per quanto desumibile dai dati relativi agli equilibri di bilancio, dalle entrate vincolate o genericamente destinate ad investimenti aventi tutte natura di parte capitale.

Se dunque, seguendo la prospettazione dell'ente, la Sezione intendesse considerare questi "ulteriori impegni" come virtualmente finanziati con le entrate derivanti dalle violazioni al codice della strada, e rivalutare così la corretta apposizione dei vincoli di legge, dovrebbe comunque richiedere un equivalente vincolo, nella quota destinata ad investimenti, delle entrate effettivamente impiegate, nel corso della gestione, per il finanziamento degli stessi interventi di parte capitale che ora l'ente intende considerare finanziati con i proventi contravvenzionali.

La terza motivazione, di carattere più generale, attiene al fatto che i maggiori vincoli richiesti con la presente deliberazione, devono ritenersi già di per sé sottostimati rispetto alle effettive risultanze che deriverebbero dalla corretta valutazione di tutte le fattispecie rilevanti. Come già detto in precedenza, infatti, l'ente non si è dotato di un sistema di rilevazione, e conseguente destinazione alle finalità di legge, delle entrate riscosse in conto residui, relative alle quote di accertamento non assoggettate alla dimostrazione del vincolo, nella competenza, per effetto dalla costituzione del fondo crediti di dubbia esigibilità e, soprattutto, l'ente non provvede alla necessaria distinzione, e conseguente vincolo, delle entrate derivanti dalle sanzioni per violazione dei limiti di velocità (rientranti nell'art. 142 del CDS) che, nei fatti, vengono vincolate nei limiti, e con le finalità, dell'art. 208 del CDS.

Tale metodologia non consente la verifica del rispetto del vincolo per le somme incassate, né la verifica di quanto accertato e incassato ai sensi dell'art. 142. Una eventuale determinazione effettuata dalla Sezione in via presuntiva condurrebbe alla determinazione dei risultati in senso indubbiamente peggiorativo.

Per quanto complessivamente emerso dall'istruttoria, e tenendo conto dell'analisi degli elementi forniti in sede di contraddittorio, la quota accertata nel risultato di amministrazione riferita ai vincoli derivanti da legge e principi contabili (pari a 4.423.523,74 euro) deve considerarsi rideterminata in 6.791.993,33 euro, con un incremento di 2.368.469,59 euro rispetto al dato del rendiconto di gestione.

1.2. I VINCOLI DA TRASFERIMENTI

Dall'esame di questa componente del risultato di amministrazione è emerso che, a fronte di una quota pari a 10.088.458,85 euro definita, per tali tipologie di vincolo, nel risultato 2016, sono state applicate quote del risultato pari a 6.325.480,19 euro per il finanziamento di spese dell'esercizio 2017. La quota residuale del vincolo dell'esercizio precedente, pari a 3.762.978,66 euro, unitamente all'avanzo della gestione di competenza, pari a 4.099.085,45 euro, e all'avanzo generato dalla cancellazione dei residui passivi pari a 479.644,35 euro, avrebbe dovuto condurre all'accertamento di una quota vincolata al termine dell'esercizio pari a 8.341.708,46 euro, in luogo di quella definita nel rendiconto di gestione e pari a 7.449.283,52 euro.

Considerando che, rispetto a tale quota, non sono state segnalate rettifiche in diminuzione operate in sede di rendiconto, il vincolo da definire al termine

dell'esercizio 2017 deve considerarsi rideterminato in 8.341.708,46 euro, con un incremento pari a 892.424,94 euro.

Sulla presenza del differenziale negativo appena evidenziato, non sono stati forniti chiarimenti nel corso dell'istruttoria. Nessuna ulteriore considerazione è stata poi formulata nella fase del contraddittorio.

1.3. I VINCOLI DERIVANTI DALLA CONTRAZIONE DI MUTUI E PRESTITI

Dall'esame di questa componente del risultato di amministrazione è emerso che, a fronte di una quota pari a 6.699.782,46 euro definita, per tale tipologia di vincolo, nel risultato 2016, sono state applicate al bilancio 2017 quote del risultato per pari importo. La parte residuale del vincolo dell'esercizio precedente è dunque pari a zero. L'avanzo della gestione di competenza, pari a 661.334,22 euro, e l'avanzo generato dalla cancellazione dei residui passivi pari a 197.526,48 euro, hanno condotto all'accertamento di una quota vincolata al termine dell'esercizio pari a 858.860,70 euro. Rispetto a tale quota, tuttavia, è emersa la necessità di apportare rettifiche in aumento pari a 1.523.459,36 euro, operate in sede istruttoria sia per effetto della non corretta applicazione, alla gestione di competenza 2017, dell'avanzo precedentemente vincolato per mutui e prestiti, sia per effetto della cancellazione di residui passivi finanziati con risorse derivanti dall'indebitamento, non opportunamente considerate nella quantificazione del vincolo finale.

Rispetto alla prima fattispecie l'istruttoria ha evidenziato l'impiego di quote del precedente avanzo pari a 1.329.738,31 euro per il finanziamento del rimborso anticipato di prestiti avvenuto nel 2017, in violazione delle norme e dei principi contabili.

Gli approfondimenti istruttori condotti su questo aspetto non hanno chiarito le ragioni di tale applicazione né fornito elementi a supporto della sua ammissibilità. L'ente ha inviato, infatti, gli atti relativi all'estinzione anticipata dei prestiti dai quali non emerge la fonte di finanziamento utilizzata per l'estinzione anticipata (avvenuta complessivamente per 1.662.022,20 euro, cui vanno a sommarsi indennizzi per 311.643,48 euro) ma si dà conto della procedura posta in essere dall'amministrazione per richiedere i contributi ministeriali previsti dall'art. 9-ter, comma 1, del D.L. 113/2016, come introdotto dalla L. 160/2016. Contributi che, secondo quanto attestato nella medesima delibera (CC n. 114 del 23 novembre 2017) e negli atti susseguenti, sarebbero stati richiesti (e ottenuti) per un importo complessivo di 1.883.027,85 euro. Nella citata delibera, così come nella determinazione che ne è conseguita (n. 3782 del 19 dicembre 2017), si specifica che *"l'importo massimo riconosciuto di euro 1.883.027,85 corrisponde all'indennizzo al quale il comune di Prato avrebbe diritto se estinguesse tutte le posizioni di mutuo indicate nella richiesta inviata il 30/3/2017. Poiché le posizioni di mutuo non indicate nella domanda preliminare inviata nel mese di marzo non possono essere estinte anticipatamente, in tale richiesta l'ente ha indicato un insieme ampio di posizioni di mutuo in modo da riservarsi la possibilità di scegliere in seguito quelle da estinguere in base alle risorse disponibili e ai calcoli di convenienza. Pertanto, le posizioni di mutuo non indicate nella domanda preliminare nel mese di marzo non possono essere estinte anticipatamente"*.

Nella delibera appena richiamata non viene indicata in modo espresso la fonte di finanziamento dell'estinzione anticipata dei prestiti, almeno non nel suo complesso, salvo il punto in "considerato" in cui si afferma che *"il comune utilizza il contributo entro i limiti sopra definiti (N.D.R. pari a 1.883.027,85 euro), ed effettua il versamento del capitale e degli indennizzi, se dovuti, entro il corrente esercizio finanziario"* e il punto 7 del deliberato ove si definisce di *"accertare in entrata sul Capitolo Entrata 175/5 – contributo a sostegno dei*

costi sostenuti per indennizzi relativi all'estinzione anticipata dei mutui e prestiti obbligazionari – il contributo ministeriale che verrà erogato a copertura delle penali derivanti dall'operazione di estinzione anticipata dei prestiti".

Anche la determinazione dirigenziale (n. 3782/2017) che ha dato attuazione alla delibera appena citata indica l'assunzione di impegni di spesa per complessivi 1.662.022,20 euro, più indennizzi per 311.643,48 euro, e, sul versante dell'entrata, solo l'accertamento da assumere sul capitolo 175/5 pari a 311.643,48 euro, che corrisponde alla quota parte del contributo ministeriale che l'ente ritiene di poter accertare nella competenza dell'esercizio.

In disparte ogni considerazione sulla finalizzazione che doveva essere data al contributo ministeriale (solo alla copertura degli indennizzi derivanti dall'estinzione anticipata e non anche al rimborso della quota capitale, come sembra potersi dedurre in alcuni passaggi degli atti esaminati), va evidenziato che, nell'esercizio 2017, il contributo di cui al capitolo 175/5 risulta accertato in misura pari a 222.332,59 euro, e resta non chiara la fonte di finanziamento effettivamente impiegata per l'estinzione anticipata dei prestiti.

Fonte che, in ogni caso, non poteva essere rinvenuta nei precedenti avanzi costituiti a seguito dell'assunzione di mutui e prestiti, non interamente impiegati per le finalità proprie.

Al termine dell'istruttoria, dunque, è emersa la necessità che l'importo di 1.329.738,31 euro, quale quota del precedente avanzo, vincolata per mutui e prestiti, e impropriamente impiegata nell'esercizio per l'estinzione anticipata di prestiti, sia correttamente riallocata nella quota vincolata dell'esercizio 2017.

Rispetto alla seconda fattispecie sopra citata, invece, l'istruttoria ha evidenziato la cancellazione di residui passivi della parte capitale che, nella prima fase istruttoria, l'ente qualificava come finanziati da risorse non vincolate o destinate ma che, a seguito degli approfondimenti condotti e delle attestazioni rese dallo stesso ente, risultano finanziati per 193.721,05 euro da entrate derivanti da mutui e prestiti e per 966.031,56 euro da entrate di vario tipo, in tutti i casi da considerare come risorse genericamente destinate ad investimenti.

In entrambi i casi, la Sezione ritiene necessaria la riallocazione dei suddetti avanzi generati dalla cancellazione di residui passivi del titolo II, finanziati da risorse vincolate o destinate, nelle pertinenti partizioni del risultato di amministrazione.

Conclusivamente il vincolo da definire al termine dell'esercizio 2017 in relazione alle quote vincolate per mutui e prestiti è stato rideterminato in 2.382.320,06 euro, a fronte di un importo pari a 858.860,70 euro accertato nel rendiconto di gestione. Il differenziale, pari a 1.523.459,36 euro, deriva, come detto, dalla sommatoria tra l'importo di 1.329.738,31 euro (avanzo precedente non correttamente applicato) e l'importo di 193.721,05 euro (avanzo derivante dalla cancellazione di residui passivi finanziati da mutui).

Sulla presenza del differenziale negativo appena evidenziato, non sono stati forniti chiarimenti nel corso dell'istruttoria. Nessuna ulteriore considerazione è stata poi formulata nella fase del contraddittorio.

1.4. I VINCOLI FORMALMENTE ATTRIBUITI DALL'ENTE

Dall'esame di questa componente del risultato di amministrazione è emerso che, a fronte di una quota pari a 1.932.461,21 euro definita, per tali tipologie di vincolo, nel

risultato 2016, sono state applicate quote del risultato pari a 9.162,46 euro per il finanziamento di spese dell'esercizio 2017. La parte residuale del vincolo dell'esercizio precedente, pari a 1.923.298,75 euro, considerata l'assenza di quote di avanzo della gestione di competenza e di avanzi generati dalla cancellazione dei residui passivi, avrebbe dovuto essere interamente riallocata nella componente vincolata accertata al termine dell'esercizio 2017.

Rispetto a tale quota sono state segnalate, nel corso dell'istruttoria, rettifiche in diminuzione per 1.070.291,42 euro, operate in sede di rendiconto in considerazione del fatto che alcune voci, risalenti nel tempo, non erano ritenute più necessarie.

Ancorché dalle spiegazioni fornite non sia risultata sempre evidente la possibilità di effettuare lo svincolo in questione, e l'ente non abbia fornito un maggiore dettaglio nel corso delle interlocuzioni istruttorie, non sono emersi elementi tali da imporre una rideterminazione del risultato 2017. La quota derivante da risorse formalmente vincolate dall'ente è stata pertanto confermata nella quantificazione accertata con il rendiconto di gestione, pari a 853.007,23 euro.

1.5. LA VOCE DERIVANTE DALLE RISORSE GENERICAMENTE DESTINATE AD INVESTIMENTI

L'analisi condotta dalla Sezione sulla corretta determinazione della parte del risultato derivante da risorse genericamente destinate ad investimenti ha fatto emergere che, a fronte di una quota pari a 5.137.024,49 euro definita per tale tipologia di entrata nel risultato di amministrazione 2016, sono state applicate quote pari a 1.463.572,51 euro per il finanziamento di spese dell'esercizio 2017. La parte residuale del vincolo dell'esercizio precedente, pari a 3.673.451,98 euro, unitamente all'avanzo della gestione di competenza, pari a 1.391.119,77 euro (comprendente anche una quota di avanzo economico, pari a 433.000,00 euro, che l'ente ha destinato ad investimenti), e all'avanzo generato dalla cancellazione dei residui passivi pari a 4.298,78 euro, avrebbe dovuto condurre all'accertamento di una quota vincolata al termine dell'esercizio di 5.068.870,53 euro. La quota effettivamente iscritta nel risultato 2017 è invece pari a 1.401.442,30 euro.

Sulla presenza del differenziale appena evidenziato (3.667.428,23 euro) l'istruttoria non ha fatto emergere specifiche motivazioni, nonostante nelle interlocuzioni avute con l'ente sia stato richiesto un approfondimento anche della rappresentazione fornita, attraverso il prospetto B/2017 (non compiutamente compilato per la parte corrente), della natura degli avanzi gestionali prodotti al termine dell'esercizio 2017.

Alla determinazione della quota destinata ad investimenti derivante dalla ricostruzione appena riassunta (5.068.870,53 euro) devono essere aggiunti i maggiori vincoli derivanti dalla gestione residui per effetto della cancellazione di residui passivi di parte capitale, finanziati da risorse per loro natura destinate ad investimenti. Tale importo, di cui si è riferito nella sezione dedicata ai vincoli da mutui, pari a 966.031,56 euro, opportunamente considerato nel calcolo del risultato, conduce alla quantificazione di una quota derivante da risorse destinate ad investimenti, al termine dell'esercizio 2017, pari a 6.034.902,09 euro, con un differenziale pari a 4.633.459,79 euro rispetto all'importo accertato con il rendiconto di gestione (1.401.442,30 euro).

Sulla differente determinazione emersa nel corso dell'istruttoria l'ente non ha fornito elementi ulteriori o considerazioni specifiche nella nota inviata ai fini del contraddittorio.

1.6. LA RIDETERMINAZIONE DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE 2017

A seguito di tutte le rettifiche rese necessarie dagli esiti dell'analisi istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2017 è stato rideterminato con i seguenti importi: quota accantonata pari a 133.903.616,68 euro, vincolata pari a 18.369.029,08 euro e destinata a investimenti pari a 6.034.902,09 euro. Ciò ha comportato la rideterminazione del disavanzo effettivo, che passa da 33.245.499,20 euro (secondo la nuova determinazione approvata con la delibera CC n. 47/2020) a 42.663.312,88 euro, con un peggioramento di 9.417.813,68 euro rispetto al dato accertato dall'ente.

Il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2016 aveva condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2016 positivo e pari a 139.975.528,47 euro e di una quota disponibile negativa pari a 34.103.535,56 euro.

Del disavanzo complessivamente accertato una quota pari a 16.546.865,35 euro era stata qualificata come disavanzo ordinario e una quota pari a 17.556.670,21 euro era stata qualificata come "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento", per il cui finanziamento è stato adottato il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 28 annualità e una rata costante di 795.637,69 euro, e nei successivi atti correttivi.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del decreto ministeriale 2 aprile 2015, nonché dell'articolazione del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2016 e del piano di rientro adottato dall'ente ai sensi del citato decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2017 si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 25.902.280,35 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 16.761.032,52 euro.

Quanto sopra rilevato in merito alla corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2017, costituisce una grave irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile (nel caso di specie negativa) risulta di fatto alimentata 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.

La presenza poi di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

Nel caso di specie il disavanzo è dipeso anche dagli squilibri della gestione di competenza o della gestione residui ovvero dalla incapienza del bilancio rispetto alle necessità di finanziamento dei disavanzi pregressi derivanti dalla gestione o dal riaccertamento straordinario dei residui.

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

La Sezione, 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.

Sulle specifiche problematiche legate alla corretta rilevazione dei proventi contravvenzionali, dovrà essere assicurata la distinzione contabile tra quelli rientranti nell'art. 142 CDS e quelli da vincolare ai sensi dell'art. 208 CDS, e, per le due fattispecie, operata una adeguata analisi delle riscossioni effettuate in conto residui a valere sulla quota di competenza confluita nel fondo crediti, al fine di assicurare che tutte le entrate accertate vengano ricondotte alle finalità di legge. Le nuove metodologie di analisi richiedono preliminarmente che i maggiori accertamenti da rilevare in relazione ad annualità pregresse vengano correttamente assunti nella competenza del bilancio e non sulla gestione residui, in applicazione delle norme e dei principi contabili.

Circa i proventi derivanti dalla gestione dei parcheggi, anche mantenendone la gestione esternalizzata, l'ente dovrà pervenire ad un corretto trattamento contabile dell'entrata, al fine di garantire che questa venga ricondotta alle finalità di previste dall'art. 7, comma 7, del codice della strada.

Quanto all'accertamento della sopra menzionata condizione di squilibrio questa comporta, 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, per la quota ancora presente al termine del controllo sull'annualità 2019, con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel ovvero, in riferimento all'extradeficit, assicurare la relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

CAPACITA' DI INDEBITAMENTO

È stata rilevata la non corretta quantificazione dello stock del debito di finanziamento nonché la sua non puntuale rappresentazione nel conto del patrimonio.

L'errata determinazione deriva dalla differenza presente nel valore del debito iniziale (che al termine dell'esercizio 2016 risulta definito in 90.911.835,82 euro mentre, nella ricostruzione dell'ente, viene considerato pari a 90.903.835,74 euro), e anche da rettifiche di diversa natura, che determinano un sostanziale disallineamento tra il debito effettivo al termine dell'esercizio 2017 (che viene indicato in misura pari a

81.368.901,10 euro) e quello risultante dal conto del patrimonio (pari a 104.999.933,86 euro).

Nonostante le richieste espressamente formulate nel corso dell'istruttoria, non è stato possibile individuare le ragioni specifiche del disallineamento rilevato, a parte quelle che vanno riferite al dato iniziale del debito (conseguente alla quantificazione dell'indebitamento al termine dell'esercizio 2016).

Inoltre, dagli elementi forniti in relazione all'evoluzione del debito nell'esercizio 2017 (quota dei nuovi prestiti contratti, rimborso della quota capitale e altre variazioni), sono emerse problematiche di diverso tipo, anche legate ad accertamenti non correttamente assunti nella competenza dell'esercizio.

In merito a tali aspetti l'ente non ha fornito elementi ulteriori o considerazioni specifiche nella nota inviata ai fini del contraddittorio.

Va inoltre rilevato che l'incerta quantificazione dell'indebitamento complessivo rende difficoltosa la valutazione dell'impatto che questo può determinare sugli equilibri del bilancio. Alcuni parametri di legge, infatti, utili alla individuazione di situazioni di criticità finanziaria dei bilanci, sono ancorati proprio alla consistenza dell'indebitamento totale, così come altri si basano sull'incidenza degli interessi passivi pagati o sull'incidenza complessiva del costo del debito.

Tutti elementi di difficile valutazione in assenza di una puntuale definizione dell'indebitamento dell'ente.

Nel caso di specie, peraltro, tale irregolarità si associa ad una condizione di squilibrio del bilancio, evidenziata dalla presenza di un saldo negativo della parte disponibile del risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio.

La Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo e della quantificazione dell'indebitamento nel conto del patrimonio, 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 della consistenza dell'indebitamento complessivo, e la sua corretta trasposizione nel conto del patrimonio, al fine di assicurare il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto, e garantire il ripristino della regolare e sana gestione finanziaria.

SEZIONE II - Rendiconto 2018

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un saldo di amministrazione positivo pari a 144.292.465,05 euro. Tuttavia, tale saldo, una volta considerate le rettifiche conseguenti alle diverse risultanze del rendiconto 2017 emerse dal controllo della Sezione e gli ulteriori specifici elementi emersi dall'analisi dell'esercizio 2018, evidenzia un risultato di amministrazione non sufficiente a

ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 161.710.047,95 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2018 è negativo per 17.417.582,90 euro.

Con il rendiconto di gestione (modificato con la delibera CC n. 47/2020), a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2018 per 144.292.465,05 euro, l'ente ha, invece, provveduto alla definizione delle quote accantonate (fondo crediti di dubbia esigibilità per 129.276.166,81 euro, fondo per la restituzione delle anticipazioni di liquidità per 137.272,16 euro, fondo contenzioso per 300.000,00 euro, fondo per indennità di fine mandato del sindaco per 13.000,00 euro, fondo per le perdite delle società partecipate per 243.980,00 euro e altri fondi spese o rischi futuri per 3.257.345,68 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 11.294.504,02 euro) e destinata ad investimenti (per 2.750.775,25 euro), accertando un disavanzo di amministrazione effettivo pari a 2.980.578,87 euro.

In merito agli importi così definiti nel rendiconto di gestione, va osservato che, a seguito dell'istruttoria condotta sul rendiconto 2017, è emersa una diversa quantificazione del risultato dell'esercizio che comporta una diversa determinazione anche del risultato 2018.

L'analisi istruttoria ha infatti evidenziato la necessità di una revisione delle quote vincolate e destinate del risultato 2017, che ha portato alla differente quantificazione della quota disponibile negativa (42.663.312,88 euro), con un peggioramento pari a 9.417.813,68 euro del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2018. Dall'istruttoria specifica sull'esercizio 2018 è inoltre emerso 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 o destinate, unitamente agli avanzi prodotti dalla gestione residui per le stesse componenti del risultato e ai vincoli e quote destinate del precedente esercizio, non sono state adeguatamente ricollocate tra le componenti vincolate e destinate dell'avanzo di amministrazione.

La non corretta definizione delle quote vincolate e destinate ad investimenti, considerando quanto complessivamente emerso dall'istruttoria, ha riguardato le diverse voci del risultato di amministrazione, come di seguito riportate.

2.1. I VINCOLI DERIVANTI DALLA LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI

La Sezione ha attivato una istruttoria specifica sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2018, al fine di verificare, in continuità con l'analisi dei precedenti esercizi, la corretta quantificazione della componente vincolata dalla legge e dai principi contabili.

Tale componente è stata valutata, come in precedenza, nella sua quantificazione complessiva e con riferimento ad alcune specifiche entrate vincolate dalla legge e dai principi contabili (proventi dai permessi di costruire, i proventi derivanti dalla gestione dei parcheggi e i proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada), di cui è stata verificata la corretta apposizione dei vincoli nella gestione e/o nel risultato accertato al termine dell'esercizio.

Nell'ambito di tale verifica hanno trovato conferma, anche per l'esercizio 2018, le stesse problematiche rilevate sull'esercizio 2017 ed espone nella sezione precedente, sia con

riferimento ai proventi derivanti dalla gestione dei parcheggi, che l'ente non provvede a destinare alle specifiche finalità di legge, sia con riferimento alla corretta destinazione delle entrate da proventi contravvenzionali, per i quali viene verificato (e garantito) il vincolo relativo alle entrate accertate in competenza, ma non quello dei maggiori accertamenti assunti in conto residui, né quello derivante dalla riscossione delle quote di accertamento confluite, nell'esercizio di pertinenza, nel fondo crediti di dubbia esigibilità e per questa ragione esclusi dalla dimostrazione del vincolo nell'annualità di assunzione dell'accertamento.

L'analisi dei proventi contravvenzionali, come nel precedente esercizio, è stata condotta considerando tutti gli aspetti rilevanti e gli elementi acquisiti nell'istruttoria ma ha trovato una limitazione dovuta all'assenza dei dati di dettaglio delle riscossioni e delle cancellazioni (forniti, come per l'esercizio 2017, cumulativamente per la gestione residui e i maggiori residui assunti nel tempo) e dalla mancata separazione tra i proventi da vincolare ai sensi dell'art. 208 CDS e quelli derivanti dalle violazioni dei limiti di velocità rilevate attraverso apparecchiature elettroniche (art. 142 CDS).

La ricostruzione della Sezione, dunque, è stata effettuata in termini complessivi rispetto al solo vincolo da costituire ai sensi dell'art. 208 del codice della strada, e deve pertanto ritenersi definita in misura inferiore rispetto alle effettive necessità di vincolo imposte dalla normativa.

Nello specifico, l'analisi istruttoria condotta sulle entrate registrate nell'esercizio 2018 in relazione alle sanzioni per violazioni al codice della strada, ha evidenziato l'assunzione di maggiori accertamenti in conto residui per complessivi 9.981.782,65 euro che, secondo quanto desumibile dagli atti del riaccertamento forniti dall'ente, sarebbero da riferire alle competenze degli esercizi dal 2012 al 2017. Annualità nelle quali il vincolo di competenza risultava (dagli atti acquisiti nelle diverse fasi istruttorie) effettivamente garantito attraverso l'assunzione di impegni dell'esercizio, o attraverso l'apposizione di vincoli nel risultato di amministrazione, in alcuni casi anche rettificati a seguito dei rilievi emersi negli specifici cicli del controllo.

Come per il precedente esercizio, per ricostruire opportunamente l'impatto dei maggiori accertamenti assunti in conto residui, e al fine di considerare anche gli effetti prodotti dalle cancellazioni di residui attivi, l'attività istruttoria ha verificato la dimostrazione del vincolo fornita per ciascuna delle annualità dal 2012 al 2017, e ha potuto accertare che le voci cancellate con il riaccertamento dell'esercizio 2018 (unitamente a quelle cancellate nel 2017) sono interamente ricomprese nei limiti delle quote di fondo crediti costituite nelle annualità di riferimento.

Il maggiore accertamento assunto nel 2018, per il quale valgono le stesse considerazioni di metodo già espresse nella sezione I e nelle precedenti deliberazioni di questa Sezione, deve essere quindi integralmente assoggettato alla dimostrazione del vincolo di destinazione, e per esso, nei termini di legge, deve essere apposto il vincolo nel risultato di amministrazione, a meno che non si dia evidenza del fatto che, nello stesso esercizio 2018, vengano cancellati residui afferenti a quote di entrata che, nella competenza dell'esercizio, erano già rientrate nella dimostrazione del vincolo stesso. Dimostrazione che l'ente non ha fornito e che l'evidenza dei dati, per quanto già espresso, smentisce.

L'analisi complessivamente disposta sui proventi derivanti dalle sanzioni per violazioni al codice della strada, considerando tutti gli aspetti rilevanti e i limiti dell'istruttoria di cui si è appena riferito, ha permesso di ricostruire in termini complessivi l'entità del vincolo da costituire ai sensi dell'art. 208 del codice della

strada, e ha fatto emergere la necessità di incrementare le quote relative a tali entrate, per l'esercizio 2018, in misura pari a 4.990.891,33 euro.

Considerando quanto emerso, la quota accertata nel risultato di amministrazione riferita ai vincoli derivanti da legge e principi contabili (pari a 3.109.472,06 euro) è stata rideterminata in 10.468.832,97 euro, con un incremento di 7.359.360,91 euro, di cui 2.368.469,59 euro da riferire alle maggiori quote da iscrivere sul risultato dell'esercizio 2017 e, per 4.990.891,33 euro, derivanti dai maggiori vincoli richiesti per effetto del corretto trattamento contabile dei proventi da sanzioni al codice della strada dell'esercizio 2018.

Gli esiti della fase istruttoria, per come appena sintetizzati, sono stati rappresentati all'ente, con apposita nota di osservazione del Magistrato istruttore n. 6087 del 15 luglio 2022, al fine di attivare il necessario contraddittorio.

Le osservazioni che l'amministrazione ha formulato, sul punto, con la nota n. 160356 del 22 luglio 2022, sono state già riepilogate, con riferimento ai tre esercizi oggetto di analisi, nella sezione I della presente deliberazione.

Si rimanda pertanto al punto 1.1 della presente deliberazione sia per gli approfondimenti istruttori condotti dalla Sezione sui nuovi dati forniti che per le valutazioni di merito espresse, che hanno condotto alla conferma della rideterminazione sopra riportata (in aumento per 7.359.360,91 euro) della componente vincolata dalla legge e dai principi contabili dell'esercizio 2018.

2.2. I VINCOLI DERIVANTI DAI TRASFERIMENTI

Dall'esame è emerso che, a fronte di una quota pari a 7.449.283,52 euro definita per tali tipologie di vincolo nel risultato di amministrazione 2017 (e rideterminata con il presente controllo in 8.341.708,46 euro), sono state applicate quote del risultato pari a 1.954.557,79 euro per il finanziamento di spese dell'esercizio 2018. La quota residuale del vincolo dell'esercizio precedente, pari a 5.494.725,73 euro, unitamente all'avanzo della gestione di competenza (947.042,16 euro), e all'avanzo generato dalla cancellazione dei residui passivi (50.720,68 euro), ha condotto all'accertamento di una quota vincolata al termine dell'esercizio pari a 6.492.488,57 euro.

Considerato che, su tale voce del risultato di amministrazione, la presente istruttoria ha evidenziato la necessità che venga apportata una rettifica in aumento, pari a 892.424,94 euro, sul risultato dell'esercizio 2017, il vincolo da definire al termine dell'esercizio 2018 si quantifica in 7.384.913,51 euro, a fronte di un importo pari a 6.492.488,57 euro accertato nel rendiconto di gestione.

Sulle ragioni della rettifica si rimanda alle considerazioni espresse nella sezione I della presente deliberazione.

2.3. I VINCOLI DERIVANTI DALLA CONTRAZIONE DI MUTUI E PRESTITI

Dall'esame istruttorio di tale componente del risultato di amministrazione è emerso che, a fronte di una quota pari a 858.860,70 euro definita nel risultato di amministrazione 2017 (e rideterminata con il presente controllo in 2.382.320,06 euro), sono state applicate quote del risultato pari a 519.628,01 euro per il finanziamento di spese dell'esercizio 2018. La quota residuale del vincolo dell'esercizio precedente, pari a 339.232,69 euro, unitamente all'avanzo della gestione di competenza (500.303,47

euro), e considerando l'assenza di avanzo della gestione residui, ha condotto all'accertamento di una quota vincolata al termine dell'esercizio pari a 839.536,16 euro. Considerato che, su tale voce del risultato di amministrazione, la presente istruttoria ha evidenziato la necessità che venga apportata una rettifica in aumento, pari a 1.523.459,36 euro, sul risultato dell'esercizio 2017, il vincolo da definire al termine dell'esercizio 2018 si quantifica in 2.362.995,52 euro, a fronte di un importo pari a 839.536,16 euro accertato nel rendiconto di gestione. Sulle ragioni della rettifica si rimanda alle considerazioni espresse nella sezione I della presente deliberazione.

2.4. LA VOCE DERIVANTE DALLE RISORSE GENERICAMENTE DESTINATE AD INVESTIMENTI

L'analisi condotta dalla Sezione sulla corretta determinazione della quota del risultato derivante da risorse genericamente destinate ad investimenti ha fatto emergere che, a fronte di una quota pari a 1.401.442,30 euro definita per tale tipologia di entrata nel risultato di amministrazione 2017 (e rideterminata con il presente controllo in 6.034.902,09 euro), considerata l'assenza di quote del precedente risultato applicate alla gestione 2018, la realizzazione di un avanzo della gestione di competenza pari a 1.402.476,34 euro, e il saldo negativo generato dalla cancellazione dei residui passivi e attivi pari a 24.844,36 euro, avrebbe dovuto condurre all'accertamento di una quota vincolata al termine dell'esercizio di 2.779.074,28 euro. La quota effettivamente iscritta nel risultato 2018 è invece pari a 2.750.775,25 euro.

Nella determinazione dell'ente, per quanto è stato possibile desumere dai dati istruttori, sembrano essere state considerate anche cancellazioni di residui attivi afferenti al conto terzi. Tale saldo negativo, a meno di chiarimenti specifici che non sono stati forniti nel corso dell'istruttoria, e neanche nella nota inviata ai fini del contraddittorio, non possono essere considerati a valere sulla determinazione della quota destinata ad investimenti.

Alla determinazione di tale componente, invece, devono essere aggiunti i maggiori vincoli emersi a seguito dell'esame del risultato 2017, al termine del quale, come già espresso, è stata rilevata la necessità di incrementare le quote destinate ad investimenti per 4.633.459,79 euro.

Tutto ciò considerato, il vincolo da definire al termine dell'esercizio 2018 si quantifica in 7.412.534,07 euro, a fronte di un importo pari a 2.750.775,25 euro accertato nel rendiconto di gestione, con un incremento complessivo di 4.661.758,82 euro.

2.5. LA RIDETERMINAZIONE DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE 2018

A seguito di tutte le rettifiche rese necessarie dagli esiti dell'analisi istruttoria, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2018 è stato rideterminato con i seguenti importi: quota accantonata pari a 133.227.764,65 euro, vincolata pari a 21.069.749,23 euro e destinata a investimenti pari a 7.412.534,07 euro. Ciò ha comportato la rideterminazione del disavanzo effettivo, che passa da 2.980.578,87 euro a 17.417.582,90 euro, con un peggioramento di 14.437.004,03 euro rispetto al dato accertato dall'ente.

Come riferito nella sezione I della presente deliberazione, il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 ha condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2017 pari a 115.644.234,97 euro e di una quota disponibile negativa pari a 42.663.312,88 euro.

Del disavanzo complessivamente accertato una quota pari a 25.902.280,35 euro è stata qualificata come disavanzo ordinario e una quota pari a 16.761.032,52 euro è stata qualificata come "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento", per il cui finanziamento è stato adottato il piano di rientro di cui al d.m. 2 aprile 2015, originariamente articolato in 28 annualità e una rata costante di 795.637,69 euro, e nei successivi atti correttivi.

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del decreto ministeriale 2 aprile 2015, nonché dell'articolazione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2017 e del piano di rientro adottato dall'ente ai sensi del citato decreto ministeriale, il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2018 si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 1.452.188,06 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 15.965.394,84 euro.

Analogamente a quanto evidenziato nella sezione I della presente deliberazione, la non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione, pur in presenza di un avanzo di amministrazione formale al termine della gestione 2018, costituisce una irregolarità contabile, in quanto la quota disponibile (negativa) risulta di fatto alimentata 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.

Inoltre, per quanto già espresso in relazione al disavanzo dell'esercizio 2017, la presenza di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

Nel caso di specie il disavanzo è dipeso anche dagli squilibri della gestione di competenza o della gestione residui ovvero dalla incapienza del bilancio rispetto alle necessità di finanziamento dei disavanzi pregressi derivanti dalla gestione o dal riaccertamento straordinario dei residui.

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, anche per l'esercizio 2018, 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, 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, per come definito al termine del controllo sull'annualità 2019, con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel ovvero, in riferimento all'extradeficit, nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

CAPACITA' DI INDEBITAMENTO

È stata rilevata, anche sull'esercizio 2018, la non corretta quantificazione dello stock del debito di finanziamento e la sua non puntuale rappresentazione nel conto del patrimonio.

L'errata determinazione rilevata al termine dell'esercizio è legata alle problematiche evidenziate per l'annualità precedente, che hanno una diretta ricaduta sulla quantificazione del debito finale dell'esercizio 2018.

Nonostante le richieste espressamente formulate nel corso dell'istruttoria, non è stato possibile individuare le ragioni specifiche del disallineamento rilevato, a parte quelle già richiamate per l'esercizio 2017.

Dagli elementi forniti in relazione all'evoluzione del debito nell'esercizio 2018, sono emerse problematiche di vario tipo, analoghe a quelle dell'esercizio 2017, anche legate ad accertamenti non correttamente assunti nella competenza dell'esercizio.

L'irregolarità rilevata si associa, anche per l'esercizio 2018, ad una condizione di squilibrio del bilancio, evidenziata dalla presenza di un saldo negativo della parte disponibile del risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio.

In analogia a quanto rilevato nell'ambito della sezione I della presente deliberazione la Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo e della quantificazione dell'indebitamento nel conto del patrimonio, 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, come richiesto per il precedente esercizio, una puntuale e affidabile rilevazione della consistenza dell'indebitamento, 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.

SEZIONE III - Rendiconto 2019

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un saldo di amministrazione positivo pari a 177.677.554,25 euro. Tuttavia, tale saldo, una volta considerate le rettifiche conseguenti alle diverse risultanze del rendiconto 2017 e 2018 emerse dal controllo della Sezione e gli ulteriori specifici elementi emersi dall'analisi dell'esercizio 2019, evidenzia un risultato di amministrazione non sufficiente a

ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in 196.624.140,14 euro, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2019 è negativo per 18.946.585,88 euro.

Con il rendiconto di gestione (modificato con la delibera CC n. 47/2020), a fronte di un avanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2019 per 177.677.554,25 euro, l'ente ha, invece, provveduto alla definizione delle quote accantonate (fondo crediti di dubbia esigibilità per 142.330.602,13 euro, fondo contenzioso per 1.305.391,82 euro, fondo per indennità di fine mandato del sindaco per 3.342,00 euro, fondo per le perdite delle società partecipate per 479.840,40 euro e altri fondi spese o rischi futuri per 4.306.128,42 euro) e alla quantificazione della parte vincolata (per 13.026.883,93 euro) e destinata ad investimenti (per 3.728.529,60 euro), accertando un avanzo di amministrazione effettivo pari a 12.496.835,95 euro.

In merito agli importi così definiti nel rendiconto di gestione, va osservato che, a seguito dell'istruttoria condotta sul rendiconto 2017 e 2018 è emersa una diversa quantificazione dei due risultati che comporta una diversa determinazione anche del risultato 2019.

L'analisi istruttoria ha infatti evidenziato la necessità di una revisione delle quote vincolate e destinate del risultato 2017 e 2018, che ha portato alla differente quantificazione della quota disponibile negativa al termine dell'esercizio 2018 (17.417.582,90 euro), con un peggioramento pari a 14.437.004,03 euro del quale si deve tenere conto nella determinazione del risultato 2019.

Dall'istruttoria specifica sull'esercizio 2019 è inoltre emerso, analogamente a quanto accaduto negli esercizi precedenti, 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 o destinate, unitamente agli avanzi prodotti dalla gestione residui per le stesse componenti del risultato e ai vincoli e quote destinate del precedente esercizio, non sono state adeguatamente ricollocate tra le componenti vincolate e destinate dell'avanzo di amministrazione.

Sull'esercizio 2019 è stata rilevata anche la non corretta valutazione dello stato del contenzioso, al fine di costituire, nel risultato di amministrazione, l'adeguata tutela che i principi contabili impongono di garantire.

La differente definizione delle quote accantonate, vincolate e destinate ad investimenti, considerando quanto complessivamente emerso dall'istruttoria, ha riguardato le diverse voci del risultato di amministrazione, come di seguito riportate.

3.1. GLI ACCANTONAMENTI PER I RISCHI DERIVANTI DAL CONTENZIOSO IN ATTO

In relazione alla quota accantonata nel risultato di amministrazione l'ente ha sottostimato gli appositi fondi rischi a tutela dell'eventuale esposizione debitoria derivante dalla presenza di passività potenziali e/o di contenziosi in atto.

Con particolare riferimento agli accantonamenti richiesti per la tutela dei contenziosi in essere, va specificato che l'elemento fondamentale da considerare ai fini della sua corretta quantificazione è il c.d. "coefficiente o grado di rischio" che esprime la probabilità che il fatto (esito negativo del giudizio) si verifichi. Tale indicatore, che

secondo gli standard internazionali IAS, OIC, IPSAS può assumere le gradazioni di probabile, possibile e remoto, è stato considerato rilevante ai fini della presente deliberazione quando assume il valore di “passività probabile”, con indice di rischio superiore al 50 per cento. In presenza di contenziosi per i quali l’ente abbia espresso un giudizio di soccombenza “probabile” (cfr., al riguardo, documento OIC n. 31 e la definizione dello IAS 37, in base al quale l’evento è probabile quando si ritiene sia più verosimile che il fatto si verifichi piuttosto che il contrario), è da ritenersi necessario un accantonamento nel risultato di amministrazione almeno pari all’importo delle somme che l’ente ritiene di essere chiamato a corrispondere, in caso di condanna.

Occorre rammentare, al riguardo, che il principio contabile (Allegato 4/2 – punto 5.2-h) prevede espressamente che “(...) In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l’accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell’ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell’approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell’approvazione del bilancio.”

Al fine di valutare l’entità del fenomeno, e il suo impatto sul bilancio, è stata avviata una specifica istruttoria volta a verificare lo stato delle cause, il loro rischio di soccombenza e la spesa potenziale che potrebbe gravare sul bilancio nel caso di esito negativo, chiedendo all’amministrazione di relazionare sulle eventuali divergenze tra i valori delle cause e la stima sulla congruità degli accantonamenti necessari e tra questi e gli accantonamenti effettivamente costituiti, oltre ad ogni eventuale motivazione che avesse condotto a scelte diverse rispetto alle disposizioni contenute nel principio contabile.

Gli elementi forniti non sono risultati sufficienti ad una puntuale quantificazione dell’accantonamento dovuto nel risultato di amministrazione dell’esercizio 2019, avendo l’ente compilato solo parzialmente la scheda riassuntiva richiesta e non avendo fornito tutti i chiarimenti sollecitati.

In particolare, gli elementi acquisiti nella prima fase, hanno evidenziato la presenza di n. 6 cause con un rischio di soccombenza superiore al 50 per cento, per le quali, tenendo conto delle segnalazioni fatte in ordine agli importi da corrispondere in caso di esito negativo del contenzioso, doveva essere disposto un accantonamento minimo pari a 9.842.218,80 euro, da garantire nel risultato di amministrazione in applicazione del principio contabile.

Poiché l’accantonamento complessivo derivava in particolare dalla presenza di una causa (promossa da Estra Spa e Centria Srl) di importo rilevante e pari a 9.612.544,80 euro, e considerata l’evidente assenza di un accantonamento adeguato alla sua tutela (il fondo contenzioso presente nel risultato 2019 è infatti pari a 1.305.391,82 euro), sono stati disposti ulteriori approfondimenti volti a comprendere le ragioni dell’esclusione della causa in questione dal fondo contenzioso dell’esercizio 2019, a ciò rilevando anche la circostanza che, nell’equivalente ricognizione effettuata per il contenzioso dell’esercizio 2020, la causa in oggetto veniva confermata nel suo importo ma indicata come “conclusa con esito favorevole”, senza indicazione, per ovvi motivi, della stima fatta sulla percentuale di soccombenza.

In merito a tale richiesta l’ente ha inviato, in data 10 giugno 2022, una specifica relazione dell’ufficio legale avente ad oggetto il contenzioso promosso dalla società Estra Centria verso il comune di Prato e la società Toscana Energia, instaurato presso il

Tribunale di Prato con RG 961/2022 (riferimenti, questi, relativi al nuovo contenzioso riassunto presso il Tribunale di Prato).

Nella relazione viene effettuata una ricostruzione di tale contenzioso, ripercorrendone i passaggi più salienti e l'evoluzione temporale.

Ciò che rileva ai fini della presente trattazione è legato alla circostanza che, nel merito della causa, incardinata sia presso il TAR che presso il Tribunale di Prato, entrambi i giudizi si sono conclusi (nel 2020 quello presso il Tribunale e nel 2021 quello presso il TAR) con una dichiarazione di difetto di giurisdizione sulle domande svolte dalle Società attrici. La sentenza del Tribunale di Prato ha inoltre accolto una domanda riconvenzionale che atteneva però ad una questione diversa rispetto all'oggetto della causa e che, stante il mancato ricorso in appello, deve considerarsi passata in giudicato. Il riferimento all'accoglimento della domanda riconvenzionale potrebbe spiegare le ragioni per cui la causa promossa da Estra/Centria, nella ricognizione del contenzioso 2020, veniva indicata come "conclusa con esito favorevole" per l'ente.

Invece, come evidenziato con chiarezza nella relazione dell'ufficio legale, le cause originarie, concluse con declaratoria di difetto di giurisdizione, sono state riassunte presso il Tribunale di Prato, cui adesso compete decidere sul merito delle originarie domande. La prima udienza è fissata per l'ottobre del 2022 e la conclusione del giudizio è ipotizzata per il 2023.

Considerati tutti gli elementi acquisiti nel corso dell'istruttoria, e la constatazione della permanenza, ad oggi, del rischio derivante della causa in esame, la Sezione ha valutato come necessario l'accantonamento dell'importo complessivo di 9.842.218,80 euro quale fondo contenzioso, rideterminando di conseguenza il risultato 2019.

Alla ricostruzione effettuata dalla Sezione l'ente ha risposto, nel merito, con la nota inviata ai fini del contraddittorio.

In tale nota si evidenziano, da un lato, le modalità con le quali l'ente perviene alla definizione del fondo contenzioso di ciascun esercizio. Modalità che sembrano basate non su una ricognizione completa del contenzioso in essere al termine dell'esercizio (come richiesto dal principio contabile) ma sulla valutazione delle cause in scadenza, e quindi su considerazioni legate al rischio immediato che da queste deriva.

Il secondo aspetto che l'ente ha portato in esame è la diversa valutazione della rischiosità del contenzioso promosso da Estra/Centria effettuata sul 2020 rispetto a quella evidenziata nel rendiconto 2019.

Nello specifico, mentre per l'anno 2019, utilizzando gli elementi legati allo stato della causa come presenti nell'esercizio di riferimento, il rischio di soccombenza era stato indicato con una percentuale maggiore del 50 per cento, sul 2020 la valutazione dell'ente, effettuata a "causa istruita e difese già svolte", indicata una percentuale del 40 per cento.

L'ente aggiunge che *"gli esiti della causa di cui alla sentenza (si deve intendere la n. 387/2020, con la quale è stato dichiarato il difetto di giurisdizione sulle domande delle società attrici) hanno poi confermato la correttezza della percentuale di stima del rischio nei termini operati dall'ente"*.

L'ultimo aspetto evidenziato nella nota inviata ai fini del contraddittorio è legato agli accantonamenti del fondo contenzioso disposti nel 2020 e 2021 (esattamente pari a 1.600.000 euro per il 2020 e a 4.900.000 euro nel 2021) che, secondo le attestazioni rese, sarebbero conseguenti proprio alle valutazioni condotte sulla rischiosità del contenzioso promosso da Estra/Centria, definita come *"l'unica causa di valore economico"*

superiore al milione di euro con un rischio di soccombenza superiore al 10 per cento e con possibilità di esborso economico a carico dell'ente".

In merito alle controdeduzioni formulate dall'ente, oltre ad evidenziare la necessità che lo stato del contenzioso sia considerato nella sua interezza, e che in base al fenomeno nel suo complesso vengano valutati i rischi che gravano sul bilancio dell'ente, va osservato che la diversa stima del grado di soccombenza legato alla causa Estra/Centria, effettuata nel 2020 in misura inferiore rispetto a quella del 2019, per come riassunta nella nota del 22 luglio 2022, appaia più legata agli esiti della domanda riconvenzionale (che come detto attiene ad una fattispecie diversa rispetto all'oggetto del contenzioso in essere) che alla presenza di elementi oggettivi di valutazione dello stato della causa vera e propria.

Le cause precedenti, sulle quali è stato dichiarato esclusivamente il difetto di giurisdizione, sono state infatti riassunte presso il Tribunale di Prato e nessun elemento ulteriore di giudizio è stato sollevato o evidenziato dall'ente. La riproposizione appare avvenuta negli stessi termini originari e, stando agli atti, non emergono criteri o parametri differenti di valutazione da porre alla base di una minore stima del grado di soccombenza dell'ente.

Inoltre, l'orientamento assunto negli esercizi 2021 e 2022 circa i maggiori accantonamenti disposti nel risultato di amministrazione sembrano al contrario confermare, nella valutazione dell'ente, la persistenza di significativi elementi di rischiosità del contenzioso in oggetto.

L'amministrazione dovrà pertanto provvedere ad una attenta rivalutazione dello stato del contenzioso, e ad una specifica analisi degli atti e delle carte processuali relative alla causa promossa da Estra/Centria. Ove tale rivalutazione sfoci in una differente stima del rischio di soccombenza, l'Ente dovrà individuare ed evidenziare le motivazioni atte a giustificare una diversa considerazione dell'accantonamento al termine dell'esercizio 2019.

Per quanto complessivamente emerso al termine dell'analisi istruttoria e della fase del contraddittorio, a fronte di un fondo contenzioso accertato nel rendiconto di gestione in misura pari a 1.305.391,82 euro, da cui deve essere decurtato l'importo di 583.571,73 euro poiché costituito per la specifica tutela di debiti fuori bilancio in precedenza allocati nella voce "altri fondi rischi", risulta necessario un accantonamento pari a 9.842.218,80 euro, comprendente anche il rischio connesso alla causa "Estra Centria/Toscana Energia/Comune di Prato" per la quale, nonostante l'assenza di accantonamenti, gli atti acquisiti nel complesso iter istruttorio ne confermano la sussistenza alla data odierna e la conseguente necessità di tutela nel risultato di amministrazione.

Gli elementi acquisiti, sebbene non abbiano fatto emergere un quadro chiaro dello stato del contenzioso nel suo complesso, hanno comunque permesso di evidenziare la presenza di accantonamenti non sufficienti alla tutela, nel risultato di amministrazione 2019, del rischio derivante dalla cause in essere e, al contempo, l'assenza di una loro ripartizione sui rendiconti degli esercizi successivi, o altre forme di tutela nel bilancio di previsione che ne possano giustificare il mancato integrale inserimento nel rendiconto in esame. Tutto ciò considerato, l'accantonamento del fondo contenzioso nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2019 deve considerarsi correttamente quantificato in 10.425.790,53 euro, con un differenziale di 9.120.398,71 euro rispetto

all'importo accertato nel rendiconto di gestione (1.305.391,82 euro, di cui 583.571,73 euro per altri debiti fuori bilancio).

3.2. I VINCOLI DERIVANTI DALLA LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI

Anche per l'esercizio 2019 la Sezione ha attivato una istruttoria specifica sul risultato di amministrazione, al fine di verificare, in continuità con l'analisi dei precedenti esercizi, la corretta quantificazione della componente vincolata dalla legge e dai principi contabili.

Tale componente è stata valutata, come in precedenza, nella sua quantificazione complessiva e con riferimento ad alcune specifiche entrate vincolate dalla legge e dai principi contabili (proventi dai permessi di costruire, i proventi derivanti dalla gestione dei parcheggi e i proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada), di cui è stata verificata la corretta apposizione dei vincoli nella gestione e/o nel risultato accertato al termine dell'esercizio.

Nell'ambito di tale verifica, hanno trovato conferma, anche per l'esercizio 2019, le stesse problematiche rilevate sull'esercizio 2017 e 2018 ed esposte nelle precedenti sezioni, sia con riferimento ai proventi derivanti dalla gestione dei parcheggi a pagamento, che l'ente non destina alle specifiche finalità di legge, sia con riferimento alla corretta destinazione delle entrate da proventi contravvenzionali, per i quali viene verificato (e garantito) il vincolo relativo alle entrate accertate in competenza, ma non quello dei maggiori accertamenti assunti in conto residui, né quello derivante dalla riscossione delle quote di accertamento confluite, nell'esercizio di pertinenza, nel fondo crediti di dubbia esigibilità e per questa ragione esclusi dalla dimostrazione del vincolo nell'annualità di assunzione dell'accertamento.

L'analisi dei proventi contravvenzionali è stata condotta secondo le modalità già descritte e, come per i precedenti esercizi, ha trovato una limitazione dovuta all'assenza dei dati di dettaglio delle riscossioni e delle cancellazioni (forniti, anche per il 2019, cumulativamente per la gestione residui e i maggiori residui assunti nel tempo) e dalla mancata separazione tra i proventi da vincolare ai sensi dell'art. 208 CDS e quelli derivanti dalle violazioni dei limiti di velocità rilevate attraverso apparecchiature elettroniche (art. 142 CDS).

La ricostruzione della Sezione, dunque, è stata effettuata in termini complessivi rispetto al solo vincolo da costituire ai sensi dell'articolo 208 del codice della strada, e deve pertanto ritenersi definita in misura inferiore rispetto alle effettive necessità di vincolo imposte dalla normativa.

Nell'ambito dell'analisi istruttoria condotta sulle entrate registrate nell'esercizio 2019 in relazione alle sanzioni per violazioni al codice della strada, è stata evidenziata l'assunzione di maggiori accertamenti in conto residui per complessivi 9.881.213,25 euro che, secondo quanto desumibile dagli atti del riaccertamento forniti dall'ente, sarebbero da riferire alle competenze degli esercizi dal 2012 al 2018. Annualità nelle quali, come già evidenziato, il vincolo di competenza risultava (dagli atti acquisiti nelle diverse fasi istruttorie) effettivamente garantito attraverso l'assunzione di impegni dell'esercizio, o attraverso l'apposizione di vincoli nel risultato di amministrazione, in alcuni casi anche rettificati a seguito dei rilievi emersi negli specifici cicli del controllo. Per ricostruire opportunamente l'impatto dei maggiori accertamenti assunti in conto residui, e al fine di considerare anche gli effetti prodotti dalle cancellazioni di residui attivi, come nei precedenti esercizi l'attività istruttoria ha verificato la dimostrazione del vincolo fornita per ciascuna della annualità dal 2012 al 2018, e ha potuto accertare

che le voci cancellate con il riaccertamento residui dell'esercizio 2019 (unitamente a quelle cancellate nel 2017 e 2018) sono interamente ricomprese nei limiti delle quote di fondo crediti costituite nelle annualità di riferimento.

Il maggiore accertamento assunto nel 2019, per il quale valgono le stesse considerazioni di metodo già espresse nella sezione I e II e nelle precedenti deliberazioni di questa Sezione, deve essere quindi integralmente assoggettato alla dimostrazione del vincolo di destinazione, e per esso, nei termini di legge, deve essere apposto il vincolo nel risultato di amministrazione, a meno che non si dia evidenza del fatto che, nello stesso esercizio 2019, vengano cancellati residui che, nella competenza dell'esercizio, erano già rientrati nella dimostrazione del vincolo stesso. Dimostrazione che l'ente non ha fornito e che l'evidenza dei dati, per quanto già espresso, smentisce.

Per l'esercizio 2019 va evidenziato un ulteriore aspetto, che rileva ai fini della determinazione del vincolo. Aspetto legato alla richiamata delibera del consiglio comunale n. 47/2020, con la quale l'ente aveva disposto anche sul risultato 2019 alcune rettifiche conseguenti ai rilievi formulati dalla Sezione a seguito del controllo monitoraggio sugli esercizi 2015 e 2016.

Tali rettifiche avevano riguardato sia il mancato vincolo di 2.601.410,77 euro, sempre legato alle problematiche dei maggiori accertamenti in conto residui dei proventi CDS emerse al termine dell'esercizio 2016, che l'ente non ha interamente riproposto sull'esercizio 2019 (la rettifica di tale risultato è stata infatti pari a 1.446.432,51 euro), sia la necessità di rideterminare il corretto vincolo della competenza 2019 in considerazione della non detraibilità, dal calcolo dimostrativo del vincolo, delle spese sostenute per l'elaborazione dei verbali.

In riferimento a questo ultimo aspetto, l'istruttoria condotta sul risultato 2019 evidenziava un errore materiale nell'apposizione del maggiore vincolo della competenza, che l'ente determina in 96.902,02 euro mentre, sulla base dei dati forniti nella citata delibera n. 47/2020 e confermati nella nota integrativa all'istruttoria, risultava essere pari a 296.902,02 euro.

Tale maggiore vincolo è stato considerato, nella ricostruzione effettuata dal Magistrato istruttore, al fine di pervenire alla corretta quantificazione della quota da vincolare nel risultato 2019.

L'analisi complessivamente disposta sui proventi derivanti dalle sanzioni per violazioni al codice della strada, considerando tutti gli aspetti rilevanti e i limiti dell'istruttoria di cui si è in precedenza riferito, oltre alle precisazioni appena riportate, ha permesso di ricostruire in termini complessivi l'entità del vincolo da costituire ai sensi dell'art. 208 del codice della strada, e ha fatto emergere la necessità di incrementare le quote relative a tali entrate, con riferimento al solo esercizio 2019, in misura pari a 5.237.508,65 euro.

Gli esiti della fase istruttoria, per come appena sintetizzati, e considerando anche gli effetti delle rideterminazioni derivanti dall'istruttoria sugli esercizi 2017 e 2018, sono stati rappresentati all'ente, con apposita nota di osservazione del Magistrato istruttore n. 6087 del 15 luglio 2022, al fine di attivare il necessario contraddittorio.

Le osservazioni che l'amministrazione ha formulato, sui vincoli dei proventi contravvenzionali, con la nota n. 160356 del 22 luglio 2022, sono state già riepilogate, con riferimento ai tre esercizi oggetto di analisi, nella sezione I della presente deliberazione.

Si rimanda pertanto al punto 1.1 sia per gli approfondimenti istruttori condotti dalla Sezione sui nuovi dati forniti sia per le valutazioni di merito espresse, che hanno

condotto alla conferma della rideterminazione, in aumento, della componente vincolata dalla legge e dai principi contabili dell'esercizio 2019.

Vanno invece più compiutamente riportate le precisazioni che l'ente ha fornito sulla rideterminazione del vincolo operata con la delibera del CC n. 47/2020.

A riguardo è stato evidenziato un errore materiale nella rappresentazione dei dati rilevanti ai fini della verifica del vincolo sulla competenza 2019. Il fondo crediti di dubbia esigibilità, costituito per gli accertamenti di competenza 2019 relativi alle entrate contravvenzionali, deve considerarsi correttamente quantificato in 4.788.000 euro anziché 4.388.000 euro, come indicato nella citata delibera. Conseguentemente risulta corretto il maggiore vincolo da apporre per la competenza 2019, per come definito dall'ente (96.902,02 euro) nella delibera del CC n. 47/2020.

Considerando quanto complessivamente emerso, e gli ulteriori elementi forniti nella nota di risposta al contraddittorio, che come detto rilevano solo per quanto espresso circa la rettifica apportata ai vincoli della competenza con la delibera CC n. 42/2020, la quota accertata nel risultato di amministrazione riferita ai vincoli derivanti da legge e principi contabili (pari a 3.346.276,14 euro) deve considerarsi rideterminata in 18.344.556,47 euro, con un incremento di 14.998.280,33 euro, di cui 7.359.360,91 euro quali maggiori quote da iscrivere per effetto delle rettifiche apportate sui risultati degli esercizi 2017 e 2018 e, per 5.037.508,65 euro, derivanti dai maggiori vincoli richiesti per effetto del corretto trattamento contabile dei proventi da sanzioni al codice della strada sull'esercizio 2019 nonché dalla rideterminazione di cui alla delibera CC n. 47/2020.

3.3. I VINCOLI DERIVANTI DAI TRASFERIMENTI

Dall'esame è emerso che, a fronte di una quota pari a 6.492.488,57 euro definita per tali tipologie di vincolo nel risultato di amministrazione 2018 (e rideterminata con il presente controllo in 7.384.913,51 euro), sono state applicate quote del risultato pari a 189.869,13 euro per il finanziamento di spese dell'esercizio 2019. La quota residuale del vincolo dell'esercizio precedente, pari a 6.302.619,44 euro, unitamente all'avanzo della gestione di competenza (1.966.551,12 euro), e al saldo negativo della gestione residui (-67.797,54 euro), ha condotto all'accertamento di una quota vincolata al termine dell'esercizio pari a 8.201.373,02 euro.

Considerato che, su tale voce del risultato di amministrazione, la presente istruttoria ha evidenziato la necessità che venga apportata una rettifica in aumento, pari a 892.424,94 euro, sul risultato dell'esercizio 2017 e poi 2018, il vincolo da definire al termine dell'esercizio 2019 si quantifica in 9.093.797,96 euro, a fronte di un importo pari a 8.201.373,02 euro accertato nel rendiconto di gestione.

Sulle ragioni della rettifica si rimanda alle considerazioni espresse nella sezione I della presente deliberazione.

3.4. I VINCOLI DERIVANTI DALLA CONTRAZIONE DI MUTUI E PRESTITI

Dall'esame istruttorio di tale componente del risultato di amministrazione è emerso che, a fronte di una quota pari a 839.536,16 euro definita nel risultato di amministrazione 2018 (e rideterminata con il presente controllo in 2.362.995,52 euro), sono state applicate quote del risultato pari a 180.852,00 euro per il finanziamento di spese dell'esercizio 2019. La quota residuale del vincolo dell'esercizio precedente, pari a 658.684,16 euro, unitamente all'avanzo della gestione di competenza (201.893,71

euro), considerando il saldo negativo della gestione residui pari a 234.350,33 euro, ha condotto all'accertamento di una quota vincolata al termine dell'esercizio pari a 626.227,54 euro.

Considerato che, su tale voce del risultato di amministrazione, la presente istruttoria ha evidenziato la necessità che venga apportata una rettifica in aumento, pari a 1.523.459,36 euro, sul risultato dell'esercizio 2017 e a cascata sul 2018, il vincolo da definire al termine dell'esercizio 2019 si quantifica in 2.149.686,90 euro, a fronte di un importo pari a 626.227,54 euro accertato nel rendiconto di gestione.

Sulle ragioni della rettifica si rimanda alle considerazioni espresse nella sezione I della presente deliberazione.

3.5. LA VOCE DERIVANTE DALLE RISORSE GENERICAMENTE DESTINATE AD INVESTIMENTI

L'analisi condotta dalla Sezione sulla corretta determinazione della quota del risultato derivante da risorse genericamente destinate ad investimenti ha fatto emergere che, a fronte di una quota pari a 2.750.775,25 euro definita per tale tipologia di entrata nel risultato di amministrazione 2018 (e rideterminata con il presente controllo in 7.412.534,07 euro), considerata la quota del precedente risultato applicata alla gestione 2019 per 16.480,00, la realizzazione di un avanzo della gestione di competenza pari a 701.483,14 euro (cui va a sommarsi l'avanzo economico pari a 216.400,00 euro che è stato destinato alla realizzazione di investimenti), e l'avanzo pari a 76.351,21 euro prodotto dalla cancellazione di residui passivi finanziati da entrate destinate ad investimenti, ha condotto all'accertamento di una quota destinata al termine dell'esercizio 2019 pari a 3.728.529,60 euro.

Nella determinazione dell'ente, tuttavia, risulta non opportunamente considerata una ulteriore quota di avanzo prodotta dalla cancellazione di residui passivi originariamente finanziati da contribuzioni esterne. Dal dettaglio delle cancellazioni fornito in sede istruttoria, infatti, è emerso che una parte delle cancellazioni dei residui passivi di parte capitale, pari a 247.099,68 euro, è legata ad impegni finanziati con trasferimenti di parte capitale. Nel caso in cui si realizzino economie di spese originariamente finanziate da entrate vincolate (come sembra essere il caso descritto dall'ente), queste possono perdere la loro connotazione di entrata specificamente vincolata, venendo meno la spesa cui erano finalizzate, ma l'avanzo così prodotto deve comunque essere collocato nella quota destinata ad investimenti, trattandosi di entrate che afferiscono alla parte capitale del bilancio.

Alla determinazione di tale componente, inoltre, devono essere aggiunti i maggiori vincoli emersi a seguito dell'esame del risultato 2017 e 2018, al termine del quale, come già espresso, è stata rilevata la necessità di incrementare le quote destinate ad investimenti per 4.661.758,82 euro.

Tutto ciò considerato, il vincolo da definire al termine dell'esercizio 2019 si quantifica in 8.637.388,10 euro, a fronte di un importo pari a 3.728.529,60 euro accertato nel rendiconto di gestione, con un incremento complessivo di 4.908.858,50 euro.

3.6. LA RIDETERMINAZIONE DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE 2019

A seguito di tutte le rettifiche rese necessarie dagli esiti dell'analisi istruttoria, e tenendo conto di quanto emerso dal contraddittorio, il risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2019 è stato rideterminato con i seguenti importi: quota

accantonata pari a 157.545.703,48 euro, vincolata pari a 30.441.048,56 euro e destinata a investimenti pari a 8.637.388,10 euro.

Ciò ha comportato la rideterminazione del risultato di amministrazione effettivo, che passa da un avanzo di 12.496.835,95 euro ad un disavanzo di 18.946.585,88 euro, con un peggioramento di 31.443.421,84 euro rispetto al dato accertato dall'ente.

Come riferito nella sezione II della presente deliberazione, il controllo monitoraggio effettuato sul risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 e 2018 ha condotto alla definizione di un risultato formale di amministrazione al 31 dicembre 2018 pari a 144.292.465,05 euro e di una quota disponibile negativa pari a 17.417.582,90 euro.

Del disavanzo complessivamente accertato una quota pari a 1.452.188,06 euro è stata qualificata come disavanzo ordinario e una quota pari a 15.965.394,84 euro è stata qualificata come "maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento".

Tenuto conto di quanto disposto dall'art. 4 del decreto ministeriale 2 aprile 2015, nonché dell'articolazione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018 e del piano di rientro adottato dall'ente ai sensi del citato decreto ministeriale (che prevede una rata costante di 795.637,69 euro), il disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2019 si deve ritenere suddiviso in disavanzo della gestione per 3.776.828,73 euro e in disavanzo da riaccertamento straordinario per 15.169.757,15 euro.

Per le ragioni già esposte nelle precedenti sezioni di questa deliberazione con riferimento agli esercizi 2017 e 2018, la non corretta definizione delle componenti del risultato di amministrazione costituisce una irregolarità contabile che deve essere rimossa o superata attraverso apposita delibera consiliare, da adottare ai sensi dell'art. 148 bis del Tuel.

Inoltre, come evidenziato per il rendiconto 2017 e 2018, la presenza di un risultato negativo di amministrazione, accertato nei termini sopra indicati, è da considerarsi grave in quanto espressione di situazioni sottostanti contrarie ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

L'accertamento della sopra menzionata condizione di squilibrio comporta, 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 ovvero, in riferimento all'extradeficit, assicurare la relativa copertura nei termini definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

CAPACITA' DI INDEBITAMENTO

Analogamente ai precedenti esercizi, è stata rilevata la non corretta quantificazione dello stock del debito di finanziamento e la sua non puntuale rappresentazione nel conto del patrimonio 2019.

L'errata determinazione rilevata al termine dell'esercizio è legata alle problematiche evidenziate per le annualità 2017 e 2018, che hanno una diretta ricaduta sulla quantificazione del debito finale dell'esercizio 2019.

Nonostante le richieste espressamente formulate nel corso dell'istruttoria, non è stato possibile individuare le ragioni specifiche del disallineamento rilevato, a parte quelle già richiamate in relazione all'esercizio 2017.

Dagli elementi forniti in relazione all'evoluzione del debito, sono emerse, come per i precedenti esercizi, problematiche di diverso tipo, anche legate ad accertamenti non correttamente assunti nella competenza dell'esercizio.

Nel caso di specie, peraltro, tale irregolarità si associa ad una condizione di squilibrio del bilancio, evidenziata dalla presenza di un saldo negativo della parte disponibile del risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio.

Come già evidenziato nella Sezione I della presente deliberazione, la Sezione, constatata la distorta rappresentazione dei dati di consuntivo e della quantificazione dell'indebitamento nel conto del patrimonio, ne richiede la correzione attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare, ai sensi dell'art. 148 bis, terzo comma, del Tuel, con la quale l'ente dovrà assicurare una puntuale e affidabile rilevazione della consistenza dell'indebitamento, al fine di garantire il pieno rispetto del principio di veridicità e attendibilità dei documenti di rendiconto, e 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 attinenti alle annualità esaminate e i profili sopra rappresentati.

In particolare:

- sull'esercizio 2017 è emersa la non corretta determinazione delle quote vincolate e destinate ad investimenti e il conseguente accertamento di un disavanzo di amministrazione al termine dell'esercizio maggiore rispetto a quello definito dall'ente. L'istruttoria e gli elementi forniti in sede di contraddittorio hanno condotto alla ridefinizione della quota vincolata (per ulteriori 4.784.353,89 euro) e della quota destinata ad investimenti (per ulteriori 4.633.459,79 euro), evidenziando un differenziale complessivo di 9.417.813,68 euro rispetto al dato accertato nel rendiconto di gestione. Per pari importo è stato incrementato il disavanzo di amministrazione, che passa da 33.245.499,20 euro a 42.663.312,88 euro. Sono state rilevate inoltre problematiche ulteriori nella quantificazione dei vincoli di legge connesse sia alla mancata distinzione delle quote che rilevano ai fini dell'applicazione degli artt. 142 e 208 del codice della strada (anche con riferimento al corretto trattamento contabile dei proventi riscossi successivamente e imputabili alla quota di accertamento non assoggetta al vincolo nell'esercizio di competenza), sia alla mancata rilevazione e conseguente vincolo dei proventi dalla gestione dei parcheggi.
- sull'esercizio 2018 è stata rilevata la non corretta determinazione delle componenti vincolate e destinate ad investimenti, con la conseguente emersione di un disavanzo di amministrazione più elevato rispetto a quello accertato dall'ente. L'istruttoria e gli elementi forniti in sede di contraddittorio, tenendo conto anche degli effetti a cascata conseguenti ai maggiori vincoli dell'esercizio 2017, hanno condotto alla ridefinizione dei vincoli (con l'incremento di 9.775.245,21 euro) e

della quota destinata ad investimenti (per ulteriori 4.661.758,82 euro), evidenziando un differenziale complessivo di 14.437.004,03 euro rispetto al risultato accertato nel rendiconto di gestione. Per pari importo è stato incrementato il disavanzo di amministrazione, che passa da 2.980.578,87 euro a 17.417.582,90 euro. Al contempo hanno trovato conferma le problematiche relative al corretto trattamento dei proventi contravvenzionali e derivanti dai parcheggi a pagamento già rilevate sulla gestione 2017.

- sull'esercizio 2019 è stata rilevata la non corretta determinazione delle componenti accantonate, vincolate e destinate ad investimenti, con la conseguente emersione di un disavanzo di amministrazione a fronte dell'avanzo accertato nel rendiconto di gestione. L'istruttoria e gli elementi forniti in sede di contraddittorio, tenendo conto anche degli effetti a cascata conseguenti ai maggiori vincoli dell'esercizio 2017 e 2018, hanno condotto alla ridefinizione della quota accantonata per il contenzioso in essere (con un incremento di 9.120.398,71 euro), della quota vincolata (con l'incremento di 17.414.164,63 euro) e della quota destinata ad investimenti (per ulteriori 4.908.858,50 euro), evidenziando un differenziale complessivo in diminuzione di 31.443.421,84 euro rispetto al risultato accertato dall'ente. Questo peggioramento del risultato di amministrazione ha condotto alla definizione di un disavanzo di amministrazione pari a 18.946.585,88 euro, a fronte di un avanzo pari a 12.496.835,95 euro accertato con il rendiconto di gestione 2019. Il disavanzo emerso al termine del controllo sull'esercizio 2019 è stato qualificato come disavanzo gestionale per 3.776.828,73 e come quota residuale dell'extradeficit per 15.169.757,15 euro. Anche su questo esercizio hanno trovato conferma le problematiche del corretto trattamento dei proventi contravvenzionali e derivanti dai parcheggi a pagamento già rilevate sulla gestione 2017 e 2018.
- sugli esercizi 2017, 2018 e 2019 è stata rilevata la non corretta quantificazione dell'indebitamento complessivo e la sua non puntuale rappresentazione nel conto del patrimonio.

Come chiarito in premessa, la Sezione ha analizzato distintamente i risultati dei rendiconti degli esercizi 2017, 2018 e 2019, rilevando per ciascuno di essi le irregolarità, ove presenti.

L'esame congiunto di tre annualità di bilancio impone tuttavia di valutare le misure consequenziali necessarie con riferimento alla situazione finanziaria e contabile per come definitivamente emersa al termine dell'esercizio 2019, chiedendo l'adozione di interventi correttivi nella misura in cui questi possano essere utilmente condotti al termine di tale esercizio.

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 2017, 2018 e 2019 pari rispettivamente a 42.663.312,88 euro, a 17.417.582,90 euro e a 18.946.585,88 euro, l'ente dovrà provvedere al finanziamento del disavanzo di amministrazione come determinato al termine dell'esercizio 2019. Nello specifico l'ente

dovrà operare con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel ovvero, in riferimento all'extradeficit, provvedere alla relativa copertura nei termini già definiti nella delibera consiliare approvata ai sensi del d.m. 2 aprile 2015.

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 disavanzo (e della sua scomposizione rispetto alla quota di natura gestionale e a quella residuale dell'extradeficit), 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 e da riaccertamento o per quelli derivanti dalla copertura delle spese precedentemente finanziate con quote di avanzo non correttamente determinate.

L'ente dovrà inoltre predisporre le necessarie modifiche procedurali e contabili al fine di rilevare le entrate dei proventi contravvenzionali distintamente per le quote derivanti dalle violazioni dei limiti di velocità accertate attraverso apparecchiature elettroniche, a cui si applicano le disposizioni di cui all'art. 142 del CDS, e quelle rientranti nelle disposizioni di cui all'art. 208 CDS. Per le suddette entrate dovrà inoltre dotarsi di un sistema di contabilizzazione delle riscossioni in conto residui, in modo tale da garantire la verifica dei vincoli di legge anche sulle entrate riscosse negli esercizi successivi, ma relative alla quota di accertamento in origine confluita nel fondo crediti di dubbia esigibilità.

Con riferimento invece ai proventi derivanti dalla gestione dei parcheggi a pagamento, dovrà assicurare la quantificazione delle entrate e la loro destinazione alle finalità di legge.

Indebitamento

In relazione alla non corretta quantificazione dello stock del debito di finanziamento rilevata sul rendiconto dell'esercizio 2017, 2018 e 2019 l'ente dovrà adottare provvedimenti idonei a garantire la corretta quantificazione del debito complessivo e una puntuale e affidabile rilevazione delle voci relative all'indebitamento nel conto del patrimonio.

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, nella Camera di consiglio del 27 luglio 2022.

Il relatore
Patrizia Impresa
(firmato digitalmente)

Il presidente
Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 3 novembre 2022

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