

Del. n. 57/2020/PRSP



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Cristina ZUCCHERETTI	presidente
Nicola BONTEMPO	consigliere
Vincenzo DEL REGNO	consigliere
Francesco BELSANTI	consigliere
Paolo BERTOZZI	consigliere
Fabio ALPINI	referendario
Rosaria DI BLASI	referendario, relatore
Anna PETA	referendario

nell'adunanza da remoto dell'11 giugno 2020;

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;

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 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;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali e successive modificazioni (Tuel);

VISTO il decreto legislativo n. 118/2011 e successive modifiche e integrazioni;

VISTO il decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante “*Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012*”, convertito dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213;

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

VISTO l’art. 243-bis del Tuel, “Procedura di riequilibrio finanziario pluriennale”, introdotto dall’art. 3, comma 1, lett. r), del decreto-legge n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012 e successive modifiche;

VISTO l’art. 243-quater, commi da 1 a 5, Tuel, come modificato dall’art. 3, comma 1, lett. r), d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012 e successive modifiche;

VISTO l’art. 1, comma 888, lett. b) della l. 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di stabilità per l’anno 2018), successivamente modificato dall’ art. 38, comma 1-terdecies, d.l. 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla l. 28 giugno 2019, n. 58, che hanno modificato l’art. 243-bis Tuel rimodulando la durata massima del piano di riequilibrio finanziario pluriennale;

VISTE le linee guida in materia di procedura di riequilibrio finanziario pluriennale (linee guida e relativo schema istruttorio) adottate dalla Sezione delle autonomie con deliberazioni n. 16/2012/INPR, n. 11/2013/INPR e n. 5/2018/INPR, per l’esame del piano di riequilibrio finanziario pluriennale (art. 243-quater, Tuel) e per la valutazione della sua congruenza;

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie 13 settembre 2013, n. 22, recante “*Questioni interpretativo-applicative concernenti le norme che regolano la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale di cui agli artt. da 243-bis a 243-quinquies del Tuel, come introdotti dall’art. 3, comma 1, lett. r), d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213*”;

VISTA la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Toscana del 6 febbraio 2020, n. 17 che ha approvato il programma dell’attività di controllo della Sezione per l’anno 2020;

VISTA la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Toscana del 2 aprile 2020, n. 27 che ha modificato e integrato la precedente deliberazione n. 17/2020 relativa al programma dell’attività di controllo della Sezione per l’anno 2020;

VISTA l’ordinanza del Presidente della Sezione regionale di controllo per la Toscana, n. 5 del 28/02/2020, con la quale sono state attribuite ai magistrati le analisi di controllo;

VISTA la delibera del Consiglio comunale di Casole d'Elsa (SI) del 26 luglio 2019, n. 64, con la quale l'ente ha deliberato il ricorso alla procedura di riequilibrio pluriennale, pervenuta alla Sezione in data 29 luglio 2019 (prot. Sezione n. 7556/2019);

VISTA la successiva delibera del Consiglio comunale di Casole d'Elsa del 23 ottobre 2019, n. 88, con la quale è stato approvato il piano di riequilibrio finanziario ai sensi dell'art. 243-bis, comma 5, del d.lgs. n. 267/2000, pervenuta alla Sezione in data 29 ottobre 2019 (prot. Sezione n. 9091/2019);

VISTO il parere dell'organo di revisione del comune, allegato alla deliberazione di Consiglio comunale di approvazione del piano di riequilibrio;

VISTA la nota del Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali - Direzione centrale della finanza locale, con nota del 5 dicembre 2019, n. 164307, contenente la richiesta istruttoria sul piano di riequilibrio predisposto dall'ente, pervenuta alla Sezione in data 5 dicembre 2019 (prot. Sezione n. 9747/2019);

VISTA la nota del Comune di Casole d'Elsa del 3 gennaio 2020, prot. n. 118, con la quale è stata trasmessa la risposta alle richieste istruttorie del Ministero dell'interno-Dipartimento per gli affari interni e territoriali-Direzione centrale della finanza locale, pervenuta alla Sezione in data 3 gennaio 2020 (prot. Sezione n. 110/2020);

VISTA la relazione istruttoria trasmessa dal Ministero dell'interno -Dipartimento per gli affari interni e territoriali - Direzione centrale della finanza locale con nota del 16 aprile 2019, prot. n. 27763, pervenuta alla Sezione in data 16 aprile 2020 (prot. Sezione n. 4141/2020);

VISTA la nota istruttoria del 7 maggio 2020, prot. Sezione n. 4335, con la quale sono stati richiesti dalla Sezione ulteriori chiarimenti in merito alla situazione finanziaria dell'ente e a quanto previsto nel piano di riequilibrio pluriennale;

VISTO l'art. 83, comma 2 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito in legge 24 aprile 2020, n. 27 – relativo alla giustizia civile, penale, tributaria e militare ma applicabile a tutte le funzioni della Corte dei conti in virtù del rinvio effettuato dall'art. 85 del medesimo decreto legge – il quale dispone la sospensione del decorso dei termini procedurali, e quindi anche di quelli previsti dall'art. 243-bis del Tuel, dal 9 marzo 2020 fino al 15 aprile 2020, termine poi prorogato all'11 maggio 2020 dall'art. 36, comma 1 del decreto legge 8 aprile 2020, n. 23, e dichiarato applicabile a tutte le funzioni e attività della Corte dei conti dal comma 4 del medesimo articolo;

VISTA la nota di risposta dell'ente e i documenti ad essa allegati, trasmessi con la nota del 22 maggio 2020 (acquisita dalla Sezione con prot. n. 4626/2020);

TENUTO CONTO delle osservazioni che l'ente ha formulato, con nota del 6 giugno 2020, prot. n. 3362 (prot. Sezione n. 4834 del 6 giugno 2020), in relazione a

quanto emerso nel corso dell'istruttoria ed esposto nella nota inviata il 3 giugno 2020 (prot. Sezione n. 4767/2020);

VISTA l'ordinanza del Presidente della Sezione regionale di controllo del 5 giugno 2020, n. 13 con la quale la Sezione è stata convocata per il giorno 11 giugno 2020;

VISTO l'art. 84, comma 6 del d.l. n. 18/2020, convertito in legge n. 27/2020, secondo cui "Il giudice delibera in camera di consiglio, se necessario avvalendosi di collegamenti da remoto. Il luogo da cui si collegano i magistrati e il personale addetto è camera di consiglio a tutti gli effetti di legge" nonché l'art. 85, comma 1 dello stesso decreto in forza del quale "le disposizioni di cui gli articoli 83 e 84 si applicano, in quanto compatibili e non contrastanti con le disposizioni recate dal presente articolo, a tutte le funzioni della Corte dei conti";

VISTO il d.l. 18/2020, convertito in l. 27/2020, il quale all'art. 85, comma 2 prevede che i vertici istituzionali degli uffici territoriali e centrali della Corte dei conti adottino misure organizzative al fine di evitare assembramenti all'interno degli uffici e contatti ravvicinati tra le persone, e le conseguenti misure adottate dal Presidente della Sezione regionale di controllo per la Toscana in data 28 marzo 2020, di cui al protocollo interno n. 31 in pari data;

VISTE le "Regole tecniche ed operative in materia di coordinamento delle Sezioni regionali di controllo in attuazione del decreto legge n. 18/2020", emanate dal Presidente della Corte dei conti in data 3 aprile 2020, con decreto n. 139;

VISTE, altresì, le "Regole tecniche ed operative di svolgimento delle camere di consiglio e delle adunanze in videoconferenza e firma digitale dei provvedimenti dei magistrati nelle funzioni di controllo della Corte dei conti", emanate dal Presidente della Corte dei conti in data 18 maggio 2020, con decreto n. 153;

CONSIDERATO che il collegamento da remoto è avvenuto a mezzo della piattaforma "Teams" e che ciascun Magistrato si è collegato dalla propria abitazione con la dotazione informatica messa disposizione dalla Corte;

UDITO il relatore, Referendario Rosaria Di Blasi;

FATTO

1) Premessa

Il Consiglio comunale del comune di Casole d'Elsa, con deliberazione del 26 luglio 2019, n. 64, ha deciso di accedere alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale previsto dall'art. 243-bis del Tuel. La deliberazione è stata dichiarata immediatamente esecutiva ai sensi dell'art. 134, comma 4 del Tuel ed è stata inviata

a questa Sezione di controllo in data 29 luglio 2019 (nota prot. Sezione n. 7556 del 29 luglio 2019), nel rispetto dei termini previsti dall'art. 243-bis, comma 2 del Tuel.

Con successiva delibera n. 88 del 23 ottobre 2019, dichiarata anch'essa immediatamente esecutiva ed adottata entro il termine perentorio di novanta giorni dalla deliberazione di adesione al piano di riequilibrio (26 luglio 2019), il Consiglio comunale ha approvato il piano di riequilibrio finanziario pluriennale (di seguito, denominato anche piano o PRFP) accertando, alla data del 31/12/2018, una massa passiva complessiva di 2.000.000,00 di euro, da ripianare in 10 anni a partire dall'esercizio finanziario 2019 (2019 - 2028), senza richiesta di accesso al fondo di rotazione di cui all'art. 243-ter del Tuel.

Alla data di approvazione del piano l'ente ha già approvato sia il rendiconto 2018 che il bilancio di previsione 2019-2021, nei termini di legge fissati, rispettivamente, nel 30 aprile 2019 (ai sensi dell'art. 227, comma 2 del Tuel) e nel 31 marzo 2019 (ai sensi del decreto del Ministero Interno del 25 gennaio 2019). L'ente ha infatti approvato il rendiconto dell'esercizio 2018 con delibera consiliare n. 53 del 30 aprile 2019 ed il bilancio di previsione 2019-2021 con delibera consiliare n. 24 del 13 marzo 2019.

La durata del piano (10 anni) è stata determinata dall'ente nel rispetto del parametro previsto dal comma 5 dell'art. 243-bis del Tuel, come novellato dalla legge di bilancio 2018 (l. n. 205/2017, art. 1, comma 888, lett. a), il quale prevede che la stessa debba essere compresa tra quattro e venti anni in ragione del rapporto tra le passività da ripianare nel medesimo e l'ammontare degli impegni di cui al titolo I della spesa del rendiconto dell'anno precedente a quello di deliberazione del ricorso alla procedura di riequilibrio o dell'ultimo rendiconto approvato (comma 5-bis).

L'ente rientra nel perimetro di applicazione previsto per la fascia di rapporto compreso tra il 20 e il 60 per cento, che prevede in 10 anni la durata massima del piano.

In particolare, il rapporto sopradetto è stato quantificato dall'ente nel 42,40 per cento e rideterminato dalla Sezione, per le ragioni esposte nei paragrafi seguenti, nel 25,20 per cento.

Il piano, approvato con la deliberazione del Consiglio comunale n. 88 del 23 ottobre 2019, è stato redatto secondo lo schema istruttorio previsto dalla Linee guida

della Sezione autonomie (deliberazione n. 5/SEZAUT/2018/INPR) e, corredato del parere favorevole dell'organo di revisione espresso in data 17 ottobre 2019, è stato inviato alla Sezione e alla Commissione per la stabilità finanziaria degli enti locali, di cui all'art. 155 del Tuel, in data 29 ottobre 2019 (prot. Sezione n. 9091/2019), nel rispetto del termine di 10 giorni previsto dall'art. 243-quater, comma 1 del Tuel.

La Commissione ha esaminato la documentazione relativa al PRFP del comune di Casole d'Elsa e, a seguito dello svolgimento dell'iter istruttorio, ha trasmesso la propria relazione finale con nota del 16 aprile 2020, n. 27763 che la Sezione ha ricevuto in pari data (prot. Sezione n. 4141/2020).

Il rispetto, da parte dell'ente, della procedura e della tempistica stabilita dal legislatore, come sopra evidenziata, consente a questa Sezione regionale di controllo, di pronunciarsi in merito ai contenuti del piano di riequilibrio finanziario pluriennale predisposto dal comune di Casole D'Elsa.

Il termine procedimentale, previsto dall'art. 243-quater del Tuel, per l'adozione della delibera di approvazione o diniego del piano (30 giorni dalla ricezione della relazione ministeriale), è stato sospeso inizialmente dal 9 marzo 2020 fino al 15 aprile 2020, dall'art. 83, comma 2 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito dalla legge n. 27 del 24 aprile 2020 e, successivamente, fino all'11 maggio 2020 per effetto dell'art. 36, comma 1 del decreto legge 8 aprile 2020, n. 23, convertito dalla legge n. 40 del 5 giugno 2020, dichiarato applicabile a tutte le funzioni e attività della Corte dei conti dal comma 4 del medesimo articolo.

2) I contenuti del piano di riequilibrio presentato dall'Ente

Il piano di riequilibrio quantifica il fabbisogno complessivo da finanziare in 2.000.000,00 euro. Tale importo è stato determinato, dall'ente, sulla base di un disavanzo ordinario di amministrazione – rilevato al termine dell'esercizio 2018 – pari a 1.763.751,96 euro e di un ulteriore importo prudenzialmente stimato, quale passività potenziale, di 236.248,04 euro, ipotizzata dall'ente per l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità del rendiconto 2019.

L'ente ha, inoltre, attestato l'assenza di debiti fuori bilancio. Per quanto riguarda, invece, lo stato del contenzioso si rimanda al successivo paragrafo 3.2) ove sarà

dettagliatamente illustrata la situazione relativa ad una vicenda contenziosa che ha già determinato, in primo grado, la condanna dell'ente al risarcimento del danno per un importo di rilevante entità.

Il piano di riequilibrio, il cui fabbisogno finanziario è riportato nella sotto riportata tabella, contiene sia l'analisi dei fattori e delle cause dello squilibrio, sia le misure previste per il risanamento finanziario, come illustrato nei seguenti paragrafi.

Tabella n. 1

(valori in euro)

Fabbisogno finanziario approvato dall'ente	
Disavanzo ordinario da ripianare al 31.12.2018	1.763.751,96
Passività potenziali	236.248,04
Totale	2.000.000,00

Fonte: piano di riequilibrio approvato dall'ente

In relazione all'origine del proprio disavanzo ordinario, l'ente richiama i rilievi effettuati da questa Sezione sui rendiconti 2015 e 2016 in sede di controllo monitoraggio (deliberazione n. 109/2019/PRSP del 27 marzo 2019), in esito ai quali è stata rilevata la non corretta determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità. Il fondo suddetto è risultato sottostimato, dall'ente, in entrambi gli esercizi e la rideterminazione operata dalla Sezione ha comportato, conseguentemente, l'incremento del disavanzo effettivo di amministrazione di entrambi gli esercizi, con l'emersione di quote di disavanzo ordinario al 31 dicembre 2016.

Tale circostanza ha indotto l'ente ad incrementare anche il fondo crediti già accantonato in sede di rendiconto 2017 e 2018, nonché a proiettare le medesime correzioni sul fondo da accantonare al termine dell'esercizio 2019 che, secondo l'ente, richiederà un ulteriore incremento, ipotizzato in 236.248,04 euro. Tale ipotetico incremento del FCDE 2019 è stato considerato, dall'ente, come una passività potenziale ed inserito nel piano.

La componente del disavanzo di amministrazione legata all'applicazione delle disposizioni del d.lgs. n. 118/2011 (così detto extradeficit) pari a 324.497,68 euro al 31 dicembre 2018, è stata rappresentata dall'ente nel piano di riequilibrio poiché il relativo ripiano verrà effettuato, in parte, nelle stesse annualità di vigenza del piano,

ma non è stata inserita nel fabbisogno finanziario di 2.000.000,00 euro che costituisce, invece, la massa passiva del piano stesso.

Per tale tipologia di disavanzo (c.d. extradeficit) l'ente ha disposto, con deliberazione consiliare n. 41 del 4 giugno 2015, modificata con deliberazione consiliare n. 89 del 3 novembre 2016, il ripiano in trenta quote costanti annuali di 14.262,68 euro fino all'anno 2044, secondo le modalità previste dalle specifiche disposizioni recate dal d.m. del 2 aprile 2015.

Il cronoprogramma di rientro approvato per la durata decennale del piano di riequilibrio (2019-2028), pertanto, quantifica il disavanzo iniziale in complessivi 2.324.497,68 euro e lo distingue nelle seguenti componenti:

- il disavanzo ordinario attestato dall'ente al termine dell'esercizio 2018, pari a 1.763.751,96 euro;
- l'ulteriore importo di disavanzo ordinario che l'ente ha ritenuto di ricomprendere nel piano, pari a 236.248,04 euro, stimato a titolo prudenziale quale potenziale passività;
- il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui (c.d. extradeficit) al termine dell'esercizio 2018, pari a 324.497,68 euro, da ripianare in quote annuali costanti, fino al 2044.

Per quanto riguarda la quantificazione del disavanzo ordinario al 31 dicembre 2018, che l'ente ha inserito nel fabbisogno finanziario del piano, la Sezione ha rilevato che la stessa è stata effettuata mediante l'applicazione di un'erronea modalità di calcolo, come meglio evidenziato nel paragrafo 3.1) "Rendiconto 2018". Tale errata quantificazione ha determinato la sovrastima della massa passiva finanziata all'interno del piano di riequilibrio approvato dall'ente.

Per la definizione della durata del piano di riequilibrio, in ottemperanza alle vigenti disposizioni dell'art. 243-bis del Tuel, che prevedono un'articolazione del piano in quattro fasce temporali di durata, il comune ha parametrato la massa passiva di 1.763.751,96 euro rispetto agli impegni di spesa del titolo I, rilevati dal rendiconto della gestione 2018, pari a 4.159.229,02 euro, rilevando un rapporto del 42,41 per cento e individuando, quindi, come durata massima del piano di riequilibrio dieci anni.

Il piano prevede, inoltre, che la copertura del fabbisogno finanziario nel periodo decennale 2019-2028, avvenga in maniera più consistente nei primi cinque anni di sviluppo della programmazione, prospettando una percentuale di copertura nel quinquennio del 68,92 per cento, con un carico considerevole negli esercizi 2020 e 2021, in linea quindi con l'orientamento espresso nelle linee guida approvate dalla Sezione delle autonomie (deliberazione n. 16/SEZAUT/2012/INPR e n. 5/SEZAUT/2018/INPR).

Le misure adottate nel programma decennale di riequilibrio sono le seguenti:

- **Incremento aliquote IMU/TASI (130.000,00 euro annui)**

Per l'anno 2019, l'ente ha disposto l'incremento, rispetto al 2018, dello 0,20 per cento dell'aliquota da applicare agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D, determinando tale aliquota in misura pari allo 0,96 per cento (della quale l'aliquota standard dello 0,76 per cento spettante allo Stato e la restante parte di gettito dello 0,20 per cento spettante al comune). Il maggior gettito annuale atteso da tale incremento è attestato dall'ente in 150.000,00 euro. L'ente ha, altresì, disposto, per l'anno 2019, l'introduzione della TASI (Tassa sui servizi indivisibili), con aliquota pari all'1 per mille, per i fabbricati rurali ad uso strumentale, precedentemente non tassati.

A seguito di tali operazioni l'ente ha stimato un maggior gettito annuo pari a 180.000,00 euro (dei quali 150.000,00 euro relativi all'incremento IMU e 30.000,00 euro all'incremento TASI), da utilizzare, ai fini del ripiano della massa passiva inserita nel piano, limitatamente all'importo di 130.000,00 euro annui per l'intera durata del piano.

- **Alienazioni di beni immobili**

L'ente, al fine di perseguire la finalità del risanamento, ha previsto anche l'alienazione di due beni immobili di proprietà comunale ritenuti non strategici: un appartamento situato nel centro storico ed un appezzamento di terreno edificabile, il cui valore è stato determinato come segue:

- per l'appartamento, la perizia di stima effettuata il 31 ottobre 2017 ne ha individuato il congruo valore in 207.400,00 euro;

- per il terreno, la perizia di stima effettuata il 14 dicembre 2018 ne ha individuato il congruo valore in 36.000,00 euro.

L'entrata derivante da tali operazioni, stimata in complessivi 243.400,00 euro, è stata destinata, nel piano, per 207.400,00 euro a copertura di quota parte del disavanzo da ripianare nell'esercizio 2020 e, per gli ulteriori 36.000,00 euro a copertura di quota parte del disavanzo da ripianare nell'esercizio 2021.

- **Estinzione anticipata mutui**

L'ente, a fine 2019, ha estinto anticipatamente n. 6 mutui contratti con la Banca Monte dei Paschi di Siena, prevedendo, a partire dall'esercizio 2020, la riduzione della spesa per rimborso prestiti, liberando così risorse da poter da impiegare per il ripiano del disavanzo.

Le risorse occorrenti per l'estinzione dei mutui sono quantificate, nel piano, in 410.812,00 euro (di cui 389.655,55 euro per rimborso quota capitale residua, 9.466,35 euro per la quota interessi e 11.689,64 euro per la penale). Per il finanziamento della parte relativa alla quota capitale (pari a 389.655,55 euro), l'ente ha previsto di utilizzare i proventi derivanti dalla vendita della capacità edificatoria (c.d. cessione di cubatura) dell'area SD4L di Pievescola, introitati sul bilancio 2019 per l'importo di 761.100,00 euro.

L'ente ha, altresì, previsto di destinare al finanziamento della massa passiva del piano, nel periodo 2025-2027, i margini positivi ottenuti dalla riduzione dei mutui che andranno a scadenza naturale, in tale periodo, per la quota relativa all'ultima rata annuale pagata.

Il risparmio complessivamente stimato in relazione alle sopradette operazioni ammonta, nell'arco della durata decennale del piano, a 476.900,00 euro.

- **Riduzione del costo del personale**

Quale ulteriore misura di finanziamento del piano l'ente ha previsto la riduzione del costo del personale, nel periodo 2020-2021, attraverso la mancata sostituzione di personale cessato nel 2019 (una unità di personale di categoria B/8 cessata dal 31.12.2019, una unità di categoria C/1 cessata dal 31.10.2019), oltre che, nel 2020,

la mancata sostituzione di un'ulteriore unità di personale cessato dal 31.8.2020 di categoria B/7, nonché la mancata assunzione di una unità di personale di categoria C1 (assunzione inizialmente programmata nell'anno 2020 ma, poi, rinviata al 2021). Il risparmio derivante da tali operazioni, al netto del costo a regime del personale assunto nel 2019, è stato stimato dall'ente in 68.800,00 euro per l'esercizio 2020 e 58.600,00 euro per l'esercizio 2021.

In relazione alla mancata assunzione, nel 2020, dell'unità di categoria C1, si evidenzia che detta misura risulta imposta dal mancato rispetto del patto di stabilità 2015 (accertato dalla Sezione, in sede di controllo monitoraggio sui rendiconti degli esercizi 2015 e 2016, con deliberazione n. 109/2019/PRSP del 27 marzo 2019) che implica, per l'ente, l'applicazione delle sanzioni a tal fine previste nell'esercizio 2020, fra le quali, appunto, il divieto di procedere ad assunzioni di personale.

L'ente ha, inoltre, stabilito di non accedere al fondo di rotazione di cui all'art. 243-ter del Tuel e di non attivare incrementi tariffari di proventi da servizi a domanda individuale (individuati in mense scolastiche e musei, gallerie e mostre), mantenendo la stessa percentuale di copertura di detti servizi.

3) La relazione della Commissione per la stabilità finanziaria degli Enti

La relazione della Commissione ministeriale è articolata in due sezioni principali: la prima relativa ai fattori e cause dello squilibrio e la seconda relativa alle misure di risanamento. La Commissione ha verificato, in via preliminare, con esito positivo, le questioni relative all'esistenza dei presupposti per il ricorso alla procedura di riequilibrio, al rispetto della tempistica prevista dalla legge per l'approvazione del piano e per l'invio agli organi competenti e, infine, alla presenza del parere dell'Organo di revisione.

La relazione si conclude con un apposito paragrafo concernente le considerazioni conclusive ritenute di ausilio, per questa Sezione, ai fini della valutazione finale del piano.

L'istruttoria ministeriale è stata avviata con nota del 5 dicembre 2019 (prot. Ministeriale n. 164307 del 5.12.2019), ai sensi dell'art. 243-quater, comma 2, del Tuel,

per acquisire elementi integrativi relativi alla situazione economico finanziaria dell'ente stesso, sia in riferimento ai fattori ed alle cause dello squilibrio che in riferimento alle misure di risanamento previste nel piano.

L'ente, con nota prot. 8359 dell'11 dicembre 2019 (prot. Ministeriale n. 0170182 del 12.12.2019), ha richiesto una proroga al termine di 30 giorni assegnato per la risposta ma il Ministero, in ragione dei termini di legge previsti per lo svolgimento dell'iter istruttorio, ha comunicato l'inammissibilità di detta richiesta (prot. Ministeriale n. 0175245 del 23.12.2019), confermando la scadenza assegnata. L'ente ha risposto alla richiesta di chiarimenti appena richiamata con nota del 3 gennaio 2020 prot. 118 (prot. Ministeriale n. 428 del 7.1.2020).

In relazione ai fattori dello squilibrio, la Commissione ha posto l'accento sull'esito del controllo monitoraggio svolto dalla Sezione sui rendiconti 2015 e 2016 evidenziando, in particolare, l'accertamento del mancato rispetto del patto di stabilità 2015 e l'assoggettamento dell'ente alla sanzione di 20.000,00 euro da applicarsi in riduzione del fondo di solidarietà comunale nell'anno 2020, nonché l'emersione di un disavanzo ordinario di amministrazione (oltre al disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui) al termine dell'esercizio 2016.

L'istruttoria ministeriale ha inteso altresì chiarire, sempre in relazione ai fattori dello squilibrio, i seguenti aspetti:

- risultato di gestione e di amministrazione dell'ultimo triennio;
- quantificazione della massa passiva del piano, con particolare riguardo alla componente stimata dall'ente quale potenziale passività ai fini dell'incremento del FCDE da accantonare nel risultato di amministrazione 2019;
- accesso ed utilizzo del Fondo anticipazione di liquidità (ottenuto dall'ente mediante la stipula di convenzione con Cassa DD.PP. in data 30.11.2015) e composizione della spesa del titolo IV "rimborso prestiti" dei rendiconti 2017 e 2018;
- la capacità di riscossione delle entrate correnti nel triennio 2016-2018, anche in riferimento all'attività di recupero dell'evasione tributaria, in particolare quella relativa ai tributi IMU e TASI accertati e riscossi in tale periodo;
- modalità di gestione del servizio di riscossione del tributo TARI;

- lo stato del contenzioso riferito alla “Sentenza Le Vigne” che, secondo la Commissione, non altera il quadro di assenza di debiti fuori bilancio attestato dall’ente in considerazione del fatto che, per far fronte all’eventuale condanna, l’ente ha previsto di alienare un compendio immobiliare, iscrivendo in bilancio la previsione della relativa entrata e della spesa.

Per quanto concerne le misure di riequilibrio approvate dall’ente, il Ministero ha approfondito, in sede istruttoria, alcuni aspetti, tra i quali:

- le entrate di parte capitale utilizzate per il riequilibrio della parte corrente del bilancio per le annualità 2019-2021;
- l’estinzione anticipata dei mutui avvenuta nell’esercizio 2019, mediante acquisizione dei relativi atti;
- le operazioni di alienazioni di beni immobiliari;
- la riduzione del costo del personale prevista dall’ente per l’esercizio 2020 e le cessazioni ed assunzioni previste nell’arco temporale di durata del piano.

La Commissione ministeriale, a conclusione delle valutazioni effettuate, è pervenuta alle proprie considerazioni finali secondo le quali il piano presentato dal comune di Casole d’Elsa risulta coerente con le linee guida della Sezione delle autonomie della Corte dei conti. Le misure finanziarie, secondo la Commissione, risultano complessivamente e prudenzialmente sufficienti ad assicurare la copertura della massa passiva.

La Commissione ha raccomandato, tuttavia, all’ente un attento monitoraggio dell’attivazione della leva tributaria e dei relativi incassi per assicurare il mantenimento dell’equilibrio.

4) Gli approfondimenti istruttori da parte della Sezione di controllo

La Sezione ha esaminato il piano, anche sulla base delle indicazioni contenute nelle linee guida della Sezione autonomie n. 5/2018 e tenendo conto delle riferite conclusioni della Commissione Ministeriale. All’esito dell’analisi è emersa la necessità di acquisire, ai fini del giudizio finale di attendibilità del piano, ulteriori specifiche integrazioni documentali e istruttorie; la Sezione ha effettuato, pertanto le richieste

necessarie a tal fine, con nota del 7 maggio 2020 (prot. Sezione n. 4335 del 7 maggio 2020).

Con nota del 22 maggio 2020 – sottoscritta dal Sindaco e dell'Organo di Revisione - il comune di Casole d'Elsa ha fornito riscontro alle richieste istruttorie formulate dalla Sezione, trasmettendo documentazione (cfr. nota pervenuta alla Sezione in data 22 maggio, prot. n. 4626 e relativi allegati) e chiarimenti su alcune questioni che la Sezione ha ritenuto di approfondire al fine di pervenire alla valutazione finale del piano.

La Sezione, ripercorrendo le risultanze dei controlli svolti sui bilanci dell'ente, ha analizzato l'origine del disavanzo che ha indotto l'ente ad accedere alla procedura di risanamento. Tale analisi ha riguardato anche la transizione contabile connessa alla riforma dell'armonizzazione (d.lgs. n. 118/2011), in particolare nella sua prima fase attuativa del riaccertamento straordinario dei residui. Tra gli aspetti esaminati sono stati condotti specifici approfondimenti sulle modalità di determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità e del fondo pluriennale vincolato, sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione 2017 e 2018 e della sua partizione interna, sulla tenuta degli equilibri di bilancio, sulla capacità di realizzazione degli accertamenti, sulle potenziali passività presenti e sullo stato del contezioso.

La Sezione ha, altresì, analizzato il fabbisogno da finanziare nel piano di riequilibrio e l'adeguatezza dei relativi mezzi di copertura individuati dall'ente, la componente rigida della spesa, tra cui la spesa del personale e lo stock di debito (componenti, peraltro, interessate dalle misure di risanamento), la programmazione decennale e l'equilibrio strutturale del bilancio, la copertura dei servizi a domanda individuale, l'andamento della liquidità dell'ente e le partecipazioni detenute in società e consorzi.

Esaminata la relazione di riscontro dell'ente e i documenti pervenuti, il Magistrato istruttore, in esito degli approfondimenti sopra indicati, ha trasmesso all'ente, con nota prot. 4767 del 3 giugno 2020, le risultanze istruttorie con indicazione delle criticità riscontrate in sede di analisi del piano e con invito a formulare eventuali osservazioni, ai fini del contraddittorio.

Il comune, con nota del 6 giugno 2020 (prot. Sezione n. 4834 del 6 giugno 2020), in vista dell'adunanza convocata per il giorno 11 giugno 2020, ha presentato osservazioni conclusive in merito ai seguenti punti:

- quantificazione dei risparmi, sugli esercizi 2020 e 2021, derivanti dalla mancata assunzione di personale;
- previsione di incremento aliquote IMU e TASI;
- mancata adozione di misure per agevolazioni COVID19 a carico del bilancio comunale.

DIRITTO

La Sezione è chiamata ad esaminare i contenuti del piano di riequilibrio finanziario pluriennale (PRFP) del comune di Casole d'Elsa e pronunciarsi in merito all'approvazione o diniego dello stesso ai sensi dell'art. 243 quater, comma 3, del d. lgs. n. 267 del 18 agosto 2000, Testo Unico Enti Locali.

1) Il quadro normativo di riferimento

La disciplina dell'art. 243-bis del Tuel, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. r), del d.l. n. 174/2012, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 213/2012 e s.m.i., prevede che gli enti locali per i quali sussistano squilibri strutturali del bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario, nel caso in cui le misure di cui agli articoli 193 e 194 non siano sufficienti a superare le condizioni di squilibrio rilevate, possono ricorrere, con deliberazione consiliare, alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale attraverso la predisposizione di un piano di riequilibrio, previa ricognizione del disavanzo di amministrazione e di tutti i debiti fuori bilancio.

La procedura di riequilibrio, del tutto eccezionale e straordinaria, inizialmente è stata introdotta dal legislatore al fine di supportare i bilanci degli enti locali in una contingenza dovuta alle difficoltà del ciclo economico avverso, che ha portato, essenzialmente, ad un forte calo dei trasferimenti e delle entrate proprie, nonché all'incremento dell'evasione da accertamento e da riscossione (SS.RR., n. 34/2014/EL). La possibilità di ricorrere a tale istituto ha consentito, successivamente, agli enti che per ragioni varie (tra cui gestione finanziaria poco accorta, errata

applicazione dei principi contabili o, ancora, eventi impreveduti o imprevedibili) hanno dovuto fronteggiare gravi squilibri di bilancio e situazioni di disavanzo non ripianabile con gli strumenti ordinari, di conseguire l'obiettivo prioritario del risanamento evitando di ricorrere alla più gravosa procedura di dissesto.

L'impossibilità di riequilibrare il bilancio dell'ente attraverso la procedura ordinaria, che, prima della vigenza del d.l. n. 174/2012, avrebbe obbligato l'ente alla dichiarazione di dissesto finanziario, dunque, è il logico ed implicito presupposto per il ricorso a quella straordinaria.

L'eccezionalità dell'istituto deriva dal fatto che già nell'ordinamento degli enti locali è prevista una procedura di riequilibrio, quella di salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'art. 193 del Tuel (confermata dall'art. 9, comma 2, della legge n. 243 del 24 dicembre 2012), a cui l'ente può e deve ricorrere in via ordinaria.

La procedura "straordinaria" di riequilibrio finanziario pluriennale differisce da quella "ordinaria" non solo per la durata massima del periodo di riequilibrio, venti anni (art. 243-bis, comma 5, del Tuel), anziché tre (art.193, comma 3, del Tuel), ma anche perché nel riequilibrio triennale la pianificazione, espressa nella deliberazione di salvaguardia degli equilibri di bilancio, si riflette in maniera contestuale sui documenti di bilancio con la variazione dei bilanci di previsione annuale e pluriennale.

La procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, abbracciando un arco temporale vasto e potenzialmente comprensivo di più consiliazioni richiede, a tutela degli equilibri finanziari futuri, maggiore intensità dei controlli nella fase di pianificazione ed in quella attuativa e maggior rigore nel rispetto delle prescrizioni imposte dalla norma o dal piano, la cui reiterata violazione (nei casi di cui all'art. 243-quater, comma 7) comporta l'obbligatorietà della dichiarazione di dissesto finanziario.

2) La procedura

L'art. 243-quater, comma 2, dispone, pertanto, che *"la deliberazione di ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale è trasmessa, entro 5 giorni dalla data di esecutività, alla competente sezione regionale della Corte dei conti e al Ministero dell'interno"*.

Il comma 5 stabilisce che *“il consiglio dell'ente locale, entro il termine perentorio di 90 giorni dalla data di esecutività della delibera di cui al comma 1, delibera un piano di riequilibrio finanziario pluriennale di durata compresa tra quattro e venti anni, compreso quello in corso, corredato del parere dell'organo di revisione economico-finanziario”*.

Il comma 5 bis, inserito dall'art. 1, comma 888, lett. b) della l. n. 205 del 27 dicembre 2017, a decorrere dal 1 gennaio 2018, e successivamente modificato dall'art. 38, comma 1-terdecies del d.l. n. 24/2019 convertito dalla l. n. 58 del 28 giugno 2019, determina i parametri di quantificazione della durata massima del piano di riequilibrio, basati sul rapporto tra le passività da ripianare nel medesimo e l'ammontare degli impegni di cui al titolo I della spesa del rendiconto dell'anno precedente a quello di deliberazione del ricorso alla procedura di riequilibrio o dell'ultimo rendiconto approvato, secondo una gradualità che va dai 4 anni (per un rapporto fino al 20 per cento), ai 10 anni (per un rapporto superiore al 20 per cento e fino al 60 per cento), ai 15 anni (per un rapporto superiore al 60 per cento e fino al 100 per cento, per i comuni fino a 60.000 abitanti) ed infine ai 20 anni (per un rapporto superiore al 60 per cento per i comuni oltre i 60.000 abitanti ed oltre il 100 per cento per tutti gli altri comuni). Il comma 5 bis consente altresì all'amministrazione in carica di rimodulare, all'inizio del mandato, il piano di riequilibrio presentato dalla precedente amministrazione, ordinaria o commissariale, nel caso in cui non risulti ancora intervenuta la delibera della Corte dei conti di approvazione o di diniego di cui all'art. 243-quater, comma 3. Il comma 6 disciplina il contenuto necessario del piano.

L'art. 243-quater del Tuel prevede che, entro 10 giorni dalla data della delibera di cui all'art. 243-bis, comma 5, il piano di riequilibrio finanziario pluriennale è trasmesso alla competente Sezione regionale di controllo della Corte dei conti, nonché alla Commissione di cui all'art. 155 del Tuel, la quale, entro il termine di sessanta giorni dalla data di presentazione del piano, svolge la necessaria istruttoria anche sulla base delle linee guida deliberate dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti. All'esito dell'istruttoria, la Commissione redige una relazione finale, con gli eventuali allegati, che viene trasmessa alla Sezione regionale di controllo della Corte.

La Sezione, entro il termine di trenta giorni dalla data di ricezione della relazione, delibera sull'approvazione o sul diniego del piano.

In generale, la Sezione regionale di controllo è tenuta a verificare la congruità del PRFP sotto il profilo dell'obiettivo da conseguire (ossia il risanamento) e dei mezzi pianificati per conseguirlo (cd. misure di risanamento). Un piano congruo – *“secondo una valutazione non di certezza assoluta, priva di margini di errori, ma che implica la possibilità di refusi, semplificazioni, arrotondamenti purché sostanzialmente irrilevanti”*, (SS.RR. n. 34/2014/EL) – deve essere in generale preferito alla dichiarazione di dissesto.

In caso di approvazione del piano, la Sezione vigila sulla sua attuazione, adottando apposita pronuncia qualora si verifichi il mancato conseguimento degli obiettivi intermedi fissati dal piano stesso.

Si rammenta che, ai sensi del comma 7 dell'art. 243-quater, la mancata presentazione del piano entro il termine di cui all'art. 243-bis, comma 5, ovvero il diniego dell'approvazione dello stesso, unitamente all'accertamento, da parte della competente Sezione regionale della Corte, del grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano e del mancato raggiungimento del riequilibrio finanziario dell'ente al termine del periodo di durata del piano medesimo, comportano l'applicazione dell'art. 6, comma 2, del d.lgs. n. 149 del 2011, con l'assegnazione al Consiglio dell'ente, da parte del Prefetto, del termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto.

La delibera di approvazione o di diniego del piano può essere impugnata entro 30 giorni, nelle forme del giudizio ad istanza di parte, innanzi alle Sezioni Riunite della Corte dei conti in speciale composizione che si pronunciano, nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, ai sensi dell'articolo 103, secondo comma, della Costituzione, entro 30 giorni dal deposito del ricorso. Fino alla scadenza del termine per impugnare e, nel caso di presentazione del ricorso, sino alla relativa decisione, le procedure esecutive intraprese nei confronti dell'ente sono sospese (art. 243-quater, comma 5).

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti ha approvato, con delibera del 13 dicembre 2012, n. 16 e successive integrazioni (delibere n. 11/2013 e n. 8/2015), in ottemperanza al disposto di cui al comma 1 dell'art. 243-quater, le linee guida volte a definire i criteri per redigere, da parte dell'ente locale, ed esaminare in sede istruttoria,

da parte dell'apposita sottocommissione della Commissione per la finanza e gli organici degli enti locali presso il Ministero dell'interno, ora denominata Commissione per la stabilità finanziaria degli enti locali, il piano di riequilibrio finanziario pluriennale.

Più recentemente la Sezione delle autonomie, considerati i successivi interventi normativi sulla disciplina del riequilibrio pluriennale, che hanno inciso sul profilo procedimentale e sugli aspetti sostanziali della misura di risanamento, ha rielaborato e aggiornato tali linee guida ed i criteri per l'istruttoria del piano, con la delibera del 10 aprile 2018, n. 5.

Le linee guida della Sezione delle autonomie costituiscono un criterio istruttorio fondamentale per la valutazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale in quanto definiscono i parametri di natura finanziario-contabile del criterio della congruenza ai fini del riequilibrio ex art. 243-quater, comma 3, del Tuel. L'aderenza a tali parametri valutativi costituisce, pertanto, indirizzo cogente per la commissione ma anche criterio logico privilegiato di apprezzamento della congruità delle misure pianificate, per il giudizio della Sezione regionale di controllo.

Di particolare interesse, nella sopracitata riedizione 2018 delle linee guida, risulta l'individuazione delle situazioni di maggiore sofferenza finanziaria suscettibili di ricorso al piano, distinguendole da quelle riconducibili all'area di applicazione degli ordinari strumenti di ripiano del disavanzo ai sensi dell'art.188 del Tuel: lo squilibrio rilevante ai fini della presentazione del piano *“si individua, sostanzialmente, nell'incapacità di adempiere alle proprie obbligazioni secondo esigibilità a causa della mancanza di risorse effettive a copertura della spesa e, solitamente, della correlata mancanza o grave carenza di liquidità disponibile; tale squilibrio è “strutturale” quando il deficit – da disavanzo di amministrazione o da debiti fuori bilancio – esorbita le ordinarie capacità di bilancio e di ripristino degli equilibri e richiede mezzi ulteriori, extra ordinem (in termini di fonti di finanziamento, dilazione passività, ecc.). Occorre precisare che il ricorso all'utilizzo improprio dello strumento eccezionale e straordinario in luogo di quello ordinario (ripianamento negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliazione ai sensi dell'art. 188 TUEL) rende*

inammissibile il piano di riequilibrio per carenza dei presupposti di legge e ne preclude l'esame nel merito.” (Sezione delle autonomie, delibera n. 5/2018, sopraccitata).

Come risulta dal quadro normativo sopra delineato, il ruolo spettante alla Commissione si sostanzia nell'esercizio dell'attività istruttoria, essendo demandata alla Sezione regionale di controllo la valutazione del piano di riequilibrio con riferimento alla congruenza o meno delle misure di risanamento approvate dall'ente locale.

La Sezione, pertanto, è chiamata a deliberare sull'approvazione o sul diniego del piano, previa valutazione finanziaria della “congruenza ai fini del riequilibrio”, operando, così, un apprezzamento del piano nel suo complesso al fine di verificare la congruità, l'attendibilità e la sostenibilità delle misure assunte dall'ente, onde pervenire al superamento della situazione di criticità della gestione finanziaria.

Conseguentemente, occorre procedere ad un'accurata analisi delle modalità di programmazione e degli obiettivi indicati dal piano, onde verificare se esso risulti conforme alla normativa vigente in materia di finanza locale (equilibri di bilancio, indebitamento, alienazioni di beni immobili, spesa del personale, società partecipate, debiti fuori bilancio, obblighi di accantonamento e vincoli ecc.) e adeguato agli impegni assunti dall'ente nell'arco temporale pluriennale di durata del piano di riequilibrio.

Venendo al caso di specie, la Sezione ritiene di dover anzitutto precisare che con ordinanza presidenziale n. 13/2020 è stata convocata l'adunanza, in camera di consiglio, 11 giugno 2020 e che la presente deliberazione è stata assunta non in adunanza pubblica (con la partecipazione dell'ente), in quanto il contraddittorio è stato avviato con specifica nota inviata all'ente in data 3 giugno 2020 (prot. Sezione n. 4767) a cui l'ente ha risposto con specifiche memorie di contraddittorio del 6 giugno 2020, pervenute alla Sezione in pari data, prot. n. 4834.

A seguito della descritta attività la Sezione ha ritenuto di procedere all'esame del piano in Camera di consiglio, come previsto nella deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 22/2013, paragrafo 6 - subA-4 (v. pagg. 16-17 della deliberazione stessa). Ciò premesso, dopo aver illustrato, nella prima parte della presente deliberazione, i contenuti del piano in esame, le conclusioni dell'istruttoria svolta dalla Commissione

Ministeriale e l'attività istruttoria autonomamente effettuata dalla Sezione si procederà all'analisi del PRFP, tenendo conto anche delle linee guida tracciate dalla Sezione delle autonomie con la deliberazione n. 5/SEZAUT/2018/INPR.

3) L'analisi delle componenti del fabbisogno da finanziare

Nel presente capitolo verranno approfonditi i fattori e le cause dello squilibrio finanziario dell'ente, dapprima ripercorrendo gli esiti dei controlli già svolti dalla Sezione e comprendenti le gestioni fino all'anno 2016 e, successivamente, provvedendo all'analisi dei risultati degli esercizi 2017 e 2018, sui quali si è basata la decisione di accedere alla procedura di riequilibrio pluriennale. Verrà poi effettuata un'analisi specifica degli equilibri correnti nel periodo di tempo considerato, al fine di valutare le ragioni che hanno condotto al peggioramento della situazione finanziaria e all'emersione di disavanzi di amministrazione sempre più consistenti, ai quali l'ente non è riuscito a porre rimedio con le misure ordinariamente previste dal testo unico.

3.1) Le risultanze dei controlli svolti dalla Sezione negli anni 2006-2016 e la genesi del disavanzo

Rendiconti dal 2006 a 2014

L'esame della Sezione effettuato in sede di controllo monitoraggio dei rendiconti degli esercizi dal 2006 al 2014, ad eccezione del controllo relativo al rendiconto 2013 del quale si dirà di seguito, non ha evidenziato irregolarità contabili "gravi", sebbene tale controllo, per gli aspetti trattati e la metodologia adottata, non necessariamente esaurisca tutte le irregolarità ipotizzabili nella gestione degli enti, né quelli che possono profilarsi sulla base delle informazioni complessivamente rese nei questionari.

Il controllo monitoraggio sul rendiconto dell'esercizio 2013 si è concluso con l'adozione, da parte della Sezione, di una pronuncia specifica avente ad oggetto alcune problematiche legate alla corretta ed integrale contabilizzazione delle movimentazioni di cassa relative alle entrate a specifica destinazione, come previsto dall'art. 180 del Tuel (per le modalità di riscossione) e dall'art. 195 del Tuel (per il loro successivo

utilizzo) che l'ente, in sede di adozione delle misure correttive, si è impegnato a superare nell'ambito dell'applicazione della nuova contabilità armonizzata.

Per quanto riguarda i rendiconti degli esercizi dal 2006 al 2010, la Sezione ha rilevato, con apposita deliberazione o nota di osservazioni, alcune situazioni di criticità meritevoli di segnalazione e di intervento da parte dell'ente.

L'aspetto di criticità più ricorrente, segnalato all'ente per tutti gli esercizi sopra indicati, riguarda il conseguimento dell'equilibrio di parte corrente mediante l'utilizzo di entrate di parte capitale, relativa ai proventi da oneri di urbanizzazione, per importi peraltro rilevanti, di cui si dà evidenza nella sotto riportata tabella n. 2.

Tale misura, a partire dalla gestione dell'esercizio 2008, è risultata di per sé non sufficiente per il raggiungimento dell'equilibrio corrente che è stato pertanto ottenuto anche mediante l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente.

Le altre criticità segnalate all'ente, in sede di controllo monitoraggio dei rendiconti 2006-2010, hanno riguardato l'andamento critico della riscossione dei proventi da sanzioni al codice della strada (annualità 2007), la bassa capacità di riscossione delle entrate della competenza da recupero evasione tributaria e la presenza di un basso indice di smaltimento dei residui attivi titolo III antecedenti al 2004 (annualità 2008).

La presente analisi ha fatto emergere la medesima criticità anche negli esercizi successivi al 2010. L'equilibrio di parte corrente degli esercizi dal 2011 al 2014 è stato infatti conseguito dall'ente mediante utilizzo di entrate di parte capitale e mediante l'applicazione di avanzo di amministrazione alla gestione in corso.

Negli esercizi 2012 e 2014, peraltro, nonostante l'utilizzo di entrate di parte capitale per la spesa corrente e l'applicazione di avanzo dell'esercizio precedente, il saldo della gestione di competenza di parte corrente assume valore negativo.

La sotto riportata tabella illustra l'andamento dell'equilibrio della gestione di competenza di parte corrente conseguito negli esercizi dal 2006 al 2014.

Tabella n. 2

(valori in euro)

EQUILIBRIO DELLA GESTIONE DI COMPETENZA DI PARTE CORRENTE

Rendiconto		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
DIFFERENZA DI PARTE CORRENTE	+/-	-824.598,00	-704.561,00	-808.068,00	-672.070,30	-894.031,97	-776.774,90	-700.276,89	-215.611,18	-277.756,60
Avanzo applicato al Titolo I della spesa corrente	+	146.635,00	159.793,00	422.124,00	235.061,00	250.557,00	91.629,00	168.129,00	81.082,00	73.131,00
Entrate del Titolo IV destinate al Titolo I della spesa	+	878.792,00	820.225,00	520.000,00	585.000,00	678.089,46	694.193,12	459.652,02	187.932,82	179.000,48
Totale gestione corrente (considerando avanzo app.to)	+/-	200.829,00	275.457,00	134.056,00	147.990,70	34.614,49	9.047,22	-72.495,87	53.403,64	-25.625,12
Totale gestione corrente al netto dell'avanzo applicato al Titolo I della spesa	+/-	54.194,00	115.664,00	-288.068,00	-87.070,30	-215.942,51	-82.581,78	-240.624,87	-27.678,36	-98.756,12

Fonte: elaborazione della Sezione su dati rendiconto approvati dall'ente

Considerando l'equilibrio di parte corrente puro, si registrano saldi negativi piuttosto elevati, anche se in miglioramento, in tutte le annualità del periodo esaminato.

L'andamento degli equilibri considerando, invece, anche l'apporto delle entrate di parte capitale e dell'avanzo applicato evidenzia un trend in diminuzione del margine conseguito dall'ente nella gestione corrente della competenza ed anticipa la problematica rilevata dalla Sezione anche nelle annualità successive, dal 2015 al 2018, che costituisce uno dei fattori determinanti per la genesi del disavanzo di amministrazione ed il suo incremento negli esercizi considerati.

Il risultato formale di amministrazione degli esercizi dal 2006 al 2014 è stato positivo, così come la parte disponibile realizzata al termine di ciascun esercizio, come evidenziato dalle sotto riportate tabelle che illustrano, rispettivamente, la composizione del saldo formale positivo conseguito al termine di ciascun esercizio e la ripartizione interna del risultato di amministrazione nelle sue diverse componenti.

Tabella n. 3

(valori in euro)

RISULTATO DI AMM.NE	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
SALDO GESTIONE COMPETENZA PARTE CORRENTE (al netto avanzo applicato)	54.194,00	115.664,00	- 288.068,00	- 87.070,30	- 215.942,51	- 82.581,78	- 240.624,87	- 27.678,36	- 98.756,12
SALDO GESTIONE COMPETENZA PARTE CAPITALE (al netto avanzo applicato)	- 25.570,00	- 19.195,00	- 97.657,00	- 52.876,28	- 63.895,26	- 18.925,14	7.549,28	-	28.438,71
SALDO GESTIONE RESIDUI	10.534,00	207.532,00	153.894,00	194.731,58	67.294,77	139.430,92	149.059,59	40.516,36	136.395,41
AVANZO ESERCIZI. PREC. APPLICATO	176.635,00	215.793,00	519.794,00	287.963,00	342.748,00	130.205,00	168.129,00	81.082,00	73.131,00
AVANZO ESERCIZI PREC. NON APPLICATO	-	-	-	-	-	-	-	3.031,00	23.820,00
TOTALE	215.793,00	519.794,00	287.963,00	342.748,00	130.205,00	168.129,00	84.113,00	96.951,00	163.029,00

Fonte: elaborazione della Sezione su dati rendiconto approvati dall'ente

Tabella n. 4

(valori in euro)

RIPARTIZIONE INTERNA RISULTATO DI AMM.NE	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Fondi vincolati	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fondi per finanziamento spese in c/capitale	56.000,00	97.670,00	52.902,00	92.191,00	38.576,00	58.962,00	17.222,00	0,00	42.036,00
Fondo svalutazione crediti (da 2012)							3.031,00	23.820,00	43.820,00
Fondi non vincolati	159.793,00	422.124,00	235.061,00	250.557,00	91.629,00	109.167,00	63.860,00	73.131,00	77.173,00
Totale avanzo/disavanzo(+/-)	215.793,00	519.794,00	287.963,00	342.748,00	130.205,00	168.129,00	84.113,00	96.951,00	163.029,00

Fonte: elaborazione della Sezione su dati rendiconto approvati dall'ente

Riaccertamento straordinario

In sede di riaccertamento straordinario dei residui effettuato al 1 gennaio 2015, l'avanzo formale di amministrazione 2014 (pari a 163.029,00 euro), ha risentito sia del saldo negativo generato dalle cancellazioni definitive dei residui (ove i residui attivi cancellati, pari a 106.293,62 euro, sono risultati maggiori di 53.468,93 euro rispetto ai

residui passivi cancellati), nonché della costituzione del fondo pluriennale vincolato (per 119.986,27 euro), attestandosi su un valore pari a 102.008,26 euro.

In particolare, le cancellazioni per reimputazione dei residui di parte corrente hanno generato un saldo positivo in quanto i residui attivi reimputati, pari a 10.947,70 euro sono risultati inferiori di 119.986,27 euro rispetto ai residui passivi reimputati.

Sulla parte capitale, invece, vista la reimputazione di residui attivi (per 1.067.229,09 euro) maggiori dei residui passivi reimputati (per 1.059.677,29 euro) si è generato un disavanzo tecnico di 7.551,80 euro per il quale l'ente ha disposto, ed effettuato, il riassorbimento nel medesimo esercizio mediante la reimputazione di residui attivi (pari a 470.229,09 euro) in misura maggiore di 7.551,80 euro rispetto ai residui passivi (pari a 462.677,29 euro).

Oltre a questo, a seguito della definizione delle poste vincolate ed accantonate (al fondo crediti di dubbia esigibilità) l'ente è pervenuto ad un disavanzo effettivo di amministrazione pari a 427.880,34 euro.

Alcune poste di tale risultato sono state oggetto di pronuncia specifica da parte della Sezione e l'ente è pervenuto alla quantificazione definitiva delle varie componenti in sede di adozione delle misure correttive. In particolare, la Sezione ha rilevato la non corretta quantificazione dei nuovi istituti contabili introdotti dalla contabilità armonizzata e cioè il fondo pluriennale vincolato (accertato dall'ente in 112.434,46 euro e ridefinito in 119.986,27 euro, con conseguente rideterminazione dell'avanzo formale) ed il fondo crediti (accertato dall'ente in 347.184,42 euro e ridefinito, a seguito della pronuncia della Sezione, in 465.743,29 euro con conseguente rideterminazione del disavanzo effettivo).

Il disavanzo emerso al 1 gennaio 2015 risulta interamente ascrivibile a maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui (c.d. extradeficit) e l'ente ne ha disposto il finanziamento mediante rateizzazione trentennale (2015-2044) in quote costanti di 14.262,68 euro (salvo che nella annualità 2015, ove la rata applicata è stata quella inizialmente prevista in 10.058,59 euro e nell'annualità 2016 ove è stato operato il conguaglio tra detto importo e quello definitivamente accertato, con rata pari a 18.466,37 euro).

La tabella che segue riporta il risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015 come inizialmente approvato e come rideterminato a seguito del controllo effettuato dalla Sezione e riapprovato in sede di adozione delle misure correttive.

Tabella n. 5

(valori in euro)

Risultato di amministrazione a seguito del riaccertamento straordinario dei residui al 1 gennaio 2015		
	Accertato dall'ente	Ridefinito dalla Sezione
Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 (a)	163.029,00	163.029,00
di cui	-	-
a) Vincolato	0,00	0,00
b) Per spese in conto capitale	42.036,00	42.036,00
c) Per fondo ammortamento	0,00	0,00
d) Per fondo svalutazione crediti	43.820,00	43.820,00
e) Non vincolato (+/-)	77.173,00	77.173,00
residui attivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate (b)	106.293,62	106.293,62
residui passivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate (c)	52.824,69	52.824,69
residui attivi cancellati in quanto reimputati agli esercizi in cui sono esigibili (d)	1.078.176,79	1.078.176,79
residui passivi cancellati in quanto reimputati agli esercizi in cui sono esigibili (e)	1.190.611,25	1.190.611,25
residui passivi definitivamente cancellati che concorrono alla determinazione del fondo pluriennale vincolato (f)	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato g) = (e) -(d)+(f)	112.434,46	119.986,27
Risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 - dopo il riaccertamento straordinario dei residui	109.560,07	102.008,26
h) = (a) -(b) + (c) - (d)+ (e) + (f) -(g)		
Composizione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 (h):		
Parte accantonata ⁽³⁾		
Fondo crediti di dubbia e difficile esazione al 31/12	347.184,42	465.743,29
Totale parte accantonata (i)	347.184,42	465.743,29
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0,00	0,00
Vincoli derivanti da trasferimenti	0,00	0,00
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0,00	0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente (per acquisto terreno per parcheggio)	12.755,85	12.755,85
Altri vincoli da specificare di	0,00	0,00
Totale parte vincolata (l)	12.755,85	12.755,85
Totale parte destinata agli investimenti (m)	51.389,46	51.389,46
Totale parte disponibile (n) =(h)-(i)- (l)-(m)	-301.769,66	-427.880,34

Fonte: elaborazione della Sezione su dati approvati dall'ente

Come evidenziato dai dati, l'avanzo formale accertato dall'ente al 1 gennaio 2015 non è risultato sufficiente a garantire l'apposizione dei vincoli e la costituzione dei dovuti accantonamenti nel risultato di amministrazione, conducendo all'emersione del disavanzo effettivo di amministrazione pari a 427.880,34 euro sul quale ha inciso, oltre alla cancellazione definitiva di residui attivi, la costituzione del fondo crediti di dubbia esigibilità, peraltro rideterminato dalla Sezione a causa della errata determinazione della percentuale di smaltimento dei residui nel quinquennio pregresso per alcune poste valutate nel fondo, con incremento di 118.558,87 euro rispetto alla quantificazione dell'ente (pari a 347.184,42 euro).

Già il riaccertamento straordinario dei residui, per quanto disposto in applicazione delle disposizioni del d.lgs. n. 118/2011, ha fatto emergere la situazione di squilibrio dell'ente, e la più realistica rappresentazione del risultato di amministrazione che, pur qualificato come extradeficit finanziabile nell'arco temporale dei 30 anni, ha evidenziato la presenza di partite attive non correttamente mantenute nel tempo e la presenza di consistenti residui attivi di dubbia realizzabilità, per i quali il principio contabile ha imposto, da lì in avanti, la effettiva indisponibilità.

Fenomeno che poi, almeno nella sua manifestazione numerica, si è incrementato nel tempo e, come si avrà modo di evidenziare nel prosieguo, ha riguardato anche i risultati delle gestioni successive al riaccertamento straordinario dei residui.

Rendiconto 2015

La Sezione ha provveduto al controllo monitoraggio del rendiconto 2015, ridefinendo alcune poste non correttamente quantificate dall'ente, in particolare il fondo pluriennale vincolato ed il fondo crediti di dubbia esigibilità, con conseguente ridefinizione sia dell'avanzo formale che del disavanzo effettivo rilevati al termine dell'esercizio.

La rideterminazione del FPV, sebbene di importo esiguo (1.664,74 euro), ha condotto alla ridefinizione dell'avanzo formale di amministrazione da 931.163,87 euro, come accertato dall'ente, a 929.499,13 euro.

Per quanto riguarda il fondo crediti di dubbia esigibilità la Sezione ha rilevato, anche per tale annualità, un'errata metodologia di calcolo, con conseguente sottostima

dell'accantonamento disposto nel risultato di amministrazione 2015 (pari a 296.136,73 euro), rideterminato in 414.452,35 euro.

A seguito delle rettifiche da operare sui due fondi, il disavanzo effettivo rilevato dall'ente, pari a 251.509,05 euro, è stato rideterminato in 371.489,41 euro, interamente qualificato come extradeficit derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui.

Sempre nell'ambito del controllo monitoraggio sul rendiconto 2015, la Sezione ha rilevato il mancato rispetto del patto di stabilità interno per il 2015, a causa di un'errata definizione del saldo conseguito al termine dell'esercizio con conseguente necessità, da parte dell'ente, di applicare il sistema sanzionatorio previsto per legge nell'annualità 2020.

La tabella che segue sintetizza il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 come inizialmente definito dall'ente e come ridefinito dalla Sezione e riapprovato dall'ente in sede di adozione delle misure correttive.

Tabella n. 6

(valori in euro)

Il risultato di amministrazione 2015		
	Accertato dall'ente	Ridefinito dalla Sezione
Risultato della gestione di competenza	722.130,38	722.130,38
<i>di cui:</i>		
<i>parte corrente</i>	-107.812,40	-107.812,40
<i>parte investimenti</i>	829.942,78	829.942,78
Fondo pluriennale vincolato (saldo)	87.516,99	85.852,25
<i>di cui:</i>		
<i>parte corrente</i>	87.516,99	85.852,25
<i>parte investimenti</i>	0,00	0,00
Risultato della gestione di competenza comprensivo FPV	809.647,37	807.982,63
<i>di cui:</i>		
<i>parte corrente</i>	-20.295,41	-21.960,15
<i>parte investimenti</i>	829.942,78	829.942,78
Risultato della gestione residui	19.508,24	19.508,24
Avanzo/disavanzo formale esercizi precedenti	102.008,26	102.008,26
Risultato di amministrazione	931.163,87	929.499,13
Composizione del risultato di amministrazione		
Parte accantonata ⁽³⁾		
Fondo crediti di dubbia e difficile esazione al 31/12/2015	296.136,73	414.452,35
Fondo restituzione anticipazione di liquidità	822.390,88	822.390,88
Fondo indennità fine mandato	0,00	0,00
Fondo 10% alienazioni per estinzione anticipata mutui	0,00	0,00
Totale parte accantonata (i)	1.236.843,23	1.236.843,23
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0,00	0,00

Vincoli derivanti da trasferimenti	0,00	0,00
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0,00	0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente (per acquisto terreno per parcheggio)	12.755,85	12.755,85
Altri vincoli da specificare di	0,00	0,00
Totale parte vincolata (l)	12.755,85	12.755,85
Totale parte destinata agli investimenti (m)	51.389,46	51.389,46
Totale parte disponibile (n) =(h)-(i)-(l)-(m)	- 251.509,05	- 371.489,41

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto riapprovati dall'ente in sede di misure correttive

Quelli sopra rappresentati sono gli aspetti già emersi dal controllo monitoraggio sul rendiconto 2015.

Ai fini della presente analisi, tuttavia, si ritiene opportuno condurre alcuni approfondimenti dei dati finanziari relativi agli ultimi rendiconti approvati, vista la contiguità di tali esercizi con quelli oggetto del programma di risanamento contenuto nel piano di riequilibrio, anche in relazione ad aspetti non specificamente trattati in sede di controllo monitoraggio, quali quello della tenuta degli equilibri complessivi della gestione finanziaria e della genesi del disavanzo.

A tal fine si ritiene di dover esaminare il risultato formale dell'esercizio 2015, ammontante a 929.949,13 euro. Tale risultato dipende in larga parte dal saldo positivo rilevato nella gestione di competenza di parte capitale (pressoché interamente generato dall'anticipazione di liquidità ottenuta dall'ente nel corso dell'esercizio, pari a 822.390,88 euro) e, in misura minore, dal saldo positivo formale dell'esercizio precedente non applicato alla gestione 2015 e dall'avanzo derivante dalla gestione residui.

Il saldo rilevato nella gestione di competenza di parte corrente, invece, di valore negativo per 107.812,40 euro, pur risentendo positivamente del saldo delle movimentazioni del fondo pluriennale vincolato (in entrata, per 119.986,27 euro ed in uscita, per 34.134,02 euro), resta di valore negativo e pari a 21.960,15 euro. Tale saldo, considerando il finanziamento della quota di disavanzo prevista sull'esercizio 2015 (pari a 10.058,99 euro) assume un valore negativo effettivo di 32.019,14 euro.

Il saldo positivo realizzato nella gestione di competenza di parte capitale non risente delle movimentazioni del fondo pluriennale vincolato, pari a zero euro sia in entrata che al termine dell'esercizio e risulta pressoché integralmente accantonato nel

risultato di amministrazione 2015 nell'apposito fondo per la restituzione dell'anticipazione di liquidità ricevuta dall'ente, in rate trentennali.

Con riferimento alla gestione residui l'avanzo è generato dalla cancellazione dei residui di parte corrente di natura non vincolata.

L'avanzo formale conseguito nell'esercizio 2015, pertanto, una volta apposti i vincoli e gli accantonamenti nel risultato di amministrazione, ha condotto all'accertamento di un disavanzo effettivo di amministrazione pari a 371.489,41 euro al termine dell'esercizio, interamente ascrivibile a maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui.

Il miglioramento, pari a 56.390,93 euro, registrato nel risultato rispetto al disavanzo effettivo accertato al 1 gennaio 2015, considerati gli elementi emersi dalla presente analisi, di cui si dirà appresso, non può ritenersi come un effettivo miglioramento della gestione poiché dipeso, in gran parte (51.290,94 euro), dal decremento del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione 2015 (pari a 414.452,35 euro) rispetto a quello accertato al 1 gennaio 2015 (pari a 465.743,29 euro). Decremento che poi verrà interamente azzerato dai progressivi e costanti incrementi del fondo crediti, ai quali conseguirà l'emersione di nuovi e maggiori disavanzi di gestione.

Rendiconto 2016

La Sezione ha provveduto al controllo monitoraggio del rendiconto 2016 ridefinendo il fondo crediti di dubbia esigibilità ed il fondo per la restituzione dell'anticipazione di liquidità, non correttamente quantificati dall'ente, con conseguente rideterminazione del disavanzo effettivo rilevato al termine dell'esercizio.

Per quanto riguarda il fondo crediti di dubbia esigibilità, l'ente non ha correttamente individuato la percentuale media di riscossione delle entrate valutate di dubbia e difficile esigibilità e, di conseguenza, il corretto complementare a 100 da applicare ai residui conservati al 31 dicembre 2016 per la definizione del congruo accantonamento. In particolare, la percentuale di riscossione è stata determinata mediante la somma di tutte le percentuali annue del quinquennio di riferimento e non, come previsto, attraverso la media dei valori annui. La Sezione ha proceduto al

ricalcolo di detto fondo sulla base dei dati forniti dall'ente in sede istruttoria, rideterminando il fondo accertato dall'ente (pari a 178.843,92 euro) in 838.526,75 euro.

Oltre a questo, l'istruttoria ha evidenziato la sovrastima del fondo per la restituzione dell'anticipazione di liquidità, quantificato dall'ente in 797.781,05 euro anziché in 794.623,28 euro.

Conseguentemente, il disavanzo effettivo rilevato dall'ente, pari a 86.329,71 euro, è stato rideterminato in 742.854,77 euro, dei quali 353.023,04 euro riconducibili a disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui (c.d. extradeficit) e gli ulteriori 389.831,73 euro a disavanzo della gestione, da ripianare con gli ordinari strumenti previsti dall'art. 188 del Tuel.

La tabella che segue sintetizza il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2016 definito a seguito del controllo della Sezione e riapprovato dall'ente in sede di adozione delle misure correttive.

Tabella n. 7

(valori in euro)

Il risultato di amministrazione 2016		
	Accertato dall'ente	Ridefinito dalla Sezione
Risultato della gestione di competenza	29.559,97	29.559,97
<i>di cui:</i>		
<i>parte corrente</i>	26.261,09	26.261,09
<i>parte investimenti</i>	3.298,88	3.298,88
Fondo pluriennale vincolato (saldo)	144,42	144,42
<i>di cui:</i>		
<i>parte corrente</i>	3.443,30	3.443,30
<i>parte investimenti</i>	-3.298,88	-3.298,88
Risultato della gestione di competenza comprensivo FPV	29.704,39	29.704,39
<i>di cui:</i>		
<i>parte corrente</i>	29.704,39	29.704,39
<i>parte investimenti</i>	0,00	0,00
Risultato della gestione dei residui	5.823,05	5.823,05
Avanzo/disavanzo formale esercizi precedenti	931.163,87	929.499,13
Risultato di amministrazione (h)	965.026,57	965.026,57
Composizione del risultato di amministrazione		
Parte accantonata		
Fondo crediti di dubbia esigibilità	178.843,92	838.526,75
Fondo restituzione anticipazione di liquidità	797.781,05	794.623,28
Fondo indennità fine mandato	4.881,00	4.881,00
Fondo rinnovi contrattuali	5.705,00	5.705,00
Totale parte accantonata (i)	987.210,97	1.643.736,03
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0,00	0,00
Vincoli derivanti da trasferimenti	0,00	0,00
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0,00	0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente (per acquisto terreno per parcheggio)	12.755,85	12.755,85

Altri vincoli da specificare	0,00	0,00
Totale parte vincolata (l)	12.755,85	12.755,85
Totale parte destinata agli investimenti (m)	51.389,46	51.389,46
Totale parte disponibile (n) =(h)-(i)-(l)-(m)	-86.329,71	-742.854,77

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto riapprovati dall'ente in sede di misure correttive

In sede di misure correttive (con delibera consiliare n. 52 del 30 aprile 2019), che la Sezione ha valutato con la deliberazione n. 219 del 4 giugno 2019, l'ente ha definito il finanziamento del disavanzo effettivo rilevato al termine dell'esercizio 2016, confermando le modalità già approvate con la delibera consiliare n. 89/2016 per la quota riconducibile all'extradeficit e prevedendo il finanziamento, ai sensi dell'art. 188 del Tuel, della quota di disavanzo ordinario sugli esercizi 2019-2021, in tre rate costanti di 130.000,00 euro ciascuna.

Le modalità di finanziamento del disavanzo ordinario sono state individuate, dall'ente, nell'incremento delle entrate correnti relative al gettito IMU e TASI per le quali, con delibere consiliari nn. 39 e 40 del 27 marzo 2019, ha provveduto alla rideterminazione delle relative aliquote, in particolare incrementando l'aliquota IMU per gli immobili ad uso produttivo del gruppo catastale D ed inserendo l'aliquota TASI per i fabbricati ad uso strumentale.

La Sezione ha preso atto della programmazione definita dall'ente finalizzata al completo riassorbimento del disavanzo nel tempo.

La delibera consiliare n. 52 del 30 aprile 2019 sopracitata, non contiene ipotesi di ripiano del disavanzo con strumenti diversi dall'ordinario percorso previsto dal testo unico, e non prefigura il ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario, decisione assunta nel luglio successivo.

Gli aspetti sopra evidenziati erano già emersi dal controllo monitoraggio sul rendiconto 2016.

Ai fini della presente analisi, tuttavia, sono stati condotti ulteriori approfondimenti dei dati finanziari del rendiconto dell'esercizio 2016, per evidenziare aspetti utili alla valutazione del piano, con particolare riferimento alla tenuta degli equilibri complessivi della gestione finanziaria ed alla genesi del disavanzo.

Per quanto riguarda l'esame del risultato formale dell'esercizio 2016, ammontante a 965.026,57 euro, per il quale non emergono disallineamenti rispetto a quanto

accertato dall'ente, si evidenzia che lo stesso dipende in larga parte dal saldo positivo formale dell'esercizio precedente non impiegato per la gestione 2016 e solo in parte minore dal saldo positivo rilevato nella gestione di competenza e dall'avanzo derivante dalla gestione residui.

Il saldo rilevato nella gestione di competenza, infatti, sia per la parte corrente che per la parte capitale, risente delle movimentazioni del fondo pluriennale vincolato, sia in entrata che in relazione all'entità delle risorse confluite in tale fondo al termine dell'esercizio.

Per quanto riguarda la gestione di competenza della parte corrente, a fronte di un saldo positivo pari a 26.261,09 euro e ad un fondo pluriennale vincolato iscritto tra le entrate del bilancio 2016 pari a 34.134,02 euro (relativo ad impegni assunti nella competenza 2015 e reimputati all'esercizio successivo), gli impegni confluiti nel fondo pluriennale vincolato al termine dell'esercizio ammontano a 30.690,72 euro.

Il saldo ottenuto sulla parte corrente considerando le movimentazioni del fondo pluriennale vincolato e le entrate di parte capitale destinate a spese correnti, pari a 29.704,39 euro, è stato in parte destinato dall'ente al finanziamento della quota di disavanzo da finanziare sull'esercizio 2016 e che, nel caso di specie, corrisponde alla rata di extradeficit prevista per tale annualità (pari a 18.466,37 euro).

Il saldo effettivo realizzato nella gestione corrente della competenza 2016, pertanto, ammonta a 11.238,02 euro.

In relazione alla gestione di competenza di parte capitale, è stato realizzato un saldo positivo di 3.298,88 euro senza considerare il fondo pluriennale vincolato. Tale fondo è stato iscritto tra le entrate del bilancio 2016 in misura pari a zero euro e, al termine dell'esercizio, è stato quantificato in misura 3.298,88 euro. Il saldo della parte capitale, considerando tali dati, è risultato pari a zero al termine dell'esercizio.

Con riferimento alla gestione residui l'avanzo è generato dalla cancellazione dei residui di parte corrente di natura non vincolata.

La gestione di competenza dell'esercizio 2016, pertanto, con un esiguo margine positivo conseguito sulla parte corrente ed un margine pari a zero euro sulla parte capitale, vista la necessità di finanziare la quota di disavanzo da riaccertamento straordinario programmata su tale annualità (pari a 18.466,37 euro), non ha

consentito all'ente di garantire il finanziamento degli accantonamenti disposti in sede di bilancio di previsione (in particolare riferiti al fondo crediti di dubbia esigibilità), confermati anche in sede di rendiconto, peraltro con la necessità di incrementare gli stessi rispetto al valore accertato al termine dell'esercizio precedente.

Per il fondo crediti di dubbia esigibilità, infatti, l'incremento da disporre rispetto al fondo accantonato al termine dell'esercizio 2015 è risultato pari a 424.074,40 euro, oltre ai 4.881,00 euro da accantonare al fondo per l'indennità di fine mandato del sindaco ed ai 5.705,00 euro per il fondo rinnovi contrattuali.

Tali incrementi, comunque disposti nel risultato di amministrazione 2016, hanno generato ulteriori quote di disavanzo rispetto a quelle accertate al termine dell'esercizio precedente (pari a 371.489,41 euro), con un disavanzo di amministrazione effettivo del 2016 pari a 742.854,77 euro, per 353.023,04 euro riconducibile al disavanzo emerso dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui (c.d. extradeficit) e per 389.831,73 euro a disavanzo ordinario da finanziare ai sensi dell'art. 188 del Tuel.

Rendiconto 2017

Per l'analisi del risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 la Sezione ha avviato l'attività istruttoria collegata al controllo monitoraggio, basata sul questionario e sulla documentazione trasmessa dall'Organo di revisione e sugli ulteriori elementi acquisiti a seguito della richiesta di chiarimenti e integrazioni formulata. Con l'istruttoria specifica sul piano di riequilibrio è stato poi acquisito il rendiconto di gestione di tale esercizio, approvato con delibera consiliare n. 39 del 14 maggio 2018 e successivamente riapprovato con delibera consiliare n. 64 del 26 luglio 2019 al fine di adeguarne le risultanze ai rilievi effettuati dalla Sezione sui rendiconti degli esercizi 2015 e 2016. In particolare, tale rideterminazione ha riguardato il fondo crediti di dubbia esigibilità, passato da 327.808,24 euro a 1.054.363,11 euro, con incremento di 726.554,87 euro.

La sotto riportata tabella evidenzia il risultato di amministrazione 2017 approvato dall'ente.

Tabella n. 8

(valori in euro)

Il risultato di amministrazione 2017		Risultanze da rendiconto
Risultato della gestione di competenza		233.420,89
<i>di cui:</i>		
	<i>parte corrente</i>	31.282,62
	<i>parte investimenti</i>	202.138,27
Fondo pluriennale vincolato (saldo)		-213.063,35
<i>di cui:</i>		
	<i>parte corrente</i>	-16.223,28
	<i>parte investimenti</i>	-196.840,07
Risultato della gestione di competenza comprensivo FPV		20.357,54
<i>di cui:</i>		
	<i>parte corrente</i>	15.059,34
	<i>parte investimenti</i>	5.298,20
Risultato della gestione dei residui		14.576,54
Avanzo/disavanzo formale esercizi precedenti		965.026,57
Risultato di amministrazione (h)		999.960,65
Composizione del risultato di amministrazione		
Parte accantonata		
Fondo crediti di dubbia e difficile esazione al 31/12/2017		1.054.363,11
Fondo restituzione anticipazione di liquidità		770.013,45
Fondo indennità fine mandato		6.834,00
Fondo 10% alienazioni per estinzione anticipata mutui		5.298,20
Totale parte accantonata (i)		1.836.508,76
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili		0,00
Vincoli derivanti da trasferimenti		0,00
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui		0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente (per acquisto terreno per parcheggio)		12.755,85
Altri vincoli da specificare di		
Totale parte vincolata (l)		12.755,85
Totale parte destinata agli investimenti (m)		51.389,46
Totale parte disponibile (n) =(h)-(i)-(l)-(m)		-900.693,42

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto approvati dall'ente

In ordine alla quantificazione del risultato formale dell'esercizio, ammontante a 999.960,65 euro, rispetto alla quale non sono emerse problematiche specifiche, si evidenzia che il risultato positivo dipende in larga parte dal saldo positivo formale di amministrazione dell'esercizio precedente non impiegato nella gestione 2017 e solo in parte minore dal saldo positivo rilevato nella gestione di competenza e dall'avanzo derivante dalla gestione residui (cancellazione di residui passivi ed accertamento di maggiori residui attivi).

Il saldo rilevato nella gestione di competenza, infatti, sia per la parte corrente che per la parte capitale, risente dell'entità delle risorse confluite nel fondo pluriennale

finale al termine dell'esercizio, maggiori di quelle iscritte in entrata nel bilancio 2017 a seguito della reimputazione di impegni di spesa agli esercizi successivi.

Più precisamente, sulla parte corrente, a fronte di un saldo positivo della gestione di competenza pari a 31.282,62 euro e ad un fondo pluriennale vincolato iscritto tra le entrate del bilancio 2017 pari a 30.690,72 euro (relativo ad impegni assunti nella competenza 2016 e reimputati all'esercizio successivo), gli impegni confluiti nel fondo pluriennale vincolato al termine dell'esercizio ammontano a 46.914,00 euro.

Il saldo ottenuto considerando le movimentazioni del fondo pluriennale vincolato (pari a 15.059,34 euro) e le entrate di parte capitale destinate a spese correnti, è stato destinato al finanziamento della quota di disavanzo che l'ente ha programmato di ripianare nell'esercizio 2017, corrispondente alla rata di extradeficit prevista per tale annualità (pari a 14.262,68 euro). Per l'ulteriore disavanzo, ordinario, accertato al termine dell'esercizio 2016 (pari a 389.831,73 euro), infatti, l'ente ha disposto il finanziamento a decorrere dall'esercizio 2019 (rateizzazione triennale con quota annua pari a 130.000,00 euro, ai sensi della sopracitata delibera consiliare n. 52/2019).

Considerando gli elementi appena descritti, l'avanzo della gestione di competenza di parte corrente assume il valore effettivo di 796,66 euro. Tale valore differisce, per 0,32 euro, da quello risultante dagli atti di rendiconto approvati (pari a 796,34 euro) in quanto l'ente ha considerato, quale disavanzo applicato, l'importo arrotondato di 14.263,00 euro anziché quello di 14.262,68 euro corrispondente alla rata trentennale di ripiano extradeficit definita dallo stesso ente. Nella presente ricostruzione, la Sezione non ha riproposto tale arrotondamento ed ha utilizzato l'importo effettivo della rata prevista per il ripiano dell'extradeficit dal momento che tale importo è quello effettivamente utilizzato, dall'ente stesso, per la quantificazione dell'extradeficit residuo al termine degli esercizi in questione.

Sulla parte capitale, il saldo positivo della gestione di competenza, pari a 202.138,27 euro ed il fondo pluriennale vincolato iscritto tra le entrate del bilancio 2017 pari a 3.298,88 euro (relativo ad impegni assunti nella competenza 2016 e reimputati all'esercizio successivo), una volta considerati gli impegni confluiti nel fondo pluriennale vincolato al termine dell'esercizio, pari a 200.138,95 euro, assume il valore di 5.298,20 euro.

Nessuna quota di fondo pluriennale vincolato, al termine dell'esercizio 2017, è riferita al fondo costituito in sede di riaccertamento straordinario al 1 gennaio 2015, movimentato ed utilizzato integralmente nel corso degli esercizi 2015 e 2016, in modo coerente con quanto definito nel prospetto 5/1 approvato dall'ente.

Con riferimento alla gestione residui l'avanzo è generato in gran parte dalla cancellazione dei residui di parte corrente di natura non vincolata.

L'avanzo effettivamente conseguito nella gestione di competenza di parte capitale, pari a 5.298,20 euro, generato da proventi da alienazioni, è stato accantonato nel risultato di amministrazione, al fondo estinzione anticipata prestiti, in misura pari al 10 per cento dei proventi conseguiti.

La gestione di competenza dell'esercizio 2017, visto l'esiguo margine positivo conseguito sia sulla parte corrente che sulla parte capitale e la necessità di finanziare la quota di disavanzo da riaccertamento straordinario programmata su tale annualità (pari a 14.262,68 euro), non ha consentito all'ente di garantire il finanziamento degli accantonamenti disposti in sede di bilancio di previsione (in particolare riferiti al fondo crediti di dubbia esigibilità), confermati anche in sede di rendiconto, peraltro con la necessità di incrementare gli stessi rispetto al valore accertato al termine dell'esercizio precedente. Per il fondo crediti di dubbia esigibilità, infatti, l'incremento da disporre rispetto al fondo accantonato nel risultato di amministrazione 2016 è risultato pari a 215.836,36 euro, oltre ai 1.953,00 euro per l'incremento del fondo per indennità di fine mandato del sindaco. Tali incrementi, comunque disposti nel risultato di amministrazione 2017, hanno generato ulteriori quote di disavanzo ordinario (pari a 172.101,33 euro) rispetto a quelle accertate al termine dell'esercizio precedente (pari a 389.831,73 euro).

Conseguentemente, al termine dell'esercizio 2017, il disavanzo di amministrazione effettivo è stato accertato in 900.693,42 euro, per 338.760,36 euro riconducibile al disavanzo scaturito dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui (c.d. extradeficit) e per 561.933,06 euro a disavanzo ordinario da ripianare ai sensi dell'art. 188 del Tuel.

Con la citata delibera consiliare n. 64/2019 l'ente, nel rilevare che il disavanzo rideterminato al termine dell'esercizio 2017 nonché quello rilevato al termine

dell'esercizio 2018 come di seguito illustrato, non poteva trovare copertura nell'esercizio in corso, ha disposto l'avvio della procedura di riequilibrio finanziario pluriennale ai sensi dell'art. 243-bis del Tuel.

Nel corso dell'istruttoria condotta ai fini del controllo monitoraggio dell'esercizio 2017 sono state approfondite le modalità di determinazione del fondo crediti di dubbia e difficile esazione, quantificato con il metodo ordinario, come nelle annualità precedenti e valutando le seguenti tipologie di entrata: recupero evasione dei tributi ICI, IMU e TASI, i tributi TARI-TARES (compreso il tributo TARSU), i proventi da refezioni e trasporto scolastico, i proventi da illuminazioni votive, le sanzioni amministrative alle violazioni dei regolamenti comunali ed alle violazioni al Codice della strada, il rimborso personale comandato e la restituzione della quota capitale da parte della partecipata Publiservizi. Seguendo la metodologia della media semplice, l'ente ha definito il fondo crediti di dubbia esigibilità, al termine dell'esercizio 2017, in 1.054.363,10 euro. La verifica condotta dalla Sezione, considerando la stessa metodologia adottata dall'ente, ha permesso di confermare il valore definito dall'ente quale congruo accantonamento al fondo crediti, secondo quanto previsto dal principio contabile. La valutazione, ovviamente, è stata espressa tenendo conto dei dati contabili forniti dall'ente e sulle poste dallo stesso qualificate come di dubbia e difficile esigibilità, elementi questi sui quali la Sezione non è intervenuta né in linea di principio né in linea di fatto.

Sempre nell'ambito dell'istruttoria condotta sul questionario al rendiconto 2017, l'ente ha fornito una dimostrazione delle modalità adottate per il vincolo dell'avanzo derivante dalla gestione di competenza di parte capitale (pari a 5.298,20 euro) che ha trovato conferma nelle componenti interne definite nel risultato di amministrazione al termine dell'esercizio.

Nell'ambito delle attività di controllo la Sezione ha rilevato la mancata riproposizione, nel risultato di amministrazione al 31.12.2017, dell'accantonamento di 5.705,00 euro presente nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2016 a titolo di "fondo rinnovi contrattuali", non utilizzato nel corso della gestione 2017. L'ente, nel confermare tale circostanza, ha attestato che, nel corso dell'esercizio 2018, sono stati corrisposti gli arretrati contrattuali al personale dipendente e che le risorse a tal fine

occorrenti (pari a 64.426,16 euro) sono state reperite nell'ambito della gestione della competenza dell'esercizio 2018. La Sezione, in relazione a quanto sopra esposto, rileva che la criticità riscontrata sul risultato di amministrazione 2017 risulta superata nel corso dell'esercizio successivo in quanto l'ente ha ottemperato alle proprie obbligazioni nei confronti del personale dipendente mediante il reperimento delle risorse necessarie dalla gestione di competenza. Tale circostanza fa ritenere non più necessaria, ad oggi, l'apposizione del vincolo per quanto comunque l'obbligo di disporre gli opportuni accantonamenti, su ciascun esercizio, costituisca una regola che deve essere comunque annualmente rispettata, a presidio degli equilibri di bilancio e di una rappresentazione del risultato più veritiera e corretta. In conseguenza di ciò, gli accantonamenti disposti dall'ente nel risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2017 (per il fondo crediti, per il fondo restituzione anticipazione di liquidità, per l'indennità di fine mandato del sindaco e per l'estinzione anticipata dei mutui) possono ritenersi confermati nella misura determinata dall'ente.

L'esame condotto dalla Sezione sui vincoli del risultato di amministrazione ha portato, altresì, a confermare anche la quantificazione delle poste vincolate accertate dall'ente al 31 dicembre 2017.

Per quanto sopra esposto il disavanzo effettivo di amministrazione al termine dell'esercizio 2017 può ritenersi confermato nei termini accertati nel rendiconto di gestione, ovvero in misura pari a 900.693,42 euro, così come il saldo formale positivo che, come detto, è pari a 999.960,65 euro.

Come già evidenziato in precedenza, tale disavanzo risulta ascrivibile, per 561.933,06 euro a disavanzo ordinario della gestione e, per la restante quota di 338.760,36 euro, a disavanzo derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui (c.d. extradeficit).

Il risultato 2017, di cui sono stati appena evidenziati i saldi, ai fini della valutazione della predisposizione del piano di riequilibrio è stato oggetto di una erronea rettifica. Con la deliberazione consiliare n. 64/2019, l'ente ha quantificato il disavanzo effettivo di amministrazione, al termine degli esercizi 2017 e 2018, decurtando il saldo formale dell'importo del disavanzo emerso al termine dell'esercizio

2016 e 2017. Tale erronea modalità di calcolo ha determinato la sovrastima dei rispettivi valori.

Per quanto riguarda il disavanzo ordinario rilevato dall'ente al termine dell'esercizio 2017, infatti, la rettifica apportata al saldo formale ha condotto l'ente a quantificarlo nella misura di 1.290.525,15 euro anziché pari a 900.693,42 euro, con un differenziale di 389.831,73 euro, corrispondente alla quota di disavanzo ordinario emersa al termine dell'esercizio 2016.

A tal fine occorre precisare che l'ente, pur avendo fornito in sede istruttoria il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2017 ove l'avanzo formale ammonta a 999.960,65 euro ed il disavanzo ordinario a 561.933,06 euro, nella delibera consiliare sopraccitata di adesione alla procedura di riequilibrio e nella successiva delibera consiliare n. 88/2019 di approvazione del piano ha decurtato, dall'avanzo formale conseguito al termine dell'esercizio 2017 (pari a 999.960,65 euro) il disavanzo ordinario scaturito dalla gestione 2016 (pari a 389.831,73 euro).

La decurtazione operata dall'ente, che non trova alcuna logica contabile essendo il risultato formale già di per sé l'evoluzione del risultato precedente conseguente agli effetti prodotti dalla gestione intercorsa, si è riverberata anche sulla quantificazione della "parte disponibile" (nel caso di specie negativa) al termine dell'esercizio in questione, che è stata peggiorata in misura pari al disavanzo dell'esercizio precedente.

In sede istruttoria (nota del 22 maggio 2020, prot. Sezione n. 4326 del 22.5.2020) l'ente ha confermato l'errore materiale commesso nella quantificazione dell'avanzo formale relativo agli esercizi 2017 e 2018, *"con conseguenti effetti moltiplicativi del disavanzo complessivo da ripianare"*.

Rendiconto 2018

Il piano di riequilibrio dell'ente definisce il saldo da finanziare sulla base dei risultati accertati al termine dell'esercizio 2018.

La Sezione, parallelamente all'analisi del piano di riequilibrio, ha pertanto avviato l'attività istruttoria collegata al controllo monitoraggio sul rendiconto 2018, basata sul questionario predisposto dall'organo di revisione e sulla documentazione

trasmessa in allegato, richiedendo all'ente chiarimenti e integrazioni con apposita nota istruttoria.

L'analisi del risultato di amministrazione condotta in tale sede è stata poi integrata dall'acquisizione del rendiconto di gestione 2018 (approvato con delibera consiliare n. 53 del 30 aprile 2019) richiesto nell'ambito dell'istruttoria specifica sul piano di riequilibrio.

La sotto riportata tabella evidenzia il risultato di amministrazione 2018 approvato dall'ente.

Tabella n. 9

(valori in euro)

Il risultato di amministrazione 2018		Risultanze da rendiconto
Risultato della gestione di competenza		43.057,93
<i>di cui:</i>		
	<i>parte corrente</i>	115.597,37
	<i>parte investimenti</i>	-72.539,44
Fondo pluriennale vincolato (saldo)		37.898,45
<i>di cui:</i>		
	<i>parte corrente</i>	-54.945,34
	<i>parte investimenti</i>	92.843,79
Risultato della gestione di competenza comprensivo FPV		80.956,38
<i>di cui:</i>		
	<i>parte corrente</i>	60.652,03
	<i>parte investimenti</i>	20.304,35
Risultato della gestione dei residui		13.462,55
Avanzo/disavanzo esercizi precedenti non applicato		999.960,65
Risultato di amministrazione		1.094.379,58
Composizione del risultato di amministrazione		
Parte accantonata ⁽³⁾		
Fondo crediti di dubbia e difficile esazione al 31/12/2018		1.387.112,00
Fondo restituzione anticipazione di liquidità		745.217,57
Fondo indennità fine mandato		8.787,00
Fondo 10% alienazioni per estinzione anticipata mutui		10.354,50
Totale parte accantonata (i)		2.151.471,07
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili		0,00
Vincoli derivanti da trasferimenti		0,00
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui		0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente (per acquisto terreno per parcheggio)		12.755,85
Altri vincoli da specificare di		
Totale parte vincolata (l)		12.755,85
Totale parte destinata agli investimenti (m)		66.637,51
Totale parte disponibile (n) = (h)-(i)-(l)-(m)		-1.136.484,85

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto approvati dall'ente

Come già rilevato per il risultato dell'esercizio 2017, il risultato formale dell'esercizio 2018, pari 1.094.379,58 euro, dipende in larga parte dal saldo positivo

formale dell'esercizio precedente non impiegato nella gestione 2018 e, solo in misura minore, dal saldo positivo rilevato nella gestione di competenza e dall'avanzo derivante dalla cancellazione di residui passivi.

In particolare, il saldo rilevato nella gestione di competenza per la parte corrente risente dell'entità delle risorse confluite nel fondo pluriennale finale al termine dell'esercizio (101.859,34 euro), maggiori di quelle iscritte in entrata nel bilancio 2018 (pari a 46.914,00 euro) a seguito della reimputazione di impegni di spesa a tale esercizio. Il saldo positivo della gestione di competenza di parte corrente, pertanto, pari a 115.597,37 euro, una volta decurtato del saldo negativo scaturito dalle reimputazioni ed ammontante a 54.945,34, assume il valore di 60.652,03 euro.

Tale saldo è stato destinato, in parte, al finanziamento della quota di disavanzo che l'ente ha programmato di ripianare nell'esercizio 2018 e che, nel caso di specie, corrisponde solo alla rata di extradeficit prevista per tale annualità (pari a 14.262,68 euro).

Per tutto quanto sopra esposto, l'avanzo della gestione di competenza di parte corrente assume il valore effettivo di 46.389,35 euro.

Tale valore differisce, per 0,32 euro, da quello risultante dagli atti di rendiconto dell'ente (pari a 46.389,03 euro) che ha considerato, quale quota di disavanzo applicato, l'importo arrotondato di 14.263,00 euro anziché quello di 14.262,68 euro corrispondente alla rata trentennale di ripiano extradeficit definita dallo stesso ente. Per le ragioni già esposte in relazione al Rendiconto 2017, la Sezione non ha riproposto tale arrotondamento nella presente ricostruzione degli equilibri della competenza.

Sulla parte capitale, invece, il saldo negativo della gestione di competenza, pari a 72.539,44 euro, assume valore positivo, pari a 20.304,35 euro, per effetto dell'entità delle risorse del fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata nel bilancio 2018 (pari a 200.138,95 euro), maggiore degli impegni confluiti in tale fondo al termine dell'esercizio, pari a 107.295,16 euro. Il saldo, corrispondente alle economie realizzate sulla parte investimenti, ha richiesto la determinazione di accantonamenti e vincoli nel risultato di amministrazione.

Con riferimento alla gestione residui l'avanzo è generato dalla cancellazione dei residui di parte corrente di natura non vincolata.

La gestione della competenza dell'esercizio 2018, pertanto, vista la necessità di accantonare (al fondo finanziato dal 10 per cento dei proventi da alienazioni e destinato all'estinzione anticipata dei mutui) e vincolare il margine positivo conseguito sulla parte capitale e di finanziare la quota di disavanzo da riaccertamento straordinario programmata su tale annualità (pari a 14.262,68 euro), non ha consentito all'ente di garantire il finanziamento degli accantonamenti disposti in sede di bilancio di previsione (in particolare riferiti al fondo crediti di dubbia esigibilità), confermati anche in sede di rendiconto, peraltro con la necessità di incrementare gli stessi rispetto al valore accertato al termine dell'esercizio precedente.

Per il fondo crediti di dubbia esigibilità, infatti, l'incremento da disporre rispetto al fondo accantonato al termine dell'esercizio 2017 è risultato pari a 332.748,89 euro, oltre a 1.953,00 euro da accantonare al fondo per l'indennità di fine mandato del sindaco.

Tali incrementi, comunque disposti nel risultato di amministrazione 2018, hanno generato ulteriori quote di disavanzo ordinario (pari a 250.054,11 euro) rispetto a quelle accertate al termine dell'esercizio precedente (pari a 561.933,06 euro), conducendo ad un disavanzo di amministrazione effettivo al termine dell'esercizio pari a 1.136.484,85 euro, di cui 324.497,68 euro riconducibile al disavanzo scaturito dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui (c.d. extradeficit) e 811.987,17 euro a disavanzo ordinario da ripianare ai sensi dell'art. 188 del Tuel.

La quantificazione di tale disavanzo appare coerente con i risultati evidenziati dalla gestione di competenza e con gli accantonamenti e i vincoli derivanti dalla gestione dei residui, a fronte di un saldo formale positivo che, come detto, è pari a 1.094.379,58 euro.

L'istruttoria condotta sul risultato 2018 non ha fatto emergere particolari problematiche nel calcolo del fondo crediti rettificato a seguito delle misure correttive sul rendiconto 2016, come già accaduto per quello del rendiconto 2017. La quantificazione del fondo crediti di dubbia e difficile esazione accantonato nel risultato di amministrazione 2018 (pari a 1.387.112,00 euro), effettuata con il metodo ordinario e valutando gli stessi cespiti di entrata già considerati nelle annualità precedenti, è risultata congrua rispetto ai parametri previsti dai principi contabili. La verifica

condotta sul calcolo del fondo, tuttavia, si è basata sui dati contabili forniti dall'ente e sulle poste dallo stesso individuate di dubbia e difficile esigibilità, elementi sui quali la Sezione non è intervenuta né in linea di principio né in linea di fatto.

Nell'ambito delle verifiche effettuate ai fini del controllo monitoraggio sul rendiconto 2018, l'ente ha fornito una dimostrazione delle modalità adottate per il vincolo degli avanzi derivanti dalla gestione di competenza e dalla gestione residui che hanno trovato conferma nelle componenti interne definite nel risultato di amministrazione al termine dell'esercizio.

Per quanto concerne la composizione della parte accantonata di tale risultato la Sezione ha rilevato la mancata costituzione del "fondo perdite società partecipate", richiesto ai sensi dell'art. 21 del d. lgs. n. 175/2016 (testo unico partecipate) a fronte della perdita riportata, nel bilancio di esercizio 2017, dalla società partecipata TRA.IN. spa, non immediatamente ripianata, di cui l'ente detiene una quota dello 0,4 per cento. Tale fondo, dal conteggio effettuato dalla Sezione, avrebbe dovuto essere costituito per 2.175,70 euro.

Considerato tuttavia che, secondo quanto attestato dall'ente in sede istruttoria e confermato dai dati presenti nelle banche dati, la società in questione ha conseguito un utile nel bilancio di esercizio 2018, la Sezione ritiene che la criticità rilevata, sebbene presente sul risultato di amministrazione 2018, debba ritenersi superata nell'esercizio successivo ove, per quanto previsto dalla normativa soprarichiamata, non risulta l'obbligo di disporre analogo accantonamento.

L'esame del risultato di amministrazione 2018, condotto anche con riferimento agli elementi rilevati dall'istruttoria sul piano di riequilibrio, ha fatto emergere alcuni aspetti critici in ordine alla costituzione di accantonamenti per il contenzioso e le passività potenziali. Fenomeni, questi, che sono stati considerati dall'ente come non rilevanti ai fini della determinazione del risultato di amministrazione 2018, poiché già considerati dalla programmazione ordinaria dell'esercizio successivo. La problematica in questione verrà descritta e approfondita nell'apposita sezione dedicata alle passività potenziali e allo stato del contenzioso, tuttavia preme qui evidenziare che, sebbene l'applicazione stringente del principio contabile avrebbe richiesto accantonamenti prudenziali già a decorrere dall'esercizio in cui la passività potenziale inizia a

prefigurarsi, la scelta dell'ente di non costituire tali accantonamenti può risultare coerente con la contestuale operazione di finanziamento della passività potenziale nel bilancio di previsione dell'esercizio successivo a quello di rendicontazione. Per tale ragione, ai fini della presente valutazione, gli accantonamenti definiti nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2018 (costituiti, come già esposto ai precedenti capoversi, dal fondo crediti di dubbia esigibilità, dal fondo per la restituzione dell'anticipazione liquidità, dal fondo per l'indennità di fine mandato del sindaco e dal fondo per l'estinzione anticipata dei mutui) possono essere confermati nei termini accertati dall'ente.

L'esame condotto dalla Sezione sui vincoli del risultato di amministrazione ha portato altresì a confermare, a fronte di un saldo formale positivo pari a 1.094.379,58 euro, l'accertamento di un disavanzo effettivo di amministrazione al termine dell'esercizio 2018 pari a 1.136.484,85 euro che, come già esposto ai precedenti paragrafi, risulta ascrivibile, per 811.987,17 euro a disavanzo ordinario della gestione e, per la restante quota di 324.497,68 euro, a disavanzo derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui (c.d. extradeficit).

Come già esposto nel paragrafo descrittivo del piano di riequilibrio, l'esercizio 2018 è stato considerato dall'ente quale annualità di partenza del piano di riequilibrio finanziario pluriennale approvato ai sensi dell'art. 243-bis del Tuel, come definito dalla delibera consiliare n. 64 del 26 luglio 2019 e dalle risultanze accertate dall'ente in sede di consuntivo ivi rappresentate.

In merito a tale quantificazione occorre rammentare che ad essa l'ente è pervenuto attraverso modifiche del rendiconto di gestione, conseguenti ai rilievi effettuati dalla Sezione sui rendiconti 2015 e 2016 con la deliberazione n. 109/2019.

Il controllo della Sezione aveva rilevato, in particolare, la non corretta determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, risultato sottostimato dall'ente in entrambi gli esercizi, con conseguente rideterminazione del disavanzo effettivo di amministrazione ed emersione di quote di disavanzo ordinario al 31 dicembre 2016.

Tale circostanza ha indotto l'ente ad incrementare anche il fondo crediti già accantonato in sede di rendiconto 2017 e 2018 nonché a proiettare le medesime correzioni sul fondo da accantonare al termine dell'esercizio 2019 che, secondo le stime

dell'ente, dovrà essere ulteriormente incrementato per un importo stimato in 236.248,04 euro, determinando il peggioramento del disavanzo già rilevato al termine dell'esercizio 2018.

La quantificazione del risultato 2018, che come già detto è pari a 1.094.379,58 euro e, tenendo conto del fondo crediti rideterminato evidenzia un saldo effettivo negativo pari 1.136.484,85 euro, ai fini della determinazione del fabbisogno da finanziare nel piano di riequilibrio è stata erroneamente rettificata dell'importo del disavanzo risultate al termine degli esercizi 2016 e 2017.

Con la deliberazione consiliare n. 64/2019, infatti, il disavanzo ordinario al termine dell'esercizio 2018, è stato quantificato nella misura di 1.763.751,96 euro anziché pari a 811.987,17 euro, come accertato in sede di rendiconto, con un differenziale di 951.764,79 euro. Tale differenziale corrisponde alla somma delle quote di disavanzo ordinario emerse al termine dell'esercizio 2016 e dell'esercizio 2017 ed ammontanti, rispettivamente, a 389.831,73 euro ed a 561.933,06 euro.

Come già accaduto per il risultato dell'esercizio 2017, pur avendo fornito in sede istruttoria i prospetti dimostrativi del risultato di amministrazione 2018 ove l'avanzo formale ammonta a 1.094.379,58 euro ed il disavanzo ordinario a 811.987,17 euro, ai fini della determinazione del fabbisogno da finanziare nel piano di riequilibrio, l'ente ha decurtato, dall'avanzo formale conseguito al termine dell'esercizio, il disavanzo ordinario rilevato, con la modalità appena descritta, al termine dell'esercizio 2017 (pari a 951.764,79 euro).

In sede istruttoria (nota del 22 maggio 2020, prot. Sezione n. 4326 del 22.5.2020) è stato confermato l'errore materiale commesso nella quantificazione dell'avanzo formale relativo agli esercizi 2017 e 2018, *“con conseguenti effetti moltiplicativi del disavanzo complessivo da ripianare”*.

Oltre ad essere contrario ad ogni logica contabile, poiché come detto il risultato formale rappresenta già l'evoluzione del risultato dell'esercizio precedente per effetto della gestione intercorsa, l'operato dell'ente ha condotto ad una sovrastima del disavanzo ordinario di amministrazione al termine dell'esercizio 2018 (definito in misura pari a 1.763.751,96 euro anziché pari a 811.987,17 euro) e tale errata

quantificazione ha avuto ripercussione sulla quantificazione della massa passiva finanziata all'interno del piano di riequilibrio.

Equilibri della competenza degli esercizi 2014-2018

Ai fini della presente analisi, la Sezione ha ricostruito l'evoluzione degli equilibri della gestione di competenza degli esercizi dal 2014 al 2018 sulla base dei dati emersi ed analizzati sia in sede di controllo monitoraggio dei questionari al rendiconto sia nell'ambito degli ulteriori approfondimenti effettuati per la valutazione del piano di riequilibrio.

Tale ricostruzione differisce, in alcuni valori, rispetto ai dati risultanti dai prospetti di "Verifica equilibri" approvati dall'ente in sede di rendiconto, sia per errata indicazione di alcune voci sia per alcuni arrotondamenti che, seppur di minimo importo, si è ritenuto di non dover confermare.

In particolare:

- nella rappresentazione degli equilibri della gestione dell'esercizio 2015, l'ente non ha valorizzato le voci del FPV di parte corrente di spesa (accertato in 32.469,28 euro e rideterminato dalla Sezione, in sede di controllo monitoraggio del rendiconto 2015 in 34.134,02 euro) e del disavanzo applicato alla gestione (accertato in 10.058,99 euro), pervenendo ad un risultato della gestione di competenza di parte corrente pari a 12.173,87 euro, anziché pari a -32.019,14 euro, come rilevato dalla Sezione, con una differenza di 44.193,01 euro;
- nella rappresentazione degli equilibri della gestione dell'esercizio 2016, l'ente ha valorizzato la voce del disavanzo applicato alla gestione in 14.263,00 euro anziché in 18.466,37 euro, importo definito dall'ente in sede di adozione delle misure correttive ai rilievi della Sezione sul risultato riaccertato al 1 gennaio 2015. In tale sede, infatti, l'ente ha disposto di ripianare, sull'esercizio 2016, oltre alla rata trentennale di extradeficit definitivamente accertata in 14.262,68 euro, il congruaggio tra tale importo e quello della rata inizialmente prevista in 10.058,99 euro, per un importo totale di 18.466,37 euro.

Oltre a questo, nella rappresentazione degli equilibri della gestione dell'esercizio 2016, l'ente ha valorizzato il FPV di parte corrente in entrata pari a 32.469,28

euro, anziché pari a 34.134,02 euro, importo corrispondente al FPV di parte corrente di spesa del risultato di amministrazione 2015 ridefinito dalla Sezione in sede di controllo monitoraggio e da riportare in tale misura nell'entrata dell'esercizio 2016. L'ente è pervenuto, di conseguenza, ad un risultato della gestione di competenza di parte corrente pari a 13.776,65 euro, anziché pari a 11.238,02 euro, con una differenza di 2.538,63 euro;

- nella rappresentazione degli equilibri della gestione degli esercizi 2017 e 2018 l'ente ha arrotondato a 14.263,00 euro l'importo del disavanzo applicato alla gestione, corrispondente alla rata trentennale di ripiano extradeficit accertata in 14.262,68 euro, pervenendo ad un risultato della gestione di competenza della parte corrente rispettivamente pari a 796,34 euro (anziché a 796,66 euro) ed a 46.389,03 euro (anziché a 46.389,35 euro). Nella ricostruzione degli equilibri sotto riportata, la Sezione non ha riproposto tale arrotondamento ed ha utilizzato l'importo effettivo della rata prevista per il ripiano dell'extradeficit dal momento che tale importo è quello effettivamente utilizzato, dall'ente stesso, per la quantificazione dell'extradeficit residuo al termine degli esercizi in questione.

Nella sotto riportata tabella si indica, nel dettaglio, l'evoluzione degli equilibri della gestione di competenza degli esercizi dal 2014 al 2018 con il confronto tra i valori accertati in tali annualità.

Tabella n. 10

valori in euro

L'evoluzione degli equilibri di bilancio										
GESTIONE DI COMPETENZA CORRENTE		R2014	R2015	diff. R2014 e R2015	R2016	diff. R2016 e R2015	R2017	diff. R2017 e R2016	R2018	diff. R2018 e R2017
FPV di parte corrente (entrata)			119.986,27		34.134,02	-85.852,28	30.690,72	-3.443,30	46.914,00	16.223,28
Entrate titolo I	+	2.935.488,95	2.924.211,78	-11.277,17	2.759.494,64	-164.717,36	2.772.737,36	13.242,72	2.898.488,88	125.751,52
Entrate titolo II	+	150.027,41	131.651,68	-18.375,73	75.186,97	-56.464,73	72.119,74	-3.067,23	101.113,23	28.993,49
Entrate titolo III	+	1.463.580,54	1.500.983,09	37.402,55	1.535.306,45	34.323,36	1.605.156,50	69.850,05	1.605.274,33	117,83
Entrate correnti (Totale titoli I+II+III)	=	4.549.096,90	4.556.846,55	7.749,65	4.369.988,06	-186.858,73	4.450.013,60	80.025,54	4.604.876,44	154.862,84
Spese correnti titolo I	-	4.454.403,45	4.433.862,59	-20.540,86	4.100.682,64	-333.179,95	4.152.214,50	51.531,86	4.159.229,02	7.014,52
FPV di parte corrente (spesa)			34.134,02	34.134,02	30.690,72	-3.443,30	46.914,00	16.223,28	101.859,34	54.945,34
Spese per rimborso prestiti (quota capitale)	-	372.450,05	391.500,88	19.050,83	321.748,10	-69.752,78	316.552,68	-5.195,42	330.050,05	13.497,37
Differenza di parte corrente	+/-	- 277.756,60	-182.664,67	95.091,93	-48.999,38	133.665,02	-34.976,86	14.022,52	60.652,03	95.628,89
Avanzo applicato al Titolo I della spesa	+	73.131,00	0,00	-73.131,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Disavanzo applicato alla gestione	-	0,00	10.058,99	10.058,99	18.466,37	8.407,38	14.262,68	-4.203,69	14.262,68	0,00
Entrate del Titolo IV destinate al Titolo I della spesa (Permessi a costruire)	+	179.000,48	160.704,52	-18.295,96	78.703,77	-82.000,75	50.036,20	-28.667,57	0,00	-50.036,20
Entrate correnti destinate al Titolo II della spesa (specificare)	-	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale gestione corrente (considerando FPV e avanzo/disavanzo applicato)	+/-	-25.625,12	-32.019,14	-6.394,02	11.238,02	43.257,16	796,66	-10.441,36	46.389,35	45.592,69
Totale gestione corrente al netto dell'avanzo/disavanzo applicato al Titolo I della spesa	+/-	-98.756,12	-21.960,15	76.795,97	29.704,39	51.664,54	15.059,34	-14.645,05	60.652,03	45.592,69

GESTIONE DI COMPETENZA IN C/CAPITALE		R2014	R2015	diff. R2014 e R2015	R2016	diff. R2016 e R2015	R2017	diff. R2017 e R2016	R2018	diff. R2018 e R2017
FPV di parte capitale (entrata)	+		0,00	0,00	0,00	0,00	3.298,88	3.298,88	200.138,95	196.840,07
Entrate Titolo IV	+	329.472,61	543.484,44	214.011,83	760.757,07	217.272,63	659.928,75	-100.828,32	495.948,29	-163.980,46
Entrate Titolo V	+	0,00	0,00	0,00	0,00	-854.684,88	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrate Titolo VI	+	0,00	854.684,88	854.684,88	345.000,00	-509.684,88	0,00	-345.000,00	0,00	0,00
Totale Titoli IV + V + VI	=	329.472,61	1.398.169,32	1.068.696,71	1.105.757,07	-292.412,25	659.928,75	-445.828,32	495.948,29	-163.980,46
Spese del Titolo II	-	122.033,42	407.522,02	285.488,60	1.023.754,42	616.232,40	407.754,28	-616.000,14	568.487,73	160.733,45
FPV di parte capitale (spesa)	-		0,00		3.298,88	3.298,88	200.138,95	196.840,07	107.295,16	-92.843,79
Differenza di parte capitale	+/-	207.439,19	990.647,30	783.208,11	78.703,77	-911.943,53	55.334,40	-23.369,37	20.304,35	-35.030,05
Entrate del Titolo IV destinate al Titolo I della spesa (Permessi a costruire)	-	179.000,48	160.704,52	-18.295,96	78.703,77	-82.000,75	50.036,20	-28.667,57	0,00	-50.036,20
Entrate correnti destinate al Titolo II della spesa (specificare)	+	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Avanzo applicato al Titolo II della spesa	+	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale gestione in c/capitale (considerando FPV e avanzo applicato)	+/-	28.438,71	829.942,78	801.504,07	0,00	-829.942,78	5.298,20	5.298,20	20.304,35	15.006,15
Totale gestione in c/capitale al netto dell'avanzo applicato al Titolo II della spesa	+/-	28.438,71	829.942,78	801.504,07	0,00	-829.942,78	5.298,20	5.298,20	20.304,35	15.006,15
SALDO GESTIONE CORRENTE E IN C/CAPITALE (considerando FPV e avanzo/disavanzo applicato)	+/-	2.813,59	797.923,64	795.110,05	11.238,02	-786.685,62	6.094,86	-5.143,16	66.693,70	60.598,84
SALDO GESTIONE CORRENTE E IN C/CAPITALE AL NETTO DELL'AVANZO/DISAVANZO DI AMM.NE APPLICATO	+/-	- 70.317,41	807.982,63	878.300,04	29.704,39	-778.278,24	20.357,54	-9.346,85	80.956,38	60.598,84

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto approvati dall'ente

Equilibrio corrente

Fino all'esercizio 2014 l'ente ha conseguito sia un avanzo formale positivo che un risultato di amministrazione di pari segno. In tale esercizio, in particolare, l'avanzo formale è stato accertato in 163.029,00 euro ed i fondi non vincolati in 77.173,00 euro.

Il saldo della gestione di competenza di parte corrente dell'esercizio 2014 presenta un valore negativo e si attesta in 25.625,12 euro, nonostante l'applicazione di avanzo disponibile alla spesa corrente per 73.131,00 euro e l'utilizzo di entrate di parte capitale nel bilancio corrente, per 179.000,48 euro.

L'avanzo realizzato nella gestione di parte capitale dell'esercizio 2014, invece, seppur ridotto dalla destinazione di entrate di parte capitale alla spesa corrente, come sopra detto, presenta un valore positivo e pari a 28.438,71 euro.

A seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, invece, l'ente ha accertato un disavanzo effettivo di amministrazione pari a 427.880,34 euro, pur in presenza di un saldo formale positivo (102.008,26 euro). Ciò è dipeso sia dalle operazioni di cancellazioni definitive dei residui (ove i residui attivi cancellati, pari a 106.293,62 euro, sono risultati maggiori dei residui passivi pure definitivamente cancellati, pari a 52.824,69 euro), sia dalla necessità di costituire il fondo pluriennale vincolato (quantificato in 119.986,27 euro) ma, soprattutto, dalla costituzione del primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, quantificato in 465.743,29 euro a seguito degli esiti dell'istruttoria condotta dalla Sezione sulle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui.

A partire dall'esercizio 2015 e fino all'esercizio 2019, l'ente non ha applicato quote vincolate del risultato precedente al bilancio in corso ed ha iscritto, tra le voci di spesa, la quota di disavanzo da riaccertamento straordinario da ripianare nell'anno, pari a 10.058,00 nell'esercizio 2015 ed a 14.263,00 euro negli esercizi successivi, nonostante tale quantificazione, come esposto al paragrafo precedente, sia risultata non corretta. La quota da finanziare doveva essere correttamente indicata in 10.058,99 euro nell'esercizio 2015, in 18.466,38 euro nell'esercizio 2016 e, negli esercizi successivi, in 14.262,68 euro, visto l'importo della rata a regime definito dall'ente in tale misura, senza arrotondamento.

La differenza di parte corrente (calcolata in relazione al totale degli accertamenti delle entrate correnti ed al totale degli impegni assunti per le spese correnti e per il rimborso delle quote capitale dei mutui e tenuto conto del fondo pluriennale vincolato in entrata e in uscita) ha valore negativo negli esercizi 2015, 2016 e 2017, rispettivamente per 182.664,40 euro, 48.999,38 euro e 34.976,86 euro.

A questo saldo si perviene considerando che le entrate correnti sono risultate inferiori alle spese correnti ed alle spese per rimborso prestiti rispettivamente per 268.516,92 euro nel 2015, 52.442,68 euro nel 2016 e per 18.753,58 euro nel 2017, e che la differenza tra il fondo pluriennale vincolato iscritto nell'entrata del bilancio e quello degli impegni confluiti nel fondo pluriennale vincolato al termine dell'esercizio, ha registrato un valore di 85.852,25 euro nel 2015, un valore di 144,42 euro nel 2016 ed un valore negativo nell'esercizio 2017 (pari a 16.223,28 euro).

Va inoltre evidenziato che la gestione corrente dell'esercizio 2015, sempre calcolata tenendo conto del fondo pluriennale vincolato, presenta un saldo negativo (pari 32.019,14 euro) anche tenendo conto della destinazione di entrate di parte capitale alla spesa corrente, pari a 160.704,52 euro, derivanti dai proventi da permessi di costruire.

La medesima operazione di destinazione di entrate di parte capitale alla spesa corrente ha consentito, negli esercizi 2016 e 2017, di conseguire un saldo positivo della gestione corrente (rispettivamente pari a 11.238,02 euro e 796,66 euro). In particolare, i proventi da permessi di costruire applicati alla spesa corrente della gestione 2016 ammontano a 78.703,77 euro e quelli applicati alla spesa corrente della gestione 2017 a 50.036,20 euro; tale operazione è avvenuta nel rispetto di quanto previsto, per tali annualità, dalla l. n. 208/2015, art. 1, comma 737 (opere di manutenzione ordinaria del verde, delle strade e del patrimonio comunale, nonché alla progettazione di opere pubbliche).

Per l'esercizio 2018 la differenza di parte corrente ha valore positivo e pari a 60.652,03 euro e risente del valore negativo del saldo tra il fondo pluriennale vincolato iscritto nell'entrata del bilancio e quello degli impegni confluiti nel fondo pluriennale vincolato al termine dell'esercizio (FPV di spesa) pari a 54.945,34 euro, oltre che di un significativo aumento delle risorse correnti, pari 154.862,84 euro, in gran parte riferite

al titolo I dell'entrata (per 125.751,52 euro). In tale esercizio l'ente non ha destinato entrate di parte capitale all'equilibrio di parte corrente ed ha conseguito un differenziale positivo al termine dell'esercizio pari a 46.389,35 euro.

Il saldo della gestione corrente dell'ente, nei tre esercizi analizzati, presenta un margine positivo molto basso, seppure con trend in miglioramento nell'esercizio 2018, sostanzialmente dovuto ad un incremento delle entrate del titolo I, con alcune voci in aumento (IMU sia ordinaria che recupero evasione, TASI ed imposta di soggiorno) ed alcune in diminuzione (ICI, TARES e TARI).

Questo margine positivo, tuttavia, non è risultato sufficiente a dare copertura, nel risultato di amministrazione degli esercizi dal 2016 al 2018, all'incremento degli accantonamenti e degli eventuali vincoli che dovevano essere garantiti, inerenti in particolare il fondo crediti di dubbia esigibilità.

Tale circostanza evidenzia un sostanziale disequilibrio della parte corrente del bilancio, che caratterizza tutte le annualità in esame, come già riportato nei paragrafi precedenti dedicati all'analisi dei rendiconti degli esercizi 2016, 2017 e 2018.

Va evidenziato, a riguardo, che il margine corrente del bilancio (ottenuto al netto del disavanzo applicato), in una condizione di equilibrio, deve risultare, al termine dell'esercizio, almeno pari agli eventuali ulteriori accantonamenti che, per effetto della gestione della competenza, devono essere garantiti nel risultato di amministrazione, sulla base delle prescrizioni dei principi contabili e tenuto conto della specificità dell'ente.

La regola dell'equilibrio, che viene garantita nella fase programmatica attraverso l'approvazione di previsioni di entrata e spesa che diano copertura agli accantonamenti da disporre sull'esercizio, oltre che al finanziamento del disavanzo pregresso, impone la realizzazione, al termine dell'esercizio, di avanzi correnti almeno pari agli accantonamenti che, dopo le verifiche fatte in fase di rendicontazione, devono essere disposti sul risultato di amministrazione. Diversamente, l'iscrizione nel risultato di amministrazione di quote accantonate o vincolate rinvenienti dalla competenza, genera disavanzo, o un incremento di quello esistente, al termine dell'esercizio. Nel caso di specie, come si avrà modo di evidenziare con specifico riferimento al fondo crediti, l'ente avrebbe dovuto realizzare, al termine degli esercizi sopra esaminati,

marginari correnti positivi almeno pari all'incremento dei fondi e degli accantonamenti che sono stati disposti tra i diversi risultati di amministrazione.

Questa analisi, oltre ad evidenziare il sostanziale squilibrio della gestione corrente, mette in luce specifiche problematiche nel processo di programmazione, poiché l'ente, pur approvando bilanci di previsione che garantiscono l'equilibrio corrente anche in relazione agli accantonamenti e vincoli da disporre sull'esercizio, realizza, in sede di rendiconto, spese correnti superiori alle entrate che, sulla base delle regole introdotte dai principi contabili, sono da considerarsi realmente disponibili per la spesa stessa.

La problematica appena evidenziata risulta particolarmente evidente se si considerano le metodologie e gli obblighi connessi al fondo crediti di dubbia esigibilità. Nella fase di programmazione, infatti, l'ente prevede l'accantonamento di una quota di competenza parametrata rispetto alla capacità di realizzazione dell'entrata registrata nel quinquennio precedente. A rendiconto, l'incremento disposto sul fondo crediti rispetto all'annualità precedente, evidenzia che l'entità dei residui dubbi, che richiedono tutela nel risultato di amministrazione, è aumentata, o per effetto di problematiche nella valutazione dei residui ancora presenti in bilancio, o per effetto della effettiva mancata riscossione delle risorse iscritte nella competenza. In tutti i casi, l'incremento richiesto a fine esercizio sul fondo crediti, non risulta coperto dal margine corrente realizzato sull'esercizio, generando, per la parte eccedente, un incremento del disavanzo di amministrazione rispetto a quello già presente al termine dell'esercizio precedente.

Quanto appena osservato in relazione al sostanziale squilibrio del bilancio corrente degli esercizi esaminati, impone una ulteriore riflessione collegata al confronto degli equilibri correnti tra le annualità del periodo esaminato.

Nel confronto tra l'esercizio 2014 e il 2015, infatti, si evidenzia una sostanziale invarianza nell'accertamento dell'entrata corrente, con variazioni diversificate nei titoli che tuttavia hanno trovato compensazione nel dato complessivo. Nell'esercizio 2016, invece, emerge un decremento dell'entrata accertata, pari a 186.858,49 euro (prevalentemente riferita a risorse del titolo I), che viene in parte compensato dal nuovo incremento registrato sull'annualità 2017. A questo andamento altalenante dell'entrata corrente, segue un incremento significativo nell'annualità 2018, pari a

154.862,84 euro rispetto all'esercizio 2017, prevalentemente da riferire al titolo I dell'entrata (125.751,52 euro) ed in particolare ai tributi IMU (sia ordinario che relativo al recupero evasione), imposta di soggiorno e TASI. Tale incremento riporta l'entrata corrente ad un livello pressoché analogo, anche se leggermente superiore, a quello registrato negli esercizi 2014 e 2015.

Rispetto a tale andamento, si può ritenere che non abbiano inciso i nuovi principi contabili, che impongono, pur con qualche eccezione, l'accertamento in competenza di tutte le entrate per le quali l'obbligazione è giuridicamente perfezionata, salvo la corretta imputazione agli esercizi nei quali la stessa viene a scadenza. L'andamento costante dell'entrata, o comunque il mancato aumento che, invece, i nuovi principi contabili avrebbero potuto comportare nel raffronto tra l'annualità 2014 e il 2015, fanno ritenere che l'ente non abbia modificato le modalità di rilevazione contabile degli accertamenti di competenza. Ciò potrebbe dipendere da una sostanziale adeguatezza delle procedure pregresse alle nuove regole introdotte dal principio contabile ovvero dal mancato adeguamento delle stesse nelle prime annualità di vigenza del nuovo sistema contabile.

Indipendentemente dalle cause reali che sottendono all'andamento rilevato per l'entrata, va evidenziato che, a fronte delle stesse, è stato costituito un fondo crediti di dubbia esigibilità consistente fin dalla fase del riaccertamento straordinario e, come già evidenziato, in costante aumento nelle annualità successive e considerate nella presente analisi. Tale circostanza rende evidente che, per tutti gli esercizi, l'entrata corrente annualmente inserita in bilancio e poi accertata in fase di rendicontazione, non aveva un grado elevato di realizzazione e ha richiesto, al termine dell'esercizio, una significativa tutela nel risultato di amministrazione.

Il fondo crediti, se correttamente costituito al 1 gennaio 2015, avrebbe dovuto registrare incrementi prevalentemente legati alla capacità di realizzazione degli accertamenti assunti nella competenza degli esercizi successivi al 2015. L'ente, dunque, nella fase di programmazione avrebbe dovuto costituire gli accantonamenti necessari a tutelare il rischio di mancata riscossione delle entrate accertate in competenza, e, al termine dell'esercizio, verificare la consistenza del fondo in base ai

residui effettivamente rilevati e in base alla capacità di riscossione registrata per i residui nel quinquennio pregresso.

Sulla modalità con cui l'ente ha proceduto nella costituzione del fondo crediti di dubbia esigibilità si avrà modo, nel proseguo, di fornire alcune valutazioni emerse dai dati e dagli elementi forniti in sede istruttoria.

Ciò che qui rileva è che, a fronte di una capacità di riscossione dell'entrata non certo ottimale, resa evidente dall'obbligo di costituire significativi accantonamenti nel risultato di amministrazione, l'ente avrebbe dovuto introdurre correttivi al proprio equilibrio corrente, evitando di utilizzare quella parte dell'entrata che, secondo gli strumenti forniti dal principio contabile, era da ritenere incerta nella effettiva capacità di realizzazione. Al contrario l'equilibrio corrente sembra costruito, nell'esercizio 2015, in modo coerente rispetto ai risultati della gestione ante armonizzazione, con l'entrata e la spesa corrente sostanzialmente in linea con quella accertata e impegnata nel 2014. In tale esercizio, peraltro, il saldo corrente resta negativo, e necessita dell'apporto di risorse di parte capitale per garantire l'equilibrio finale dell'esercizio 2015, così come già accaduto per l'esercizio 2014.

Una significativa inversione di tendenza sembra invece registrarsi nell'esercizio 2016, dove la spesa corrente risulta in flessione di 333.179,95 euro, a fronte di una diminuzione di 186.858,49 euro dell'entrata corrente. Il risultato corrente al termine dell'esercizio risulta comunque negativo, richiedendo anche in questo caso l'apporto di risorse di parte capitale per garantire il finanziamento delle spese correnti e del rimborso prestiti. Peraltro, tale diminuzione della spesa, come già evidenziato nell'analisi del risultato 2016, non è stata sufficiente a garantire il margine corrente che sarebbe stato necessario per dare copertura all'incremento del fondo crediti realizzato al termine dell'esercizio stesso (pari a 424.074,40 euro).

Le annualità 2017 e 2018 si attestano poi su dati dell'entrata in aumento rispetto all'esercizio 2016, e su importi della spesa impegnata anch'essi in aumento ma sostanzialmente stabili tra le due annualità. I nuovi margini correnti risultano così positivi, al termine dei due esercizi, anche se, solo per l'annualità 2018, senza il beneficio derivante dall'utilizzo di risorse di parte capitale. Tali margini, tuttavia,

continuano ad essere non sufficienti per garantire la copertura agli accantonamenti richiesti dalle nuove regole contabili sul risultato di amministrazione.

L'analisi di questi dati, per quanto non condotta nel dettaglio delle singole entrate e spese, e non esauriente rispetto alle variazioni degli equilibri che possono essere dipese dal meccanismo del fondo pluriennale vincolato, evidenzia una sostanziale sovrapposizione degli equilibri correnti nella prima annualità successiva all'armonizzazione contabile rispetto all'esercizio 2014, e un nuovo livellamento dell'entrata e della spesa a decorrere dall'esercizio 2016. In tutti i casi, quanto evidenziato, induce a ritenere che l'ente non abbia realmente adeguato la propria programmazione alle prescrizioni contenute nel principio contabile. Nonostante le nuove regole abbiano, di fatto, vietato l'utilizzo in corso d'esercizio delle entrate di difficile realizzazione, e imposto anche il loro accantonamento nel risultato di amministrazione attraverso il fondo crediti, gli equilibri dell'ente sono stati costruiti nelle annualità post armonizzazione, prevedendo il pressoché totale impiego dell'entrata accertata nel bilancio, senza operare quella naturale contrazione della spesa che i dati sullo smaltimento dei residui e sulla capacità di realizzazione degli accertamenti imponevano.

Sempre in riferimento all'equilibrio corrente, si ritiene di dover analizzare l'andamento delle entrate e delle spese correnti del periodo 2015 -2018 al fine di evidenziare, nel dettaglio, le componenti che lo hanno determinato.

La sotto riportata tabella analizza gli impegni relativi alle spese correnti del periodo 2015-2018, riclassificate per macroaggregati.

Tabella n. 11

(valori in euro)

Spese correnti titolo I	Tipologia delle spese correnti			
	2015	2016	2017	2018
Redditi da lavoro dipendente	1.345.006,03	1.232.390,59	1.232.428,11	1.264.930,79
Imposte e tasse a carico dell'ente	72.089,68	76.035,93	77.920,39	82.343,49
Acquisto di beni e servizi	1.862.805,43	1.642.245,95	1.685.651,34	1.628.039,86
Trasferimenti correnti	856.689,76	873.446,70	875.608,87	959.164,82
Interessi passivi	173.329,29	157.789,19	147.924,31	135.008,06
Altre spese per redditi di capitale	0,00	0,00	0,00	0,00
Rimborsi e poste correttive	0,00	0,00	0,00	0,00
Altre spese	123.842,40	118.774,28	132.681,48	89.742,00
TOTALE	4.433.862,59	4.100.682,64	4.152.214,50	4.159.229,02

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto approvati dall'ente

Le spese per l'acquisto di beni e servizi rappresentano circa il 40 per cento di tutta la spesa corrente, tranne che nell'esercizio 2015 ove tale valore risulta pari al 42 per cento. Negli esercizi 2016-2019 tali spese presentano un trend costante, con una media di circa 1.652.000,00 euro annui, con un aumento nel 2017 rispetto all'esercizio precedente di circa 43.400,00 euro ed in flessione di circa 57.600,00 euro nel 2018.

Le spese per il personale rappresentano circa il 30 per cento della spesa corrente di tutte le annualità, con andamento decrescente dal 2015 al 2016 di circa l'8,3 per cento ed andamento crescente dal 2017 al 2018 di circa il 2,4 per cento.

Anche i trasferimenti correnti, che rappresentano il 21 per cento delle spese correnti totali negli anni 2016 e 2017, aumentano circa dell'8,5 per cento nell'esercizio 2018.

In decremento invece le spese per interessi passivi che passano da 157.789,19 euro nel 2016 a 135.008,06 euro nel 2018, con decremento pari al 15,6 per cento.

La spesa complessiva, che aumenta, negli esercizi 2016-2018 in misura pari a 58.546,38 euro, risulta comunque sostanzialmente stabile nel periodo considerato rispetto al livellamento raggiunto nel 2016. Tale spesa non tiene ovviamente conto degli accantonamenti disposti sull'esercizio, e non considera, al momento, il FPV.

Se viene condotto un raffronto tra gli impegni effettivamente assunti negli esercizi e la previsione di spesa degli stessi, emerge che la previsione iniziale, per gli esercizi dal 2015 al 2018, è maggiore della spesa effettivamente sostenuta per tutte le tipologie di spese correnti, rispettivamente per circa 420.000,00 euro nel 2015, 522.900,00 euro nel 2016, 390.600,00 nel 2017 e 171.700,00 nel 2018.

La stessa circostanza, con differenze ancora più marcate, emerge dal confronto tra il dato della previsione definitiva di ciascun esercizio ed il dato degli impegni assunti, con incremento pari a 482.800,00 per il 2015, 549.000,00 euro nel 2016, 499.700 nel 2017 e 432.300 nel 2018.

Per effettuare tali confronti non si è considerato, tra gli importi delle previsioni iniziali e di quelle definitive, l'accantonamento disposto per il fondo crediti di dubbia esigibilità, inserito tra le "altre spese correnti" nel bilancio di previsione ma non presente, in sede di rendiconto, tra gli impegni effettivi.

Tabella n. 12

(valori in euro)

Spese Correnti TITOLO I	BP 2015-2017	Rendiconto 2015	BP 2016- 2018	Rendiconto 2016	BP 2017-2019	Rendiconto 2017	BP 2018-2020	Rendiconto 2018
Redditi da lavoro dipendente	1.389.274,44	1.345.006,03	1.299.992,00	1.232.390,59	1.302.388,00	1.232.428,11	1.283.781,00	1.264.930,79
Imposte e tasse a carico dell'ente	125.506,65	72.089,68	83.818,00	76.035,93	82.591,00	77.920,39	83.325,00	82.343,49
Acquisto di beni e servizi	2.094.908,17	1.862.905,43	1.946.097,00	1.642.245,95	1.870.710,00	1.685.651,34	1.778.763,00	1.628.039,86
Trasferimenti correnti	983.333,71	856.689,76	979.867,00	873.446,70	986.946,00	875.608,87	990.013,00	959.164,82
Interessi passivi	179.926,00	173.329,29	167.930,00	157.789,19	156.594,00	147.924,31	141.096,00	135.008,06
Altre spese per redditi di capitale		-		-				
Rimborsi e poste correttive delle entrate		-		-				
Altre spese correnti	203.313,00	123.842,40	360.643,28	118.774,28	410.417,00	132.681,48	492.482,00	89.742,00
di cui fondo crediti	121.621,00				226.988,11		365.753,00	
TOTALE INIZIALE	4.976.261,97	4.433.862,59	4.838.347,28	4.100.682,64	4.809.646,00	4.152.214,50	4.769.460,00	4.159.229,02
TOTALE ASSESTATO	5.038.341,97		4.864.483,28		4.918.819,72		4.957.284,00	
differenza tra previsione iniziale ed impegni (al netto FCDE)	420.778,38		737.664,64		430.443,39		244.477,98	
differenza tra previsione definitiva ed impegni (al netto FCDE)	482.858,38		763.800,64		539.617,11		432.301,98	

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di bilancio e rendiconto approvati dall'ente

Sempre in riferimento all'equilibrio di parte corrente, la sotto riportata tabella analizza gli accertamenti relativi alle entrate del titolo I degli esercizi 2015-2018, suddivise per singola voce.

Tabella n. 13

(valori in euro)

Entrate correnti titolo I	Tipologia delle entrate correnti				
	2014	2015	2016	2017	2018
IMU		349.711,00	384.010,00	286.197,00	1.193.683,12
ICI	22.455,00	906.270,00	721.869,66	768.353,16	0,00
Imposta di soggiorno	1.502,53	146.938,46	128.279,57	147.534,00	171.232,00
Addizionale IRPEF	295.000,00	253.807,00	295.000,00	295.000,00	295.000,00
Tassa sulle concessioni comunali	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Tassa smaltimento rifiuti solidi urbani	0,00	66.897,00	0,00	0,00	0,00
Tassa occupazione spazi ed aree pubbliche	0,00	1.380,72	377,72	299,12	220,63
Imposta comunale sulla pubblicità e sulle pubbliche affissioni	341,07	439,60	348,82	241,97	175,18
Tributo comunale sui rifiuti e servizi TARES - TARI	830.310,00	813.768,00	808.967,00	789.735,00	721.259,00
Altre imposte	1.343.933,98	0,00	0,00	0,00	0,00
TASI	206.274,78	385.000,00	181.761,16	209.041,17	246.766,58
Compartecipazione IRPEF ai comuni		0,00	0,00	0,00	0,00
Fondi perequativi dallo stato	235.671,59	0,00	238.880,71	276.335,94	270.152,37
TOTALE	2.935.488,95	2.924.211,78	2.759.494,64	2.772.737,36	2.898.488,88

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto approvati dall'ente

Tali entrate rappresentano, infatti, le voci più significative della gestione di competenza dell'ente, sia per il loro impatto economico sul bilancio comunale che per la valutazione delle stesse ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nonché, infine, per la scelta effettuata dall'ente di considerare, tra le misure di risanamento, l'incremento delle aliquote tributarie relative ad IMU e TASI.

Quanto già rilevato nell'analisi condotta sull'equilibrio corrente del periodo preso a riferimento ed, in particolare, la sostanziale invarianza dell'entrata corrente nel confronto tra gli esercizi 2014 e 2015, trova conferma anche nel confronto tra le entrate del titolo I di tali annualità in quanto il loro importo è sostanzialmente sovrapponibile, sebbene la differente ripartizione tra le varie voci di entrata tra i due esercizi, ed in particolare la quantificazione della voce "altre imposte" dell'esercizio 2014, non consenta un puntuale raffronto tra le varie tipologie di entrata.

Anche per tali specifiche entrate pertanto, come per tutte le entrate correnti, non si è verificato l'aumento atteso dall'introduzione dei nuovi principi contabili e ciò fa ritenere che l'ente non abbia modificato le modalità di rilevazione contabile degli accertamenti di competenza, per le ipotesi già ampiamente illustrate nei precedenti paragrafi.

Anche dal confronto tra le entrate del titolo I dell'esercizio 2015 e 2016 emerge il decremento degli accertamenti già rilevato per tutte le entrate correnti. Laddove, infatti, le entrate correnti dell'esercizio 2016 risultano in flessione, rispetto al precedente esercizio, di circa il 2,3 per cento, le entrate del titolo I sono ridotte, rispetto a quelle dell'esercizio 2015, di circa il 6 per cento, con riduzioni più significative degli accertamenti dei tributi ICI, imposta di soggiorno e TASI.

L'andamento altalenante, già rilevato per tutte le entrate correnti, trova conferma anche nel confronto tra gli accertamenti delle entrate del titolo I dell'esercizio 2016 e del 2017 ove si registra un incremento, seppure di importo non rilevante (pari a 13.242,72 euro) e non idoneo a riportare il livello dell'entrata a quello degli esercizi 2014 e 2015.

L'incremento rilevato sulle entrate del titolo I nell'esercizio 2018, rispetto all'esercizio precedente, è di importo più consistente ed è anch'esso in linea con l'incremento già segnalato per le entrate correnti generalmente intese. In questo caso

gli accertamenti totali, pari a 2.898.488,88 euro, seppur ancora inferiori ai dati del periodo 2014-2015, si riavvicinano a tali risultati, di poco superiori al valore medio delle entrate del titolo I del periodo 2014-2017, pari a 2.848.000,00 euro.

Oltre a quanto fino ad ora rappresentato, va evidenziato che il saldo della gestione corrente della competenza dell'esercizio 2017 risente della presenza di 36.772,26 euro di spese non ricorrenti, inerenti oneri straordinari della gestione corrente, come attestato dall'ente nel piano di riequilibrio, cui è corrisposto l'accertamento di 379.752,93 euro di entrate correnti non ricorrenti (di cui 50.036,20 euro di contributi permessi a costruire, 316.197,00 euro di recupero evasione tributaria IMU e TASI e 13.519,73 euro di proventi da sanzioni al codice della strada).

Sull'esercizio 2018, invece, l'ente non ha attestato la presenza di spese non ricorrenti, a fronte di accertamenti di entrate non ricorrenti ammontanti a 455.782,65 euro (di cui 449.349,00 euro di recupero evasione tributaria IMU e TASI e 6.433,65 euro di proventi da sanzioni al codice della strada).

Analoga attestazione è stata resa dall'ente, nel piano di riequilibrio, sulla base delle proiezioni effettuate sull'esercizio 2019, ove le spese non ricorrenti sono stimate pari a zero e le entrate non ricorrenti pari a 480.000,00 euro (di cui 450.000,00 derivanti dal recupero evasione tributaria e 30.000,00 dai proventi da sanzioni al codice della strada).

Tale circostanza è stata rilevata nella relazione ministeriale la quale, nell'evidenziare il dato positivo degli accertamenti per recupero di evasione tributaria e l'assenza di impegni di carattere non ripetitivo, ha sottolineato *“la necessità comunale di finanziare il bilancio con l'extragestito”*.

Le segnalazioni presenti nel piano di riequilibrio, suffragate dalle osservazioni formulate dalla competente commissione ministeriale, evidenziano dunque una specifica problematica legata alla tenuta degli equilibri nel tempo. Essi infatti sembrano garantiti anche dall'impiego di risorse non ricorrenti per il finanziamento di spese sostanzialmente fisse. Elemento che, di per sé, non risponde ai principi di sana gestione e non depone per la tenuta dell'equilibrio strutturale del bilancio.

Approfondimento sul fondo crediti di dubbia esigibilità

Nei rendiconti di gestione del periodo dal 2015 al 2018, analizzati ai fini della presente deliberazione, il fondo crediti di dubbia esigibilità è stato costituito valutando le stesse tipologie di entrate (TARSU TARES TARI, recupero evasione ICI e IMU, proventi mensa e trasporto scolastico, proventi lampade votive, sanzioni alle violazioni ai regolamenti comunali, rimborso quota capitale Publiservizi e rimborso spese personale comandato a Colle Promozione), salva l'inclusione di ulteriori cespiti quali le sanzioni al codice della strada dal rendiconto 2016 ed il recupero evasione TASI dal rendiconto 2017.

L'analisi svolta dalla Sezione sull'andamento dell'accantonamento effettuato dall'ente al fondo crediti di dubbia esigibilità negli esercizi dal 2015 al 2018, ha evidenziato, tranne che per il primo esercizio considerato (ove il fondo accertato in sede di rendiconto è risultato inferiore di 51.290,94 euro rispetto a quello determinato al 1 gennaio 2015), un costante incremento dello stesso rispetto al fondo accantonato nel rendiconto dell'esercizio precedente, peraltro per importi rilevanti: 424.074,40 euro nell'esercizio 2016, 215.836,36 euro nell'esercizio 2017 e 332.748,89 euro nell'esercizio 2018.

Tale incremento risulta connesso, in misura rilevante, alla necessità di tutelare l'ente dalla mancata riscossione dei residui sorti dalla competenza, cioè dalle poste accertate nell'esercizio di riferimento e non riscosse al termine dello stesso.

Ciò per effetto del meccanismo stesso del fondo crediti che, come già riferito, partendo dall'accantonamento costituito al 1 gennaio 2015, che doveva essere quantificato in modo tale da garantire il rischio connesso ai residui esistenti al momento del riaccertamento straordinario dei residui, si sarebbero dovuti registrare incrementi successivi prevalentemente legati alla capacità di realizzazione degli accertamenti assunti nella competenza degli esercizi post armonizzazione contabile.

Nello specifico, per quanto riguarda le poste ivi considerate, i residui sorti dalla competenza rappresentano, rispetto ai residui finali totali al 31 dicembre di ciascun esercizio valutati nel fondo crediti di dubbia esigibilità, il 12,37 per cento circa nell'esercizio 2015, il 37,82 per cento circa nell'esercizio 2016, il 27,55 per cento circa nell'esercizio 2017 ed il 32,20 per cento nell'esercizio 2018.

Tra i residui finali al 31 dicembre di ciascun esercizio sono stati considerati anche i residui riferiti alle due voci di entrata valutate dall'ente come di difficile esigibilità ed inerenti il rimborso quota capitale società Publiservizi ed il rimborso personale comandato società Colle Promozione le quali, tuttavia, non presentano quote di residui provenienti dalla competenza degli esercizi in questione in quanto riferite ad un unico residuo presente fin dall'accantonamento al 1 gennaio 2015 e confermato negli accantonamenti successivi, di importo rispettivamente pari a 47.497,00 euro (confermato fino all'accantonamento a rendiconto 2017) e 83.153,18 euro (confermato in tutti gli accantonamenti a rendiconto dall'1.1.2015 al 31.12.2018).

Le percentuali sopraindicate, calcolate sulla base dei dati sintetici forniti nei prospetti dimostrativi del fondo a rendiconto, non tengono ovviamente conto delle eventuali cancellazioni disposte al termine degli esercizi rispetto ai residui iniziali di ciascuna voce di entrata. Considerato tale elemento, l'incidenza dei residui generati dalla competenza sarebbe superiore a quella qui riportata, salva l'eventuale presenza di maggiori accertamenti assunti in conto residui.

Analizzando le singole annualità, l'incidenza dei residui derivanti dalla competenza (pari a 68.034,82 euro) ha richiesto all'ente, al termine dell'esercizio 2015, considerato il grado di inesigibilità per le stesse calcolato, un accantonamento di circa 39.600,00 euro su un fondo totale accertato in 414.452,35 euro. L'annualità 2015, tuttavia, nell'analisi del periodo 2015-2018, dimostra alcune peculiarità che la rendono difforme dal trend generalmente registrato per le annualità successive. E tale circostanza risulta evidente anche dalla diminuzione registrata dal fondo al termine dell'esercizio, rispetto al dato iniziale definito con il riaccertamento straordinario.

Per l'esercizio 2016, l'esigenza di tutelare nel fondo crediti, i residui sorti dalla competenza (pari a 652.904,88 euro), in base al grado di inesigibilità per gli stessi calcolato, ha richiesto un accantonamento pari a circa 233.900,00 euro su un fondo totale accertato in 838.526,75 euro mentre, per l'esercizio 2017, a fronte di crediti provenienti dalla competenza, pari a 503.081,92 euro, l'ente ha dovuto accantonare un importo pari a circa 238.600,00 euro su un fondo totale accertato in 1.054.363,11 euro.

Per l'esercizio 2018, infine, ove i residui sorti dalla competenza, sempre in relazione alle entrate valutate di dubbia esigibilità, risultano pari a 679.123,01 euro, l'ente ha dovuto accantonare un importo pari a circa 405.300,00 euro su un fondo totale accertato in 1.387.112,00 euro.

In termini percentuali, la quota richiesta per l'esigenza di tutelare, nel fondo accantonato in sede di rendiconto, i crediti di dubbia esigibilità sorti dalla competenza è risultata, per il 2015, pari al 9,56 per cento rispetto al totale del fondo, per il 2016 pari al 27,89 per cento, per il 2017 pari al 22,62 per cento ed infine, per il 2018, pari al 29,22 per cento circa.

Dall'andamento rilevato nelle annualità in esame, non considerando l'esercizio 2015 che, come detto, ha una dinamica non in linea con quella dell'intero periodo, si evince una scomposizione del fondo, rispetto alla parte legata ai residui derivanti dalla competenza e quella costituita a tutela dei crediti pregressi, abbastanza omogenea nei tre esercizi. Anche se altalenante, la percentuale di incidenza del fondo costituito per i residui della competenza si attesta sempre su valori simili, con oscillazioni non superiori ai 6 punti percentuali, e un lieve aumento nel 2018. In tale ultima annualità, infatti, il dato aumenta in 1,3 punti percentuali rispetto a quello simile del 2016. Tale andamento fa ritenere che, a fronte di una certa stabilizzazione del fondo rispetto alle due componenti appena richiamate, l'incremento registrato sull'accantonamento disposto al termine degli esercizi considerati sia connesso al peggioramento della capacità di smaltimento dei residui pregressi.

Alla stessa considerazione si perviene se si mette in relazione la quota costituita nel fondo crediti finale per i residui derivanti dalla competenza rispetto all'incremento registrato dal fondo tra una annualità e la successiva. Le suddette quote sono risultate abbastanza in linea con gli incrementi disposti al termine di ciascun esercizio poiché, a parte l'esercizio 2016 ove l'incremento del fondo (424.074,40 euro) è risultato significativamente maggiore della quota del fondo derivante dalla competenza (233.871,85 euro), negli esercizi 2017 e 2018 si evidenziano dati invertiti e più omogenei: nel 2017 la quota derivante dalla competenza è pari 238.538,99 euro e 215.836,36 euro è l'incremento del fondo mentre, nel 2018, 405.262,39 euro è la quota

derivante dalla competenza e 332.748,91 euro è l'incremento del fondo rispetto a quello accantonato nel risultato dell'esercizio precedente.

Anche questi andamenti sembrano collegare l'incremento progressivo del fondo crediti ad una difficoltà di smaltimento dei residui pregressi, considerato che non sembra verificarsi il fisiologico fenomeno di sostituzione dei vecchi residui con quelli derivanti dalla competenza nel fondo costituito al termine dell'esercizio.

La successiva analisi condotta anche con riferimento al bilancio di previsione, indurrà a considerare questa come una delle concause del costante aumento del fondo crediti nei risultati di amministrazione.

Indipendentemente dalle ragioni specifiche degli incrementi registrati nel fondo, che nel prosieguo della trattazione verranno più dettagliatamente esaminati, va qui ribadito che l'esiguo margine positivo conseguito nella parte corrente degli equilibri degli esercizi 2016, 2017 e 2018 (il margine 2015 risulta infatti negativo), non è risultato sufficiente per garantire l'incremento da disporre sul fondo crediti di dubbia esigibilità in relazione alle risorse accertate nella competenza di ciascun esercizio ed al loro grado di realizzazione, o a quello eventualmente richiesto rispetto alle necessità di tutela dei crediti pregressi.

Le risorse generate dalla gestione della competenza di parte corrente sono state infatti quasi interamente destinate alla spesa corrente e, di conseguenza, gli accantonamenti/incrementi disposti nel fondo crediti di dubbia esigibilità in ragione del margine di mancata riscossione delle stesse, hanno generato l'incremento del disavanzo effettivo di amministrazione rilevato dall'ente al termine di ciascuno degli esercizi 2016, 2017 e 2018.

Per meglio comprendere la dinamica del fondo crediti di dubbia esigibilità, la Sezione ha ritenuto di dover approfondire le modalità di costituzione del fondo crediti stanziato nei bilanci di previsione degli esercizi dal 2015 al 2020, per una più completa analisi delle movimentazioni di tale accantonamento nel tempo, soprattutto in relazione alla necessità di tutela dei crediti sorti dalla competenza di tali esercizi.

Le entrate valutate nel fondo crediti stanziato nei bilanci di previsione dei sopracitati esercizi sono, in linea di massima, le medesime valutate nel fondo crediti a rendiconto con un'entrata aggiuntiva, i fitti reali di fabbricati e terreni, che non risulta

nei fondi a rendiconto e due entrate considerate in questi ultimi ma non inserite nell'accantonamento a previsione (rimborso personale comandato e quota Publiservizi).

Alcune entrate, invece, entrano nella valutazione dei due fondi con tempistiche diverse. I proventi da sanzioni al codice della strada, ad esempio, già inseriti nel fondo crediti al termine dell'esercizio 2016, vengono valutati nel bilancio di previsione a decorrere dall'esercizio 2017. Allo stesso modo la TASI, inserita nel fondo a rendiconto a decorrere dall'esercizio 2017, viene valutata nel fondo a previsione a decorrere dall'esercizio 2018. Con riferimento al recupero evasione dell'ICI la valutazione a rendiconto viene mantenuta per tutte le annualità mentre nel bilancio di previsione essa è presente solo fino all'esercizio 2016.

Si riporta di seguito una tabella illustrativa degli accantonamenti disposti dall'ente nei bilanci di previsione degli esercizi dal 2015 al 2020, confermati nel loro importo anche a seguito delle successive variazioni di bilancio ed in sede di assestamento generale.

Tabella n. 14

(valori in euro)

FCDE A PREVISIONE	BP 2015	BP 2016	BP 2017	BP 2018	BP 2019	BP 2020
Tarsu Tares Tari	89.685,16	98.144,00	114.219,20	131.834,17	70.963,34	81.848,63
Ici recupero evasione	13.937,40	16.360,00	-	-	-	-
Imu recupero evasione	-	80.926,00	120.754,69	170.356,46	142.534,43	139.854,95
Tasi recupero evasione	-	-	-	25.630,92	35.422,43	39.889,38
Fitti reali da fabbricati e terreni	-	2.436,00	4.529,39	6.418,51	933,89	1.067,23
Proventi mensa scolastica	7.149,24	5.066,00	5.104,24	7.507,63	-	-
Proventi trasporti scolastici	572,83	1.627,00	2.419,25	3.564,58	-	-
Proventi illuminazioni votive	1.836,00	1.609,00	2.213,88	2.964,24	1.544,37	1.726,06
Sanzioni amministrative violazioni reg. comunali	8.439,62	8.570,00	11.928,39	12.966,63	14.371,04	7.778,31
Sanzioni codice della strada	-	-	5.647,76	4.509,45	1.697,23	1.896,90
ACCANTONAMENTO TOTALE	121.620,25	214.738,00	266.816,80	365.752,59	267.466,72	274.061,46

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di bilancio approvati dall'ente

Il fondo stanziato nei bilanci di previsione di tali esercizi risulta in costante aumento per gli anni dal 2015 (pari a 121.620,25 euro) al 2018 (pari a 365.752,59 euro), anche in considerazione del graduale accantonamento previsto dai principi contabili e

pari al 36 per cento del fondo calcolato nell'esercizio 2015, al 55 per cento nell'esercizio 2016 (percentuale che è stata elevata dall'ente all'80 per cento per motivi prudenziali), al 70 per cento nell'esercizio 2017 ed al 75 per cento nell'esercizio 2018.

L'accantonamento disposto nella fase previsionale per tali annualità appare correttamente determinato rispetto a quanto previsto, dai principi contabili, in ordine alle modalità di calcolo del fondo.

Negli esercizi 2019 e 2020, invece, tale accantonamento presenta un trend in diminuzione rispetto alle annualità precedenti e risulta pari a 267.466,72 nel 2019 e pari a 274.061,46 nel 2020, nonostante la previsione di una percentuale graduale di accantonamento indicata dai principi contabili sempre maggiore e pari, rispettivamente, all'85 per cento del fondo calcolato per il 2019 ed al 95 per cento del fondo calcolato per l'esercizio 2020.

Dall'analisi condotta è emerso che la diminuzione rilevata nell'accantonamento disposto negli esercizi 2019 e 2020 rispetto agli esercizi precedenti può essere dovuta anche al fatto che, per tali due annualità, l'ente ha adottato una metodologia di calcolo diversa rispetto a quella utilizzata nei precedenti esercizi.

L'ente ha infatti utilizzato la facoltà prevista dai principi contabili che consiste nella possibilità di includere, tra le riscossioni, oltre a quelle verificatesi nella competenza di ciascun esercizio, anche quelle realizzate nell'anno successivo a valere sugli accertamenti dell'annualità considerata. Per applicare tale facoltà è necessario utilizzare, quale periodo di riferimento, il quinquennio precedente slittato indietro di un anno.

Il metodo previsto dal principio contabile, nell'applicazione disposta dall'ente, è stato poi ulteriormente rettificato considerando, tra le riscossioni in conto residui delle annualità ante-armonizzazione comprese nel quinquennio di riferimento, non solo quelle riferite agli accertamenti dell'anno precedente, ma a tutti i residui esistenti per ciascuna tipologia di entrata.

Tale rettifica, tuttavia, per quanto è stato possibile verificare, non pare aver comportato rilevanti differenze tra la quantificazione del congruo accantonamento al fondo secondo i principi contabili e quella, nei fatti, disposta dall'ente.

La circostanza sopra riportata evidenzia che l'ente, nel modificare la modalità di quantificazione del fondo crediti stanziato nei bilanci di previsione 2019 e 2020, e nell'apportare l'ulteriore modifica segnalata, ha probabilmente agito nel senso a sé più favorevole, pervenendo ad accantonamenti inferiori seppur consentiti dalle norme di riferimento.

Dall'analisi condotta emerge che l'accantonamento al fondo crediti effettuato in sede previsionale, per gli esercizi dal 2016 al 2018, risulta sostanzialmente in linea con la quota del fondo accantonato a rendiconto di tali esercizi riferita alla sola componente derivante dalla competenza. Come sopra esposto, infatti, a fronte di un fondo stanziato nel bilancio di previsione 2016 pari a 214.738,00 euro, nel rendiconto di tale esercizio l'accantonamento richiesto per la tutela dei crediti sorti dalla competenza ammonta a 233.871,85 euro; analogamente, per il 2017, il fondo stanziato pari a 266.816,80 euro risulta in linea con quanto richiesto, a rendiconto, per la parte dei residui provenienti dalla competenza, pari a 238.538,99 euro, e così per il 2018 (fondo stanziato pari a 365.752,59 euro e fondo a rendiconto a tutela dei crediti sorti dalla competenza pari a 405.262,39 euro). Tale verifica non può, al momento, essere effettuata sugli esercizi 2019 e 2020 per i quali non si dispone dei dati di rendiconto.

Va considerato a riguardo che gli accantonamenti disposti nel bilancio di previsione, non corrispondono interamente a quelli che sarebbero richiesti in base alla capacità di realizzazione degli accertamenti di competenza registrati nel quinquennio pregresso. Ciò per effetto del noto meccanismo di gradualità che aveva previsto percentuali ridotte di accantonamento nei primi anni dopo l'entrata in vigore del nuovo sistema armonizzato.

Non considerando il meccanismo di riduzione, le quote da accantonare nel bilancio di previsione risultano superiori agli accantonamenti effettivamente disposti nel risultato di amministrazione, per i residui derivanti dalla competenza.

Al contempo, però, occorre precisare che l'accantonamento disposto sul bilancio di previsione, viene effettuato con riferimento alla previsione (definitiva o assestata) ovvero rispetto agli accertamenti già assunti al momento della verifica del corretto accantonamento nel bilancio di previsione. Queste modalità operative rendono pertanto non del tutto sovrapponibile, da un punto di vista concettuale, le quote

stanziare nel bilancio di previsione rispetto a quelle calcolate a rendiconto. Nel caso in esame, tuttavia, il confronto tra le due quote non dovrebbe risultare particolarmente problematico stante il fatto che, nella prevalenza dei casi, l'accantonamento effettuato sembra calcolato su un dato previsionale abbastanza vicino se non coincidente con quello dell'accertamento poi assunto nella competenza.

Va inoltre considerato che per talune entrate, come precedentemente osservato, esiste uno sfasamento temporale ai fini della loro valutazione all'interno dei due fondi ed, al tempo stesso, alcune entrate sono presenti nel bilancio di previsione ma non in sede di rendiconto (fitti attivi) mentre altre risultano valutate ai fini dell'accantonamento a rendiconto ma non in sede di bilancio di previsione (rimborso personale comandato e rimborso quota capitale Publiservizi e recupero evasione ICI per gli esercizi dal 2017 al 2020).

Tale disallineamento potrebbe, in parte, influire sulla determinazione della quota derivante dalla competenza quantificata, per ciascuna tipologia di entrata, nella misura riferita all'accantonamento previsionale ed a quello in fase di rendiconto.

A differenza della precedente tabella n. 14, ove vengono indicati gli accantonamenti effettivamente disposti nei bilanci di previsione, nella tabella che segue sono stati riportati i dati degli accantonamenti costituiti nel bilancio di previsione non ridotti per effetto del meccanismo di gradualità ed è stato altresì calcolato l'accantonamento che sarebbe stato richiesto considerando la capacità di smaltimento degli accertamenti di competenza nel quinquennio pregresso solo con riferimento alle riscossioni in conto competenza registrate in ciascuno degli esercizi del periodo.

La colonna del rendiconto indica invece l'entità dell'accantonamento disposto nella fase del rendiconto per i residui derivanti dalla competenza. Come già emerso in precedenza, le quote indicate per ciascuna delle annualità sono risultate abbastanza in linea con gli incrementi registrati nel fondo crediti al termine di ciascun esercizio.

Tabella n. 15

(valori in euro)

Entrate di dubbia e difficile esazione	Rendiconto	Bilancio (100%) Riscossioni solo competenza	Bilancio (100%) Riscossioni totali	Rendiconto	Bilancio (100%) Riscossioni solo competenza	Bilancio (100%) Riscossioni totali
	31/12/2015	31/12/2015	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2016	31/12/2016
Tarsu, Tares, Tari	39.620,69		249.125,44	128.114,44	221.249,28	122.680,44
Ici anni precedenti			38.715,00	6.300,30	39.288,19	20.450,09
Imu anni precedenti	-		-	74.791,94	197.812,46	101.156,47
Tasi anni precedenti	-		-	-	-	-
Sanzioni amm.ve regolamenti com.li	-		23.443,40	18.303,59	18.850,87	10.713,01
Sanzioni amm.ve violazioni CDS	-		-	-	-	-
	39.620,69	-	311.283,84	227.510,26	477.200,80	255.000,00
Fitti fabbricati e terreni			-		14.103,01	3.044,40
Proventi mensa scolastica	-		19.869,00	4.872,45	27.885,93	6.332,90
Proventi trasporti scolastici	-		1.591,20	-	11.183,76	2.033,75
Proventi illuminazioni votive	-		5.100,00	1.489,14	4.973,69	2.011,61
Rest. quota capitale Publiservizi	-			-	-	-
Rimborso personale comandato	-			-	-	-
TOTALE ACCANTONAMENTI	39.620,69		337.844,04	233.871,85	535.347,20	268.422,67

Entrate di dubbia e difficile esazione	Rendiconto	Bilancio (100%) Riscossioni solo competenza	Bilancio (100%) Riscossioni totali	Rendiconto	Bilancio (100%) Riscossioni solo competenza	Bilancio (100%) Riscossioni totali
	31/12/2017	31/12/2017	31/12/2017	31/12/2018	31/12/2018	31/12/2018
Tarsu, Tares, Tari	118.751,21	241.031,52	163.170,28	137.841,49	220.462,38	175.778,90
Ici anni precedenti	-	-	-	-	-	-
Imu anni precedenti	80.624,40	255.354,68	172.506,69	215.074,53	301.705,14	227.141,95
Tasi anni precedenti	31.799,44	-		48.872,73	34.174,56	34.174,56
Sanzioni amm.ve regolamenti com.li	988,21	17.309,24	17.040,56	-	17.432,71	17.288,84
Sanzioni amm.ve violazioni CDS	431,01	9.465,82	8.068,23	-	6.788,20	6.012,60
	232.594,27	523.161,26	360.785,77	401.788,75	580.562,99	460.396,85
Fitti fabbricati e terreni		17.221,77	6.470,56		14.931,42	8.574,65
Proventi mensa scolastica	5.290,32	24.887,96	7.291,77	2.132,68	22.215,30	10.010,17
Proventi trasporti scolastici	-	11.229,37	3.456,07	-	11.821,16	4.752,78
Proventi illuminazioni votive	654,40	5.343,37	3.162,69	1.340,96	5.131,25	3.952,32
Restituzione quota capit.Publiservizi	-		-	-		
Rimborso personale comandato	-		-	-		
TOTALE ACCANTONAMENTI	238.538,99	581.843,73	381.166,85	405.262,39	634.662,11	487.686,76

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto approvati da ente

I dati sopra riportati evidenziano che le quote da accantonare nel bilancio di previsione, se calcolate con riferimento alle sole riscossioni registrate sulla competenza,

risultano significativamente superiori agli accantonamenti effettivamente disposti nel risultato di amministrazione, per i residui derivanti dalla competenza. Ciò evidenzia che, al netto di eventuali distorsioni dovute al diverso parametro di riferimento (previsioni iniziali/definitive o accertamenti) usato per il calcolo a preventivo, nella determinazione finale del fondo, sui residui derivanti dalla competenza, viene applicata una percentuale di accantonamento migliorativa rispetto a quella riferita allo smaltimento della competenza pura.

In merito va però rilevato che la valutazione condotta sulla capacità di smaltimento dei residui beneficia delle cancellazioni disposte sui residui stessi. Infatti, la capacità di riscossione dei residui nel quinquennio viene calcolata come rapporto tra i residui iniziali e le riscossioni in conto residui. Le cancellazioni effettuate sui residui, per quanto corrispondenti ad entrate non realizzate, non pesano sul calcolo della capacità di riscossione dell'entrata.

Pur evidenziando dunque la non perfetta confrontabilità, da un punto di vista metodologico, tra la quota derivante dal bilancio di previsione e quella calcolata a rendiconto sui residui della competenza, anche con riferimento ai segnalati disallineamenti tra le entrate considerate nei diversi fondi, l'analisi condotta fino ad ora sembra rafforzare la tesi di una significativa tensione del fondo collegata alle difficoltà di riscossione in conto competenza.

Operando un raffronto tra la quota stanziata nel bilancio di previsione, e l'incremento del fondo che si è reso necessario disporre al termine dell'esercizio, rispetto al fondo iniziale, si possono evidenziare situazioni parzialmente diverse rispetto a quelle in precedenza evidenziate.

Nell'esercizio 2016, infatti, a fronte di un accantonamento nel bilancio di previsione pari a 214.738,00 euro, l'incremento del fondo al termine dell'esercizio è stato pari a 424.074,40 euro rispetto all'esercizio precedente. Per l'annualità 2017, invece, il raffronto indica dati tra loro più omogenei, pari a 266.816,80 per la quota accantonata nella fase previsionale e a 215.836,36 euro per l'incremento richiesto dal fondo al termine dell'esercizio e un'inversione di tendenza rispetto all'annualità precedente. Per l'annualità 2018, a fronte di un accantonamento nel bilancio di previsione 365.752,59 euro, l'incremento del fondo è stato pari a 332.748,89 euro, con

una inversione di tendenza ancora più significativa rispetto alla prima annualità analizzata.

Alle osservazioni in precedenza esposte sul relativo allineamento tra l'accantonamento disposto sul bilancio di competenza e quello che è stato necessario disporre nella fase di rendiconto per i residui derivanti dalla competenza, si può aggiungere una ulteriore riflessione legata all'incidenza sul fondo delle componenti derivanti dalla competenza ovvero dai crediti sorti nelle annualità pregresse, e alle motivazioni reali dell'aumento, in relazione alle due componenti. I dati, infatti, evidenziano che, solo per l'esercizio 2016, l'ente ha dovuto incrementare il fondo finale in misura maggiore rispetto alla quota che derivava dai residui della competenza. Premettendo che gli accantonamenti inseriti nel bilancio di previsione seguivano, come già più volte evidenziato, un meccanismo di adeguamento graduale, che prevedeva sul 2016 una percentuale pari al 55 per cento dell'accantonamento teorico, e tenuto conto che l'accantonamento integrale su tale esercizio era pari a 268.422,67 euro, l'incremento realmente richiesto al termine dell'esercizio, pari a 424.074,40 euro, si è reso necessario, in parte, per recuperare sul fondo quote di accantonamenti necessari alla tutela dei crediti pregressi. In altri termini, l'adeguamento del fondo richiesto sull'annualità 2016 non sembra legato solo all'incremento del rischio derivante dai residui della competenza ma anche ad un adeguamento della tutela richiesta per i residui pregressi.

Le ragioni di tale adeguamento, e in generale le ragioni del costante incremento del fondo crediti rilevato nelle annualità in esame, non sono, come già detto, di facile valutazione.

Per osservare il fenomeno dell'incremento del fondo nel suo complesso, nella tabella che segue si riportano i dati relativi all'evoluzione del fondo nel periodo considerato, raffrontando la metodologia ordinaria, basata sulla valutazione dei residui dubbi al termine dell'esercizio e dell'accantonamento di una quota di questi parametrata alla capacità di smaltimento registrata nel quinquennio pregresso, con quella che può essere mutuata al cosiddetto metodo semplificato, che prevede di calcolare il fondo finale attraverso la sommatoria tra quello iniziale e l'accantonamento disposto nel bilancio di previsione, al netto degli utilizzi, che però

in questa sede non rilevano. Tale metodologia, nata per rendere sostenibili i criteri di valutazione del fondo a rendiconto con quelli “agevolati” ammessi per il bilancio di previsione, risulta utile, nella presente analisi, al fine di evidenziare l’evoluzione del fondo rispetto alla componente pregressa e a quella che nasce dalla competenza di ciascun esercizio.

Occorre infatti evidenziare che, nelle logiche introdotte dal principio contabile e sottese alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, il fondo crediti costituito al 1 gennaio 2015, se correttamente calcolato sia rispetto alle risorse effettivamente dubbie sia in base alla reale capacità di smaltimento dei residui registrata nel quinquennio pregresso, e al netto di fenomeni distorsivi della stessa, avrebbe dovuto garantire una tutela piena dei crediti di difficile esazione alla data del riaccertamento straordinario. Nelle gestioni successive, l’adeguamento del fondo doveva essere disposto in funzione dei nuovi residui generati dalla competenza e dalla capacità di smaltimento degli stessi, oltre che dalla rivalutazione della capacità di smaltimento dei residui complessivi. Nelle prime annualità di applicazione dei principi contabili, era verosimilmente previsto un aumento del fondo, legato come detto, all’introduzione delle nuove regole contabili, oltre che agli obblighi di accantonamento graduale previsti per il bilancio di previsione.

In una situazione di corretta valutazione della capacità di realizzazione dell’entrata, sia per la competenza che per i residui, e di sostanziale stabilità della stessa, il fondo crediti costituito al termine dell’esercizio, a regime, avrebbe dovuto raggiungere un livello adeguato e sostanzialmente stabile nel tempo. Data infatti una certa percentuale di accantonamento, e in assenza di un incremento complessivo dei residui sui quali effettuare gli accantonamenti, il fondo crediti doveva raggiungere il suo livello fisiologico e su quello attestarsi stabilmente nel tempo.

Nel caso in esame, come evidenziato nella tabella che segue, questa attesa stabilizzazione del fondo non è avvenuta.

Tabella n. 16

(valori in euro)

EVOLUZIONE DEL FONDO CREDITI	31/12/15			31/12/16			31/12/17		
	con compl.re ridotto	con compl.re non ridotto	con compl.re solo riscossioni competenza	con compl.re ridotto	con compl.re non ridotto	con compl.re solo riscossioni competenza	con compl.re ridotto	con compl.re non ridotto	con compl.re solo riscossioni competenza
Fondo iniziale	465.743,29	465.743,29	465.743,29	414.452,35	414.452,35	414.452,35	838.526,75	838.526,75	838.526,75
Accant.to competenza	121.620,25	337.844,04	-	214.738,00	268.422,67	535.347,20	266.816,80	381.166,85	581.843,73
Fondo 31 dic. metodo semplificato	587.363,54	803.587,33	465.743,29	629.190,35	682.875,02	949.799,55	1.105.343,55	1.219.693,60	1.420.370,48
Fondo 31 dic. metodo ordinario	414.452,35	414.452,35	414.452,35	838.526,75	838.526,75	838.526,75	1.054.363,11	1.054.363,11	1.054.363,11
Incremento disposto sull'esercizio	51.290,94	- 51.290,94	- 51.290,94	424.074,40	424.074,40	424.074,40	215.836,36	215.836,36	215.836,36
EVOLUZIONE DEL FONDO CREDITI	31/12/18			31/12/2019 (solo dati previsionali)		31/12/2020 (solo dati previsionali)		31/12/2021 (solo dati previsionali)	
	con compl.re ridotto	con compl.re non ridotto	con compl.re solo riscossioni competenza	Ente	Sezione	Ente	Sezione	Ente	Sezione
Fondo iniziale	1.054.363,11	1.054.363,11	1.054.363,11	1.387.112,00	1.387.112,00	1.654.579,00	1.654.579,00	1.953.513,00	1.953.513,00
Accant.to competenza	365.752,59	487.686,76	634.662,11	267.467,00	267.467,00	298.934,00	298.934,00	314.667,00	314.667,00
Fondo 31 dic. con metodo semplificato	1.420.115,70	1.542.049,87	1.689.025,22	1.654.579,00	1.654.579,00	1.953.513,00	1.953.513,00	2.268.180,00	2.268.180,00
Fondo 31 dic. con metodo ordinario	1.387.112,02	1.387.112,02	1.387.112,02	1.577.151,62 *	1.577.151,62 *				
Incremento disposto sull'esercizio	332.748,91	332.748,91	332.748,91						

Fonte: elaborazione Sezione su dati di rendiconto approvati da ente

*dato comunicato da ente su preconsuntivo 2019

La tabella, come già detto, mettendo a raffronto il fondo calcolato con il metodo ordinario, ovvero attraverso la valutazione dei residui rispetto alla capacità di smaltimento degli stessi nel quinquennio pregresso, e quello che si otterrebbe semplicemente aggiungendo al fondo iniziale, l'incremento che deriva dai residui nati dalla gestione di competenza, evidenzia il costante incremento del fondo da un esercizio all'altro, maggiormente significativo se si considerano gli accantonamenti della competenza calcolati senza riduzioni ovvero in relazione alle sole riscossioni di competenza.

Il fondo costituito nel rendiconto di gestione, e quello ottenuto con l'incremento della competenza, sembrano evidenziare, fino all'esercizio 2016, andamenti abbastanza

coerenti con le logiche del sistema. Dal 2017 in poi, al contrario, il fondo definito nella fase del rendiconto risulta sempre inferiore a quello ottenuto con il secondo criterio. Andamento, questo, che deporrebbe per un peggioramento della capacità di realizzazione della competenza o, in generale, per problematiche legate all'entità degli accertamenti assunti in competenza rispetto alla loro effettiva realizzabilità.

Per completare l'analisi e per meglio comprendere le ragioni dell'incremento del fondo, l'istruttoria ha esaminato anche i dati relativi alla capacità di smaltimento dei residui nelle annualità rilevanti per il calcolo dei fondi crediti degli esercizi esaminati. Un approfondimento che ha riguardato, tra le entrate ritenute di dubbia esigibilità dall'ente, quelle di maggior peso sul fondo crediti, ovvero quelle per le quali le percentuali di accantonamento risultavano più problematiche.

Va premesso, al riguardo, che l'istruttoria condotta sul piano di riequilibrio si è incentrata anche sulle modalità di determinazione del fondo crediti, chiedendo specifiche indicazioni rispetto alle modalità di contabilizzazione delle entrate nelle annualità ante armonizzazione. Sul punto, infatti, rileva l'eventuale contabilizzazione cosiddetta "per cassa" delle entrate incluse nel fondo crediti poiché, nel caso di specie, l'ente potrebbe aver erroneamente considerato i dati extracontabili relativi alle entrate dubbie o, ancora peggio, averle considerate come interamente rimosse, alterando in tal modo la capacità di smaltimento dei residui nelle singole annualità considerate e, quindi nella media del quinquennio. Nella risposta alla nota istruttoria l'ente non ha fornito nessuna indicazione circa le modalità di contabilizzazione adottate nelle annualità precedenti l'armonizzazione, limitandosi a confermare l'applicazione delle regole ordinarie per le annualità dal 2015 al 2018 e specificando l'accertamento con criterio della "cassa" solo per i ruoli relativi alle sanzioni per violazioni al codice della strada dell'esercizio 2015.

La mancata risposta sul punto sollevato in sede istruttoria lascia dunque dubbi sulla correttezza dei dati contabili utilizzati per la valutazione della capacità di smaltimento dei residui nel quinquennio antecedente l'armonizzazione contabile e sull'effettiva attendibilità delle percentuali di accantonamento misurate per gli esercizi in esame.

Di seguito si riporta, per ciascuna delle entrate ritenute più significative, l'evoluzione nel periodo dal 2010 al 2018.

Tabella n. 17

(valori in euro)

Capacità di smaltimento dei residui nel FCDE accantonato a rendiconto		2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
TARI TARES TARSU	residui iniziali	479.026,97	243.544,40	182.000,81	225.056,44	255.094,78	467.031,38	577.843,32	615.783,96	627.903,99
	riscossioni in c/residui	479.026,97	167.933,26	110.280,41	129.120,23	89.017,36	226.098,60	205.466,43	190.665,97	191.966,04
	% riscoss	100,00	68,95	60,59	57,37	34,90	48,41	35,56	30,96	30,57
	% MEDIA RISCOSIONE					64,36	54,05	47,37	41,44	36,08
	COMPL. A 100					35,64	45,95	52,63	58,56	63,92
IMU RECUPERO EVASIONE	residui iniziali	1,00	1,00	1,00	7.878,17	1,00	426.764,12	303.218,82	535.973,82	621.940,49
	riscossioni in c/residui	1,00	1,00	1,00	7.878,17	1,00	426.764,12	96.730,00	141.682,39	111.728,74
	% riscoss	-	-	-	100,00	-	100,00	31,90	26,43	17,96
	% MEDIA RISCOSIONE					100,00	100,00	77,30	64,58	44,08
	COMPL. A 100					0,00	0,00	22,70	35,42	55,92
ICI RECUPERO EVASIONE	residui iniziali	14.485,40	20.000,00	2.761,91	89.253,18	707.046,83	403.905,07	242.154,93	225.802,72	187.821,78
	riscossioni in c/residui	14.485,40	20.000,00	2.761,91	22.206,35	325.596,76	296.398,14	29.284,21	37.616,94	4.421,32
	% riscoss	100,00	100,00	100,00	24,88	46,05	73,38	12,09	16,66	2,35
	% MEDIA RISCOSIONE					74,19	68,86	51,28	34,61	30,11
	COMPL. A 100					25,81	31,14	48,72	65,39	68,89
PROVENTI DA SANZIONI AL CODICE DELLA STRADA	residui iniziali			2.681,93	79,99	259,98	2.056,97	2.884,30	16.222,89	14.083,77
	riscossioni in c/residui			2.681,93	79,99	259,98	2.056,97	2.884,30	5.356,50	4.999,04
	% riscoss			100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	33,02	35,50
	% MEDIA RISCOSIONE							100,00	86,60	73,70
	COMPL. A 100							0,00	13,40	26,30
SANZIONI AMM.VE VIOLAZ. AI REGOLAM. COMUNALI	residui iniziali		117.796,00	179.875,02	61.804,00	148.870,00	149.550,00	149.550,00	169.023,31	168.522,37
	riscossioni in c/residui		7.504,00	119.583,02	1.512,00	1.935,00	0,00	1.883,79	1.500,94	1.064,18
	% riscoss		6,37	66,48	2,45	1,30	0,00	1,26	0,89	0,63
	% MEDIA RISCOSIONE					19,15	15,32	14,30	1,18	0,82
	COMPL. A 100					80,85	84,68	85,70	98,82	99,18

Fonte: elaborazione della Sezione su dati dell'ente

* la percentuale media di riscossione ed il compl. a 100 dell'eserc. 2014 si riferisce all'accantonamento FCDE al 1.1.2015

I dati analizzati, che derivano dalla rappresentazione del fondo crediti fornita dall'ente ai fini della predisposizione del rendiconto di gestione, evidenziano un peggioramento della capacità di smaltimento dei residui in ogni annualità esaminata, e per tutte le risorse esaminate.

Con riferimento alle entrate derivanti da TARI-TARES-TARSU, si evidenzia una percentuale media di riscossione, nel quinquennio pregresso, pari al 64,36 per cento al 1 gennaio 2015, una riduzione in ogni annualità fino ad arrivare al 2018, ove la capacità di smaltimento rilevata è stata pari a 36,08 per cento. Ciò ha comportato l'applicazione di percentuali di accantonamento (complementare a 100 della capacità di smaltimento dei residui nel quinquennio) pari al 35,64 per cento nel fondo al 1 gennaio 2015, percentuali sempre maggiori in tutte le annualità fino ad arrivare al 2018 ove l'accantonamento richiesto è stato pari al 63,92 per cento.

Un andamento analogo è stato poi registrato per le entrate dal recupero evasione dell'IMU e dell'ICI, per i proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada e per i proventi da sanzioni amministrative per violazioni ai regolamenti comunali.

Sebbene non possano essere tratte conclusioni definitive e certe sull'andamento effettivo delle riscossioni rispetto agli accertamenti assunti in bilancio, considerato il percorso di adeguamento richiesto agli enti dal nuovo sistema di contabilità armonizzata, e le possibili difformità di contabilizzazione, nel tempo, dei cespiti inseriti in bilancio, l'analisi sembra comunque mettere in luce un sostanziale peggioramento della capacità di realizzazione dell'entrata, che giustifica, dunque, pienamente la necessità di costante incremento del fondo crediti nei risultati di amministrazione.

Tale tendenza, sempre con le dovute cautele legate agli aspetti appena richiamati, sembra essere confermata anche per le annualità 2019-2022, ove gli accantonamenti disposti nel bilancio di previsione risultano in aumento, e rispetto ai quali risultano in peggioramento anche le percentuali richieste per i singoli cespiti nei bilanci di previsione.

Sempre per le entrate derivanti dalla TARI-TARES-TARSU, infatti, si evidenzia una percentuale di accantonamento (complementare a 100 della capacità di smaltimento degli accertamenti di competenza), nel bilancio di previsione 2015, pari al 32 per cento,

una significativa diminuzione della stessa nel 2016 e poi un aumento della percentuale negli esercizi 2017 e 2018 ove si attesta in misura rispettivamente pari 20,40 e al 24,37 per cento. Con riferimento all'annualità 2015 il complementare a 100 è stato ricavato dalla relazione dell'Organo di revisione allegata al bilancio di previsione e confermato dall'ente in sede istruttoria, anche se detto complementare era diversamente ricavabile dai dati del questionario al bilancio di previsione trasmesso alla Sezione.

Tabella n. 18

(valori in euro)

Tarsu-Tares-Tari

Comune di Casole d'Elsa - Protocollo n. 0004750/2020 del 31/07/2020 12.06.39	Bilancio/dati valutati	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
	calcolo accant.to "Tarsu-Tares-Tari" bilanci anni 2015-2018	Accertamenti	434.143,00	651.970,76	701.377,00	790.778,00	775.017,00	770.445,00	789.735,00		
Risc.Comp.		327.753,33	498.634,72	542.218,43	489.824,04	505.228,93	527.037,93	586.949,00			
Risc.anno n+1		66.408,42	115.374,71	52.616,82	185.628,04	-	-	-			
Risc.Totali		394.161,75	614.009,43	594.835,25	675.452,08	505.228,93	527.037,93	586.949,00			
calcolo con riscossioni totali	rapporti annui	90,79	94,18	84,81	85,42	65,19	68,41	74,32			
	% media riscossione					68,00	84,08	79,60	75,63		
	compl. a 100					32,00	15,92	20,40	24,37		
calcolo con risc. solo competenza	rapporti annui	75,49	76,48	77,31	61,94	65,19	68,41	74,32			
	% media riscossione					-	71,28	69,87	69,43		
	compl. a 100					-	28,72	30,13	30,57		
calcolo accant.to "Tarsu-Tares-Tari" bilanci anni 2019 e 2020	Accertamenti			701.377,00	790.778,00	775.017,00	770.445,00	789.735,00	721.259,00		
	Risc.Comp.			542.218,43	489.824,04	505.228,93	527.037,93	586.949,00	505.611,57		
	Risc.anno n+1 (totali)			89.017,36	225.873,13	-	-	-	-		
	Risc.anno n+1 su acc. anno n			-	-	136.535,00	150.503,92	130.695,92	155.224,11		
	Risc.Totali			631.235,79	715.697,17	641.763,93	677.541,85	717.644,92	660.835,68		
calcolo con riscossioni totali	rapporti annui			90,00	90,51	82,81	87,94	90,87	91,62		
	% media riscossione									88,42	88,75
	compl. a 100									11,58	11,25
calcolo con risc. solo competenza	rapporti annui			77,31	61,94	65,19	68,41	74,32	70,10		
	% media riscossione									69,43	67,99
	compl. a 100									30,57	32,01

Ici da accertamenti

	Bilancio/dati valutati	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
calcolo accert.to "Ici da accert." bilanci anni 2015 e 2016	Accertamenti	20.000,00	92.550,92	640.000,00	22.455,00	162.942,00					
	Risc.Comp.	17.238,09	3.297,74	-	-	28.294,00					
	Risc.anno n+1	2.761,91	22.206,35	323.698,01	22.455,00	-					
	Risc.Totali	20.000,00	25.504,09	323.698,01	22.455,00	28.294,00					
calcolo con riscossioni totali	rapporti annui	100,00	27,56	50,58	100,00	17,36					
	% media riscossione					74,19	59,10				
	compl. a 100					25,81	40,90				
calcolo con risc. solo competenza	rapporti annui	86,19	3,56	-	-	17,36					
	% media riscossione					-	21,42				
	compl. a 100					-	78,58				

Imu da accertamenti

	Bilancio/dati valutati	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
calcolo accert.to "Imu da accert". bilanci anni 2016-2018	Accertamenti	-	-	7.878,17	515.117,04	349.711,00	384.010,00	287.443,00			
	Risc.Comp.	-	-	7.878,17	88.352,92	46.492,18	54.525,00	57.852,94			
	Risc.anno n+1	-	-	-	426.764,12	-	-	-			
	Risc.Totali	-	-	7.878,17	515.117,04	46.492,18	54.525,00	57.852,94			
calcolo con riscossioni totali	rapporti annui	-	-	100,00	100,00	13,29	14,20	20,13			
	% media riscossione						71,10	56,87	49,52		
	compl. a 100						28,90	43,13	50,48		
calcolo con risc. solo competenza	rapporti annui	-	-	100,00	17,15	13,29	14,20	20,13			
	% media riscossione						43,48	36,16	32,95		
	compl. a 100						56,52	63,84	67,05		
calcolo accert.to "Imu da accert". bilanci anni 2019 e 2020	Accertamenti			7.878,17	515.117,04	349.711,00	384.010,00	287.443,00	396.514,00		
	Risc.Comp.			7.878,17	88.352,92	46.492,18	54.525,00	57.852,94	11.937,00		
	Risc.anno n+1 (totali)			-	-	-	-	-	-		
	Risc.anno n+1 su acc. anno n			-	426.764,12	96.730,00	10.539,39	35.545,05	48.245,82		
Risc.Totali			7.878,17	515.117,04	143.222,18	65.064,39	93.397,99	60.182,82			
calcolo con riscossioni totali	rapporti annui			100,00	100,00	40,95	16,94	32,49	15,18		
	% media riscossione									58,08	41,11
	compl. a 100									41,92	58,89
calcolo con risc. solo competenza	rapporti annui			100,00	17,15	13,29	14,20	20,13	3,01		
	% media riscossione									32,95	13,56
	compl. a 100									67,05	86,44

Tasi da accertamenti

	Bilancio/dati valutati	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
calcolo accert.to "Tasi da accert". bilancio anno 2018	Accertamenti			-	-	-	7.738,00	41.087,21			
	Risc.Comp.			-	-	-	637,00	8.585,21			
	Risc.anno n+1			-	-	-	-	-			
	Risc.Totali			-	-	-	637,00	8.585,21			
calcolo con riscossioni totali	rapporti annui			-	-	-	8,23	20,90			
	% media riscossione								14,56		
	compl. a 100								85,44		
calcolo con risc. solo competenza	rapporti annui			-	-	-	8,23	20,90			
	% media riscossione								14,56		
	compl. a 100								85,44		
calcolo accert.to "Tasi da accert". bilanci anni 2019 e 2020	Accertamenti			-	-	-	7.738,00	41.087,21	52.497,00		
	Risc.Comp.			-	-	-	637,00	8.585,21	2.511,00		
	Risc.anno n+1 (totali)			-	-	-	-	-	-		
	Risc.anno n+1 su acc. anno n			-	-	-	168,00	825,00	5.238,00		
	Risc.Totali			-	-	-	805,00	9.410,21	7.749,00		
calcolo con riscossioni totali	rapporti annui			-	-	-	10,40	22,90	14,76		
	% media riscossione									16,65	16,02
	compl. a 100									83,35	83,98
calcolo con risc. solo competenza	rapporti annui			-	-	-	8,23	20,90	4,78		
	% media riscossione									14,56	11,30
	compl. a 100									85,44	88,70

Sanzioni amministrative violazioni regolamenti

	Bilancio/dati valutati	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
calcolo accert.to "Sanz.amm.ve viol.reg." bilanci anni 2015-2018	Accertamenti	88.424,79	121.136,98	134.500,00	13.117,00	18.885,10	33.752,54	40.277,23			
	Risc.Comp.	18.841,77	119.624,98	15.288,91	10.502,00	18.885,10	12.395,44	39.277,23			
	Risc.anno n+1	69.583,02	1.512,00	1.935,00	-	-	-	-			
	Risc.Totali	88.424,79	121.136,98	17.223,91	10.502,00	18.885,10	12.395,44	39.277,23			
calcolo con riscossioni totali	rapporti annui	100,00	100,00	12,81	80,06	100,00	36,72	97,52			
	% media riscossione					55,06	78,57	65,92	65,42		
	compl. a 100					44,94	21,43	34,08	34,58		
calcolo con risc. solo competenza	rapporti annui	21,31	98,75	11,37	80,06	100,00	36,72	97,52			
	% media riscossione					-	62,30	65,38	65,13		
	compl. a 100					-	37,70	34,62	34,87		

calcolo accant.to "Sanz.amm.ve ol.reg." bilanci anni 2019 e 2020	Accertamenti			134.500,00	13.117,00	18.885,10	33.752,54	40.277,23	21.173,33		
	Risc.Comp.			15.288,91	10.502,00	18.885,10	12.395,44	39.277,23	21.173,33		
	Risc.anno n+1 (totali)			1.935,00	-	-	-	-	-		
	Risc.anno n+1 su acc. anno n			-	-	-	1.288,45	-	-		
	Risc.Totali			17.223,91	10.502,00	18.885,10	13.683,89	39.277,23	21.173,33		
calcolo con riscossioni totali	rapporti annui			12,81	80,06	100,00	40,54	97,52	100,00		
	% media riscossione									66,19	83,62
	compl. a 100									33,81	16,38
calcolo con risc. solo competenza	rapporti annui			11,37	80,06	100,00	36,72	97,52	100,00		
	% media riscossione									65,13	82,86
	compl. a 100									34,87	17,14

Sanzioni amministrative violazioni norme circolazione stradale

calcolo accant.to "Sanz.amm.viol.norme circ.stradale" bilanci anni 2017 e 2018	Bilancio/dati valutati	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
	Accertamenti			7.623,39	16.235,56	18.162,56	14.669,57	24.195,85	12.802,35		
Risc.Comp.			7.543,40	15.975,58	16.105,59	12.669,57	7.972,86	10.302,35			
Risc.anno n+1			79,99	259,98	2.056,97	-	-	-			
Risc.Totali			7.623,39	16.235,56	18.162,56	12.669,57	7.972,86	10.302,35			
calcolo con riscossioni totali	rapporti annui			100,00	100,00	100,00	86,37	32,95	80,47		
	% media riscossione							83,86	79,96		
	compl. a 100							16,14	20,04		
calcolo con risc. solo competenza	rapporti annui			98,95	98,40	88,67	86,37	32,95	80,47		
	% media riscossione							81,07	77,37		
	compl. a 100							18,93	22,63		
calcolo accant.to "Sanz.amm.viol.norme circ.stradale" bilanci anni 2019 e 2020	Accertamenti			16.235,56	18.162,56	14.669,57	24.195,85	12.802,35	6.433,65		
	Risc.Comp.			15.975,58	16.105,59	12.669,57	7.972,86	10.302,35	6.433,65		
	Risc.anno n+1 (totali)			259,98	2.056,97	-	-	-	-		
	Risc.anno n+1 su acc. anno n			-	-	2.884,30	5.356,50	3.217,38	-		
	Risc.Totali			16.235,56	18.162,56	15.553,87	13.329,36	13.519,73	6.433,65		
calcolo con riscossioni totali	rapporti annui			100,00	100,00	106,03	55,09	105,60	100,00		
	% media riscossione									93,34	93,34
	compl. a 100									6,66	6,66
calcolo con risc. solo competenza	rapporti annui			98,40	88,67	86,37	32,95	80,47	100,00		
	% media riscossione									77,37	77,69
	compl. a 100									22,63	22,31

Fonte: elaborazione della Sezione su dati forniti da ente

Nella tabella sopra riportata, viene indicata anche una percentuale di realizzazione dell'entrata, e il correlativo complementare, ottenuta mettendo in

relazione gli accertamenti dell'esercizio con le riscossioni in conto competenza realizzate nello stesso. Questa metodologia, che è quella indicata dal principio contabile come "ordinaria", permette di evidenziare la capacità di realizzazione dell'entrata nell'esercizio di pertinenza, senza tenere conto di eventuali pagamenti del rateo annuale realizzati nei primi mesi dell'anno successivo, e in generale gli eventuali pagamenti ritardati rispetto all'esercizio di competenza. Per recuperare tali riscossioni, e valutare in modo più ampio la capacità di realizzazione dell'accertamento di competenza, il principio contabile prevede dei correttivi che sono, in parte, stati utilizzati dall'ente.

Se si analizzano i dati emersi applicando la metodologia ordinaria, si può evidenziare una maggiore stabilità, negli esercizi dal 2016 al 2018, nella capacità di realizzazione dell'entrata di competenza rispetto alla capacità di smaltimento dei residui, con un lieve peggioramento nell'esercizio 2019. Con riferimento alle entrate TARSU-TARES-TARI, ad esempio, si registrano percentuali di riscossione dell'entrata pari al 71,28 per cento nel 2016, al 69,87 per cento nel 2017 e al 69,43 per cento nel 2018. Di conseguenza, i correlativi complementari, risultano pari a 28,72 per cento nel 2016 e sostanzialmente uguali e pari al 30 per cento nel 2017 e 2018. Le entrate relative al recupero IMU, invece, evidenziano anche per lo smaltimento della competenza un peggioramento costante del dato.

L'analisi condotta evidenzia dunque una capacità di realizzazione dell'entrata nell'esercizio di competenza, per la maggior parte dei cespiti analizzati, abbastanza stabile nel tempo. Tali percentuali, peraltro non molto confortanti, soprattutto se si guarda ai dati rilevati per la capacità di realizzazione del recupero IMU, conducono ad un accantonamento teorico da disporre nel bilancio di previsione in aumento dall'esercizio 2016 al 2018 (con valori pari a 535.347,20 euro, 581.843,73 euro e 634.662,11 euro), dovuto presumibilmente all'incremento dell'entità degli accertamenti iscritti nella competenza degli esercizi. Pur ribadendo che l'accantonamento determinato per il bilancio di previsione viene disposto su un dato previsionale (iniziale o assestato) o sull'accertamento e che, nel caso di specie, questi due dati sembrano risultare non dissimili, l'incremento nella determinazione degli accantonamenti disposti nel bilancio di previsione, depurati di tutti i meccanismi di

gradualità e rapportati alla sola riscossione dell'esercizio, sembrano dipendere dall'incremento complessivo dell'entrata iscritta nel bilancio anche tenendo conto della diversa considerazione di alcune entrate nella determinazione dei due fondi.

Questa ultima considerazione è di particolare rilievo nella valutazione delle politiche di bilancio adottate dall'ente, poiché potrebbe indicare che il rilevato miglioramento dell'equilibrio corrente nel periodo considerato, peraltro insufficiente a garantire gli accantonamenti necessari a fine esercizio, potrebbe essere in parte dovuto ad un incremento dell'entità di risorse accertate in bilancio, che però rischiano di non tradursi in entrate effettive.

Il fenomeno potrebbe inoltre trovare conferma anche nell'incremento dei residui sui quali viene disposto l'accantonamento a fine esercizio, anch'essi in peggioramento nel periodo considerato.

La tabella che segue evidenzia, infatti, per ciascuna delle entrate considerate nel fondo, l'entità dei residui sui quali si è reso necessario effettuare l'accantonamento al termine dell'esercizio.

Tabella n. 19

(valori in euro)

Evoluzione residui finali (da rendiconto)					
	01/01/2015	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2017	31/12/2018
Tarsu, Tares, Tari	289.538,31	269.872,26	615.783,96	627.903,99	651.585,38
Ici anni precedenti	110.080,07	-	225.802,72	187.821,78	183.400,46
Imu anni precedenti	403.250,67	-	535.973,82	621.940,49	894.788,75
Tasi anni precedenti	-	-	-	39.503,00	88.664,00
Sanzioni amm.ve violazioni regolamenti	149.650,00	149.550,00	169.023,31	168.522,37	167.458,19
Sanzioni amm.ve violazioni CDS	-	-	16.222,89	14.083,77	9.084,73
Fitti reali da fabbricati e terreni					
Proventi mensa scolastica	14.602,73	-	16.889,22	28.625,67	22.580,30
Proventi trasporti scolastici	2.755,20	-	7.111,60	4.723,25	3.384,50
Proventi illuminazioni votive	4.733,27	-	8.730,95	2.510,56	5.144,54
Restituzione quota capitale Publiservizi	47.497,00	47.497,00	47.497,00	47.497,00	-
Rimborso personale comandato	83.153,18	83.153,18	83.153,18	83.153,18	83.153,18

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto approvati da ente

Il dato emerso nella capacità di realizzazione dell'entrata di competenza, e la sua relativa stabilità per le poste esaminate e maggiormente incidenti nella determinazione del fondo costituito a rendiconto, associato al costante peggioramento delle percentuali rilevate invece nella capacità di smaltimento dei residui nel periodo

considerato, induce a ritenere che l'ente, oltre a registrare una non ottimale capacità di riscossione sulla competenza, abbia una significativa difficoltà nel realizzare l'entrata non immediatamente riscossa nella competenza.

Sembra infatti delinarsi un meccanismo per cui l'entrata non riscossa nella competenza, ammontante a circa il 30 per cento per le entrate della nettezza urbana e al 60-67 per cento per il recupero dell'IMU, risulta ancora di più difficile realizzazione nelle annualità successive a quella di accertamento. In altre parole, una volta riscossa la percentuale più consistente dell'entrata, lo "zoccolo duro" che risulta abbastanza costante nel tempo, l'ente fatica a recuperare la quota eccedente, che resta iscritta nei residui ma per la quale si registra una capacità di realizzazione in costante peggioramento.

Il fenomeno rilevato potrebbe avere, alla base, ragioni diverse, sia legate ad una possibile sovrastima delle entrate che realmente possono affluire al bilancio, sia legate ad una sostanziale incapacità di provvedere al recupero dei crediti, rispetto alla consistente evasione del tributo registrata.

In tutti i casi, ciò che rileva ai fini della presente analisi, è la costante tendenza del fondo crediti ad aumentare nel tempo. In assenza della naturale stabilizzazione che sarebbe dovuta derivare una volta entrata a regime la riforma del sistema contabile, il fondo crediti potrebbe costituire un elemento di continua tensione negli equilibri di bilancio. Questi ultimi, infatti, dovranno garantire accantonamenti costanti di risorse per la costituzione del fondo crediti al termine dell'esercizio, in assenza dei quali verrebbero generate nuove quote di disavanzo negli esercizi considerati nel piano di riequilibrio, in perfetta continuità con quanto accaduto nelle annualità esaminate.

Equilibrio di parte capitale

La tabella n. 10, relativa all'evoluzione degli equilibri, evidenzia per la parte capitale un differenziale sempre positivo tra le entrate e le spese relative alla parte investimenti.

La differenza risultante dagli equilibri della competenza, nei termini appena esposti, deve tuttavia essere rivalutata al fine di considerare sia il fondo pluriennale vincolato iscritto nell'entrata del bilancio sia il valore degli impegni di parte capitale

confluiti nel fondo pluriennale vincolato al termine dell'esercizio. Nell'esercizio 2015 il fondo pluriennale di parte capitale non è stato movimentato né in entrata né in uscita e nel 2016 è stato movimentato unicamente il fondo pluriennale vincolato in uscita ove sono confluiti impegni pari a 3.298,88 euro. Nell'esercizio 2017, la differenza tra il fondo pluriennale di parte capitale in entrata, pari a 3.298,88 euro, e quello in uscita, pari a 200.138,95 euro, ammonta a 196.840,07 euro e nell'esercizio 2018 ammonta a 92.843,79 euro (visti gli impegni reimputati su tale esercizio pari a 200.138,95 euro e quelli confluiti nel fondo pluriennale vincolato al termine dell'esercizio, pari a 107.295,16 euro).

In conseguenza delle movimentazioni del fondo pluriennale vincolato sopra descritte, la differenza di parte capitale si attesta in 207.439,19 euro per il 2014, a 990.647,30 euro per il 2015, in 78.703,77 euro per l'esercizio 2016, 55.334,00 euro per l'esercizio 2017 ed in 20.304,35 euro per l'esercizio 2018.

Tale margine positivo della gestione di competenza di parte capitale, inoltre, in tutti gli esercizi considerati tranne il 2018, deve essere rettificato al fine di considerare le entrate destinate alla spesa corrente, come esposto ai precedenti capoversi: in particolare, nell'esercizio 2014 l'ente ha destinato alla parte corrente dell'equilibrio di bilancio l'importo di 179.000,48 euro, nell'esercizio 2015 l'importo di 160.704,52 euro, nell'esercizio 2016 l'importo di 78.703,77 euro (corrispondente all'intera differenza di parte capitale conseguita) e nell'esercizio 2017 l'importo di 50.036,20 euro.

Il saldo complessivo della gestione di parte capitale, per tutto quanto sopra esposto, risulta pari a 28.438,71 euro nell'esercizio 2014, a 829.942,78 euro nell'esercizio 2015, pari a zero nell'esercizio 2016, pari a 5.298,20 euro nell'esercizio 2017 e pari a 20.304,35 euro nell'esercizio 2018. Va precisato che il risultato positivo registrato nell'esercizio 2015 è pressoché integralmente riferito all'anticipazione di liquidità, erogata all'ente in tale esercizio.

Sempre in riferimento all'equilibrio di parte capitale, si evidenzia, nella sotto riportata tabella, la tipologia delle spese di parte capitale sostenute dall'ente nel periodo 2015-2018.

Tabella n. 20

(valori in euro)

Tipologia delle spese di parte capitale				
Spese del titolo II	2015	2016	2017	2018
Tributi in conto capitale	0,00	0,00	0,00	0,00
Investimenti fissi lordi ed acquisto di terreni	374.922,02	667.110,93	359.809,22	438.487,73
Contributi agli investimenti	32.600,00	0,00	0,00	0,00
Altri trasferimenti in conto capitale	0,00	0,00	0,00	0,00
Altre spese in conto capitale	0,00	356.643,49	47.945,06	130.000,00
TOTALE	407.522,02	1.023.754,42	407.754,28	568.487,73
di cui FPV in entrata	0,00	0,00	3.298,88	200.138,95
di cui FPV in uscita	0,00	3.298,88	200.138,95	107.295,16
SALDO F.P.V.	0,00	-3.298,88	-196.840,07	92.843,79

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto e piano di riequilibrio approvati dall'ente

La spesa in conto capitale dell'esercizio 2016 evidenzia un rilevante incremento rispetto al valore della spesa degli altri esercizi evidenziati che presenta un andamento costante.

L'incremento rilevato sull'esercizio 2016, rispetto all'esercizio precedente, ammonta a 616.232,40 euro e riferito alle voci di spesa "investimenti fissi lordi ed acquisto di terreni" e "altre spese in conto capitale", risulta in larga parte ascrivibile all'opera pubblica inerente il completamento del villaggio scolastico di Casole (con adeguamento strutturale dell'edificio scolastico dell'ex scuola media per la realizzazione della nuova scuola elementare), aggiudicato a novembre 2015 (determina dirigenziale n. 536/2015), per la quale gli impegni assunti nell'esercizio 2016 ammontano a 558.253,77 euro.

Analogo, seppur inferiore, incremento si registra nelle entrate del titolo IV, sempre della parte capitale, ammontanti, nell'esercizio 2016, a 760.757,07 euro; in tal caso, l'incremento rilevato rispetto all'esercizio precedente, pari a 217.272,63 euro, è rilevato sulle seguenti voci di entrata: "contributi agli investimenti da amministrazioni pubbliche" e da "cessioni di terreni e di beni materiali non prodotti".

3.2) Le passività potenziali e lo stato del contenzioso

In relazione all'identificazione di eventuali passività potenziali l'ente ha ipotizzato, nel PRFP, un probabile incremento del disavanzo ordinario, nel 2019, per un ulteriore importo pari a 236.248,04 euro che, sommato al disavanzo stimato alla

data del rendiconto 2018, pari a 1.763.751,96 euro, determinerebbe un disavanzo ordinario complessivo da ripianare, con le misure indicate nel piano, di importo pari a 2.000.000,00 euro.

Tale ipotetico maggiore disavanzo, pari a 236.248,04 euro, formatosi nel corso del 2019, sarebbe conseguenza del fatto che l'ente ha acquisito consapevolezza dell'errata iniziale quantificazione del FCDE e della conseguente situazione di reale disavanzo, solo nel 2019, a seguito della deliberazione n. 109/2019/PRSP, del 27 marzo 2019, con la quale questa Sezione ha formulato rilievi sulla determinazione del risultato di amministrazione formale dell'esercizio 2015, nonché del disavanzo conseguito negli esercizi 2015 e 2016. A seguito di tale pronuncia specifica l'ente ha provveduto ad adottare misure correttive rideterminando l'importo del FCDE a partire dal 2015 e, di conseguenza, anche del disavanzo di amministrazione conseguito negli esercizi 2015-2016-2017-2018.

A seguito di tali accertamenti, l'analisi dei dati contabili effettuata da parte dell'ufficio finanziario dell'ente ha evidenziato che l'errata determinazione degli accantonamenti nel FCDE e, di conseguenza, del disavanzo di amministrazione si è protratta anche nelle annualità successive, fino al 2019, cosicché la rideterminazione del disavanzo di amministrazione, effettuata a seguito della deliberazione di questa Sezione n. 109/2019/PRSP, del 27 marzo 2019 avrà presumibilmente ripercussioni anche sul risultato di amministrazione 2019 (il cui termine di approvazione è stato rinviato dall'art. 107, comma 1, lett. b) del d.l. n. 18 del 17 marzo 2020 convertito in l. n. 27 del 24 aprile 2020, alla data del 30 giugno 2020). L'importo dell'ipotetico maggiore disavanzo 2019 è stato stimato, dall'ufficio di ragioneria dell'ente, in euro 236.248,04 euro.

In relazione allo stato del contenzioso, il comune di Casole D'Elsa ha evidenziato, nel piano di riequilibrio, la pendenza in grado di appello, di un giudizio che ha visto l'ente soccombente, in primo grado, a fronte di una richiesta di risarcimento danni conseguente all'annullamento, in autotutela, di un permesso a costruire rilasciato illegittimamente dall'ente.

In sede istruttoria, sono state richieste specifiche notizie al fine di circoscrivere in maniera esaustiva lo stato del contenzioso. L'ente ha fornito chiarimenti e ulteriore

documentazione dichiarando, peraltro, che l'unico contenzioso pendente è quello relativo al compendio immobiliare "Le Vigne".

Il Tribunale civile di Siena, con la sentenza di primo grado, n. 1009/2017, ha condannato l'ente, in solido con altri due soggetti privati, al pagamento della somma di 4.636.209,02 euro a titolo di risarcimento danni, oltre interessi, delle spese di lite pari a 88.519,00 euro (oltre rimborso spese generali, IVA, CPA) e delle spese di C.T.U. pari a 23.340,33 euro (oltre IVA e accessori di legge). Il Tribunale ha, altresì, condannato le compagnie assicuratrici dei tre soggetti soccombenti, a manlevare gli stessi nei limiti della quota da ciascuno dovuta all'attore vittorioso entro il massimale, che per quel che attiene al comune ammonta a 1.000.000,00 euro.

Unitamente all'atto di impugnazione presso la Corte d'appello di Firenze, il comune ha proposto istanza di sospensione dell'efficacia esecutiva della sentenza, che è stata accolta in data 18.12.2017.

Parallelamente a tale circostanza, l'ente ha ordinato la demolizione degli immobili abusivi (realizzati sulla base del titolo edilizio annullato in autotutela) ma, essendo rimasta inottemperata la relativa ordinanza, il Consiglio comunale ha dichiarato la sussistenza di prevalenti interessi pubblici alla conservazione dei beni immobili, optando per la conservazione degli stessi in luogo della loro demolizione.

Nonostante la pendenza del contenzioso sopra indicato, instaurato nel 2012, e la condanna al risarcimento del danno, già pronunciata in primo grado nel 2017, l'ente non ha proceduto ad effettuare alcun accantonamento a titolo di "Fondo rischi spese legali".

Nel corso dell'istruttoria è stato chiesto all'Ente di indicare eventuali modalità alternative di copertura del rischio soccombenza previste in bilancio.

Il comune ha chiarito che il mancato accantonamento al fondo rischi è giustificato dalla presenza di apposite risorse, per un importo complessivo di euro 861.000,00, stanziato sul bilancio di previsione 2019 per far fronte alle passività che potrebbero derivare da eventuale sentenza definitiva di condanna.

In ordine al reperimento delle risorse eventualmente necessarie, in caso di soccombenza, l'ente ha previsto di alienare i beni immobili sopra indicati, acquisiti al proprio patrimonio. A tal fine ha iscritto, nel bilancio di previsione 2019-2021, e nel

piano delle alienazioni immobiliari, annualità 2019, la relativa voce di entrata, quantificata a seguito di perizia tecnico-estimativa del 15 marzo 2018, in complessivi 861.000,00 euro. La modalità di copertura del rischio ipotizzata dall'ente e l'importo stanziato a tal fine sono stati ritenuti congrui anche dal revisore dei conti.

La procedura di alienazione immobiliare, ipotizzata dall'ente a copertura dell'eventuale debito derivante da sentenza esecutiva, è stata poi rinviata all'esercizio 2020.

La Sezione ha chiesto chiarimenti, in sede di istruttoria, in merito allo stato del contenzioso, alla stima del rischio di soccombenza e alla quantificazione della potenziale spesa complessiva per il bilancio dell'ente, in caso di esito negativo del giudizio, con indicazione delle eventuali modalità di copertura di tale rischio, aggiuntive rispetto a quelle programmate nel bilancio di previsione 2019 (alienazione di compendio immobiliare e di terreno). L'Amministrazione ha comunicato che, oltre alle misure già adottate in sede di previsione (istituzione di apposito capitolo di entrata alimentato dall'alienazione immobiliare programmata), sta valutando di istituire, in sede di consuntivo 2019, il fondo spese legali e contenzioso, in modo da accantonare le risorse necessarie a garantire adeguatamente l'ente rispetto al rischio di soccombenza.

La Sezione rileva, preliminarmente, l'inidoneità dell'entrata derivante da alienazione di beni immobili a dare copertura alla potenziale spesa, connessa all'eventuale futuro riconoscimento di debito fuori bilancio, derivante da sentenza esecutiva di condanna. Tale utilizzo è precluso, in particolare, dall'art. 194, comma 3 del Tuel che, nel disciplinare le modalità di finanziamento dei debiti fuori bilancio, rinvia all'art. 193 comma 3. Quest'ultima norma, nello specifico, consente di utilizzare i proventi derivanti da alienazioni di beni patrimoniali disponibili solo con riferimento a squilibri di parte capitale.

Il Collegio, pertanto, ritiene che l'ente, per neutralizzare l'eventuale impatto negativo sugli equilibri di bilancio connesso al possibile esito negativo del giudizio pendente, sia tenuto ad iscrivere un apposito accantonamento nel "fondo rischi spese legali e contenzioso".

Motivi di prudenza e di trasparenza dei conti pubblici impongono al comune di Casole d'Elsa di istituire il suddetto fondo rischi avendo cura di indicare, nella nota

integrativa, i criteri di quantificazione impiegati. Tanto per evidenti ragioni di chiarezza, oltre che per consentire il sindacato di questa Corte sulla ragionevolezza ed adeguatezza delle scelte tecnico-discrezionali compiute.

In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, i principi contabili (d. lgs. n. 118/2011 alleg. 4/2 par. 5.2) prevedono, tuttavia, che l'accantonamento annuale possa essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente.

L'esigenza di giungere ad una corretta quantificazione del fondo rischi è stata fatta propria, più volte, dalla giurisprudenza di questa Corte. Significativo, da ultimo, quanto sostenuto dalla Sezione delle autonomie, nella Del. n. 14/2017, nella parte in cui si afferma che “...*Particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà l'eventuale soccombenza...*”.

La Sezione evidenzia che l'ente è il soggetto in capo al quale permane l'obbligo di effettuare una analitica, quanto motivata, attività di stima e valutazione del grado di rischio afferente al contenzioso pendente, in quanto possiede e può rilevare tutte le informazioni necessarie a tal fine.

Ai fini della corretta classificazione del rischio l'ente dovrà fare riferimento ai principi e ai modelli applicativi elaborati da questa Corte e, partendo dalla distinzione tra debiti certi, passività probabili, passività possibili e passività da evento remoto (cfr., al riguardo, documento OIC n. 31 e definizioni dello IAS 37 e deliberazioni Sez. reg. Campania n. 7/2018/PRSP e n. 11/2020) deve giungere alla corretta classificazione della passività potenziale, all'individuazione del c.d. coefficiente di rischio (desumibile dal giudizio sulla probabilità di soccombenza che dovrà essere effettuato dall'avvocato dell'ente) e, conseguentemente, alla congrua quantificazione del fondo rischi .

A seguito di tale valutazione, infatti, è possibile dare una rappresentazione numerica “attualizzata” della passività potenziale, sulla base della quale determinare l'accantonamento di bilancio, a copertura delle eventuali future perdite finanziarie e/o economiche, “moltiplicando il coefficiente con l'ammontare della passività potenziale” (cfr., al riguardo, deliberazione Sez. reg. Campania n. 240/2017/PRSP).

Il Collegio, pertanto, valuta positivamente il proposito dell'ente di istituire il fondo spese legali e contenzioso, espresso in sede di istruttoria, e si attende che a partire dal rendiconto 2019 si provveda, nei sensi dinanzi indicati, apportando le necessarie correzioni contabili che saranno oggetto di valutazione in sede di monitoraggio.

L'ente ha rappresentato, nel PRFP, l'assenza di debiti fuori bilancio. Tale circostanza è stata confermata in sede di istruttoria e, pertanto, la relativa voce non risulta presente nella composizione della massa passiva da ripianare con le misure del piano.

3.3) Il fabbisogno complessivo da finanziare

Il piano di riequilibrio approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 88 del 23 ottobre 2019 quantifica il fabbisogno complessivo da finanziare in 2.000.000,00 euro. Tale importo è stato determinato, dall'ente, sulla base di un disavanzo ordinario di amministrazione – rilevato al termine dell'esercizio 2018 – pari a 1.763.751,96 euro e di un ulteriore importo prudenzialmente stimato quale passività potenziale, pari a 236.248,04 euro ipotizzata dall'ente per incrementare il fondo crediti di dubbia esigibilità del rendiconto 2019. L'ente ha attestato l'assenza di debiti fuori bilancio.

Tabella n. 21 *(valori in euro)*

Fabbisogno finanziario approvato dall'ente	
Disavanzo ordinario da ripianare al 31.12.2018	1.763.751,96
Passività potenziali	236.248,04
Totale	2.000.000,00

Fonte: piano di riequilibrio approvato dall'ente

In relazione all'origine del disavanzo ordinario indicato nella soprariportata tabella, occorre qui integralmente richiamare le osservazioni già formulate sull'errore commesso dall'ente nella rettifica di risultati di amministrazione dell'esercizio 2017 e 2018, operata nella delibera di adesione al piano di riequilibrio, e la conseguente

sovrastima del disavanzo effettivo al termine dell'esercizio 2018, che costituisce la parte più consistente della massa passiva da finanziare con il piano di riequilibrio.

Vanno poi richiamate le ulteriori conclusioni riportate nel paragrafo dedicato al risultato di amministrazione dell'esercizio 2018. L'analisi condotta dalla Sezione, sia tenendo conto degli elementi acquisiti attraverso il controllo svolto sulla relazione dell'organo di revisione al rendiconto 2018 sia di quelli specificamente emersi dall'istruttoria sul piano di riequilibrio, ha permesso di confermare il risultato di amministrazione dell'esercizio nella sua quantificazione contenuta nel rendiconto di gestione approvato con la delibera consiliare n. 53 del 30 aprile 2019, evidenziando tuttavia alcune criticità, parzialmente superate, come meglio specificato nel paragrafo relativo a tale risultato ed in quello relativo allo stato del contenzioso, che sono state rilevate anche in sede di controllo monitoraggio sul rendiconto di tale esercizio affinché l'ente si adoperi, in futuro, ad assicurare il loro completo superamento negli esercizi successivi.

Il saldo da finanziare nel piano di riequilibrio, per le ragioni sopra esposte rispetto al disavanzo, alle passività potenziali, al contenzioso in essere, e all'assenza di debiti fuori bilancio da riconoscere o in corso di riconoscimento, è costituito dal risultato di amministrazione al termine dell'esercizio 2018, accertato nel rendiconto di gestione di cui alla delibera consiliare n. 53 del 30 aprile 2019 e dall'ulteriore quota di passività potenziali stimate dall'ente nel piano di riequilibrio, per effetto del possibile incremento del FCDE e, di conseguenza, del disavanzo di amministrazione al termine dell'esercizio 2019.

Nella sotto riportata tabella è indicato il saldo da finanziare nel piano di riequilibrio.

Tabella n. 22

(valori in euro)

Fabbisogno finanziario complessivo	
Disavanzo ordinario da ripianare al 31.12.2018	811.987,17
Passività potenziali	236.248,04
Saldo da finanziare nel piano di riequilibrio (10 anni)	1.048.235,21
Extradeficit derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, calcolato alla data del 31/12/2018 (ammesso a ripiano trentennale, avviato nel 2015, con rata annuale pari a euro 14.262,68,00, fino al 2044)	324.497,68
Squilibrio complessivo	1.372.732,89

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto e piano di riequilibrio approvati dall'ente

La tabella di cui sopra evidenzia anche la componente del disavanzo di amministrazione legata all'applicazione delle disposizioni del d.lgs. 118/2011 (c.d. extradeficit, di importo pari a 324.497,68 euro al termine dell'esercizio 2018), che viene indicata nel piano di riequilibrio in quanto deve essere ripianata in un arco trentennale (2015-2044), in parte sovrapponibile alle annualità di vigenza del piano (2019-2028). Tale componente, per quanto non compresa nella massa da finanziare nel piano di riequilibrio, viene evidenziata ai fini dello squilibrio complessivo poiché essa grava sulle annualità considerate nel piano e incide sulla programmazione disposta dall'ente nel decennio, che è stata impostata, e dovrà essere valutata, in base alla sua capacità di dare copertura sia alla massa passiva ammessa al piano che all'ulteriore quota di disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui.

La massa passiva, come valutata ai fini della presente deliberazione, rientra nel parametro previsto dalla normativa per l'individuazione del periodo di ripiano nel quale deve essere articolato il provvedimento di riequilibrio. Infatti, il rapporto tra passività da finanziare (pari a 1.048.235,21 euro) e impegni di spesa del titolo I, rilevati dal rendiconto gestione 2018 (pari a 4.159.229,02 euro) è pari al 25,20% e, pertanto, risulta compreso nella fascia che va dal 20 al 60 per cento, per la quale l'art. 243 bis, comma 5 bis, prevede una durata massima pari a 10 anni.

In merito alla quantificazione inserita nel piano (2.000.000,00 di euro, rispetto alla rideterminazione effettuata, a seguito dei controlli della Sezione, in 1.048.235,21 euro) va evidenziato che questa, pur essendo sovrastimata, non tiene conto delle passività potenziali connesse al contenzioso in essere con la Società Immobiliare "Le Vigne".

Gli effetti dell'eventuale esito negativo del contenzioso non sono stati considerati, dall'ente, ai fini della determinazione della massa da finanziare con il piano di riequilibrio poiché inseriti nella programmazione ordinaria del bilancio 2019-2021 che ne ha disposto il finanziamento nell'annualità 2019, di fatto non realizzato a fine esercizio. La Sezione ha già rilevato, nel paragrafo relativo alle passività potenziali e allo stato del contenzioso, l'inidoneità della fonte di finanziamento indicata dall'ente (alienazione di beni immobili) per il finanziamento della potenziale spesa derivante

dalla conferma, in secondo grado, della condanna al risarcimento del danno pronunciata dal tribunale di Siena con la sentenza n. 1009/2017.

Tale preclusione, imposta dalla lettura del combinato disposto degli artt. 194, comma 3 e 193, comma 3, del Tuel, determina una criticità che, tuttavia, potrebbe essere superata qualora l'ente, dando seguito alle valutazioni espresse in sede istruttoria (nota prot. Sezione n. 4626 del 22 maggio 2020), provvedesse a tutelare adeguatamente il rischio soccombenza, mediante la previsione di congrui accantonamenti nel "fondo spese legali e contenzioso". La Sezione, pertanto, rileva la mancata inclusione di tale passività potenziale nella massa passiva da finanziare con il piano di riequilibrio e la necessità di attivare adeguate misure di tutela del rischio soccombenza da parte dell'ente, onde evitare pericolose ripercussioni sugli equilibri di bilancio in caso di eventuale esito negativo del giudizio pendente.

A ciò va aggiunto che l'analisi condotta sugli equilibri di bilancio e, in particolare, sul fondo crediti di dubbia esigibilità, hanno evidenziato un incremento progressivo dello stesso, dovuto, per quanto è stato possibile comprendere, ad una ridotta capacità di riscossione dell'entrata accertata in competenza e ad un sostanziale peggioramento della capacità di smaltimento dei residui nel tempo. I diversi andamenti evidenziati nella capacità di realizzazione dell'entrata derivante dalla competenza, unita al grado di realizzazione di quella quota che, non riscossa nell'immediato, viene conservata nelle poste residuali, potrebbero avere alla base una non corretta valutazione dell'accertamento iniziale, ovvero una sostanziale incapacità di recupero successivo, attraverso gli strumenti di lotta all'evasione fiscale e di recupero delle entrate.

In tutti i casi, il bilancio corrente potrebbe registrare, nel tempo, ulteriori sofferenze rispetto a quelle già rilevate negli esercizi dal 2014 al 2018.

Questo rimane, in definitiva, l'aspetto più problematico nella prospettazione della massa passiva da finanziare nel piano di riequilibrio.

L'ente ha disposto, infatti, l'incremento della stessa per l'annualità 2019, in misura pari ad ulteriori 236.248,04 euro, e al contempo, per effetto degli errori materiali segnalati, ne ha definito l'ammontare complessivo in 2.000.000 di euro. Se tuttavia il fenomeno registrato nel periodo 2015-2018 dovesse risultare in progressivo aumento anche nelle annualità successive, e le quote indicate per gli accantonamenti

nel fondo crediti nelle previsioni del piano non dovessero risultare adeguate, il disavanzo da finanziare nel tempo potrebbe risultare, nei fatti, maggiore rispetto a quello accertato ai fini della presente deliberazione (1.048.235,21 euro). Tale rischio rappresenta, ad avviso della Sezione, una seria criticità che potrebbe aggravare, nel tempo, la situazione di squilibrio finanziario dell'ente rispetto a quella registrata al termine dell'esercizio 2018 e richiede, pertanto, l'adozione di misure di riequilibrio strutturale finalizzate al miglioramento della capacità di riscossione dell'ente, alla riduzione della massa dei residui attivi, al potenziamento dell'attività di recupero delle entrate e di lotta all'evasione fiscale. Gli effetti di tale rischio, rispetto al quale l'ente deve intraprendere adeguate azioni di tutela e contrasto, nel periodo di durata del piano sono mitigati dalla sovrastima della massa passiva da finanziare effettuata, erroneamente, dall'ente.

Rispetto a tale considerazione, gioca favorevolmente la sovrastima condotta dall'ente sul saldo complessivo da finanziare. Tale sovrastima (2.000.000,00 euro anziché 1.048.235,21 euro) determina, infatti, un margine di cautela che incide in termini positivi ai fini della valutazione del piano di riequilibrio.

4) La copertura del saldo da finanziare

Come già esposto nei precedenti paragrafi, l'ente quantifica il disavanzo da ripianare nell'arco decennale della durata del piano in complessivi 2.324.497,68 euro dei quali 1.763.751,96 euro di disavanzo ordinario rilevato al termine dell'esercizio 2018, 324.497,68 euro di disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui (c.d. extradeficit) alla medesima data e, infine, 236.248,04 euro di passività potenziale valutata a titolo prudenziale.

Il maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui, pertanto, pur figurando nel cronoprogramma decennale di rientro dal disavanzo approvato dall'ente, poiché da ripianare in parte nelle stesse annualità di vigenza del piano, non è stato inserito nel fabbisogno finanziario di 2.000.000,00 euro che costituisce la massa passiva del piano stesso, rappresentato nella sottoriportata tabella alla voce "disavanzo ordinario".

Secondo la prospettazione di sintesi sotto riportata, l'ente ha indicato, per ciascuno degli anni del piano di riequilibrio, la percentuale di ripiano del disavanzo di amministrazione da assicurare e gli importi previsti o da prevedere nei bilanci annuali.

Tale prospettazione è stata ricostruita a seguito dell'istruttoria condotta con l'ente in quanto nel cronoprogramma prospettato dall'ente nel piano di riequilibrio (prospetto della sezione 2.2, pagina 60 voce "Disavanzo da piano di riequilibrio finanziario pluriennale per 10 anni") sono stati riscontrati dei dati (rispettivamente pari a 171.985,00 euro, 151.795,00 euro e 12.300,00 euro) non coerenti con quelli allo stesso titolo riportati in altre sezioni del piano (rispettivamente pari a 176.248,00 euro, 156.058,00 euro e 46.563,00 euro) e riferiti alla quota annuale di disavanzo da ripianare negli anni 2026, 2027 e 2028. Tuttavia, sempre nel prospetto 2.2 del piano, i dati riportati alle voci "Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario", "Quota recupero disavanzo da piano di rientro esercizi precedenti" e "Ammontare complessivo del disavanzo da ripianare" risultano indicati correttamente. In sede istruttoria l'ente ha dichiarato che i dati non correttamente indicati sono frutto di meri errori materiali, indicando i valori corretti ("Disavanzo da piano di riequilibrio finanziario pluriennale per 10 anni", annualità dal 2026 al 2028 pari a 161.985,00 euro, 141.795,00 euro e 32.300,00 euro) che sono stati riportati nella seguente tabella.

Oltre a questo, la sottoriportata tabella è stata costruita tenendo distinto il disavanzo ordinario da ripianare attraverso il piano di riequilibrio, dal disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui per il quale il percorso di ripiano resta confermato negli atti già assunti dall'ente. La distinzione tra le due tipologie di disavanzo è stata operata anche nella determinazione della percentuale annua di ripiano. L'ente, invece, nel prospetto 2.2 del piano, ha quantificato un'unica percentuale annua di ripiano, come somma dei due valori.

Il disavanzo da ripianare al termine dell'esercizio 2028, pari a 181.867,68 euro, è relativo all'extradeficit rimasto ancora da finanziare al termine di tale esercizio cui l'ente dovrà assicurare la relativa copertura nei successivi bilanci (fino al 2044), secondo la rateizzazione programmata dall'organo consiliare.

Tabella n. 23

(valori in euro)

Ammontare complessivo del disavanzo da ripianare nel decennio 2019-2028 <u>2.324.497,68 euro</u>		Il fabbisogno finanziario complessivo e il ripiano decennale programmato nel piano di riequilibrio									
		Copertura esercizio N	Copertura esercizio N+1	Copertura esercizio N+2	Copertura esercizio N+3	Copertura esercizio N+4	Copertura esercizio N+5	Copertura esercizio N+6	Copertura esercizio N+7	Copertura esercizio N+8	Copertura esercizio N+9
		2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
Rata complessiva di ripiano per anno		144.263,00	551.760,00	358.987,00	215.750,00	178.867,00	151.685,00	162.449,00	176.248,00	156.058,00	46.563,00
Disavanzo ordinario	2.000.000,00	130.000,00	537.497,00	344.724,00	201.487,00	164.604,00	137.422,00	148.186,00	161.985,00	141.795,00	32.300,00
Disavanzo residuo		1.870.000,00	1.332.503,00	987.779,00	786.292,00	621.688,00	484.266,00	336.080,00	174.095,00	32.300,00	-
Percentuale quota di ripiano per anno su disavanzo ordinario		6,50%	26,87%	17,24%	10,07%	8,23%	6,87%	7,41%	8,10%	7,09%	1,62%
Disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui (30 ANNI 2015-2044)	324.497,68	14.263,00	14.263,00	14.263,00	14.263,00	14.263,00	14.263,00	14.263,00	14.263,00	14.263,00	14.263,00
Disavanzo residuo		310.234,68	295.971,68	281.708,68	267.445,68	253.182,68	238.919,68	224.656,68	210.393,68	196.130,68	181.867,68
Percentuale quota di ripiano per anno su disavanzo derivante da riaccertamento straordinario dei residui		4,40%	4,40%	4,40%	4,40%	4,40%	4,40%	4,40%	4,40%	4,40%	4,40%

Fonte: elaborazione della Sezione su piano di riequilibrio approvato dall'ente.

Come già esposto al paragrafo 2) le misure adottate dall'ente per il raggiungimento degli equilibri di bilancio sono le seguenti:

- incremento aliquote IMU/TASI;
- alienazione di beni immobili;
- estinzione anticipata di mutui;
- riduzione della spesa per il personale.

La sotto riportata tabella illustra, per ogni annualità del piano, la quantificazione delle misure adottate per il ripiano della massa passiva e la tipologia delle stesse. Rispetto alla prospettazione di tali valori forniti dall'ente nel piano di riequilibrio si precisa che, in sede istruttoria, l'ente ha rettificato alcuni dati in quanto il totale delle somme indicate a copertura del fabbisogno risultava, nel piano, eccedente rispetto alla massa passiva da finanziare. In particolare, l'ente ha rettificato gli introiti previsti per le annualità 2026, 2027 e 2028 per l'incremento aliquote IMU e TASI (precedentemente quantificati in 130.000,00 euro annui) in 120.000,00 euro per il 2026, in 92.000,00 euro per il 2027 ed in 32.300,00 euro per il 2028. La quantificazione totale delle misure di risanamento indicate dall'ente risulta pari a 2.002.000,00 euro, con eccedenza di 2.000,00 euro rispetto al fabbisogno da finanziare erroneamente determinato dall'ente, e di 951.764,79 ,00 rispetto al fabbisogno rideterminato, dalla Sezione, in sede di controllo sui contenuti del piano di riequilibrio.

Tabella n. 24

(valori in euro)

Modalità di copertura massa passiva	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
Incremento aliquote IMU e TASI	130.000,00	130.000,00	130.000,00	130.000,00	130.000,00	130.000,00	130.000,00	120.000,00	92.000,00	32.300,00
Vendita immobile		207.400,00								
Vendita terreno			36.000,00							
Estinzione anticipata mutui		131.297,00	120.124,00	71.487,00	34.604,00	7.422,00				
Utilizzo quote di mutui terminati							18.186,00	41.985,00	51.795,00	
Riduzione spesa personale		68.800,00	58.600,00							
TOTALE 2.002.000,00	130.000,00	537.497,00	344.724,00	201.487,00	164.604,00	137.422,00	148.186,00	161.985,00	143.795,00	32.300,00

Fonte: elaborazione della Sezione su piano di riequilibrio approvato dall'ente

La sostenibilità delle misure prospettate dall'ente, ai fini della valutazione di congruità del piano, è stata valutata dalla Sezione tenuto conto del disavanzo indicato dall'ente nel piano di riequilibrio e, rispetto a tale prospettazione, sono state individuate le criticità specificate nei paragrafi successivi. La valutazione finale positiva in termini di attendibilità e congruità delle misure stesse, tuttavia, tiene conto sia della sovrastima del fabbisogno finanziario effettuata erroneamente dall'ente, sia della necessità di costituire il fondo spese legali e contenzioso per effetto del contenzioso pendente.

La sovrastima della massa passiva (2.000.000,00 euro anziché 1.048.235,21 euro) determina, infatti, un margine di cautela che incide in termini positivi ai fini della valutazione finale del piano di riequilibrio da parte di questa Sezione. Tale margine positivo di valutazione, tuttavia, risulta mitigato oltretutto dal rischio esistente per la tenuta degli equilibri dell'ente (come meglio descritto nell'apposito paragrafo cui si rinvia) anche dall'esigenza di accantonare risorse adeguate a tutelare il rischio soccombenza, in conformità delle regole dettate dai principi contabili e dalla giurisprudenza della Corte dei Conti. Questa Sezione, pertanto, vigilerà sul rispetto degli impegni assunti dall'ente, con l'approvazione del piano, e sull'osservanza delle indicazioni formulate con il provvedimento in oggetto.

4.1) Incremento aliquote IMU/TASI

Una delle misure di risanamento previste nel piano riguarda l'incremento delle aliquote riferite ai tributi IMU e TASI.

Per quanto concerne l'IMU l'ente, con delibera consiliare n. 39 del 27 marzo 2019 modificativa rispetto al precedente atto consiliare n. 21 del 13 marzo 2019, ha disposto l'incremento dello 0,20 per cento dell'aliquota da applicare agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D, rispetto al 2018, determinando tale aliquota in misura pari allo 0,96 per cento ed avvalendosi, a tal fine, della possibilità offerta dall'art. 1, comma 380 della l. n. 228/2012 e s.m.i. (che consente l'incremento fino ad un massimo di 3 punti percentuali rispetto all'aliquota di base riservata allo Stato e pari al 0,76 per cento). Il maggior gettito annuale stimato dall'ente a fronte di tale incremento è pari a 150.000,00 euro.

Al fine di valutare l'attendibilità di tale stima, in sede istruttoria la Sezione ha chiesto all'ente di indicare le modalità di quantificazione del maggior gettito atteso. L'ente, al riguardo, ha attestato che la soprariportata quantificazione è stata ottenuta previa estrazione catastale aggiornata di tutti i fabbricati ascrivibili al gruppo catastale D presenti nel territorio comunale ed applicazione, alla loro rendita catastale complessiva (pari a 1.105.047,36 euro) l'aliquota del 0,96 per cento, distinguendo la componente di gettito spettante allo Stato (0,76 per cento) da quella spettante all'ente (0,20 per cento).

L'ente ha pertanto quantificato, a fronte di un gettito IMU calcolato sulla base della precedente aliquota (pari a 573.188,07 euro), un gettito stimato pari a 724.027,03 euro, con incremento di 150.838,96 euro, interamente spettanti al comune.

In riferimento al tributo TASI (Tassa sui servizi indivisibili), l'ente, con delibera consiliare n. 40 del 27 marzo 2019, di modifica del precedente atto consiliare n. 21 del 13 marzo 2019, ha disposto di inserire, a partire dall'anno 2019, l'aliquota pari all'1 per mille per i fabbricati rurali ad uso strumentale, precedentemente non tassati.

Anche in tal caso, in risposta alla richiesta della Sezione riguardo al criterio di calcolo utilizzato per la quantificazione del maggior gettito stimato, l'ente ha chiarito di aver effettuato la ricognizione di tutti i fabbricati rientranti nel perimetro di applicazione dell'incremento tributario, mediante estrazione catastale aggiornata ed applicazione, sulle relative rendite (complessivamente pari a 440.304,41 euro) della nuova aliquota introdotta, pari all'1 per mille, con stima dell'introito previsto in 30.050,78 euro.

Complessivamente, a fronte di un maggior gettito stimato derivante dall'incremento delle sopracitate tariffe (pari a circa 180.000,00 euro), l'ente, in via prudenziale, ai fini del ripiano della massa passiva ha previsto di utilizzare per l'intera durata del piano, un importo annuo inferiore e pari a 130.000,00 euro.

La tabella seguente evidenzia la capacità di riscossione dei tributi in questione, IMU e TASI, nel triennio 2016-2018, commisurata alle risorse accertate nella competenza di ciascun esercizio e riferite al tributo ordinario (escluso il recupero evasione).

Tabella n. 25

(valori in euro)

Tributi locali e servizi a domanda individuale									
ENTRATE TRIBUTARIE									
Rendiconto esercizio n - 3			Rendiconto esercizio n - 2			Rendiconto esercizio n - 1			
2016			2017			2018			
Accertamenti (A)	Riscossioni c/competenza (R)	Capacità di riscossione % (R/A)*100	Accertamenti (A)	Riscossioni c/competenza (R)	Capacità di riscossione % (R/A)*100	Accertamenti (A)	Riscossioni c/competenza (R)	Capacità di riscossione % (R/A)*100	
IMU	702.433,66	688.331,92	97,99	768.353,16	592.539,81	77,12	800.330,26	757.382,02	94,63
TASI	174.023,16	172.784,04	99,29	167.885,96	132.992,70	79,22	194.269,58	189.882,26	97,74

Fonte: piano di riequilibrio approvato dall'ente

Per quanto riguarda l'IMU, la capacità media di riscossione, nel triennio considerato, è pari al 90 per cento circa. La TASI presenta, invece, una capacità media di riscossione, nel medesimo periodo, del 92 per cento circa. Il valore medio di riscossione dei due tributi ammonta al 91 per cento.

In sede istruttoria l'ente ha fornito, altresì, i dati degli accertamenti e delle riscossioni dei tributi IMU e TASI a preconsuntivo del rendiconto 2019 dai quali risulta confermata l'alta percentuale di riscossione, pari al 91,44 per cento per il tributo IMU e pari al 93,37 per cento per il tributo TASI, in leggero aumento al valore medio del triennio precedente. Tuttavia, se si procede ad un confronto fra i dati riferiti agli accertamenti dei due tributi risultanti dal preconsuntivo con quelli risultanti dal rendiconto dell'anno precedente, l'atteso aumento di gettito, seppur nella misura prudenzialmente ridotta, non viene riscontrato. Infatti, per quanto riguarda l'IMU vengono indicati accertamenti a preconsuntivo per un importo pari a 844.401,50 euro (800.330,26 euro nel 2018) e per la TASI pari a 198.260,53 euro (194.269,58 euro nel 2018).

Per quanto sopra esposto, seppur la definizione di un minor importo pari a 130.000,00 euro annui che l'ente ha previsto di destinare al ripiano della massa passiva, (corrispondente all'83,3 per cento del gettito complessivo stimato in 180.000,00 euro annui), possa apparire sostanzialmente in linea con la capacità media di riscossione dei tributi in questione nel triennio 2016-2018, nonché con i dati di preconsuntivo dell'esercizio 2019, la sua effettiva realizzazione sembra invece essere

demandata alla successiva fase del recupero evasione tributaria e pertanto di più difficile concretizzazione.

In aggiunta a quanto sopra espresso, occorre considerare che la legge di bilancio 2020 (l.n.160/2019, art. 1, comma 738) ha disposto l'abolizione della IUC (Imposta unica comunale) nelle sue componenti relative all'Imposta municipale propria (IMU) ed al Tributo sui servizi indivisibili (TASI) e l'unificazione delle due imposte nella nuova IMU. Tale circostanza, viene attestata dall'ente nei documenti di programmazione finanziaria delle annualità 2020-2022 acquisiti in sede istruttoria, nei quali, a decorrere dal 2020, per effetto di tale norma e in riferimento alla soppressione della TASI, è stato previsto, unicamente il gettito derivante dal recupero evasione di tale tributo, quantificato in 50.000,00 euro per il 2020 ed in 20.000,00 euro per il 2021 ed il 2022.

Tale modifica normativa determina una criticità in relazione alla misura di risanamento riferita al maggior gettito TASI stimato nel periodo di vigenza del piano, che deve comunque essere valutata congiuntamente alla facoltà concessa dalla legge di incremento delle aliquote IMU per l'anno 2020 e successivi, ad oggi non ancora approvate dall'ente (in considerazione della possibilità prevista, per l'anno 2020, dall'art. 1, comma 779, della l. n. 190/2019, di approvare le delibere concernenti le aliquote anche oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione 2020/2022 e, comunque, non oltre il 30 giugno 2020, affinché possano produrre i loro effetti fin dal 1 gennaio 2020), a compensazione del minor gettito TASI.

Nelle memorie di contraddittorio, con nota del 6 giugno 2020 (prot. Sezione 4838/2020), l'ente ha attestato che il minor gettito derivante dall'abrogazione del tributo TASI verrà comunque neutralizzato attraverso *“la leva fiscale legata alle aliquote IMU”*, in modo da garantire l'incremento tributario atteso nel piano.

In tale sede l'ente ha altresì dichiarato che, nonostante la condizione emergenziale COVID-19, al fine di assicurare il ripiano del disavanzo programmato nel piano, non ha concesso alcuno sgravio fiscale in relazione alle entrate comunali, se non per quanto disposto da disposizioni normative a livello nazionale.

Nelle more dell'approvazione delle aliquote tributarie 2020, la previsione, relativa al gettito IMU dell'esercizio 2020, inserita nel bilancio di previsione 2020-2022

approvato con delibera consiliare n. 22 dell'8 aprile 2020 risulta pari a 1.350.000,00 euro per il tributo ordinario (con incremento di 535.000,00 euro rispetto all'esercizio precedente) e pari a 250.000,00 euro per il recupero evasione (in diminuzione di 150.000,00 euro rispetto all'esercizio precedente), per un totale di 1.600.000,00 euro, mentre la previsione relativa alla TASI è relativa alla sola attività di recupero evasione (con stanziamento pari a 50.000,00 euro), vista l'abolizione del tributo ordinario. La previsione per le Entrate correnti del titolo I è pari a 3.159.840,00 euro.

L'unico raffronto possibile rispetto ai dati indicati nel piano di riequilibrio, ove non risultano indicate stime riferite alle singole tipologie di entrata, è quello tra l'importo della previsione delle Entrate del titolo I, stimate, nel piano, per l'esercizio 2020 in 3.086.023,00 euro, e quello della previsione delle medesime entrate nel bilancio di previsione 2020, pari a 3.159.840,00 euro con un incremento di circa 73.800,00 euro che tuttavia, anche in considerazione di quanto sopra osservato, non risulta possibile attribuire con certezza alla dinamica dell'utilizzo della potenziale leva di incremento dell'aliquota IMU e al decremento del gettito a seguito dell'abolizione della TASI.

Le stime di incremento dell'entrata disposte dall'ente, opportunamente illustrate dall'ente in sede istruttoria, non sembrano tuttavia puntualmente tradotte nel complessivo andamento dell'entrata del titolo I, rappresentata nel piano e presentano anche un margine di rischio in relazione alla concreta realizzazione delle stesse. L'ente, infatti, ha dimostrato nel tempo (come meglio evidenziato nel paragrafo relativo al FCDE) una scarsa capacità di riscossione delle entrate, soprattutto nella forma coattiva, e una bassa percentuale di recupero dell'evasione fiscale. Tali motivazioni portano la Sezione ad esprimere una valutazione positiva in termini di attendibilità e congruità della misura prospettata ai fini dell'obiettivo di risanamento seppur con l'avvertenza di accompagnare e supportare tale misura con azioni di natura strutturale che, incidendo concretamente anche sull'organizzazione dell'ente, siano in grado di migliorare la capacità di riscossione delle entrate, sia della competenza che in conto residui. Ciò vale sia per la capacità di riscossione volontaria delle entrate che per quella coattiva e, infine, per la lotta all'evasione fiscale. In assenza di tali misure concrete e aggiuntive il rischio è quello di vanificare gli effetti dell'aumento tributario prospettato in sede di piano e generare nuovi residui attivi non riscossi, rendendo

necessari ulteriori accantonamenti al fondo crediti di dubbia esigibilità con il conseguente incremento del disavanzo ordinario. L'ente e i revisori dei conti, pertanto, in sede di monitoraggio semestrale del piano di riequilibrio dovranno relazionare oltretutto sullo stato di attuazione della misura di incremento dell'entrata anche in merito alle azioni concretamente intraprese per migliorare la capacità di riscossione dell'ente, alle modifiche organizzative attuate a tal fine e ai risultati raggiunti in vista dell'obiettivo di risanamento finale e dell'obiettivo intermedio di riduzione del disavanzo.

4.2) Alienazioni di beni immobili

L'ente, nell'ambito delle misure di risanamento del piano, ha previsto l'alienazione di due beni immobili di proprietà comunale ritenuti non strategici per un importo complessivo stimato in 234.500,00 euro e precisamente:

- a) un appartamento, ubicato nel centro storico e assoggettato ai vincoli di tutela dei beni culturali ai sensi del d. lgs. n. 42/2004 e s.m. e i., il cui valore è stato stimato, con apposita perizia tecnico-estimativa del 31 ottobre 2017, in 207.400,00 euro;
- b) un appezzamento di terreno edificabile, il cui valore è stato stimato, con apposita perizia tecnico-estimativa del 14 dicembre 2018, in 36.000,00 euro. L'area in questione ricade in area di vincolo paesaggistico e l'acquirente del terreno assumerà, con l'acquisto, tutti gli obblighi conseguenti.

L'alienazione dell'appartamento era stata già prevista dall'ente nel piano delle alienazioni dell'esercizio 2017 e, per tale operazione, è stata rilasciata apposita autorizzazione da parte del Ministero dei beni e delle attività culturali (provvedimento n. 123 del 2.8.2017).

Le suddette alienazioni, già programmate dall'ente in esercizi precedenti, sono state riproposte nei piani delle valorizzazioni e delle alienazioni immobiliari triennio 2020-2022, nelle annualità 2020 (alienazione appartamento) e 2021 (alienazione terreno) e i relativi proventi, sono stati destinati dal piano, come evidenziato nella tabella n. 24, al finanziamento di quota parte del disavanzo che l'ente si è impegnato a ripianare in tali annualità.

In fase istruttoria la Sezione ha verificato lo stato di attuazione delle procedure di alienazione sopra citate e, in tale sede, è emerso che la procedura ad evidenza pubblica, finalizzata alla vendita dell'appartamento, programmata nel piano per l'esercizio 2020, si è svolta a gennaio u.s. ma è andata deserta e che la nuova procedura di vendita che, l'ente aveva intenzione di avviare subito dopo, è stata sospesa a seguito dell'emergenza COVID. L'ente ha rappresentato, altresì, che procederà ad un nuovo tentativo di vendita prevedendo la possibilità di aggiornare il valore dell'immobile.

L'entrata derivante da tale alienazione, prevista nel piano di riequilibrio nel 2020 e quantificata in 207.400,00 euro, pertanto, non si è ancora concretizzata.

Per quanto riguarda, invece, l'alienazione del secondo immobile (terreno edificabile) prevista nel piano di riequilibrio e nel piano delle alienazioni immobiliari dell'ente nell'anno 2021, in sede istruttoria è emerso che l'ente, con delibera di Giunta comunale n. 46 del 21 maggio 2020, ha deciso di incorporare il diritto edificatorio dal bene immobile rimodulando l'alienazione inizialmente prevista e avviando, in sostituzione dell'alienazione dell'area edificabile inizialmente prevista, la diversa procedura di cessione dei diritti edificatori connessi al suddetto terreno edificabile.

Questa operazione era già stata sperimentata dall'ente, con esito positivo, nel 2019, generando entrate che, in quell'occasione, sono state, in parte, destinate a finanziare estinzione anticipata di mutui (come più dettagliatamente illustrato nel successivo paragrafo), generando risparmi, sulla parte corrente del bilancio, destinati al finanziamento del piano a partire dal 2020. L'operazione di cessione della cubatura, connessa all'area edificabile di cui trattasi, dovrebbe concludersi entro il corrente anno 2020, generando un introito stimato in 75.660,00 euro, e quindi più elevato rispetto all'importo che l'ente aveva stimato di realizzare, nell'esercizio 2021, mediante l'alienazione (pari a 36.000,00 euro) del diritto di proprietà pieno.

L'ente ha attestato, sempre in sede istruttoria, che la decisione iniziale di alienare il terreno non risulta preclusa da tale nuova e diversa operazione poiché l'immobile potrà formare comunque oggetto di vendita, anche se privo della sua capacità edificatoria che sarà alienata separatamente.

Tale operazione (c.d. cessione di cubatura), disciplinata dal regolamento urbanistico dell'ente e già stata sperimentata positivamente dall'ente nel 2019

presenta, ad avviso della Sezione, un margine di attendibilità delle relative previsioni maggiore rispetto alla precedente previsione di alienazione di terreno edificabile, in considerazione del fatto che la cessione dei diritti edificatori non comporta le stesse problematiche connesse alla vendita di terreno soggetto a vincolo paesaggistico. L'edificabilità di tale terreno, infatti, sarebbe stata assoggettata a vincoli e limitazioni che avrebbero reso più gravoso il relativo iter costruttivo e, conseguentemente, più complesso il regime di circolazione del bene e, di riflesso, più incerto l'esito della stessa vendita.

La Sezione ritiene, complessivamente, attendibile e adeguata la misura in oggetto rispetto alla finalità di risanamento prospettata poiché l'ente, coerentemente alle previsioni del PRFP, ha dimostrato di essersi attivato, concretamente, a tutela degli equilibri di bilancio.

L'ente, infatti, in attuazione delle previsioni di piano ha già avviato le procedure di alienazione degli immobili, inserendo entrambe le previsioni nel piano della valorizzazione e delle alienazioni immobiliari e, successivamente, ha espletato la prima procedura ad evidenza pubblica prevista, nel piano, per l'esercizio 2020.

Considerato, tuttavia, l'esito deserto di tale procedura e vista l'esistenza di vincoli di tutela, su entrambi i beni, che potrebbero incidere sul buon esito della procedura stessa, la Sezione conferma le perplessità, già espresse dalla commissione ministeriale, nella Relazione del 26/02/2020, in merito alle condizioni di realizzabilità della misura configurando, così, un aspetto di criticità del piano.

Il Collegio si riserva, pertanto, di verificare e valutare in sede di controllo sull'attuazione del PRFP l'effettiva realizzazione di tale posta attiva.

4.3) Estinzione anticipata mutui

L'ente, in attuazione di apposita misura di risanamento prevista nel piano, ha disposto, con deliberazione consiliare n. 99 del 29 novembre 2019 e determinazione n. 595 del 17 dicembre 2019, l'estinzione di n. 6 mutui contratti con la Banca Monte dei Paschi di Siena per un totale di 410.811,64 euro (di cui 389.655,55 euro per rimborso quota capitale residua, 9.466,35 euro per pagamento quota interessi al 20.12.2019 e 11.689,64 euro a titolo di penale per l'estinzione anticipata).

Tale operazione ha consentito, a partire dal 2020, la riduzione della spesa per rimborso prestiti e, conseguentemente, di liberare risorse da poter utilizzare per il ripiano del disavanzo.

Le risorse utilizzate per l'estinzione sopradetta sono derivate, in parte, da proventi della vendita di capacità edificatoria (c.d. cessione di cubatura) di aree di proprietà dell'Amministrazione (importo necessario per il rimborso della quota capitale). Tale vendita si è concretizzata nell'esercizio 2019 e i relativi proventi sono stati introitati sul bilancio dello stesso esercizio, in misura pari a 761.100,00 euro, peraltro superiore all'importo destinato all'estinzione anticipata dei mutui. Per il pagamento della quota interessi e della penale per l'estinzione anticipata (complessivamente ammontanti a 21.155,99 euro), invece, l'ente ha utilizzato mezzi propri di bilancio.

Le risorse liberate da tale operazione finanziano la quota parte del disavanzo che l'ente si è impegnato a ripianare nelle annualità 2020-2021-2022-2023-2024, come meglio specificato nella tabella n. 24.

L'ente ha altresì previsto di destinare al finanziamento della massa passiva del piano, nel periodo 2025-2027, i margini positivi ottenuti dalla riduzione dei mutui che andranno a scadenza naturale in tale periodo, per la quota relativa all'ultima rata pagata e precisamente per 18.186,00 euro nel 2025, per 41.985,00 euro nel 2026 e 51.795,00 euro nel 2027.

I risparmi di spesa complessivamente stimati derivanti da tali operazioni (estinzione anticipata di mutui nel 2019 e utilizzo quote mutui in naturale scadenza nel periodo 2025-2027) ammontano, nell'arco della durata decennale del piano, in 476.894.20 euro.

Tale misura di riequilibrio è stata considerata dall'ente nella formulazione delle previsioni degli equilibri del periodo 2019-2028 e la riduzione, nel decennio considerato, della spesa del titolo IV per rimborso prestiti, risulta coerente con la riduzione della parte capitale dei mutui estinti.

Anche la riduzione della voce "interessi passivi" delle spese correnti del titolo I, nel decennio considerato nel piano di riequilibrio, risulta coerente con la quota interessi dei mutui estinti anticipatamente, o giunti a naturale scadenza, che l'ente ha indicato quale misura di risanamento della propria massa passiva.

In sede di risposta istruttoria l'ente, nel confermare l'avvenuta estinzione anticipata dei predetti 6 mutui, ha confermato la riduzione registrata sulla spesa dell'esercizio 2020 in 131.297,00 euro, valore in tal misura quantificato nell'istruttoria ministeriale ed ascrivibile, per 15.547 euro, alla riduzione della voce interessi passivi (spese correnti titolo I) e per gli ulteriori 115.749,81 euro, alla riduzione della spesa per rimborso prestiti (spese correnti titolo IV). Tali risparmi sono stati destinati al finanziamento del disavanzo da ripianare nell'annualità 2020 del piano. La misura in oggetto, in considerazione della corretta rappresentazione contabile in sede di piano e di bilancio di previsione e degli effetti già prodotti (estinzione anticipata dei mutui) oltreché di quelli in atto, in termini di graduale riduzione del disavanzo ordinario, appare congrua e attendibile rispetto alla finalità di risanamento del piano.

4.4) Riduzione del costo del personale e altre misure

Nella sezione prima del piano di riequilibrio l'ente indica i dati relativi alla spesa di personale sostenuta dall'ente nell'ultimo triennio ed evidenza, il rispetto del principio di contenimento della spesa di personale nei limiti dei tetti previsti dalle norme di finanza pubblica, nonché l'incidenza complessiva della spesa di personale rispetto all'ammontare delle spese correnti.

Tabella n. 26

(valori in euro)

Riduzione della spesa di personale ex art. 2, comma 557 della Legge 296/2006 e incidenza della spesa del personale sulla spesa corrente				
Spesa di personale	Media 2011/2013	2016	2017	2018
Spese macro-aggregato 101	1.377.057,78	1.232.390,59	1.261.897,00	1.264.930,79
Spese macro-aggregato 103	35.473,70	3.000,00	2.500,00	3.000,00
IRAP macro-aggregato 102	75.613,63	65.499,88	69.191,00	70.029,03
Altre spese rinnovi CCNL	-	-	40.491,00	-
Totale spese incluse	1.488.145,11	1.300.890,47	1.374.079,00	1.337.959,82
(-) componenti escluse	- 364.045,95	- 264.020,24	- 274.796,00	- 273.623,42
Spesa del personale da assoggettare limite di spesa ex art. 2, c. 557, l. n. 296/2006	1.124.099,16	1.036.870,23	1.099.283,00	1.064.336,40
Spese correnti		4.100.682,64	4.152.214,50	4.159.229,02
Incidenza %		25,29%	26,47%	25,59%

Fonte: piano di riequilibrio approvato dall'ente.

L'ente, inoltre, ha riportato nel piano l'andamento della dotazione organica dal quale si rileva il trend in diminuzione del numero dei dipendenti, passato da 37 unità negli esercizi 2016 e 2017 a 34 unità negli esercizi 2018 e 2019.

Tabella n. 27

Anno	2016	2017	2018	2019 (*)
Numero dipendenti	37	37	34	34

Fonte: piano di riequilibrio approvato dall'ente.

(*) dato riferito al bilancio di previsione

L'ente, inoltre, rappresenta nel piano che, a consuntivo 2019, prevede di registrare un andamento complessivo della spesa del personale ridotto rispetto alle previsioni di bilancio e che ulteriori riduzioni sono attese anche per le annualità 2020 e 2021.

Nella sezione del piano di riequilibrio, relativa alle azioni di risanamento individuate dall'ente, nell'ambito delle politiche di risparmio della spesa di parte corrente, vengono illustrate le misure di contenimento della spesa di personale, prevedendo riduzioni di spesa a partire dall'esercizio 2020 per i seguenti importi: 68.800,00 euro nel 2020 e 58.600,00 euro nel 2021.

La Sezione rileva, tuttavia, che le misure di contenimento della spesa del personale adottate dall'ente e riportate nell'ambito delle previsioni di risanamento non sono imputabili direttamente, per l'esercizio 2020, all'attivazione del piano di riequilibrio finanziario bensì all'applicazione della sanzione imposta all'ente per il mancato rispetto del patto di stabilità 2015. Tale violazione, infatti, è stata rilevata da questa Sezione nel 2019, in sede di controllo monitoraggio sui rendiconti degli esercizi 2015 e 2016, e comporta l'obbligo di applicare le varie sanzioni previste dalla normativa di contabilità pubblica nell'esercizio successivo, e tra queste, appunto, il divieto di procedere ad assunzioni di personale, da cui consegue il contenimento della relativa spesa.

In merito ai risparmi stimati dall'ente sull'annualità 2020 e indicati nel piano, di complessivi 68.800,00 euro, la Sezione ha attivato specifica istruttoria, aggiuntiva rispetto a quella già condotta dalla Commissione ministeriale e l'ente ha fornito le stesse informazioni già riportate nell'allegato n. 22 della risposta all'istruttoria ministeriale.

Tuttavia, nonostante i dati forniti nel piano e le informazioni aggiuntive della nota di risposta suddetta, non è apparsa chiara la modalità di quantificazione di tale risparmio alla luce delle relazioni tra le cessazioni intervenute dal 2018 in poi, le assunzioni effettuate e la mancata attuazione di previsioni assunzionali.

L'ente, per maggior chiarezza avrebbe dovuto dar conto, nello stesso piano di riequilibrio, oltre che dei risparmi attesi, anche della riduzione effettiva del costo del personale, con specifica indicazione della parte ascrivibile alle cessazioni intervenute (minori spese) e di quella eventualmente utilizzata per nuove assunzioni intervenute nello stesso arco temporale (maggiori spese).

Come per l'annualità 2020, nel piano di riequilibrio l'ente quantifica il risparmio sulla spesa di personale previsto per l'esercizio 2021, in complessivi 58.600,00 euro.

Anche per tale importo valgono le considerazioni sopra esposte in ordine alla mancata chiarezza delle modalità di quantificazione, anche in relazione al fatto che tale risparmio non risulta ulteriore rispetto a quello previsto per l'esercizio 2020 (pari a 68.800,00 euro), ma unicamente la proiezione, sull'esercizio 2021, della mancata spesa dell'esercizio precedente.

Su tale esercizio, inoltre, l'ente prevede di effettuare l'assunzione dell'unità di personale di categoria C, già prevista nel 2020 e non effettuata in tale esercizio, il cui costo era stato stimato in circa 30.000,00 euro.

Nell'istruttoria ministeriale sono stati richiesti all'ente ulteriori chiarimenti sulla quantificazione dei costi del personale nonché indicazioni sulle cessazioni di personale e le assunzioni programmate per tutto il periodo di vigenza del piano e l'ente, a tal fine, ha chiarito che la quantificazione dei risparmi di spesa è stata effettuata sulla base dello stipendio tabellare dei cessati e dell'indennità di vacanza contrattuale mentre restano esclusi dalla quantificazione i costi connessi alle progressioni economiche ed all'indennità di comparto che tornano a confluire nel fondo per il salario accessorio del personale.

Inoltre, per quanto riguarda i risparmi attesi nel periodo 1.3.2021-1.3.2028, l'ente ha attestato che sono previsti n. 10 pensionamenti di personale dipendente e che, pertanto, il piano di riequilibrio presenta un margine di ulteriore flessibilità qualora si rendesse necessario conseguire ulteriori risparmi per fronteggiare e finanziare oneri non previsti nel corso dell'attuazione dello stesso.

I dati indicati in sede istruttoria al Ministero dell'interno sono stati confermati, con informazioni di maggiore dettaglio, a questa Sezione, nella nota inviata dall'ente

ai fini del contraddittorio, in data 6 giugno 2020 prot. 4838, la cui analisi viene di seguito riportata:

Tabella n. 28

(valori in euro)

I flussi di spesa del personale stimati per il periodo 2019-2021				Anno	Risparmio netto
	Risparmi su cessazioni/mancate assunzioni	Costo assunzioni	Saldo flussi spesa del personale		
	2019 (*)				
Cessazione n. 1 unità cat. C1 dal 31/10/2019	3.554,95				
Assunzione n. 1 unità cat. C1 dal 19/06/2019		15.590,02			
Totale	3.554,95	15.590,02	12.035,07	Anno 2019	12.035,07
	2020				
Costo a regime assunzione n. 1 unità cat. C1 del 19/06/2019		30.000,00			
Mancata riassunzione n. 1 unità cat. C1 cessata 31/12/2019	30.000,00				
Mancata riassunzione n. 1 unità cat. C1 cessata 31/10/2019	30.000,00				
Cessazione n. 1 unità cat. B3 dal 31/08/2020	9.800,00				
Cessazione n. 1 unità cat. B3 dal 31/12/2019	29.000,00				
Totale	98.800,00	30.000,00	- 68.800,00	Anno 2020	- 56.764,93
	2021				
Costo a regime assunzione n. 1 unità cat. C1 del 19/06/2019		30.000,00			
Mancata riassunzione n. 1 unità cat. B3 cessata 31/12/2019	29.000,00				
Mancata riassunzione n. 1 unità cat. C1 cessata 31/10/2019	30.000,00				
Mancata riassunzione n. 1 unità cat. B3 cessata 31/08/2020	29.000,00				
Mancata riassunzione n. 1 unità cat. C1 cessata 31/12/2020	30.000,00				
Assunzione n. 1 unità cat. C1 dal 01/01/2021		30.000,00			
Totale	118.000,00	60.000,00	- 58.000,00	Anno 2021	- 114.764,93

(*) dato riferito al bilancio di previsione

Fonte: elaborazione della Sezione su piano di riequilibrio approvato dall'ente e su risposta istruttoria Ministero e contraddittorio.

Tale analisi evidenzia una lieve differenza tra i dati di risparmio ipotizzati dall'ente nel piano in relazione all'esercizio 2021 (58.600,00 euro) e quelli riportati nella nota di contraddittorio (58.000,00 euro) che, tuttavia, non inficia l'attendibilità della previsione come di seguito specificato.

Le previsioni di risparmio di spesa di personale ipotizzate nel piano sono state raffrontate, in sede istruttoria, con le previsioni di bilancio delle annualità 2020 e 2021 e, da tale confronto, emerge che nel bilancio di previsione la spesa del personale è stata sottostimata rispetto ai dati dell'ultimo rendiconto approvato (rendiconto 2018) antecedente la prima annualità di vigenza del piano (bilancio di previsione 2019).

Le previsioni degli anni 2020 e 2021, infatti, al netto del risparmio atteso su ciascuna di tali annualità (pari, rispettivamente a 68.800,00 euro e 58.600,00 euro), non sembrerebbero sufficienti a garantire lo stesso livello di spesa di personale sostenuta nell'esercizio 2018.

In particolare, a fronte di una spesa impegnata nel rendiconto dell'esercizio 2018 pari a 1.286.775,72 euro e di un risparmio atteso, sulla base delle previsioni del PRFP,

di 68.800,00 euro nel 2020 e di 58.600,00 euro nel 2021, le previsioni della spesa di personale delle annualità 2020 e 2021 avrebbero dovuto attestarsi, rispettivamente, su un valore di circa 1.218.000,00 euro per il 2020 e di circa 1.228.000,00 euro per il 2021. Le previsioni inserite nel piano di riequilibrio, invece, ove la spesa per il personale è prevista in 1.187.031,00 euro per il 2020 ed in 1.197.231,00 euro per il 2021, sembrano evidenziare una sottostima della stessa per un importo di circa 31.000,00 euro nel 2020 e nel 2021.

Tale incongruenza, per quanto riguarda l'importo di circa 19.573,00 euro, può essere ascritta alla spesa sostenuta dall'ente nell'esercizio 2018 per i rinnovi contrattuali, per 61.058,59 euro, maggiore di quella prevista per le annualità 2020 e 2021 (pari a 41.485,00 euro). Nella nota di risposta al contraddittorio del 6 giugno 2020, prot. n. 4838, infatti, è stato spiegato che l'ente nel 2018 ha sostenuto la spesa dei rinnovi contrattuali 2016-2018, imputando in competenza 2018 anche una parte della spesa per il rinnovo contrattuale relativo alle annualità 2016 e 2017, non avendo fatto accantonamenti sufficienti in tali esercizi (tale aspetto è già stato chiarito nel paragrafo relativo al rendiconto 2017 ove la Sezione, in sede istruttoria, ha rilevato tale criticità). Dal 2019 in avanti pertanto, la spesa per rinnovi contrattuali ha avuto un'incidenza minore rispetto a quella sostenuta nel 2018 (41.485,00 nel 2020 e 2021 anziché 61.058,59 sostenuta nel 2018 e comprensiva di quota parte 2016 e 2017).

Il dato di 41.485,00 euro indicato dall'ente quale fabbisogno finanziario occorrente per assicurare il rinnovo contrattuale relativo alle annualità 2020 e 2021, non tiene conto, peraltro, delle cessazioni avvenute nel 2019 e previste nelle annualità 2020 e 2021 che riducono il suddetto fabbisogno di 1.561,00. Tale verifica porta la Sezione a ritenere che la sottostima delle spese di personale, evidenziata dal confronto tra piano e bilancio di previsione 2020-2021, sia pari a euro 9.866,00 euro circa, anziché 31.000,00 euro come emerso in sede di prima analisi. In relazione a tale dato si richiama l'attenzione dell'ente che deve tenerne conto ai fini dell'adeguamento della futura programmazione.

L'analisi complessiva dei dati sopra riportati, nonostante la mancanza di chiarezza nell'illustrazione da parte dell'ente e le incongruenze rilevate dalla Sezione,

depone comunque favorevolmente per il conseguimento dei risparmi di spesa di personale stimati nel piano, in quanto le mancate sostituzioni di personale a seguito delle cessazioni indicate dall'ente liberano risorse da poter destinare al ripiano della quota parte di disavanzo che l'ente ha programmato per le annualità 2020 e 2021, ferma restando l'invarianza delle politiche assunzionali indicate nel piano stesso e la correttezza delle valutazioni condotte sulle cessazioni di personale.

La Sezione, infine, rileva che la previsione di nuove assunzioni, a partire dal 2021, può costituire un margine di rischio per il ripristino strutturale dell'equilibrio corrente nell'arco decennale del piano ed evidenzia che l'ente dovrà tenere conto delle prescrizioni previste dall'art. 243 bis, comma 8, del Tuel in tema di controllo delle dotazioni organiche e nuove assunzioni.

Nel piano di riequilibrio l'ente, inoltre, indica anche altre misure di incremento delle proprie entrate a decorrere dal 2020 (attività di recupero crediti, incremento tariffe dei parcometri) delle quali non viene però fornita alcuna quantificazione in termini di risultato atteso. Per questa ragione tali misure non possono essere validamente considerate ai fini della valutazione del piano di riequilibrio e del rientro dalla condizione di disavanzo. La Sezione prende comunque atto della relazione fornita dall'ente in sede istruttoria in ordine alle concrete azioni poste in essere o programmate nelle varie annualità per aumentare la capacità di riscossione.

Le stesse considerazioni valgono per quanto attestato nel piano in ordine alla riduzione della spesa, genericamente ascritta ad operazioni di razionalizzazione ed eliminazione delle spese improduttive. Anche tali misure, in assenza di esatta quantificazione del relativo obiettivo e della relativa articolazione nel periodo di vigenza del piano, non possono essere considerate ai fini della presente disamina.

5) Gli equilibri nella programmazione decennale e analisi dell'equilibrio strutturale del bilancio

Nel piano di riequilibrio adottato dall'ente, al termine dell'elencazione e della descrizione delle misure di risanamento programmate, l'ente fornisce una tabella

rieepilogativa dove, per ciascuna annualità e per ogni tipologia di disavanzo da finanziare, vengono indicate le fonti di finanziamento previste per il ripiano.

La tabella n. 24, riportata nella parte iniziale del precedente paragrafo descrittivo, indica la prospettazione dell'ente in merito alle modalità di finanziamento delle singole quote di "massa passiva" da ripianare che, però, ai fini della valutazione del piano di riequilibrio, non può essere considerata in maniera disgiunta rispetto alla valutazione delle previsioni degli equilibri di bilancio, nelle annualità di vigenza del piano.

Le misure indicate nel piano di riequilibrio, infatti, sono state considerate dall'ente anche ai fini della formulazione delle previsioni degli equilibri del periodo 2019-2028 e, pertanto, devono essere valutate unitamente a queste.

Di seguito si riporta il prospetto 1.3 del piano "Equilibrio economico-finanziario" del piano ove sono rappresentati gli equilibri, sia di parte corrente che di parte capitale, del periodo decennale di durata delle misure di risanamento.

Occorre innanzitutto premettere che, analizzando il piano di riequilibrio, nel raffronto tra le diverse tabelle contenenti gli equilibri di bilancio e complessivi, sono emerse incongruenze tra i dati rappresentati oltreché errori di vario genere che hanno reso non del tutto coerente l'informazione sulle previsioni di risanamento prospettate nel piano. Alcune di queste incoerenze rilevate sono state chiarite nel corso dell'istruttoria, anche se permane la non corretta rappresentazione del piano decennale nell'atto formalmente approvato dall'ente.

Per chiarezza espositiva, nel presente documento, sono stati riportati i dati, e quindi le dimostrazioni degli equilibri di bilancio, emersi a seguito dei chiarimenti forniti in sede istruttoria.

In particolare, la rappresentazione degli equilibri decennali riportata in tabella tiene conto delle rettifiche che l'ente ha comunicato, in sede istruttoria, e che riguardano errori materiali nell'inserimento delle voci del prospetto 1.3 relativo alla programmazione decennale definita con il piano di riequilibrio.

Ci si riferisce, in particolare, alle voci "Entrate titoli 1 - 2 - 3" dell'anno 2023 (quantificata in 4.617.929,00 nel piano di riequilibrio ed in sede istruttoria modificata in 4.796.796,00 euro), "Entrate titoli 4 - 5 - 6" dell'anno 2021 (quantificata in 368.000,00 nel piano di riequilibrio ed in sede istruttoria corretta in 368.696,00 euro)

e “Spese titolo 2” dell’anno 2020 (quantificata in 1.353.486,00 euro nel piano di riequilibrio ed in sede istruttoria corretta in 1.389.486,00 euro).

Oltre a questo, nel prospetto 1.3 inserito nel piano di riequilibrio sono riportati alcuni dati non coerenti con quelli allo stesso titolo indicati nel prospetto 10 sezione II, “Dimostrazione dell’equilibrio finale”.

In sede istruttoria, l’ente ha proceduto ad apportare modifiche al prospetto 10 della sezione II, rettificando alcuni dati errati ma, nonostante questo, la rappresentazione degli equilibri risulta formulata in modo non coerente con il prospetto 1.3, per un probabile errore materiale nella compilazione del prospetto relativo alla “Dimostrazione dell’equilibrio finale” (prospetto 10 sezione II).

I dati del prospetto 10 sezione II, che l’ente ha proceduto a correggere in sede istruttoria, risultano quelli di seguito elencati:

- la voce “Spese correnti titolo 1, spese obbligatorie” dell’anno 2019 è stata corretta da 4.708.539,00 euro a 4.729.695,00 euro e, conseguentemente, è stata corretta la voce totale delle “Spese correnti titolo I” da 4.810.398.04 euro a 4.831.554,34 euro;
- la voce “Quota disavanzo da ripianare” dell’anno 2026 è stata corretta da 186.248,00 euro a 176.248,00 euro.

La Sezione, ai fini della presente analisi, ha pertanto considerato come validamente indicati i dati del prospetto 1.3 riportati nella tabella che segue, ritenendo di dover tuttavia segnalare, di seguito, gli importi del prospetto 10 sezione II che risultano comunque incongruenti con quelli utilizzati:

- la voce “Spese correnti titolo 1” dell’anno 2018, è quantificata, nel prospetto 10 sezione II, in 4.057.369,68 euro anziché in 4.159.229,02 euro come risultante dai dati accertati in sede di rendiconto dell’esercizio 2018. Tale errata indicazione è stata generata dall’aver considerato il FPV di spesa corrente, pari a 101.859,34 euro, come parte della spesa complessiva e non come componente a sé stante: l’ente ha infatti detratto tale importo dal totale degli impegni del titolo 1 risultanti dal rendiconto 2018 (pari a 4.159.229,02 euro) rappresentando pertanto tale valore in maniera errata;

- la voce “Spese in conto capitale titolo 2” dell’anno 2018 è quantificata, nel prospetto 10 sezione II, in 461.192,57 euro anziché in 568.487,73 euro come risultante dai dati accertati in sede di rendiconto dell’esercizio 2018. Tale errata indicazione è stata generata dall’aver considerato il FPV di spesa capitale, pari a 107.295,16 euro, come parte della spesa complessiva e non come componente a sé stante: l’ente ha infatti detratto tale importo dal totale degli impegni del titolo 2 risultanti dal rendiconto 2018 (pari a 568.487,73 euro) rappresentando pertanto tale valore in maniera errata;
- la voce “Spese titolo 2” dell’anno 2019, è quantificata, nel prospetto 10 sezione II, in 3.173.847,12 euro anziché in 2.763.035,12 euro, come indicata nel prospetto 1.3;
- la voce “Spese titolo 4 Rimborso prestiti” dell’anno 2019 è quantificata, nel prospetto 10 sezione II, in 344.177,00 euro anziché in 733.833,00 euro, come indicato nel prospetto 1.3;

Fra i dati sopra riportati, particolare rilevanza è da attribuire alla errata indicazione delle “Spese titolo 1” e delle “Spese titolo 2” dell’anno 2018 che, come sopradetto, sono state quantificate scorporando dal totale delle stesse accertato in sede di rendiconto, il fondo pluriennale vincolato di spesa corrente che, invece, costituisce voce a sé stante.

Tale diversa prospettazione, con ogni probabilità dovuta ad un errore materiale, sembra aver influenzato la proiezione dell’entrata e della spesa dell’intero decennio che, infatti, presenta aspetti non del tutto coerenti con i programmati incrementi di entrata e di riduzione della spesa.

Tabella n. 29

(valori in euro)

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO PARTE CORRENTE		1.3 - Equilibrio di parte corrente e di parte capitale									
		ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO	ANNO N+1	ANNO N+2	ANNO N+3	ANNO N+4	ANNO N+5	ANNO N+6	ANNO N+7	ANNO N+8	ANNO N+9
		2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		690.601,36	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	101.859,34	-	-	-	-	-	-	-	-	-
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	144.263,00	551.760,00	358.987,00	215.750,00	178.867,00	151.685,00	162.449,00	176.248,00	156.058,00	46.563,00
B) Entrate titoli 1.00 - 2.00 - 3.00	(+)	5.188.192,00	4.948.733,00	4.948.733,00	4.825.542,00	4.796.796,00	4.617.584,00	4.588.900,00	4.560.000,00	4.500.000,00	4.440.000,00
- di cui per estinzione anticipata prestiti		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
C) Entrate Titolo 4.02.06 Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)	4.729.695,00	4.382.217,00	4.395.050,00	4.370.200,00	4.369.070,00	4.207.385,00	4.176.254,00	4.166.233,00	4.170.263,00	4.213.094,00
DD) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)	101.859,34	-	-	-	-	-	-	-	-	-
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari	(-)	733.833,00	222.156,00	230.696,00	239.592,00	248.859,00	258.514,00	250.197,00	217.519,00	173.679,00	180.343,00
- di cui per estinzione anticipata prestiti		389.656,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-
- di cui Fondo anticipazioni di liquidità (d.l. n. 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)		24.983,34	25.172,21	25.362,51	25.554,25	25.747,44	25.942,09	26.138,21	26.335,82	26.534,92	
G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-DD-E-F)		- 419.599,00	- 207.400,00	- 36.000,00	-	-	-	-	-	-	-
H) Utilizzo dell'avanzo di amministrazione per spese correnti	(+)	8.787,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO PARTE CORRENTE		ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO	ANNO N+1	ANNO N+2	ANNO N+3	ANNO N+4	ANNO N+5	ANNO N+6	ANNO N+7	ANNO N+8	ANNO N+9
		2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
	<i>- di cui per estinzione anticipata prestiti</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	410.812,00	207.400,00	36.000,00	-	-	-	-	-	-	-
	<i>- di cui per estinzione anticipata prestiti</i>	<i>410.812,00</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
M) Entrate da accensioni di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE (*)		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
O=G+H+I-L+M											

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO PARTE CAPITALE		ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO	ANNO N+1	ANNO N+2	ANNO N+3	ANNO N+4	ANNO N+5	ANNO N+6	ANNO N+7	ANNO N+8	ANNO N+9
		2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	107.295,16	-	-	-	-	-	-	-	-	-
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)	3.173.847,12	1.596.886,00	368.696,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	410.812,00	207.400,00	36.000,00	-	-	-	-	-	-	-
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
S2) Entrate Titolo 5.04 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
M) Entrate da accensioni di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
U) Spese del Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)	2.763.035,12	1.389.486,00	332.696,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00
UU) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)	107.295,16	-	-	-	-	-	-	-	-	-

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO PARTE CAPITALE	ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO	ANNO N+1	ANNO N+2	ANNO N+3	ANNO N+4	ANNO N+5	ANNO N+6	ANNO N+7	ANNO N+8	ANNO N+9	
V) Spese titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	-
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Z=P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-UU-V+E)		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(+)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2S) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione di crediti medio-lungo termine	(+)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	(+)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
X1) Spese Titolo 3.02 per Concessione di crediti di breve termine	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
X2) Spese Titolo 3.03 per Concessione di crediti di medio-lungo termine	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Y) Spese Titolo 3.04 per Altre spese per incremento di attività finanziarie	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
EQUILIBRIO FINALE											
W=O+Z+S1+S2+T-X1-X2-Y		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Fonte: elaborazione della Sezione su piano di riequilibrio approvato dall'ente

Dalla lettura della proiezione decennale programmata e dei relativi equilibri di bilancio, si rileva che il ripiano del disavanzo viene affrontato in maniera consistente nei primi anni e, in particolare nel triennio 2020-2022, assumendo, comunque, una percentuale di copertura complessiva, nei primi cinque anni di sviluppo della programmazione, del 68,92 per cento.

Occorre evidenziare che la procedura di risanamento dovrebbe contemperare il principio di equilibrio di bilancio unitamente a quello della continuità amministrativa ed al principio della solidarietà finanziaria tra generazioni, secondo ragionevolezza e proporzionalità.

A tal fine, l'arco individuato dal legislatore per la procedura di riequilibrio deve consentire il recupero dello sbilancio per lo più nello stesso arco temporale di gestione dell'amministrazione incaricata per il recupero o, al massimo quello della generazione che lo ha determinato, secondo principi di auto-responsabilità tra generazioni (art.188, comma 1, art. 243-bis, comma s), artt. 251, comma 2 e 265, comma 1 del Tuel).

Per la stessa ragione la Sezione Autonomie ha osservato che, data la maggiore ampiezza del tempo di esecuzione del piano in "predissesto", la distribuzione della percentuale del ripiano del disavanzo di amministrazione e degli importi da prevedere negli schemi di bilancio per il finanziamento dei debiti fuori bilancio (art.243-bis, comma 6, lettera d), deve privilegiare un maggior peso delle misure nei primi anni del medesimo piano, preferibilmente negli anni residui di attività della consiliatura e comunque nei primi 5 anni (deliberazione Sezione autonomie n.16/2012/INPR), in modo da non scaricare il peso del risanamento sulle future gestioni.

Come si evince dalla tabella sottostante, nella prima annualità del piano (bilancio 2019) la percentuale di recupero dello sbilancio complessivo (disavanzo esercizio precedente e da riaccertamento straordinario dei residui applicato con quota costante annuale di un trentesimo) viene determinata dall'ente nella misura del 6,21 per cento, mentre per le successive annualità rispettivamente del 23,74 per cento, del 15,44 per cento, del 9,28 per cento, del 7,69 per cento, 6,53 per cento, 6,99 per cento, 7,58 per cento, 6,71 per cento e 2 per cento.

Anche se in maniera molto contenuta, la distribuzione del peso del recupero del disavanzo risulterebbe quindi conformarsi agli orientamenti della Sezione autonomie,

in quanto le manovre di risanamento previste dall'ente (sia sul versante dell'entrata che per la contrazione della spesa di parte corrente) riguardano prevalentemente i primi anni di sviluppo del piano.

L'acquisizione di maggiori risorse correnti è stata prevista dall'ente nel bilancio 2019 e la quota annuale di ripiano del disavanzo incide sulle stesse entrate correnti 2019, nella misura del 2,78 per cento. Come primo intervento, già adottato dall'ente per fronteggiare il disavanzo emerso a seguito della pronuncia specifica di questa Sezione (adottata con la deliberazione n. n. 109/2019/PRSP del 27 marzo 2019) e poi riproposto in sede di adozione del piano di riequilibrio, occorre richiamare l'incremento delle aliquote IMU e TASI.

Si ipotizza che l'ente abbia imputato una minore quota di ripiano sul primo esercizio di programmazione anche perché il relativo equilibrio corrente è stato gravato dai costi generati dall'operazione straordinaria di estinzione anticipata prestiti, posta in essere nell'esercizio 2019 mediante l'estinzione di n. 6 mutui contratti con la Banca Monte dei Paschi di Siena (delibera CC 99/2019 e determinazione n. 595/2019).

Tale operazione ha comportato, infatti, per l'ente, da un lato, la riduzione dello stock di debito (per complessivi 389.656,00 euro), con un beneficio sul grado di rigidità del bilancio, ma, al contempo, ha necessitato di un maggior reperimento di risorse per l'equilibrio corrente, gravato sia del rimborso della quota capitale residua dei mutui estinti che dei costi di estinzione del prestito.

Le risorse reperite dall'ente per il finanziamento dell'operazione di estinzione anticipata prestiti, ammontanti a complessivi 410.812,00 euro comprensivi di interessi e penale, riguardano, per 389.656,00 euro, entrate di parte capitale (proventi derivanti dalla vendita della capacità edificatoria) specificatamente destinate alla riduzione del debito di finanziamento e, per la restante quota, appunto le risorse di parte corrente.

Per il successivo esercizio 2020 viene prevista la maggiore quota di ripiano del disavanzo di tutto il decennio (nell'importo di 551.760,00 euro), con una percentuale di impiego di risorse correnti pari all'11,15 per cento.

Su tale maggior impiego di risorse correnti va, tuttavia, considerato che gli equilibri correnti sono stati comunque coadiuvati dagli effetti della sopradescritta

operazione di riduzione della spesa per rimborso prestiti (rata annuale della quota capitale e interessi) che ha garantito al bilancio dell'ente un maggiore margine corrente da utilizzare per il ripiano del disavanzo.

Nel successivo sviluppo del piano l'acquisizione di entrate correnti previste dall'ente rimane costante nell'esercizio 2021 rispetto al precedente esercizio 2020, per poi proseguire con un andamento decrescente, di anno in anno, fino all'ultima annualità di gestione del piano (2028).

La dinamica dei pesi del ripiano del disavanzo sulle risorse correnti del bilancio si evolve rispettivamente dai 7,25 punti percentuali del 2021, scendendo progressivamente fino al 1,5 punti percentuali dell'ultima annualità 2028 (tranne l'unico lieve incremento dell'annualità 2026, pari allo 0,33 per cento, rispetto al precedente esercizio).

Per quanto riguarda la spesa corrente l'annualità con il più alto livello di previsione risulta essere l'esercizio 2019. Nel triennio successivo si registrano delle sensibili riduzioni di spesa che poi si attesta ad un livello pressoché stabile fino al 2027, mentre per l'ultima annualità del piano inizia nuovamente a crescere, con incremento di circa 40.000,00 euro.

Tabella n. 30

(valori in euro)

Analisi equilibrio di parte corrente e di parte capitale e programmazione del ripiano del disavanzo										
EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO	ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO	ANNO N+1	ANNO N+2	ANNO N+3	ANNO N+4	ANNO N+5	ANNO N+6	ANNO N+7	ANNO N+8	ANNO N+9
	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
PARTE CORRENTE										
Recupero disavanzo complessivo da finanziare nella durata del piano pari a 2.324.497,68 euro (di cui 2.000.000,00 euro disavanzo esercizio precedente e 324.497,68 euro disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui)	144.263,00	551.760,00	358.987,00	215.750,00	178.867,00	151.685,00	162.449,00	176.248,00	156.058,00	46.563,00
<i>di cui recupero disavanzo es. precedente</i>	<i>130.000,00</i>	<i>537.497,00</i>	<i>344.724,00</i>	<i>201.487,00</i>	<i>164.604,00</i>	<i>137.422,00</i>	<i>148.186,00</i>	<i>161.985,00</i>	<i>141.795,00</i>	<i>32.300,00</i>
<i>di cui recupero disavanzo da riaccertamento straordinario (1/30)</i>	<i>14.263,00</i>	<i>14.263,00</i>	<i>14.263,00</i>	<i>14.263,00</i>	<i>14.263,00</i>	<i>14.263,00</i>	<i>14.263,00</i>	<i>14.263,00</i>	<i>14.263,00</i>	<i>14.263,00</i>
Percentuale di recupero annuale del disavanzo complessivo stabilita nel piano di riequilibrio	6,21	23,74	15,44	9,28	7,69	6,53	6,99	7,58	6,71	2,00
Entrate titoli 1.00 - 2.00 - 3.00	5.188.192,00	4.948.733,00	4.948.733,00	4.825.542,00	4.796.796,00	4.617.584,00	4.588.900,00	4.560.000,00	4.500.000,00	4.440.000,00
Peso del recupero del disavanzo sulle entrate correnti	2,78	11,15	7,25	4,47	3,73	3,28	3,54	3,87	3,47	1,05
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	101.859,34	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	4.729.695,00	4.382.217,00	4.395.050,00	4.370.200,00	4.369.070,00	4.207.385,00	4.176.254,00	4.166.233,00	4.170.263,00	4.213.094,00
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	101.859,34	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari	733.833,00									
<i>di cui per operazione straordinaria di estinzione anticipata prestiti</i>	<i>389.656,00</i>									
Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari ordinari	344.177,00	222.156,00	230.696,00	239.592,00	248.859,00	258.514,00	250.197,00	217.519,00	173.679,00	180.343,00
Utilizzo dell'avanzo di amministrazione per spese correnti	8.787,00									
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	410.812,00	207.400,00	36.000,00	-	-	-	-	-	-	-
Saldo di parte corrente	144.263,00	551.760,00	358.987,00	215.750,00	178.867,00	151.685,00	162.449,00	176.248,00	156.058,00	46.563,00
Programmazione del ripiano del disavanzo	144.263,00	551.760,00	358.987,00	215.750,00	178.867,00	151.685,00	162.449,00	176.248,00	156.058,00	46.563,00
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO	ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO	ANNO N+1	ANNO N+2	ANNO N+3	ANNO N+4	ANNO N+5	ANNO N+6	ANNO N+7	ANNO N+8	ANNO N+9
	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
PARTE CAPITALE										
Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	107.295,16	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	3.173.847,12	1.596.886,00	368.696,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	410.812,00	207.400,00	36.000,00	-	-	-	-	-	-	-
Spese del Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	2.763.035,12	1.389.486,00	332.696,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00	300.000,00
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	107.295,16	-	-	-	-	-	-	-	-	-
EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE	0,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Fonte: elaborazione della Sezione su piano di riequilibrio approvato dall'ente

La sotto riportata tabella analizza nel dettaglio l'andamento della spesa dell'ente prevista nell'arco temporale di durata del piano di riequilibrio (2019-2028).

Ai fini della valutazione dell'attendibilità delle suddette previsioni, si è operato il confronto tra la previsione di spesa annua (nel caso della spesa corrente del titolo 1, suddivisa per macroaggregati) ed i dati accertati dall'ente nell'ultimo rendiconto approvato (2018).

Tale confronto ha inteso valutare la coerenza tra quanto attestato dall'ente in ordine alle previsioni annuali ed i risparmi che l'ente stesso ha dichiarato di conseguire a seguito dell'adozione delle varie misure di risanamento.

Ai fini della presente valutazione, i dati dell'anno 2018 sono stati inseriti come risultanti dal rendiconto di gestione, indicando nella colonna degli impegni quello che, nella prospettazione dell'ente, era indicato come valore delle spese totali (cioè la sommatoria tra gli impegni e il fondo pluriennale vincolato di spesa al termine dell'esercizio). Nel confronto tra l'esercizio 2018 e la prima annualità del piano, i dati previsionali ed i dati di rendiconto considerati per la valutazione del trend della spesa corrente e della spesa di parte capitale contengono sia gli impegni previsti o effettivamente registrati nell'anno, sia quelli previsti o assunti nell'anno ma imputati all'esercizio successivo ed il cui finanziamento è garantito dal fondo pluriennale vincolato di spesa. Tale metodologia operativa però ha posto rilevanti problematiche nella valutazione degli andamenti di spesa delle annualità successive al 2019 poiché, dall'esercizio 2020, il fondo pluriennale vincolato non risulta più indicato nel piano di riequilibrio, né come voce di entrata né come voce di spesa.

A tale ultimo riguardo occorre evidenziare che la mancata indicazione del fondo pluriennale vincolato come voce a sé stante della previsione decennale, per quanto legata all'oggettiva difficoltà di valutazione dello stesso in un arco temporale così ampio, doveva imporre all'ente di proiettare la stima delle spese comunque assunte nelle annualità precedenti l'adozione del piano, e imputate agli esercizi successivi, nella previsione di spesa delle annualità del piano.

Gli impegni di spesa confluiti nel fondo pluriennale vincolato al termine dell'esercizio, infatti, pur non costituendo ancora "impegni contabili" poiché imputati agli esercizi successivi, costituiscono comunque impegni di spesa già assunti e quindi

quote di spesa già “sostenute” in quanto corrispondenti ad obbligazioni giuridicamente perfezionate, di cui si deve tenere conto nelle stime della spesa da sostenere nelle annualità successive.

Al contempo, però, si deve evidenziare che l’istituto del fondo pluriennale vincolato, richiede anche che gli impegni assunti nell’esercizio precedente e confluiti nel fondo dell’esercizio in questione, al momento della effettiva imputazione confluiscono tra gli “impegni contabili” dell’esercizio.

Nella stima della programmazione decennale, l’ente avrebbe dovuto, per tutte le voci di spesa inserite nel piano, valutare entrambi i fenomeni, al fine di quantificare la spesa realmente riferibile all’annualità di riferimento e di poter così correttamente operare la stima previsionale nelle annualità del piano. Nello specifico, in base al grado di dettaglio della contabilità dell’ente, si doveva provvedere ad una rielaborazione contabile che consentisse di depurare gli impegni dell’esercizio (in questo caso il 2018) della quota di spesa imputata ma effettivamente riferibile ad esercizi precedenti, e di incrementare l’entità della spesa con gli impegni assunti nell’esercizio ma imputati alle annualità successive.

In assenza di qualsiasi indicazione di questo tipo ricavabile dal piano di riequilibrio, l’analisi condotta dalla Sezione, non potendo indagare l’andamento della spesa con il dettaglio necessario, e non potendo neanche adottare quale criterio di valutazione del fenomeno il differenziale tra il fondo pluriennale in entrata e quello in uscita dell’esercizio 2018, poiché anch’esso distortivo dell’effettiva movimentazione della spesa rispetto alle annualità di imputazione, ha ritenuto più corretto, da un punto di vista metodologico, anche se non esattamente rispondente alla reale dinamica della competenza potenziata, considerare quale spesa dell’esercizio 2018 la sommatoria tra gli impegni iscritti nel rendiconto e il fondo pluriennale di spesa quantificato al termine dell’esercizio, costituendo quest’ultimo la parte di spesa già assunta ma non ancora imputata.

Va da ultimo osservato che, l’erroneo inserimento dei dati dell’esercizio 2018 nella proiezione decennale degli equilibri, e la coerenza delle previsioni inserite nel piano proprio con tale dato, fa ritenere che lo stesso ente abbia inteso definire la sua

programmazione di spesa tenendo conto sia degli impegni assunti nell'esercizio 2018 che del fondo pluriennale di spesa quantificato al termine di tale esercizio.

Tabella n. 31

(valori in euro)

TIPOLOGIA DI SPESA		anno 2018			anno 2019			anno 2020		
		Rendiconto 2018 Impegni	Rendiconto 2018 FPV	Rendiconto 2018 Impegni + FPV	Previsione piano Impegni	Previsione piano FPV	Previsione piano Impegni + FPV	Differenza	Previsione piano Impegni	Differenza
TITOLO 1 - Spese correnti		4.159.229,02	101.859,34	4.261.088,36	4.729.695,00	101.859,34	4.831.554,34	301.045,98	4.382.217,00	- 178.963,36
101	Redditi da lavoro dipendente	1.264.930,79	21.844,93	1.286.775,72	1.257.392,00	21.844,93	1.279.236,93	-7.538,79	1.187.031,00	- 99.744,72
102	Imposte e tasse a carico dell'ente	82.343,49	1.525,41	83.868,90	85.849,00	1.525,41	87.374,41	3.505,51	79.241,00	- 4.627,90
103	Acquisto di beni e servizi	1.628.039,86	70.537,07	1.698.576,93	1.900.952,00	70.537,07	1.971.489,07	272.912,14	1.688.661,00	- 9.915,93
104	Trasferimenti correnti	959.164,82		959.164,82	942.393,00		942.393,00	- 16.771,82	917.491,00	- 41.673,82
107	Interessi passivi	135.008,06		135.008,06	148.128,00		148.128,00	13.119,94	89.361,00	- 45.647,06
108	Altre spese per redditi di capitale									
109	Rimborsi e poste correttive delle entrate									
110	Altre spese correnti	89.742,00	7.951,93	97.693,93	394.981,00	7.951,93	402.932,93	305.239,00	420.432,00	322.738,07
	di cui accantonamento fede				267.467,00			267.467,00	298.934,00	
	di cui altri accantonamenti				1.953,00			1.953,00	1.158,00	
TITOLO 2 - Spese in conto capitale		568.487,73	107.295,16	675.782,89	2.763.035,12	107.295,16	2.870.330,28	2.194.547,39	1.389.486,00	713.703,11
TITOLO 3 - Spese per incremento attività finanziarie										
TITOLO 4 - Rimborso prestiti		330.050,05		330.050,05	733.833,00		733.833,00	403.782,95	222.156,00	- 107.894,05
TITOLO 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere					1.139.212,00		1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00
TITOLO 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro		1.220.481,29		1.220.481,29	3.168.898,00		3.168.898,00	1.948.416,71	3.168.898,00	1.948.416,71
TOTALE TITOLI		6.278.248,09			12.534.673,12				10.301.969,00	
quota disavanzo da finanziare				14.262,68 *			144.263,00		551.760,00	
TOTALE DELLE SPESE		6.278.248,09	209.154,50	6.501.665,27	12.534.673,12	209.154,50	12.888.090,62	5.987.005,03	10.853.729,00	3.514.474,41

* l'ente indica tale valore arrotondato in 14.263,00 euro

TIPOLOGIA DI SPESA		anno 2018			anno 2021		anno 2022		anno 2023	
		Rendiconto 2018 Impegni	Rendiconto 2018 FPV	Rendiconto 2018 Impegni + FPV	Previsione piano	Differenza	Previsione piano	Differenza	Previsione piano	Differenza
TITOLO 1 - Spese correnti		4.159.229,02	101.859,34	4.261.088,36	4.395.050,00	- 181.863,36	4.370.200,00	- 206.713,36	4.369.070,00	- 207.843,36
101	Redditi da lavoro dipendente	1.264.930,79	21.844,93	1.286.775,72	1.197.231,00	- 89.544,72	1.197.231,00	- 89.544,72	1.197.231,00	- 89.544,72
102	Imposte e tasse a carico dell'ente	82.343,49	1.525,41	83.868,90	79.947,00	- 3.921,90	79.947,00	- 3.921,90	79.947,00	- 3.921,90
103	Acquisto di beni e servizi	1.628.039,86	70.537,07	1.698.576,93	1.698.937,00	360,07	1.682.792,00	- 15.784,93	1.690.685,00	- 7.891,93
104	Trasferimenti correnti	959.164,82		959.164,82	917.491,00	- 41.673,82	917.491,00	- 41.673,82	917.491,00	- 41.673,82
107	Interessi passivi	135.008,06		135.008,06	81.012,00	- 53.996,06	72.307,00	- 62.701,06	63.284,00	- 71.724,06
108	Altre spese per redditi di capitale									
109	Rimborsi e poste correttive delle entrate									
110	Altre spese correnti	89.742,00	7.951,93	97.693,93	420.432,00	322.738,07	420.432,00	322.738,07	420.432,00	322.738,07
	di cui accantonamento fde				314.667,00		314.667,00		314.667,00	
	di cui altri accantonamenti				1.158,00		1.158,00		1.158,00	
TITOLO 2 - Spese in conto capitale		568.487,73	107.295,16	675.782,89	332.696,00	- 343.086,89	300.000,00	- 375.782,89	300.000,00	- 375.782,89
TITOLO 3 - Spese per incremento attività finanziarie										
TITOLO 4 - Rimborso prestiti		330.050,05		330.050,05	230.696,00	- 99.354,05	239.592,00	- 90.458,05	248.859,00	- 81.191,05
TITOLO 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere					1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00
TITOLO 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro		1.220.481,29		1.220.481,29	3.168.898,00	1.948.416,71	3.168.898,00	1.948.416,71	3.168.898,00	1.948.416,71
TOTALE TITOLI		6.278.248,09			9.266.552,00		9.217.902,00		9.226.039,00	
quota disavanzo da finanziare				14.262,68 *	358.987,00		215.750,00		178.867,00	
TOTALE DELLE SPESE		6.278.248,09	209.154,50	6.501.665,27	9.625.539,00	2.463.324,41	9.433.652,00	2.414.674,41	9.404.906,00	2.422.811,41

* l'ente indica tale valore arrotondato in 14.263,00 euro

TIPOLOGIA DI SPESA		anno 2018			anno 2024		anno 2025		anno 2026	
		Rendiconto 2018 Impegni	Rendiconto 2018 FPV	Rendiconto 2018 Impegni + FPV	Previsione piano	Differenza	Previsione piano	Differenza	Previsione piano	Differenza
TITOLO 1 - Spese correnti		4.159.229,02	101.859,34	4.261.088,36	4.207.385,00	- 369.528,36	4.176.254,00	- 400.659,36	4.166.233,00	- 410.680,36
101	Redditi da lavoro dipendente	1.264.930,79	21.844,93	1.286.775,72	1.197.231,00	- 89.544,72	1.197.231,00	- 89.544,72	1.197.231,00	- 89.544,72
102	Imposte e tasse a carico dell'ente	82.343,49	1.525,41	83.868,90	79.947,00	- 3.921,90	79.947,00	- 3.921,90	79.947,00	- 3.921,90
103	Acquisto di beni e servizi	1.628.039,86	70.537,07	1.698.576,93	1.538.511,00	- 160.065,93	1.517.052,00	- 181.524,93	1.516.140,00	- 182.436,93
104	Trasferimenti correnti	959.164,82		959.164,82	917.491,00	- 41.673,82	917.491,00	- 41.673,82	917.491,00	- 41.673,82
107	Interessi passivi	135.008,06		135.008,06	53.773,00	- 81.235,06	44.101,00	- 90.907,06	34.992,00	- 100.016,06
108	Altre spese per redditi di capitale									
109	Rimborsi e poste correttive delle entrate									
110	Altre spese correnti	89.742,00	7.951,93	97.693,93	420.432,00	322.738,07	420.432,00	322.738,07	420.432,00	322.738,07
	di cui accantonamento fcde				314.667,00		314.667,00		314.667,00	
	di cui altri accantonamenti				1.158,00		1.158,00		1.158,00	
TITOLO 2 - Spese in conto capitale		568.487,73	107.295,16	675.782,89	300.000,00	- 375.782,89	300.000,00	- 375.782,89	300.000,00	- 375.782,89
TITOLO 3 - Spese per incremento attività finanziarie										
TITOLO 4 - Rimborso prestiti		330.050,05		330.050,05	258.514,00	- 71.536,05	250.197,00	- 79.853,05	217.519,00	- 112.531,05
TITOLO 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere		-		-	1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00
TITOLO 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro		1.220.481,29		1.220.481,29	3.168.898,00	1.948.416,71	3.168.898,00	1.948.416,71	3.168.898,00	1.948.416,71
TOTALE TITOLI		6.278.248,09			9.074.009,00		9.034.561,00		8.991.862,00	
quota disavanzo da finanziare				14.262,68 *	151.685,00		162.449,00		176.248,00	
TOTALE DELLE SPESE		6.278.248,09	209.154,50	6.501.665,27	9.225.694,00	2.270.781,41	9.197.010,00	2.231.333,41	9.168.110,00	2.188.634,41

*l'ente indica tale valore arrotondato in 14.263,00 euro

TIPOLOGIA DI SPESA		anno 2018			anno 2027		anno 2028	
		Rendiconto 2018 Impegni	Rendiconto 2018 FPV	Rendiconto 2018 Impegni + FPV	Previsione piano	Differenza	Previsione piano	Differenza
TITOLO 1 - Spese correnti		4.159.229,02	101.859,34	4.261.088,36	4.170.263,00	- 406.650,36	4.213.094,00	- 363.819,36
101	Redditi da lavoro dipendente	1.264.930,79	21.844,93	1.286.775,72	1.197.231,00	- 89.544,72	1.197.231,00	- 89.544,72
102	Imposte e tasse a carico dell'ente	82.343,49	1.525,41	83.868,90	79.947,00	- 3.921,90	79.947,00	- 3.921,90
103	Acquisto di beni e servizi	1.628.039,86	70.537,07	1.698.576,93	1.507.924,00	- 190.652,93	1.537.220,00	- 161.356,93
104	Trasferimenti correnti	959.164,82		959.164,82	917.491,00	- 41.673,82	917.491,00	- 41.673,82
107	Interessi passivi	135.008,06		135.008,06	27.238,00	- 107.770,06	20.773,00	- 114.235,06
108	Altre spese per redditi di capitale							
109	Rimborsi e poste correttive delle entrate							
110	Altre spese correnti	89.742,00	7.951,93	97.693,93	440.432,00	342.738,07	460.432,00	362.738,07
	di cui accantonamento fede				314.667,00		314.667,00	
	di cui altri accantonamenti				1.158,00		1.158,00	
TITOLO 2 - Spese in conto capitale		568.487,73	107.295,16	675.782,89	300.000,00	- 375.782,89	300.000,00	- 375.782,89
TITOLO 3 - Spese per incremento attività finanziarie								
TITOLO 4 - Rimborso prestiti		330.050,05		330.050,05	173.679,00	- 156.371,05	180.343,00	- 149.707,05
TITOLO 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere					1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00	1.139.212,00
TITOLO 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro		1.220.481,29		1.220.481,29	3.168.898,00	1.948.416,71	3.168.898,00	1.948.416,71
TOTALE TITOLI		6.278.248,09			8.952.052,00		9.001.547,00	
quota disavanzo da finanziare				14.262,68 *	156.058,00		46.563,00	
TOTALE DELLE SPESE		6.278.248,09	209.154,50	6.501.665,27	9.108.110,00	2.148.824,41	9.048.110,00	2.198.319,41

Fonte: elaborazione della Sezione su Piano di riequilibrio e rendiconto 2018 approvati dall'ente

* l'ente indica tale valore arrotondato in 14.263,00 euro

Prima di procedere all'analisi della spesa inserita nella programmazione decennale del piano di riequilibrio, occorre evidenziare che le principali valutazioni sull'andamento della spesa sono state condotte mettendo a raffronto la spesa dell'esercizio 2018 con quella dell'esercizio 2020.

Ciò perché l'annualità 2019, che è tratta dalla previsione definitiva del bilancio 2019-2021, è parsa disomogenea rispetto alle successive annualità del periodo considerato. Essa risulta, infatti, molto più elevata sia in termini di entrata che di spesa rispetto alle previsioni degli esercizi successivi e affatto confrontabile con i dati di rendiconto 2018. Questi ultimi, peraltro, sono considerati come il dato più attendibile per la costruzione di una proiezione decennale, e quindi per la sua valutazione ai fini della presente analisi, mentre la previsione di bilancio, può risultare fuorviante poiché, spesso, contiene stime che non si traducono in entrate e spese realmente accertate e impegnate.

In relazione all'operazione di estinzione anticipata prestiti effettuata dall'ente nell'esercizio 2019 ed ai risparmi conseguentemente attesi sugli esercizi successivi, sia in riferimento alla spesa per interessi passivi che per il rimborso della quota capitale, i dati della sopraripartita tabella evidenziano che le previsioni del piano di riequilibrio risultano in linea con i dati di rendiconto 2018 e che, considerato quanto prospettato dall'ente in termini di risparmio, indicano livelli di spesa che appaiono coerenti con le spese attese in tutte le annualità analizzate.

Le previsioni di spesa per interessi e quota capitale inserite nelle diverse annualità del piano, infatti, risultano esattamente inferiori, rispetto al 2018, dell'effettivo importo programmato come risparmio di spesa a seguito della predetta operazione di estinzione anticipata e quindi in linea con il livello di spesa effettivo 2018.

La riduzione della spesa di personale indicata dall'ente nel piano di riequilibrio quale misura di risanamento quantifica i risparmi di spesa attesi in 68.800,00 euro per l'anno 2020 ed in 58.600,00 euro per l'annualità 2021. Le previsioni del piano dovrebbero garantire lo stesso livello di spesa del 2018 nel caso in cui i risparmi di spesa attesi si traducano in effettive riduzioni rispetto agli impegni assunti nel rendiconto 2018; analizzando le previsioni delle annualità 2020 e 2021, invece, si rileva che la spesa del personale risulta sottostimata, rispetto ai dati di origine (rendiconto 2018), per un importo annuo pari a euro 9.866,00 euro circa, anziché di 31.000,00 euro come

emerso in sede di prima analisi, come meglio specificato nel paragrafo n. 4.4 relativo alla misura di riduzione delle spese di personale.

Sempre in relazione alla spesa corrente rappresentata nella soprariportata tabella ed ai diversi suoi macroaggregati, il confronto tra le previsioni contenute nel piano di riequilibrio ed i corrispondenti dati del rendiconto 2018 fa emergere che tali previsioni risultano sempre sottostimate rispetto ai dati di riferimento. Il fatto che le previsioni inserite nel piano non siano in grado di garantire il livello di spesa effettivo accertato in sede di rendiconto 2018, in assenza di politiche specifiche di riduzione della spesa corrente, potrebbe condurre negli esercizi in esame alla realizzazione di equilibri correnti inferiori rispetto a quelli stimati dall'ente, con conseguente mancata realizzazione degli obiettivi intermedi di recupero del disavanzo di amministrazione.

Le stesse considerazioni possono essere fatte sulla base dell'analisi della spesa di parte capitale. Seppure da tale tipologia di spesa non ci si possa attendere un valore costante nel tempo, poiché essa rappresenta il valore degli investimenti che l'ente programma sulla base delle proprie valutazioni annuali anche basate sulla effettiva disponibilità di risorse, dalle previsioni del piano emerge che il valore della spesa di parte capitale indicata nel decennio di riferimento non presenta lo stesso livello di spesa sostenuto nell'esercizio 2018.

Per tale tipologia di spesa, infatti, a fronte di un valore accertato in sede di rendiconto 2018 pari a 675.782,89 euro, le previsioni del piano presentano un trend in diminuzione in quanto, a parte il rilevante incremento sull'esercizio 2019 (ove tale spesa risulta quantificata in 2.763.035,12 euro) e sull'esercizio 2020 (ove tale spesa presenta il valore di 1.389.486,00 euro), le restanti annualità si attestano su un valore di 332.696,00 euro nel 2021 e di 300.000,00 euro per tutti gli esercizi successivi.

Con riferimento all'anticipazione di tesoreria, ne viene prevista l'attivazione in tutte le annualità del piano (per un importo di 1.139.212,00 euro), diversamente da quanto accaduto negli esercizi precedenti ove tale misura di gestione della liquidità non risulta essere stata adottata. Il piano, dunque, sembra prefigurare possibili difficoltà nella gestione di cassa nel decennio, cui l'ente intende porre rimedio con l'attivazione di anticipazioni di tesoreria e con l'impiego di fondi vincolati per spese correnti, testimoniato, quest'ultimo, dall'incremento della spesa per servizi in conto terzi, che passa da 1.220.481,29 euro impegnati nell'esercizio 2018 ai 3.168.898,00 euro

previsti su tutte le annualità del piano, probabilmente riconducibile alle movimentazioni connesse agli utilizzi e reintegri delle risorse in oggetto.

Il ricorso all'anticipazione di tesoreria e l'impiego di risorse vincolate per cassa per il pagamento di spese correnti, pur se consentito, costituisce uno strumento per far fronte a momentanee esigenze di cassa e ha dunque un carattere "emergenziale", che, nell'ambito di un percorso di risanamento finanziario quale quello intrapreso con la procedura di riequilibrio pluriennale, dovrebbe essere sostituito da misure strutturali volte a incrementare e velocizzare la capacità di realizzazione dell'entrata e a garantire un costante equilibrio nella gestione dei flussi di cassa.

In termini generali, gli equilibri di bilancio inseriti nel piano di riequilibrio evidenziano un saldo pari a zero in tutte le annualità salvo le prime tre, dal 2019 al 2021, ove vengono indicati saldi negativi pari rispettivamente a 419.599,00 euro, a 207.400,00 euro e a 36.000,00 euro, dovuti alla necessità di destinare entrate di parte capitale alla parte corrente.

Nel 2019 l'impiego di entrate di parte capitale è da riferire all'operazione di estinzione anticipata dei mutui (pari a 389.656,00 euro), rientrante tra le politiche di risanamento dell'ente che dovrebbe a sua volta generare risparmi di spesa, sia per il rimborso di prestiti che per la quota interessi, nelle annualità a decorrere dall'esercizio 2020. Le risorse impiegate per il rimborso anticipato dei prestiti, come già detto, sono da riferire ai proventi derivanti dalla vendita della capacità edificatoria dell'area SD4L di Pievescola.

Nella dimostrazione degli equilibri viene indicata una quota di destinazione al corrente di tale entrata (pari a 410.812,00 euro) pressoché sovrapponibile allo squilibrio rilevato (pari a 419.599,00 euro) ma superiore rispetto all'estinzione anticipata effettiva (pari a 389.656,00 euro). Il differenziale positivo rilevato dovrà finanziare esclusivamente il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui, o il disavanzo di natura gestionale inserito nel piano, considerato che le entrate da alienazioni, e in generale le entrate di parte capitale, non possono, per disposizione di legge, contribuire al finanziamento di spese correnti.

Negli esercizi 2020 e 2021, lo squilibrio di parte corrente è interamente coperto da entrate derivanti dall'alienazione dei beni immobili (pari a 207.400,00 euro nel 2020 e

a 36.000,00 nel 2021), in entrambi i casi destinati alla copertura di quota parte del disavanzo di amministrazione.

Nelle annualità successive, come detto, la dimostrazione degli equilibri correnti evidenzia un saldo pari a zero, stante la programmazione del ripiano di questi esercizi attraverso risorse di parte corrente (incremento delle entrate, risparmi derivanti dall'estinzione anticipata dei prestiti e riduzioni della spesa di personale).

L'impostazione del piano di riequilibrio, dunque, pone al centro della valutazione gli aspetti legati alla corretta stima delle previsioni di entrata e di spesa, con specifico riferimento alla parte corrente. Negli esercizi del piano, infatti, l'effettiva realizzazione dei margini correnti stimati dovrebbe consentire il recupero del disavanzo nelle quote gradualmente previste.

La presente analisi ha già ripercorso dettagliatamente le misure di risanamento programmate dall'ente, evidenziando per ciascuna di esse le modalità ed i criteri seguiti per la stima delle risorse attese e alcune criticità legate all'effettiva possibilità di realizzazione delle stesse o alla genericità di alcune misure enunciate nel fine ma non esattamente quantificate in relazione all'obiettivo di riduzione della spesa o di aumento dell'entrata.

In questa sede preme però evidenziare che l'impostazione del piano, salvo alcune misure specifiche come quelle legate alle alienazioni e ai risparmi attesi dall'estinzione anticipata dei prestiti, prevede interventi che non sono esattamente riscontrabili nelle stime complessive dell'entrata e della spesa indicate nel piano di riequilibrio.

La manovra disposta sulle entrate correnti, ad esempio, sebbene quantificata in modo puntuale rispetto ai dati contabili, si traduce in una previsione di bilancio, la cui attendibilità è da valutare nel quadro più ampio delle modalità di stima dell'entrata corrente e in relazione all'andamento degli accertamenti pregressi.

Allo stesso modo per gli interventi di riduzione della spesa di personale e degli interessi passivi che, pur quantificati rispetto alle voci di bilancio strettamente correlate e rilevanti, vengono inserite nel dato complessivo della spesa, il cui andamento, anche in questo caso, deve essere valutato nel suo complesso e rispetto agli andamenti degli impegni pregressi.

A tale ultimo riguardo si è avuto già modo di rilevare una possibile sottostima della spesa negli equilibri delle annualità considerate nel piano, rispetto al dato della

spesa dell'esercizio 2018, considerata dalla sommatoria degli impegni e del fondo pluriennale vincolato definito al termine dello stesso esercizio.

Tale elemento, già da solo, solleva dubbi sulla correttezza dei programmati equilibri correnti, poiché come detto è proprio dalla effettiva realizzazione del margine corrente che si deve ricavare il finanziamento del disavanzo di amministrazione.

Sul versante dell'entrata, nell'esercizio 2019 si evidenzia un significativo incremento delle risorse correnti, pari a 583.315,56 euro, decisamente superiore rispetto all'importo di 130.000 euro stimato in relazione all'incremento del gettito IMU. Nell'esercizio successivo, il 2020, che nelle proiezioni generali sembra maggiormente ancorato al dato di rendiconto dell'esercizio 2018, l'andamento dell'entrata, sebbene in diminuzione rispetto all'esercizio 2019, evidenzia un incremento del gettito stimato rispetto al dato 2018 comunque elevato e pari a 343.856,56 euro. Nelle successive annualità del piano la proiezione delle entrate correnti previste dall'ente rimane costante nell'esercizio 2021 rispetto al precedente esercizio 2020, per poi proseguire con un andamento decrescente, di anno in anno, fino all'ultima annualità di gestione del piano (2028).

L'entrata corrente, fino all'esercizio 2023, risulta comunque superiore rispetto agli accertamenti assunti nell'esercizio 2018 e maggiorati della stima di incremento del gettito IMU prevista nel piano.

L'andamento delle proiezioni legate alle entrate correnti, con incrementi particolarmente significativi nelle prime annualità, pone dubbi sulla corretta impostazione degli equilibri di bilancio, anche in considerazione del fatto che l'annualità 2018 aveva già evidenziato un aumento di circa 150.000 euro rispetto all'esercizio precedente e che l'entrata complessiva era stata quasi interamente spesa per gli interventi di parte corrente, non garantendo gli accantonamenti da disporre sul fondo crediti, necessari a tutelare, in modo anche consistente, la stessa entrata dell'esercizio non immediatamente riscossa.

Vanno poi a tale riguardo richiamati gli aspetti critici emersi sull'entrata corrente dei rendiconti 2015-2018, nell'analisi svolta sugli andamenti del fondo crediti di dubbia esigibilità nello stesso periodo.

In quella sede, infatti, sono emerse difficoltà nella realizzazione dell'entrata in conto competenza e nello smaltimento dei residui pregressi. Fenomeni che hanno

portato al costante incremento del fondo crediti nel periodo dal 2015 al 2018 e che fanno ritenere che questo possa ulteriormente incrementarsi nelle annualità considerate nel piano.

Desta inoltre preoccupazione il fatto che, detti incrementi del fondo, possano non trovare copertura nel margine corrente realizzato in ciascuna annualità. Infatti, nonostante l'ente abbia stimato, nella previsione di spesa del piano, gli accantonamenti da costituire per il fondo crediti, la copertura dello stesso con il margine realizzato sul bilancio corrente potrebbe non realizzarsi nel caso in cui l'entrata si attesti su valori inferiori rispetto alla stima inserita nel piano ovvero risultino maggiori le esigenze di accantonamento di risorse nelle singole annualità per la costituzione del fondo crediti a rendiconto.

Nelle valutazioni appena espresse gioca tuttavia favorevolmente la considerazione della sovrastima operata dall'ente sulla quantificazione della massa passiva e la circostanza che l'impostazione degli equilibri di bilancio, essendo dimensionata sul recupero di un disavanzo (da riaccertamento e ordinario, incrementato dalle passività potenziali stimate) maggiore rispetto a quello risultante al termine dell'esercizio 2018, e valutato nella presente relazione, potrebbe garantire margini utili a compensare l'eventuale riduzione di entrata o incremento della spesa, conseguenti ad eventuali errori di valutazione della proiezioni inserite nella programmazione decennale.

5.1) Analisi della rigidità della spesa

Particolarmente utile ai fini dell'asseverazione del rispetto pluriennale degli equilibri di bilancio può risultare l'analisi dell'indice di incidenza delle spese rigide sul bilancio di parte corrente. Le spese per loro natura incompressibili, che irrigidiscono il bilancio di un ente, si possono individuare nelle spese per il personale e in quelle per rimborso prestiti. Il rapporto tra spese di personale e/o spese per rimborso prestiti e spese correnti è un indicatore di verifica della rigidità del bilancio dei Comuni: una percentuale troppo alta sta a significare che le spese ordinarie sono prevalentemente da riferire a una spesa fissa e consolidata, come quella, appunto, del personale e/o per rimborso prestiti, ingessando la gestione del bilancio e limitando la gestione della

spesa. Le stesse tipologie di spese rapportate alle entrate correnti indicano quanta parte delle risorse del bilancio corrente sono destinate al finanziamento di spesa rigida.

Nelle tabelle di seguito vengono riportati gli indici sull'incidenza delle spese rigide (spese di personale e rimborso prestiti) sia rispetto alla spesa corrente, sia in relazione alle entrate correnti, nei rendiconti dal 2015 al 2018.

Tabella n. 32

(valori in euro)

	Incidenza della spesa del personale sulla spesa corrente e sulle entrate correnti			
	2015	2016	2017	2018
Redditi da lavoro dipendente	1.345.006,03	1.232.390,59	1.232.428,11	1.264.930,79
incidenza sulla spesa corrente	30,33%	30,05%	29,68%	30,41%
spesa corrente	4.433.862,59	4.100.682,64	4.152.214,50	4.159.229,02
Entrate correnti (titoli I, II, III)	4.556.846,55	4.369.988,06	4.450.013,60	4.604.876,44
incidenza sulle entrate correnti	29,52%	28,20%	27,69%	27,47%

Fonte: elaborazione della sezione su dati di rendiconto approvati dall'ente

La spesa di personale sulla spesa corrente ha una incidenza che si attesta intorno al 30 per cento, indice che rimane pressoché invariato in tutte le annualità esaminate. Se si esamina invece l'incidenza della spesa di personale sulle entrate correnti, nel quadriennio esaminato si nota un andamento decrescente della stessa: nel 2015 il 29,15% degli accertamenti correnti sono stati destinati a coprire spesa del personale; tale percentuale diminuisce gradualmente, sino ad arrivare al 27,47 per cento del 2018.

Quindi mentre la spesa del personale incide in maniera costante sulle spese correnti (ne rappresenta circa il 30 per cento in tutte le annualità esaminate), la stessa ha “consumato” una percentuale sempre minore di entrate correnti (dal 29,52 per cento del 2015 al 27,47 per cento del 2018).

Tabella n. 33

(valori in euro)

	Incidenza della spesa per rimborso prestiti sulla spesa corrente e sulle entrate correnti			
	2015	2016	2017	2018
Spesa per rimborso prestiti	391.500,88	321.748,10	316.552,68	330.050,05
incidenza sulla spesa corrente	8,83%	7,85%	7,62%	7,94%
spesa corrente	4.433.862,59	4.100.682,64	4.152.214,50	4.159.229,02
Entrate correnti (titoli I, II, III)	4.556.846,55	4.369.988,06	4.450.013,60	4.604.876,44
incidenza sulle entrate correnti	8,59%	7,36%	7,11%	7,17%

Fonte: elaborazione della sezione su dati di rendiconto approvati dall'ente

Nelle tabelle successive lo stesso tipo di analisi viene operata in relazione alle previsioni del piano di riequilibrio: si calcola l'incidenza che le spese di personale e di rimborso prestiti inserite sul piano hanno rispetto al complesso delle spese correnti ed anche rispetto alle risorse di parte corrente (titolo I, II e III delle entrate).

Tabella n. 34

(valori in euro)

Incidenza della spesa del personale sulla spesa corrente e sulle entrate correnti										
	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
Residui da lavoro dipendente	1.279.236,93	1.187.031,00	1.197.231,00	1.197.231,00	1.197.231,00	1.197.231,00	1.197.231,00	1.197.231,00	1.197.231,00	1.197.231,00
incidenza sulla spesa corrente	26,48%	27,09%	27,24%	27,40%	27,40%	28,46%	28,67%	28,74%	28,71%	28,42%
spesa corrente	4.831.554,34	4.382.217,00	4.395.050,00	4.370.200,00	4.369.070,00	4.207.385,00	4.176.254,00	4.166.233,00	4.170.263,00	4.213.094,00
Entrate correnti (titoli I, II, III)	5.188.192,00	4.948.733,00	4.948.733,00	4.825.542,00	4.796.796,00	4.617.584,00	4.588.900,00	4.560.000,00	4.500.000,00	4.440.000,00
incidenza sulle entrate correnti	24,66%	23,99%	24,19%	24,81%	24,96%	25,93%	26,09%	26,26%	26,61%	26,96%

Fonte: elaborazione della sezione su dati di rendiconto approvati dall'ente

Tabella n. 35

(valori in euro)

Incidenza della spesa per rimborso prestiti sulla spesa corrente e sulle entrate correnti										
	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
Spesa per rimborso prestiti	733.833,00	222.156,00	230.696,00	239.592,00	248.859,00	258.514,00	250.197,00	217.519,00	173.679,00	173.679,00
incidenza sulla spesa corrente	15,19%	5,07%	5,25%	5,48%	5,70%	6,14%	5,99%	5,22%	4,16%	4,12%
spesa corrente	4.831.554,34	4.382.217,00	4.395.050,00	4.370.200,00	4.369.070,00	4.207.385,00	4.176.254,00	4.166.233,00	4.170.263,00	4.213.094,00
Entrate correnti (titoli I, II, III)	5.188.192,00	4.948.733,00	4.948.733,00	4.825.542,00	4.796.796,00	4.617.584,00	4.588.900,00	4.560.000,00	4.500.000,00	4.440.000,00
incidenza sulle entrate correnti	14,14%	4,49%	4,66%	4,97%	5,19%	5,60%	5,45%	4,77%	3,86%	3,91%

Fonte: elaborazione della sezione su dati di rendiconto approvati dall'ente

Come si evince chiaramente dalla tabella, la spesa di personale oltre ad irrigidire sempre più il bilancio dell'ente (dal 26,48 per cento del 2020 al 28,42 per cento del 2028) contribuirà anche ad assorbire sempre più le risorse della parte corrente necessarie alla copertura della stessa (dal 24,66 per cento del 2019 al 26,96 per cento del 2018). L'indice di incidenza della spesa di personale che si prospetta dalle previsioni del piano risulta, in ogni annualità, più basso rispetto al dato valutato nelle diverse annualità a consuntivo, fattore che conferma la sottostima di tale tipologia di spesa rispetto alle reali necessità dell'ente.

Diversa è la situazione delle spese per rimborso prestiti, dove l'andamento della spesa indica una diminuzione sia nel grado di rigidità della spesa (dal 5,07 per cento del 2020 al 4,12 per cento del 2028) che nella quota di assorbimento delle entrate correnti (dal 4,49 per cento del 2020 al 3,91 per cento del 2028).

Gli andamenti dei parametri relativi alla rigidità della spesa sembrano confermare la mancata adozione di provvedimenti strutturali di riequilibrio del bilancio. Sebbene, infatti, i dati in questione appaiano coerenti con le politiche di risanamento adottate, che prevedono infatti una riduzione iniziale della spesa per il personale e per il rimborso dei mutui e un successivo andamento stabile per la prima tipologia di spesa e invece altalenante per la seconda, con una nuova riduzione nelle due ultime annualità, l'incidenza delle due voci sul totale della spesa, così come quella sulle entrate, non sembra deporre per una reale revisione dell'equilibrio in chiave strutturale.

6) Andamenti di cassa

La situazione di cassa dell'ente evidenzia un saldo positivo alla fine di ogni esercizio dal 2007 al 2018 ed in tale periodo non è stata attivata l'anticipazione di tesoreria.

In relazione all'utilizzo delle entrate a specifica destinazione per il pagamento di spese correnti (ai sensi dell'art. 195 del Tuel), nelle annualità 2013/2018, non sono stati rilevati fondi da ricostituire a fine esercizio, nonostante l'ente abbia utilizzato tali entrate, per un importo di 262.143,22 euro nell'annualità 2018.

Nell'esercizio 2015, l'ente, per consentire il pagamento di debiti certi liquidi ed esigibili, si è avvalso degli strumenti previsti dall'art. 1, comma 6 del d.l. n. 78/2015, richiedendo l'attivazione dell'anticipazione di liquidità alla Cassa Depositi e Prestiti. Tale anticipazione, necessaria per provvedere al pagamento di debiti certi, liquidi ed esigibili scaduti alla data del 31 dicembre 2014 e finanziati da entrate per le quali vi è una difficoltà nella riscossione, deve essere rimborsata dall'ente sulla base di un piano di ammortamento trentennale.

Occorre evidenziare che un uso distorto delle anticipazioni di liquidità può provocare un duplice effetto negativo: quello di non pagare, da un lato i debiti

pregressi – lasciando irrisolta una grave patologia – e, dall'altro, di aumentare la spesa corrente senza copertura finanziaria. Al riguardo, in sede istruttoria, sulla base dei dati forniti dall'ente è emerso che non sussiste un disallineamento tra fondi percepiti (accertati ed incassati) e fatture pagate, per cui non sono stati accertati *surplus* di cassa vincolata. L'ente, infatti, ha attestato che i mandati di pagamento finanziati con l'anticipazione sono stati emessi, per l'intera cifra concessa, in data 22 dicembre 2015, previa approvazione dell'elenco dei beneficiari, con determinazione dirigenziale n. 609 del 21 dicembre 2015.

L'ente ha, altresì, attestato, che le rate di ammortamento delle suddette anticipazioni (quota capitale + quota interessi) sono state correttamente allocate nei rispettivi bilanci di previsione e, a comprova di ciò, ha allegato prospetti analitici da cui si evince la corretta allocazione contabile nonché i relativi pagamenti.

L'anticipazione di liquidità è stata concessa all'ente in data 15 dicembre 2015 per complessivi 822.390,88 euro ed accertata nel bilancio 2015, ove, per pari importo, è stata accantonata nel risultato di amministrazione al termine dell'esercizio secondo le modalità indicate dalla Sezione delle autonomie (delibera 33/SEZAUT/2015/INPR).

Negli esercizi successivi, il fondo è stato progressivamente ridotto dell'importo pari alle somme annualmente rimborsate. Il debito residuo al 31 dicembre 2018 ammonta a complessivi 745.217,57 euro, quota che risulta accantonata nel risultato di amministrazione accertato a fine esercizio con quantificazione coerente con il piano di ammortamento previsto per la sua restituzione.

Il comune, inoltre, non ha fatto ricorso alla possibilità, prevista dall'art. 2, comma 6 del d.l. 78/15, di finanziare il fondo crediti di dubbia esigibilità con il Fondo anticipazione di liquidità e la correttezza di tale scelta è stata confermata, di recente, dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 4/2020 che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della sopra richiamata disposizione, nonché della norma di interpretazione autentica di cui all'art. 1, comma 814, della legge 27 dicembre 2017, n. 205.

La Sezione, già nel monitoraggio del rendiconto 2007, evidenziava criticità relative alla scarsa percentuale di smaltimento di residui passivi sia di parte corrente che di parte capitale, con il conseguente accumulo di debiti nel tempo.

Di seguito si riporta la tabella di sintesi relativa all'evoluzione della situazione del fondo di cassa complessivo, nell'ambito del quale vengono indicate le somme vincolate nella destinazione nel periodo 2007-2018.

Tabella n. 36 *(valori in euro)*

Analisi andamenti di cassa vincolata			
Data	Cassa al 31.12.	Somme vincolate	Somme vincolate non ricostituite
31.12.2007	911.294,00	0,00	0,00
31.12.2008	456.184,00	0,00	0,00
31.12.2009	285.715,17	0,00	0,00
31.12.2010	944.517,11	0,00	0,00
31.12.2011	731.875,65	0,00	0,00
31.12.2012	180.759,44	0,00	0,00
31.12.2013	595.463,50	0,00	0,00
31.12.2014	724.462,48	561.660,57	0,00
31.12.2015	994.046,50	182.034,61	0,00
31.12.2016	754.563,22	95.325,93	0,00
31.12.2017	727.710,44	51.061,05	0,00
31.12.2018	690.601,36	342.746,74	0,00

Fonte: elaborazione della Sezione su dati di rendiconto approvati dall'ente

Complessivamente l'andamento di cassa, come si evince dai dati sopra riportati, presenta una situazione positiva. Il fondo cassa risulta infatti positivo alla fine di ogni esercizio considerato, e non sussistono somme vincolate utilizzate per il pagamento di spese correnti da ricostituire a fine esercizio.

Occorre rilevare che non avendo mai attivato negli esercizi considerati l'anticipazione di tesoreria, il bilancio dell'ente non ha dovuto sostenere il costo degli interessi bancari per i giorni di utilizzo.

Tale valutazione positiva circa la situazione di liquidità dell'ente, trova una attenuazione nella considerazione che l'ente ha comunque fatto ricorso, nel periodo in esame, all'anticipazione di liquidità, erogata dalla Cassa depositi e prestiti proprio per far fronte al pagamento di debiti certi liquidi ed esigibili, per i quali si registravano ritardi nella fase finale della spesa. L'andamento della cassa è dunque positivamente influenzato dall'attivazione dell'anticipazione di liquidità che, come riferito ai precedenti capoversi, è stata attivata nel 2015 e utilizzata nello stesso esercizio per il pagamento dei debiti oggetto della procedura di attivazione. La cassa presenta comunque saldi positivi ed elevati anche negli esercizi successivi.

L'operazione in oggetto, che comporta l'obbligo di restituzione dell'importo erogato, per un periodo di ammortamento trentennale, e spese aggiuntive per il pagamento degli interessi passivi, conferma una difficoltà dell'ente nella realizzazione delle entrate che ha comportato, come sopra evidenziato, un ritardo nei pagamenti e il conseguente accumulo nel tempo di residui passivi.

Inoltre, come evidenziato nel paragrafo di approfondimento sul fondo crediti di dubbia esigibilità, la riscossione dei residui attivi e delle entrate della gestione competenza rappresenta uno dei principali problemi per il bilancio dell'ente. Le difficoltà registrate nella realizzazione dell'entrata, che a partire dall'esercizio 2015 hanno comportato la necessità di costituire accantonamenti sempre più alti a tutela dei crediti di difficile esazione, costituiscono una significativa criticità del bilancio che, se non sanata negli esercizi successivi, è destinata a ripercuotersi sull'andamento della cassa e sulla capacità dell'ente di assolvere ai propri pagamenti.

Nel piano di riequilibrio è stata inserita, in tutte le annualità, la previsione di entrata e spesa relativa all'anticipazione di tesoreria, (per un importo annuo di 1.139.212,00 euro). Il ricorso a tale strumento di gestione della liquidità, non presente negli esercizi precedenti, potrebbe indicare la previsione di future tensioni della cassa e difficoltà nel tempestivo pagamento dei debiti dell'ente.

Sempre nel piano, si rileva un incremento della spesa per servizi in conto terzi (che passa da 1.220.481,29 euro impegnati nell'esercizio 2018 ai 3.168.898,00 euro previsti su tutte le annualità del piano), probabilmente riconducibile all'intenzione dell'ente di utilizzare per cassa i fondi vincolati per il pagamento di spese correnti, con movimentazione del titolo delle spese per servizi in conto terzi per le operazioni di utilizzo e di reintegro di dette risorse, come previsto dai nuovi principi contabili.

Il ricorso all'anticipazione di tesoreria ed all'impiego di risorse vincolate per cassa per sostenere spese correnti, pur se previsto dall'ordinamento, non depono per un risanamento strutturale della situazione finanziaria dell'ente che dovrebbe essere ottenuto mediante misure di incremento delle entrate e di riduzione della spesa piuttosto che con strumenti di carattere "emergenziale" come quelli sopra indicati.

L'ente dovrà quindi monitorare l'andamento delle riscossioni delle entrate, soprattutto quelle ritenute di dubbia e difficile esazione, attivando politiche per

aumentarne la riscossione, al fine di garantire una gestione fisiologica della liquidità ed evitare il ricorso a strumenti straordinari che, oltre a costituire soluzioni meramente temporanee, comportano un ulteriore appesantimento del bilancio dell'ente dovuto al costo da sostenere per il pagamento degli interessi passivi.

Il monitoraggio della riscossione delle entrate che l'ente dovrà mettere in atto consentirà anche di poter provvedere a minori accantonamenti nel fondo crediti, sia nel bilancio di previsione che nel rendiconto di gestione, in maniera da poter meglio sostenere gli equilibri di bilancio, e facendo sì che la quota di FCDE da accantonare nel risultato di amministrazione non si traduca in ulteriori incrementi del disavanzo al termine degli esercizi considerati nel piano.

7) Servizi a domanda individuale

Per quanto riguarda i servizi a domanda individuale l'ente indica, nel piano di riequilibrio, quali servizi erogati le mense scolastiche e musei, gallerie e mostre, fornendo i dati di rendiconto relativi al triennio 2016-2018, nonché il grado di copertura di tali servizi e nel loro complesso.

Nelle successive tabelle sono rappresentati i dati di rendiconto (accertamenti, impegni e riscossioni), la quantificazione della percentuale di copertura in termini di competenza, nonché l'effettivo grado di realizzazione delle entrate per l'erogazione di tali servizi.

Tabella n. 37 (valori in euro)

Gli accertamenti e gli impegni relativi ai servizi a domanda individuale				
		Accertamenti	Impegni	% di copertura
2016	Mostre, Musei e Gallerie	1.799,00	70.149,42	2,56
	Mense Scolastiche	113.553,00	214.804,52	52,86
	Totale	115.352,00	284.953,94	40,48
2017	Mostre, Musei e Gallerie	2.070,50	90.237,26	2,29
	Mense Scolastiche	88.000,00	198.425,97	44,35
	Totale	90.070,50	288.663,23	31,20
2018	Mostre, Musei e Gallerie	6.757,50	73.674,57	9,17
	Mense Scolastiche	88.000,00	96.191,48	91,48
	Totale	94.757,50	169.866,05	55,78

Fonte: elaborazione della Sezione su piano di riequilibrio e dati forniti dall'ente.

Tabella n. 38

(valori in euro)

Il grado di realizzazione delle riscossioni dei proventi dei servizi a domanda individuale				
		Accertamenti	Riscossioni	% di realizz.ne
2016	Mostre, Musei e Gallerie	1.799,00	1.799,00	100,00
	Mense Scolastiche	113.553,00	68.110,78	59,98
	Totale	115.352,00	69.909,78	60,61
2017	Mostre, Musei e Gallerie	2.070,50	2.203,50	106,42
	Mense Scolastiche	88.000,00	87.963,55	99,96
	Totale	90.070,50	90.167,05	100,11
2018	Mostre, Musei e Gallerie	6.757,50	1.879,00	27,81
	Mense Scolastiche	88.000,00	84.541,33	96,07
	Totale	94.757,50	86.420,33	91,20

Fonte: elaborazione della Sezione su piano di riequilibrio e dati forniti dall'ente.

In riferimento alle politiche tariffarie da perseguire nel periodo di vigenza del piano, l'ente non prevede di aumentare le tariffe dei servizi a domanda individuale rispetto a quelle in vigore nell'anno 2018.

Al riguardo l'ente allega al piano di riequilibrio la delibera della Giunta comunale n. 17/2019 riguardante la determinazione tariffaria del bilancio di previsione 2019, prima annualità del piano, da cui emerge la copertura dei costi di gestione di tali servizi, in misura comunque non inferiore ai limiti minimi di legge del 36 per cento, secondo quanto previsto dall'art. 243 bis c. 8 lettera b) del Tuel.

Tabella n. 39

(valori in euro)

Le previsioni dei proventi e delle spese dei servizi a domanda individuale sul bilancio 2019				
		Proventi	Spese	% di copertura
2019	Mense Scolastiche	88.000,00	176.149,00	49,96
	Mostre, Musei e Gallerie	4.500,00	79.645,00	5,65
	Totale	92.500,00	255.794,00	36,16

Fonte: elaborazione della Sezione su piano di riequilibrio e bilancio approvato dall'ente

Il grado di realizzazione dei proventi dei servizi a domanda individuale indicato nel trend 2016-2018 e, in particolar modo, il livello raggiunto nelle annualità 2017 e 2018, depone favorevolmente per l'effettiva realizzazione della percentuale complessiva di copertura dei servizi a domanda individuale rispetto al piano tariffario approvato dall'ente in sede di bilancio di previsione 2019 (prima annualità del piano), in linea con le sopracitate disposizioni di cui all' art. 243 bis c. 8 lettera b) del Tuel.

Tuttavia, tenuto conto che l'ente non ha fornito, nell'ambito del piano di riequilibrio, nessun'altra dettagliata indicazione del gettito atteso dalla gestione per tali tipologie di servizi per tutto il periodo di vigenza del piano, sarà cura dell'ente

attivare un necessario e rigoroso monitoraggio dei proventi e dei costi dei servizi affinché sia assicurata la copertura minima prevista dalla legge.

8) Società partecipate

Nel piano di riequilibrio, l'ente dichiara di aver proceduto, con delibera consiliare n. 74 del 29 luglio 2017, alla revisione straordinaria delle partecipazioni ex art. 24 del d. lgs. n. 175 del 19 agosto 2016 e s.m.i., ed all'individuazione delle partecipazioni da mantenere e/o da alienare. Con successive deliberazioni consiliari n. 80 del 28 dicembre 2018 e n. 105 del 20 dicembre 2019, l'ente ha provveduto alla revisione annuale ordinaria delle partecipazioni per gli esercizi 2018 e 2019.

L'ente, avendo una popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, ha dichiarato di non essere tenuto alla redazione del bilancio consolidato.

Nel piano di riequilibrio ed in sede istruttoria, l'ente ha, inoltre, attestato la partecipazione nelle società individuate nella sopracitata delibera consiliare n. 105/2019 ed elencate nella tabella sotto riportata, nella quale risultano altresì indicati i risultati di esercizio societari del triennio 2016-2018 e gli importi inerenti i debiti/crediti reciproci, come riportati dall'ente nel piano.

Tabella n. 40

(valori in euro)

Denominazione Società	Quota % di partecipazione	Risultato esercizio 2018	Risultato esercizio 2017	Risultato esercizio 2016	Crediti dell'ente anno 2018	Debiti dell'ente anno 2018	Crediti dell'ente anno 2017	Debiti dell'ente anno 2017	Crediti dell'ente anno 2016	Debiti dell'ente anno 2016
CQUEDOTTO DEL FIORA S.P.A.	0,72	13.473.445,00	7.241.136,00	10.336,63	139.646,80	55.621,37	99.052,00	12.743,00	148.578,00	39.421,00
APEA S.R.L.	dismessa	dismessa	147.914,00	-40.682,00	-	-	-	-	-	-
CO.SVI.G. - S.C.R.L.	0,17	36.878,00	161.372,00	385.294,00	-	-	-	-	-	-
INTESA S.P.A.	1,515	2.956.818,00	2.696.442,00	2.856.228,00	-	-	-	-	12.364,00	-
LEADER SIENA SOC. CONS. A R.L.	3,01	78,00	1.413,00	398,00	-	-	-	-	-	-
MICROCREDITO DI SOLIDARIETA' S.P.A.	1,51	4.973,00	5.678,00	14.351,00	-	-	-	-	-	-
PUBLISERVIZI S.P.A.	dismessa	10.194.516,00	8.043.473,00	2.930.129,00	21.370,37	-	86.171,00	-	47.497,00	-
SIENA AMBIENTE S.P.A.	0,16	2.429.175,00	507.607,00	2.112.469,00	-	-	-	-	-	-
SIENA CASA S.P.A.	0,5	297.971,00	156.523,00	253.347,00	-	-	-	-	-	-
TERRE DI SIENA LAB S.R.L.	0,12	-68.373,00	655,00	1.716,00	-	2.000,00	-	-	-	-
TRA.IN S.P.A.	0,4	148.915,00	-543.926,00	1.102,00	-	-	-	-	-	-

Fonte: elaborazione della Sezione su piano di riequilibrio

Dalla documentazione acquisita in sede istruttoria e dai dati presenti nelle banche dati a disposizione della Sezione, è stata rilevata la partecipazione dell'ente nella Fondazione Territori Sociali Alta Valdelsa, costituita nel 2004 da 5 comuni dell'Alta Valdelsa e che gestisce per gli stessi i servizi sociali di cui alla l. n. 328/2000 ed alla L.R.T. n. 40/2005. Per tale organismo, seppur non di tipo societario, l'ente è chiamato ad effettuare tutte le necessarie ed opportune valutazioni in relazione ai possibili effetti che da tale partecipazione possono derivare sul bilancio comunale.

In esecuzione delle delibere di razionalizzazione delle partecipazioni indicate in precedenza, l'ente ha effettivamente dismesso le partecipazioni riportate nella seguente tabella:

Tabella n. 41

(valori in euro)

Denominazione Società	Esito piano razionalizzazione	Data dismissione	Quota capitale accertata e incassata dall'ente
APEA S.R.L.,	dismessa	11/06/2018	375,48
PUBLISERVIZI S.P.A.	dismessa	12/02/2018	47.496,79

Fonte: elaborazione della Sezione su piano di riequilibrio

Risultano ancora in corso, alla data di redazione del piano, le dismissioni, già pianificate, di CO.SVI.G. s.c.a.r.l., e di Microcredito di Solidarietà spa.

Nell'ambito del piano di riequilibrio e della relativa istruttoria l'ente ha attestato l'assenza di contratti di servizio diretti con le società partecipate elencate.

Per quanto concerne i rapporti finanziari intercorrenti con le società partecipate, l'ente ha indicato, nel piano di riequilibrio, sezione I – prospetto 14.1, gli accertamenti e gli impegni assunti, nell'ultimo triennio (2016-2018), nei confronti delle società partecipate con specificazione della natura degli stessi e dello stato delle riscossioni/pagamenti, così come previsto dalle linee guida della Sezione autonomie. Da tale prospetto si rilevano, oltre al credito del comune verso Publiservizi spa per quote di investimento sulla rete idrica (pari a 21.370,37 euro), dividendi accertati e riscossi negli anni 2017 e 2018 e quote di contributi di funzionamento, di modesta entità, versate per ciascun anno del triennio esaminato.

In sede di controllo monitoraggio sul rendiconto dell'esercizio 2018 la Sezione ha rilevato la mancata costituzione del “fondo perdite società partecipate”, richiesto ai sensi dell'art. 21 del d. lgs. n. 175/2016 (testo unico partecipate) a fronte della perdita riportata, nel bilancio di esercizio 2017, dalla società partecipata TRA.IN. spa, non immediatamente ripianata di cui l'ente detiene una quota dello 0,4 per cento.

A tale proposito, nel rimandare al paragrafo 3.1) - “Rendiconto 2018” si rileva la necessità che l'ente adempia, annualmente, agli adempimenti previsti dalla norma soprarichiamata, al fine di tutelarsi dalle possibili ricadute, sul proprio bilancio, dei rischi connessi alle perdite di esercizio riportate dalle proprie società partecipate, ove non immediatamente ripianate.

L'eventuale mancata conciliazione tra crediti e debiti reciproci tra ente e società è stata valutata in sede di controllo monitoraggio sui rendiconti degli esercizi 2017 e 2018, mediante acquisizione delle note informative redatte ai sensi dell'art. 6 del d.l. n. 95/2012 ed allegate ai rispettivi rendiconti. Da tali note emergono alcune situazioni relative a partite creditorie/debitorie non riconciliate e ricondotte dall'ente, nel caso di Siena Casa S.p.A, a rapporti in corso la cui soluzione comporterà, in ogni caso, esclusivamente movimentazioni patrimoniali e, negli altri casi, a partite già risolte o connesse alla mancata trasmissione di dati da parte delle società.

L'ente dichiara, nel piano, che non sono stati concessi finanziamenti alle società partecipate. Con deliberazione consiliare n. 26 del 23 marzo 2017 l'ente ha concesso

una garanzia fideiussoria per gli investimenti del Consorzio Terrecablate, del quale risulta socio per una quota dello 0,9 per cento ed annualmente provvede a considerare, nell'ambito della quota interessi del proprio indebitamento, ai sensi dell'art. 207 del Tuel, gli interessi passivi relativi a tale garanzia.

Per quanto riguarda gli organismi partecipati, la Relazione ministeriale rileva che il mantenimento delle partecipazioni disposto dall'ente risulta marginale rispetto ai volumi complessivi e non determinante nella governance delle società partecipate.

Dall'analisi delle informazioni riportate nel piano di riequilibrio, la Sezione rileva che quanto complessivamente attestato dall'ente risulta coerente con le misure di razionalizzazione delle società intraprese dall'amministrazione comunale e con gli impegni assunti dalla stessa nei confronti degli organismi partecipati.

I documenti e i dati indicati nel piano, sia per la scarsità della partecipazione sia per la situazione economico-finanziaria di tutti gli organismi e società partecipate rappresentati, non rilevano elementi di criticità particolari da destare preoccupazioni in merito alla situazione delle stesse società partecipate e ai conseguenti riflessi sugli equilibri di bilancio dell'ente.

9) Analisi della programmazione pluriennale approvata, prevista nel piano di riequilibrio finanziario e assestata

In merito alla valutazione di coerenza delle previsioni del piano rispetto agli atti di programmazione dell'ente occorre premettere che, anziché confrontare il piano di riequilibrio con il bilancio di previsione 2019/2021 (primo anno considerato nel piano di riequilibrio), si è ritenuto opportuno confrontare tale piano con il bilancio di previsione 2020/2022, ritenendo che le previsioni per l'anno 2019 inserite nel piano siano pressoché riconducibili a quelle definitive del bilancio di previsione dello stesso anno, visti i tempi ravvicinati della predisposizione/gestione dei due documenti in esame.

Il bilancio approvato dall'ente indica un saldo complessivo rispettivamente pari a 11.964.905,00 euro per il 2020, a 11.353.842,00 euro per il 2021 ed a 9.927.668,00 euro per il 2022.

Confrontando le previsioni del piano rispetto agli atti di programmazione, da un primo ed immediato confronto del solo saldo complessivo approvato nei due documenti, si può evincere come le previsioni del piano non siano in linea con la programmazione dell'ente: in tutte le annualità considerate il saldo approvato nel piano risulta sottostimato rispetto a quanto approvato nel bilancio di previsione.

Tabella n. 42

(valori in euro)

	2019		2020		2021		2022	
	B.P.2020-2022	Piano Rieq.	B.P.2020-2022	Piano Rieq.	B.P.2020-2022	Piano Rieq.	B.P.2020-2022	Piano Rieq.
TOTALE GENERALE ENTRATE	12.954.898,62	12.888.090,62	11.964.905,00	10.853.729,00	11.353.842,00	9.625.539,00	9.927.668,00	9.433.652,00
TOTALE GENERALE SPESE	12.954.898,62	12.888.090,62	11.964.905,00	10.853.729,00	11.353.842,00	9.625.539,00	9.927.668,00	9.433.652,00

Fonte: elaborazione della Sezione su dati approvati dall'ente

Tale sottostima, come emerge dalla successiva tabella n. 43, non risulta legata all'andamento di particolari titoli di entrata/spesa né sembra dipendere da fattori eccezionali o situazioni connesse a specifiche poste, ma è generalizzata a tutte le previsioni del piano, sia dei titoli delle entrate che di quelli della spesa.

La sotto riportata tabella illustra il confronto tra le previsioni dei titoli di entrata e di spesa del piano di riequilibrio ed il bilancio di previsione 2020-2022 (ivi incluse le previsioni definitive dell'esercizio precedente, il 2019), con indicazione dello scostamento percentuale tra le previsioni del piano e quelle di bilancio.

Tabella n. 43

(valori in euro)

ENTRATE	anno 2019			anno 2020			anno 2021			anno 2022		
	Previsione assestata da BP 2020-2022	Previsione piano	diff. %	Previsione definitive da BP 2020-2022	Previsione piano	diff. %	Previsione definitive da BP 2020-2022	Previsione piano	diff. %	Previsione definitive	Previsione piano	diff. %
Utilizzo avanzo	8.787,00	8.787,00	0,00	-	-		-	-		-	-	
FPV entrata	209.154,50	209.154,50	0,00	-	-		-	-		-	-	
TITOLO 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	3.132.567,00	3.132.567,00	0,00	3.159.840,00	3.086.023,00	-2,39	3.044.340,00	3.086.023,00	1,35	3.004.340,00	2.962.832,00	-1,40
TITOLO 2 - Trasferimenti correnti	130.911,00	113.938,00	-14,90	114.853,00	103.171,00	-11,32	104.565,00	103.171,00	-1,35	104.565,00	103.171,00	-1,35
TITOLO 3 - Entrate extratributarie	1.941.522,00	1.941.687,00	0,01	1.839.058,00	1.759.539,00	-4,52	1.801.354,00	1.759.539,00	-2,38	1.741.067,00	1.759.539,00	1,05
TITOLO 4 - Entrate in conto capitale	3.223.847,12	3.173.847,12	-1,58	2.270.154,00	1.596.886,00	-42,16	1.822.583,00	368.696,00	-394,33	496.696,00	300.000,00	-65,57
TITOLO 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	-	-		-	-		-	-		-	-	
TITOLO 6 - Accensione di prestiti	-	-		-	-		-	-		-	-	
TITOLO 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	1.139.212,00	1.139.212,00	0,00	1.450.000,00	1.139.212,00	-27,28	1.450.000,00	1.139.212,00	-27,28	1.450.000,00	1.139.212,00	-27,28
TITOLO 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro	3.168.898,00	3.168.898,00	0,00	3.131.000,00	3.168.898,00	1,20	3.131.000,00	3.168.898,00	1,20	3.131.000,00	3.168.898,00	1,20
TOTALE GENERALE TITOLI	12.736.957,12	12.670.149,12	0,53	11.964.905,00	10.853.729,00	-10,24	11.353.842,00	9.625.539,00	-17,96	9.927.668,00	9.433.652,00	-5,24
TOTALE GENERALE ENTRATE	12.954.898,62	12.888.090,62	-0,53	11.964.905,00	10.853.729,00	-10,24	11.353.842,00	9.625.539,00	-17,96	9.927.668,00	9.433.652,00	-5,24

SPESE	anno 2019			anno 2020			anno 2021			anno 2022		
	Previsione assestata da BP 2020-2022	Previsione piano	diff. %	Previsione definitive da BP 2020-2022	Previsione piano	diff.	Previsione definitive da BP 2020-2022	Previsione piano	diff.	Previsione definitive da BP 2020-2022	Previsione piano	diff.
Disavanzo di amministrazione	144.263,00	144.263,00	0,00	551.760,00	551.760,00	0,00	358.987,00	358.987,00	0,00	215.750,00	215.750,00	0,00
FPV di spesa	-	209.154,50	100	-	-		-	-		-	-	
TITOLO 1 - Spese correnti	4.827.206,34	4.729.695,00	-2,06	4.547.234,00	4.382.217,00	-3,77	4.396.575,00	4.395.050,00	-0,03	4.394.629,00	4.370.200,00	-0,56
TITOLO 2 - Spese in conto capitale	2.941.486,28	2.763.035,12	-6,46	2.062.754,00	1.389.486,00	-48,45	1.786.583,00	332.696,00	-437,00	496.696,00	300.000,00	-65,57
TITOLO 3 - Spese per incremento attività finanziarie	-	-		-	-		-	-		-	-	
TITOLO 4 - Rimborso prestiti	733.833,00	733.833,00	0,00	222.157,00	222.156,00	0,00	230.697,00	230.696,00	0,00	239.593,00	239.592,00	0,00
TITOLO 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	1.139.212,00	1.139.212,00	0,00	1.450.000,00	1.139.212,00	-27,28	1.450.000,00	1.139.212,00	-27,28	1.450.000,00	1.139.212,00	-27,28
TITOLO 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	3.168.898,00	3.168.898,00	0,00	3.131.000,00	3.168.898,00	1,20	3.131.000,00	3.168.898,00	1,20	3.131.000,00	3.168.898,00	1,20
TOTALE GENERALE TITOLI	12.810.635,62	12.534.673,12	-2,20	11.413.145,00	10.301.969,00	-10,79	10.994.855,00	9.266.552,00	-18,65	9.711.918,00	9.217.902,00	-5,36
TOTALE GENERALE SPESE	12.954.898,62	12.888.090,62	-2,20	11.964.905,00	10.853.729,00	-10,79	11.353842,00	9.625.539,00	-18,65	9.927.668,00	9.433.652,00	-5,36

Fonte elaborazione della Sezione su piano di riequilibrio e bilancio approvati da ente

Dall'analisi del bilancio di previsione 2020/2022, del quale sono state riportate in tabella anche le previsioni definitive dell'anno precedente poiché, come detto, ritenute più utili nel confronto con i dati inseriti nella prima annualità del piano, emerge un generale allineamento, per l'esercizio 2019, delle previsioni delle entrate: con una lieve sottostima delle previsioni del titolo IV (entrate di parte capitale) e una più significativa sottostima del titolo II (trasferimenti correnti).

Sempre in relazione all'esercizio 2019, le previsioni delle spese poste a confronto risultano identiche per quanto riguarda i titoli 4 (rimborso prestiti), 5 (anticipazioni di tesoreria) e 7 (spese per partite di giro e servizi in conto terzi), mentre risultano sottostimate le previsioni del piano in relazione sia alle spese correnti (-2,06%) che alle spese in conto capitale (-6,46%).

In relazione alle entrate del titolo I si nota un andamento altalenante, in decrescita nel 2020, per aumentare leggermente nel 2021 e tornare poi a ridursi nel 2022. Le entrate per trasferimenti (titolo II) risultano essere inferiori rispetto al bilancio di previsione in tutte le annualità considerate. Anche le entrate extratributarie risultano sottostimate nel piano per le prime due annualità, mentre risultano leggermente superiori alle previsioni di bilancio nel 2022 (+1,05%).

Le entrate del titolo IV programmate nel piano risultano veramente distanti da quanto rappresentato nella programmazione dell'ente: nel 2020 si registra una sottostima pari al 42,16%, nel 2021 addirittura le previsioni del piano risultano sottostimate del 394,33% rispetto al bilancio di previsione, percentuale che si quantifica in ulteriore diminuzione del 65,57% per il 2022.

Anche le previsioni del titolo VII e del titolo IX non sono coerenti rispetto agli atti di programmazione.

Per quanto concerne l'analisi dei titoli di spesa, questi risultano tutti sottostimati rispetto alle annualità valutate nel bilancio di previsione 2020-2022. Le stime indicate per i diversi titoli di spesa vengono quantificate nel piano in misura tale da non garantire i livelli di spesa previsti nel documento di programmazione. In particolare, le spese in conto capitale risultano molto disallineate rispetto alle previsioni di bilancio.

Le spese per rimborso prestiti (titolo IV) sono le uniche previsioni del piano che risultano coerenti con la programmazione di bilancio: in tutte le annualità le previsioni coincidono con quanto approvato nel bilancio di previsione.

I titoli VII (chiusura anticipazioni ricevute da tesoriere/cassiere) e IX (uscite conto terzi e partite di giro) non risultano allineate con le previsioni di bilancio.

I disallineamenti rilevati tra le stime del piano e il bilancio di previsione, considerata la generale anche se differenziata sottostima delle voci di entrata e di spesa, rappresentano una criticità rispetto alla quale porre attenzione, soprattutto con riferimento alle voci di spesa. Infatti, mentre la sottostima dell'entrata desta minori preoccupazioni poiché potrebbe essere legata ad atteggiamenti prudenziali, l'indicazione di livelli di spesa inferiori rispetto al bilancio di previsione, che ha carattere autorizzatorio, potrebbe condurre alla realizzazione di risultati non in linea con quelli attesi nel piano di riequilibrio. Se, poi, l'inserimento di previsioni di spesa più elevate nel bilancio rispetto alle stime del piano, fosse dipeso da una reale necessità di incremento degli interventi di spesa, potrebbe rappresentare una criticità ai fini della valutazione della complessiva attendibilità del piano stesso.

Per quanto espresso, poiché le previsioni di entrata e di spesa definite nel bilancio 2020/2022 non risultano allineate con le proiezioni contenute nel piano di riequilibrio per le stesse annualità, ed avendo quest'ultimo proprio la finalità di definire il quadro degli equilibri e dei livelli di entrata e di spesa necessari al finanziamento della massa passiva e al risanamento complessivo, considerato il carattere autorizzatorio del documento di programmazione triennale, l'ente dovrà provvedere all'immediato adeguamento del bilancio di previsione rispetto alle stime inserite nel piano di riequilibrio, onde evitare che la spesa autorizzata si traduca in una maggiore spesa effettiva, rendendo difficilmente perseguibili gli obiettivi intermedi del piano e il conseguente riequilibrio finanziario dell'ente.

10) Considerazioni conclusive

Alla luce delle osservazioni e considerazioni svolte nei precedenti paragrafi, la decisione di questa Sezione è nel senso dell'approvazione del piano di riequilibrio presentato dal comune di Casole D'Elsa, poiché dalle informazioni rese dall'ente e

dagli approfondimenti istruttori effettuati, il suddetto piano appare in grado di assorbire lo squilibrio evidenziato in modo congruo e conforme a legge (art. 243-quater, comma 3 Tuel), nonostante siano presenti criticità che, se non adeguatamente affrontate e superate con azioni di contrasto mirate, possono pregiudicare anche prospetticamente gli equilibri dell'ente già precari.

La sovrastima effettuata dall'ente in relazione al saldo complessivo da finanziare (erroneamente determinato nell'importo di 2.000.000,00 euro e rideterminato, dalla Sezione, nell'importo di 1.048.235,21 euro) determina un margine di cautela che incide in termini positivi ai fini della valutazione finale del piano di riequilibrio.

Le misure di risanamento proposte dal comune di Casole d'Elsa e, precisamente l'incremento aliquote IMU/TASI, l'alienazione di beni immobili, l'operazione estinzione anticipata di mutui e la riduzione della spesa per il personale appaiono connotate, per le motivazioni indicate nei paragrafi n. 4.1), 4.2), 4.3) e 4.4), da un sufficiente grado di attendibilità ai fini del superamento della situazione critica venutasi a determinare, seppur con le cautele ivi espresse. Le misure proposte dall'ente consentono di quantificare il totale della massa attiva in 2.002.000,00 euro a fronte di una massa passiva di 1.048.235,21 euro.

La differenza fra le due grandezze, pari a 953.764,79 euro, in astratto, costituisce il margine di garanzia in relazione ad eventuali scostamenti attuativi delle azioni pianificate rispetto ai loro effettivi risultati, nel periodo considerato. Tale margine, tuttavia, si ridimensiona e potrebbe anche diventare esiguo alla luce delle incongruenze emerse nel raffronto tra piano e bilancio di previsione dell'ente, oltreché della necessità di finanziare la quota di disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui (non ricompresa nella massa passiva del piano), di effettuare un adeguato accantonamento al fondo rischi spese legali e contenzioso come meglio specificato nel paragrafo n. 3.2) e, infine, di assicurare un margine di parte corrente sufficiente a garantire, a fine esercizio, gli accantonamenti annuali al fondo crediti di dubbia esigibilità.

Tuttavia, va anche ricordato che il giudizio di congruenza non implica un giudizio di perfetta sovrapponibilità tra le stime dell'ente e dell'organo di controllo, ma di equivalenza rispetto all'obiettivo da conseguire (cfr., Corte dei conti, Sezioni Riunite,

decisione n. 34/2014/EL) e che l'istituto di cui viene richiesta l'applicazione è indubbiamente assistito da un "favor" legislativo rispetto a quello del dissesto, riconosciuto anche in via giurisprudenziale (Sezioni Riunite, decisioni n. 26/2014/EL e 37/2014/EL).

Il Collegio, pertanto, richiama la massima attenzione del comune rispetto alle criticità segnalate nonché ai rilievi ed alle prescrizioni già formulate in parte motiva a cui l'ente dovrà dare puntuale esecuzione. Si segnala, in particolare, la necessità di:

- attivare, in aggiunta e a supporto delle misure di risanamento proposte, azioni concrete volte a migliorare la capacità di riscossione delle entrate dell'ente, sia in conto competenza che in conto residui, e a contrastare l'evasione fiscale al fine di invertire la tendenza, registrata negli ultimi anni, di un continuo incremento del fondo crediti di dubbia esigibilità allontanando, quindi, il rischio di ulteriore tensione negli equilibri di bilancio. In caso contrario il bilancio corrente potrebbe registrare, nel tempo, ulteriori sofferenze rispetto a quelle già rilevate negli esercizi dal 2014 al 2018 con il pericolo di vanificare gli effetti positivi delle misure di risanamento prospettate;
- garantire, parallelamente al potenziamento dei flussi di cassa in entrata, la riduzione dei tempi di pagamento, limitando o evitando, altresì, il previsto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, istituto di carattere "emergenziale" che graverebbe il bilancio dell'ente degli oneri ad esso conseguenti e il cui utilizzo non depone per un risanamento strutturale della situazione finanziaria dell'ente.
- assicurare il contenimento della spesa di personale, anche in considerazione del fatto che la previsione di nuove assunzioni, a partire dal 2021, può compromettere il ripristino strutturale dell'equilibrio corrente nell'arco decennale del piano;
- provvedere all'istituzione del fondo rischi spese legali e al conseguente accantonamento di risorse adeguate a neutralizzare il rischio di soccombenza in relazione al contenzioso pendente, come meglio specificato nel paragrafo 3.2);

La procedura di riequilibrio finanziario pluriennale va quindi attuata con rigore assicurando, al contempo, il rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

A tal fine dovranno essere adeguatamente potenziati i meccanismi di controllo interno per verificare la regolarità della gestione, l'osservanza delle scadenze

prefissate, il rispetto delle indicazioni di questa Sezione e il raggiungimento degli obiettivi previsti dal piano.

Il ruolo dell'Organo di revisione, in questa prospettiva, appare cruciale, sia nell'esercizio delle ordinarie attribuzioni sia, in sede di controllo, per la verifica dell'attuazione del piano di riequilibrio, come previsto dall'art. 243-quater, comma 6, del Tuel.

Il comune, inoltre, unitamente alla relazione dell'Organo di revisione sullo stato di attuazione del piano dovrà, altresì, produrre:

- una relazione aggiornata, a firma del responsabile degli Affari legali dell'ente (o, qualora non presente, del Segretario Comunale), che riporti l'analisi dettagliata sullo stato dei contenziosi pendenti, comprensiva della valutazione del grado di rischio afferente agli stessi, da effettuarsi in applicazione dei principi e ai modelli applicativi elaborati da questa Corte secondo quanto indicato nel paragrafo 3.2), sulla base della quale dovrà essere effettuata la congrua quantificazione del relativo fondo rischi;
- una relazione aggiornata, a firma di ciascun responsabile di servizio competente:
 - a) sulla riscossione delle entrate proprie dell'ente, distintamente, sulla gestione in conto residui e in conto competenza;
 - b) sullo stato delle procedure di vendita e dismissione del patrimonio immobiliare.

Questa Sezione, avvalendosi delle relazioni elaborate dall'Organo di revisione e sulla base di specifiche istruttorie, vigilerà, sulla puntuale osservanza delle raccomandazioni effettuate in sede di valutazione del piano e sull'esecuzione dello stesso, secondo la periodicità semestrale stabilita dalla norma richiamata. Tali verifiche saranno coadiuvate anche dai controlli di cui l'art. 148-bis del Tuel, e potrebbero determinare l'emissione – all'occorrenza – di specifica pronuncia.

In caso di accertamento di un «grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano», ovvero del «mancato raggiungimento del riequilibrio finanziario dell'ente al termine del periodo di durata del piano stesso», infatti, la Sezione procederà all'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 6, comma 2, del d.lgs. 6 settembre 2011, n. 149.

Alla valutazione periodica dello stato di attuazione del piano di riequilibrio pluriennale, da effettuare ai sensi dell'art. 243-quater del Tuel, è demandato l'esame dell'andamento del disavanzo che l'ente ha posto alla base della procedura di riequilibrio (disavanzo effettivo al 31 dicembre 2018) e dell'effettiva riduzione della massa passiva finanziata nel piano.

In base a tale analisi ed all'eventuale istruttoria da condurre sugli aspetti rilevanti, sarà valutato il raggiungimento degli obiettivi del piano e l'effettivo processo di risanamento della situazione finanziaria dell'ente.

Parallelamente a tale percorso valutativo, la Sezione, in conformità al disposto di cui l'art. 148-bis del Tuel, effettuerà il controllo monitoraggio dei rendiconti dell'ente. Tale controllo, riguardando aspetti quali la corretta determinazione del risultato di amministrazione e la corretta applicazione dei principali istituti contabili introdotti dalla contabilità armonizzata, non del tutto sovrapponibili alle cause dello squilibrio rilevate nel piano di riequilibrio, consentirà il costante monitoraggio dell'evoluzione della situazione finanziaria dell'ente, evidenziando andamenti tali da dover essere approfonditi mediante la specifica valutazione dello stato di attuazione del piano stesso.

Il comune di Casole d'Elsa dovrà, quindi, attuare puntualmente la procedura deliberata, tenendo conto delle osservazioni al riguardo svolte dalla Sezione, procedendo senza ritardi nel percorso di risanamento intrapreso.

P.Q.M

La Corte dei Conti Sezione regionale di controllo per la Toscana

DELIBERA

Di approvare, ai sensi dell'art. 243 quater co. 3 d. lgs. 267/2000 (T.U.E.L.) il piano di riequilibrio finanziario pluriennale del Comune di Casole D'Elsa (SI) con le osservazioni riportate in motivazione.

DISPONE

che copia del presente dispositivo sia trasmessa al Consiglio comunale, al Sindaco, all'organo di revisione dell'ente, nonché al Ministero dell'Interno ai sensi dell'art. 243 quater co. 4 d. lgs. 267/2000 (T.U.E.L.) e al Consiglio delle autonomie locali.

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

Così deciso in Firenze, nell'adunanza da remoto, dell'11 giugno 2020.

Il relatore
Rosaria Di Blasi
(firmato digitalmente)

Il presidente
Cristina Zuccheretti
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 27 luglio 2020

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto
Claudio Felli
(firmato digitalmente)