

REPUBBLICA ITALIANA

la

CORTE DEI CONTI

Sezione di controllo della regione Friuli Venezia Giulia

**II Collegio**

**composto dai seguenti magistrati:**

PRESIDENTE: dott. Antonio Caruso  
CONSIGLIERE: avv. Fabrizio Picotti (relatore)  
CONSIGLIERE: dott. ssa. Emanuela Pesel

\*\*\*\*\*

**Deliberazione del 21 dicembre 2017**

**concernente il controllo eseguito sull'osservanza degli obblighi di finanza pubblica nell'esercizio 2015 da parte del Comune di Gemona del Friuli e sulla regolarità del risultato di amministrazione al 31.12.2015 alla luce del riaccertamento straordinario dei residui operato con riferimento alla data del 1.1.2015.**

\*\*\*\*\*

Visto l'articolo 100, comma 2, della Costituzione;

vista la legge costituzionale 31 gennaio 1963, n. 1, e successive modifiche e integrazioni (Statuto speciale della Regione Friuli Venezia Giulia);

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e di controllo della Corte dei conti e successive modifiche e integrazioni;

visto il decreto del Presidente della Repubblica 25 novembre 1975, n. 902, così come modificato dal decreto legislativo 15 maggio 2003, n. 125, recante norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione Friuli Venezia Giulia in materia di funzioni di controllo della Sezione regionale della Corte dei conti;

viste le leggi regionali che disciplinano il coinvolgimento negli obiettivi di finanza pubblica degli Enti locali della regione e la graduale applicazione in regione della nuova disciplina contabile "armonizzata" di cui al d.lgs. 118/2011, come successivamente modificato, e in particolare l'art. 12 della legge regionale 30 dicembre 2008 n. 17 e successive modificazioni ed integrazioni nonché l'art. 14 della legge regionale 30 dicembre 2014 n. 27;

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali e in particolare gli artt. 148 e 148 bis, come modificati e introdotti dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, recante "Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012";

visto l'articolo 1, comma 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005 n. 266 (legge finanziaria per il 2006), che fa obbligo agli organi di revisione degli Enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti relazioni in ordine ai bilanci di previsione e ai rendiconti degli Enti medesimi;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti n. 22/SEZAUT/2016/INPR del 30 maggio 2016, con la quale sono state approvate le linee guida per la redazione delle relazioni e i questionari per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005 n. 266, relativi al rendiconto 2015 degli enti locali;

vista la deliberazione di questa Sezione, in adunanza plenaria, n. 3 del 17 febbraio 2017, avente per oggetto l'approvazione del programma delle attività di controllo per l'anno 2017;

vista l'ordinanza presidenziale n. 1/2017 del 18.1.2017 relativa alla composizione e competenze dei collegi della Sezione nell'anno 2017, come integrata con le ordinanze presidenziali n. 7/2017 del 17 febbraio 2017, n. 19 del 31 marzo 2017, n. 32 del 7 giugno 2017 e n. 48 dell'11 ottobre 2017;

esaminata la relazione di cui al suddetto comma 166, inoltrata alla Sezione dall'organo di revisione del Comune di Gemona del Friuli in ordine al rendiconto 2015, nonché quelle relative ai rendiconti del 2013 e del 2014;

preso atto che tale Comune rientra tra quelli con popolazione superiore a 1.000 abitanti e che nell'esercizio 2015 risultava sottoposto ai vincoli del Patto di stabilità;

esaminata la documentazione dimostrativa delle risultanze del rispetto del Patto di stabilità interno da parte degli Enti locali della regione nel 2015, come trasmessa alla Sezione dalla Regione Autonoma Friuli Venezia Giulia, ivi compresa la nota della Direzione centrale autonomie locali e coordinamento delle riforme acquisita al protocollo della Sezione in data 28.3.2017 al n. 1036, dalla quale risulta che il Comune di Gemona del Friuli nel 2015 ha conseguito gli obiettivi di finanza pubblica previsti dal patto di stabilità interno alla Regione ed in particolare ha conseguito il dovuto saldo finanziario in termini di competenza mista;

esaminate in particolare, per quanto di interesse, la delibera della Giunta comunale di Gemona del Friuli n. 89 del 28.5.2015 con cui è stato approvato il riaccertamento straordinario dei residui all'1.1.2015 le risultanze di rendiconto della gestione contabile del Comune di Gemona del Friuli per gli esercizi 2013, 2014 e 2015;

viste e considerate le risultanze istruttorie e in particolare la nota della Sezione n. 1836 del 25.5.2017 e il riscontro dell'Organo di revisione pervenuto in data 20.6.2017 (prot. E della Sezione n.2052), la nota della Sezione n. 2433 del 26.9.2017 e il riscontro dell'Organo di revisione pervenuto in data 30.10.2017 (prot. E della Sezione n. 3007 del 30.10.2017);

vista l'ordinanza presidenziale n. 61 del 21 dicembre 2017 con la quale è stato convocato il II Collegio;

udito in camera di consiglio il Magistrato istruttore e relatore cons. avv. Fabrizio Picotti e considerato quanto riferito dal magistrato istruttore relativamente agli esiti delle due riunioni istruttorie intercorse in data 13.12.2017 con i funzionari dell'ufficio finanziario del Comune di Gemona del Friuli e in data 15.12.2017 con l'organo di revisione del Comune;

premesse le seguenti considerazioni in ordine a:

### **1) Profili sistematici e metodologici del controllo.**

L'odierno controllo viene esercitato alla stregua degli indirizzi assunti dalla Sezione nel suo programma annuale di attività, il quale, in relazione all'avvio della "contabilità armonizzata" di cui al d.lgs. 118/2011 e successive modifiche, ha posto in evidenza l'importanza di un riscontro di appropriatezza nell'elaborazione del riaccertamento straordinario dei residui, operato con riferimento alla data del 1.1.2015, quale presupposto della regolarità e dell'attendibilità delle risultanze del rendiconto 2015.

In questo quadro, la Sezione ha svolto attività istruttoria finalizzata alla verifica degli equilibri di bilancio e della regolarità del risultato d'amministrazione del Comune al 31.12.2015, controllando in particolare, oltre alla regolarità del riaccertamento straordinario dei residui al 1.1.2015, che i pregressi vincoli contabili formati negli esercizi 2013 e 2014 fossero stati rispettati ai fini della determinazione del risultato d'amministrazione del 2015. Il controllo ha cioè conseguentemente mirato a verificare che la parte libera e disponibile dell'avanzo finanziario, ove esistente, fosse effettivamente tale.

Tale attività della Sezione si è affiancata al perseguimento dell'altro fondamentale obiettivo del suo controllo previsto dal programma 2017 e costituito dalla verifica del conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica, cui è tenuto l'ente in ossequio al patto di stabilità regionale.

Sulla base di queste direttrici, la verifica dell'avvenuto rispetto degli obblighi di finanza pubblica (rispetto del saldo di competenza mista, contenimento della spesa del personale e riduzione dell'indebitamento) concernenti il patto di stabilità 2015 è stata condotta in un'ottica di livello regionale, che intende il Comune come partecipante del raggiungimento del complessivo equilibrio economico finanziario del sistema regionale previsto dagli accordi della Regione con lo Stato.

Un siffatto inquadramento del controllo è espressione di un rafforzamento della funzione di (concorso al) coordinamento della finanza pubblica che fa capo alla Sezione e che integra l'ordinaria funzione ausiliaria a favore del singolo ente controllato, esercitata per mezzo del riscontro degli equilibri del bilancio e dell'assenza di circostanze che possano compromettere la solidità finanziaria del comune. Il controllo è cioè esercitato sulla base di logiche sistemiche di rilevanza e dimensione regionale, che intendono il bilancio dei singoli enti come parte di un più vasto aggregato contabile e il controllo sui singoli enti come segmento di una attività più ampia, che ha come obiettivo finale la verifica dell'attendibilità delle complessive risultanze contabili e finanziarie del compendio di enti locali che compone il relativo sistema di finanza pubblica regionale.

Con riferimento all'osservanza del patto di stabilità, poichè l'attività della Sezione fa seguito non solo alle certificazioni di regolarità rilasciate dal sindaco, dal responsabile dell'ufficio di bilancio (o equivalente) e soprattutto dall'organo di revisione del Comune, ma anche a quelle svolte dai competenti uffici regionali ai fini delle verifiche di loro competenza, ne consegue che viene indirettamente coinvolta nel controllo anche l'azione degli apparati

regionali, su cui gravano gli adempimenti di monitoraggio, verifica e comunicazione dei dati rilevanti ai fini del patto di stabilità, nell'ambito della responsabilità assunta dalla Regione in ordine al raggiungimento del risultato complessivo di finanza pubblica.

## **2) Considerazioni generali sull'esito del controllo sul comune di Gemona del Friuli.**

La disamina condotta dalla Sezione ha evidenziato criticità in ordine all'articolazione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 nelle componenti delle somme accantonate, destinate e vincolate. Ciò è ascrivibile al fatto che le fondamentali risultanze del riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015 e i corrispondenti effetti sul risultato di amministrazione al 1.1.2015, come comunicate e illustrate alla Sezione dall'Organo di revisione, nella relazione redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 266/2005, si sono rivelate ampiamente imprecise al punto che, in esito alle richieste istruttorie della Sezione volte al chiarimento, sono state "surrogate" da una "ricostruzione" delle corrispondenti poste contabili, che alimentano, quali dati di partenza, le risultanze del rendiconto al 31.12.2015.

Queste ultime sono però ampiamente frutto di evidenze extracontabili, che determinano l'assenza di un'adeguata e regolare continuità della rappresentazione contabile della gestione comunale del 2015, che è stata sul punto operata prescindendo da adeguate formalizzazioni in atti e soprattutto senza quel dettaglio informativo, che la disciplina contabile esige ai fini del riaccertamento straordinario dei residui (RSR), quale presupposto di chiarezza e di giustificazione dei dati all' 1.1.2015, ai fini di un corretto e sicuro avvio della gestione contabile "armonizzata".

La suddetta ricostruzione risente peraltro anche di alcune discrasie rilevate dalla Sezione sul rendiconto al 31.12.2014, cui la "ricostruzione" stessa non ha posto rimedio (vincolo da saldo residui di parte capitale per euro 44.407,65).

Più in generale, l'incerto ordine di attività sopra descritto si inserisce in un contesto in cui anche le precedenti osservazioni di questa Sezione non hanno avuto alcun riscontro, ivi compresa, in particolare, l'indicazione contenuta nella deliberazione della Sezione n. 166/2014, che chiedeva la costituzione di un fondo svalutazione crediti in relazione alla quantità e qualità dei residui attivi.

Nel merito dei suoi contenuti, la "ricostruzione" di cui sopra imputa tale difetto di coerenza e di continuità delle risultanze contabili a un'originaria incompletezza dell'impianto informatico, che avrebbe generato allocazioni e risultanze contabili non corrette, ma formalmente approvate con la deliberazione della Giunta comunale n. 89/2015 concernente il RSR all'1.1.2015, che però non è stata interessata da rettifiche o emendamenti. Per contro le risultanze di quella delibera risultano in effetti ampiamente inconferenti e quindi, per quanto interessa in questa sede, disattese ai fini dell'elaborazione del rendiconto 2015. E' cioè accaduto che l'ammontare dell'avanzo vincolato da riaccertamento straordinario dei residui, quantificato dalla delibera giuntale n. 89/2015 in euro 328.985,48 alla data del 1.1.2015, sia stato, in assenza di ogni formalizzazione a rettifica in atti, ai fini del rendiconto riquantificato in euro 94.323,53, quale originaria componente delle risorse valorizzate ai fini della

determinazione dell'importo di euro 482.216,66 costituente la quota dell'avanzo vincolata "da trasferimenti" al 31.12.2015.

Il risultato di amministrazione al 31.12.2015, quantificato dalla delibera comunale 28.6.2016 n. 14 in complessivi euro 1.479.297,59, comprende una complessiva quota vincolata di euro 898.216,66, una quota accantonata di euro 562.791,92, una quota destinata agli investimenti pari a zero e conseguentemente la quota disponibile è quantificata dalla delibera in euro 18.289,01. Per i motivi di cui sopra, di tali quote sfugge però la consequenzialità e la correlazione contabile con i corrispondenti valori all'1.1.2015, così come rimangono non del tutto chiari anche al termine del confronto istruttorio alcuni passaggi del calcolo operato e degli importi presi in considerazione per la quantificazione della quota vincolata. Le risultanze del riaccertamento straordinario dei residui si presentano quindi ampiamente inattendibili, nelle parti sopra richiamate.

In esito al contraddittorio, che ha anche dato luogo a due riunioni istruttorie presso l'ufficio distaccato di Udine, la Sezione ha operato, per quanto possibile, una riarticolazione del risultato di amministrazione al 31.12.2015 che, fermi restando il risultato complessivo e il valore della quota accantonata (euro 562.791,92), presenta una quota vincolata di euro 994.056,69, anziché di euro 898.216,66, e conseguentemente la quota dell'avanzo da considerare disponibile è negativa per euro 77.551,02, determinandosi in tal modo un disavanzo di amministrazione che dovrà ricevere allocazione in bilancio, con una destinazione a investimenti del complessivo importo di 95.840,03 nei termini e contenuti che sono illustrati al punto 3D dello "svolgimento del controllo" di questa delibera.

Dubbie sono anche le risultanze relative alla cassa vincolata, ove l'inesistenza di ogni vincolo al 1.1.2015, attestata dalla determina n. 17 del 21.1.2015 del responsabile del servizio finanziario del Comune, è stata riferita all'applicazione del metodo semplificato previsto al punto 10.6 dei principi contabili applicati concernenti la contabilità finanziaria, che sconta però l'assenza di una previa individuazione delle risorse da ritenere certamente vincolate (i contributi regionali espressamente finalizzati e già incassati), e a un anticipato utilizzo di fondi liberi per spesa vincolata (che di per sé non costituisce argomento decisivo ai fini della dimostrazione del rispetto di vincoli di cassa specifici). Nel corso del confronto istruttorio è stata anche richiamata l'esistenza di un'operazione finanziaria consistente nell'acquisto di titoli, il cui deposito presso altro conto bancario, rappresenterebbe, secondo il Comune, la dimostrazione empirica del rispetto del vincolo esistente sulle corrispondenti risorse di cassa, peraltro in assenza di ogni atto che attesti (impregiudicato il problema della sua ammissibilità) una siffatta preordinazione dell'investimento in titoli alla tutela del vincolo di cassa.

La sottovalutazione dei vincoli di cassa è un problema che peraltro risulta comune a molti enti e, per la particolarità che presenta rispetto alle tematiche relative alla competenza, anche sotto il profilo temporale del controllo e dei rimedi esperibili, sarà affrontato sistematicamente dalla Sezione, nell'esame dei dati sul rendiconto 2016.

Infine il complessivo Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) genera perplessità in ordine ai criteri e al metodo di quantificazione applicati. In ragione del tempo in cui vengono

formulate, le osservazioni sul FCDE, come per la cassa vincolata, valgono come principi cui adeguare il comportamento dell'ente in epoca successiva alla presente deliberazione.

Nelle criticità afferenti la determinazione del FCDE è rimasto inizialmente coinvolto anche il rispetto del patto di stabilità, che ai fini delle risultanze della gestione 2015, rileva tra le spese limitatamente alla quota afferente la competenza 2015 nel suo valore di stanziamento definitivo.

Il comune di Gemona ha esposto nel modello 3B del patto il valore di 100.000 euro che corrispondeva allo stanziamento iniziale di bilancio 2015, ma di cui le verifiche eseguite dalla Sezione nel corso dell'istruttoria hanno comunque riscontrato la sostanziale attendibilità, nonostante l'erronea contabilizzazione operata dall'ente.

### **Svolgimento del controllo**

#### **A) Equilibri di bilancio e risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014**

Il risultato d'amministrazione del rendiconto dell'esercizio finanziario 2014 del Comune di Gemona del Friuli, come rappresentato dall'Organo di revisione nella relazione trasmessa alla Sezione di controllo ai sensi dell'articolo 1, comma 166, della l. 266/2005 e negli atti forniti in corso di istruttoria, ammonta a euro 1.058.731,39 di cui 736.000,00 vincolati e 322.732,39 non vincolati. Ai fini che in questa sede rivestono importanza, presenta inoltre le seguenti particolarità.

Il saldo della gestione di competenza (differenza fra accertamenti ed impegni) è positivo, pari ad euro 92.307,18. Esso discende per l'ammontare di euro 76.082,38 dalla gestione corrente e per euro 16.224,80 dalla gestione di parte capitale. In parte capitale del bilancio 2014 è stato applicato l'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente nella misura di euro 87.775,20. Conseguentemente, tenuto conto che l'avanzo applicato aveva natura vincolata (come di seguito verrà illustrato), il saldo finale di parte capitale ammonta ad euro 104.000,00 (euro 16.224,80 + euro 87.775,20) e costituisce un corrispondente vincolo sul risultato di amministrazione.

La scomposizione del saldo della gestione dei residui 2014 tra la parte vincolata e la parte libera non appare altrettanto univoca.

Al riguardo si osserva innanzitutto che, in sede di un primo esame istruttorio, la Sezione aveva rilevato, fra l'altro, la cancellazione di residui passivi della parte capitale dichiarata "non vincolata" per l'ammontare di euro 125.680,77 e la cancellazione di residui attivi, iscritti pure alla parte capitale "non vincolata", dell'importo di euro 351,39.

Nel presupposto che potesse sussistere compensazione fra le descritte economie/insussistenze di residui passivi e le eliminazioni dei residui attivi, tale gestione delle partite residuali avrebbe generato risorse dell'ammontare di euro 125.329,38 sulla cui origine/natura la Sezione, in sede istruttoria, ha espresso le proprie osservazioni e chiesto chiarimenti.

Sulla specifica tematica ora in esame, l'Organo di revisione ha fornito i dati sotto riportati, da cui si desumono in forma succinta anche le fonti di finanziamento dei residui passivi eliminati e, quindi, i vincoli a essi sottesi e scaturenti dallo stesso saldo della gestione

dei residui:

1) il saldo gestione residui di parte capitale coperti da finanziamento libero ammonta ad euro	80.921,73
2) il saldo gestione residui di parte capitale (quota destinata) coperti da entrate in conto capitale senza vincolo specifico (alienazioni) ammonta ad euro	21.141,56
3) il saldo gestione residui di parte capitale (quota destinata), finanziati da entrate permessi di costruire utilizzabili in parte corrente, ammonta ad euro	23.266,09
	-----
Totale	125.329,38

Dall'analisi del dettaglio sopra riportato si evince quanto segue:

- il saldo di cui al punto 1), pari ad euro 80.921,73 origina risorse confluenti nel "fondo disponibile" del risultato di amministrazione 2014;
- il saldo di cui al punto 2), pari ad euro 21.141,56, costituisce comunque avanzo vincolato per spese di parte capitale;
- il saldo di cui al punto 3), pari ad euro 23.266,09, deriva da risorse iscritte in parte capitale e, a suo tempo, destinate al finanziamento di spese di parte capitale.

Nel merito dei potenziali vincoli scaturenti da quest'ultimo saldo di euro 23.266,09 l'Organo di revisione ne afferma l'utilizzabilità per spesa corrente.

Al riguardo, si rileva innanzi tutto che la sopra descritta natura del saldo non risulta comprovata da alcun riferimento a provvedimenti amministrativi o atti contabili, ma solo rappresentata come tale nei termini descritti dall'Organo di revisione nell'ambito e ai fini del riesame delle risultanze della gestione finanziaria dell'esercizio 2014.

Preme ancora sottolineare che i residui cancellati di cui al soprastante punto 3) traggono origine da spese di parte capitale a suo tempo finanziate da entrate aventi la medesima natura e che l'ipotesi di non apporre vincoli sulle risorse qui generate - per quanto risultante dall'istruttoria - non troverebbe fondamento normativo nel comma 8 dell'articolo 2 della L. 244/2007, in assenza di formali provvedimenti amministrativi, non acquisiti al controllo, che abbiano originariamente determinato la destinazione a spesa corrente di siffatto avanzo di risorse.

Nella tabella che segue, considerato che nel risultato di amministrazione 2014 sono presenti anche vincoli (evidenziati nella tabella stessa) derivanti dall'esercizio finanziario 2013, la composizione dell'avanzo [ex articolo 187, comma 1, del d.lgs. 267/2000 (Tuel)] come determinata dalla Sezione a seguito delle soprastanti risultanze istruttorie viene posta a confronto con il risultato di amministrazione determinato in sede di approvazione del rendiconto 2014 da parte dell'Organo consiliare, come pure con le risultanze delle precisazioni da ultimo operate dall'Organo di revisione.

	2014 (come da "questionario" = rendiconto approvato)	2014 (nuova rappresentazione dell'OR nella nota istruttoria del 30.10.2017)	2014 (ultima rappresentazione della Sezione dopo il confronto istruttorio)
Risultato di amministrazione (+/-)	1.058.731,39	1.058.731,39	1.058.731,39
<i>di cui:</i>			
a) Vincolato	736.000,00	(*) 736.000,00	(*) 736.000,00
b) Per spese in conto capitale	0,00	(**) 21.141,56	(***) 44.407,65
c) Per fondo ammortamento	0,00	0,00	0,00
d) Per fondo svalutazione crediti	0,00	0,00	0,00
e) Non vincolato (+/-)	322.731,39	301.589,83	278.323,74

(\*) Il fondo vincolato di **euro 736.000,00** è così composto:

- **euro 632.000,00** = fondo già presente nel risultato di amministrazione 2013. La natura di tale quota vincolata è chiarita nella relazione dell'Organo di revisione sullo schema di rendiconto. Precisamente, essa risulta essere originata "da un contributo pluriennale in conto interessi su finanziamento per la realizzazione del Castello, da un altro contributo destinato all'acquisizione e ristrutturazione locali ex Banca Antoniana ed infine dalla prima annualità del contributo in conto interessi su mutuo in ammortamento dal 2014 per lavori di sistemazione di via Armentaressa, incassati in via anticipata". [Tale precisazione è stata riportata dalla Sezione nella propria nota istruttoria n. 2103 dd 31.5.2016, indirizzata all'Organo di revisione con riferimento al "questionario" relativo al rendiconto 2013].

- **euro 104.000,00** = fondo vincolato corrispondente al saldo della gestione di parte capitale (competenza) 2014.

(\*\*) Il vincolo dell'ammontare di **euro 21.141,56**, per spese in conto capitale, corrisponde - secondo le indicazioni dell'OR - a quota parte del "saldo gestione residui" 2014, in quanto originato dalla cancellazione di residui passivi di parte capitale già finanziati da entrate di parte capitale (alienazioni).

(\*\*\*) Il fondo vincolato per spese in conto capitale, dell'ammontare di **euro 44.407,65**, è così composto:

- **euro 21.141,56** = vincolo corrispondente - secondo le indicazioni dell'OR - a quota parte del "saldo gestione residui" 2014, in quanto originato dalla cancellazione di residui passivi di parte capitale già finanziati da entrate di parte capitale (alienazioni);

- **euro 23.266,09** = alla luce delle note istruttorie il vincolo discende dall'eliminazione di residui passivi di parte capitale a suo tempo finanziati da entrate da "contributo permesso di costruire" accertate in parte capitale.

Il risultato d'amministrazione del 2014 si caratterizza inoltre per la mancata costituzione di un fondo svalutazione crediti. Sono stati in tal modo disattesi la pronuncia della Sezione di cui alla delibera n. 166 del 4.11.2014, nonché gli esiti di precedenti confronti istruttori aventi a oggetto i rendiconti 2013 e 2014. In particolare, in sede di valutazione dello stato dei residui attivi di parte corrente a rendiconto 2012, nella citata deliberazione n. 166/2014 la Sezione



aveva segnalato il rilevante ammontare di poste residuali attive vetuste, iscritte ai titoli I e III dell'entrata, e aveva invitato l'Ente – con riferimento allo stesso esercizio 2014 – alla costituzione del fondo svalutazione crediti.

In sede di controllo della composizione del risultato di amministrazione 2013 e 2014 la Sezione aveva ancora richiamato l'attenzione sulla presenza di residui attivi di parte corrente, di remota provenienza e di notevole entità (note istruttorie della Corte dei conti n. 2103 del 31 maggio 2016 e n. 2433 del 26.9.2017).

Da ultimo, è stato rilevato che al 31.12.2014 i residui iscritti ai titoli I e III delle entrate, originati negli anni 2010 e precedenti, ammontavano a complessivi euro 120.022,22 con un'incidenza del 37,19% sulla quota di avanzo disponibile (euro 322.731,39 come da rendiconto approvato).

In conclusione le risultanze istruttorie sul risultato d'amministrazione del rendiconto 2014 depongono per l'esistenza di un avanzo libero di euro 278.323,74 e di un avanzo vincolato di euro 736.000 + 44.407,65 e così di complessivi euro 780.407,65.

**B) Il riaccertamento straordinario dei residui effettuato ai sensi dell'articolo 3, comma 7, del d.lgs. 118/2011 e s.m.i. – la determinazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015**

Il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi alla data del 1° gennaio 2015 è stato approvato con delibera della Giunta comunale di Gemona del Friuli n. 89 del 28 maggio 2015.

L'Allegato 5/2" contenuto nella medesima DGC n. 89/2015 (allegato previsto dal d.lgs. n. 118/2011) riporta il seguente "prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione alla data del riaccertamento straordinario dei residui":

**PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE ALLA DATA DEL  
RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI** (DGC n. 89/2015)

<b>RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2014 DETERMINATO NEL RENDICONTO 2014 (a)</b>		<b>1.058.731,39</b>
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (b)	(-)	23.482,86
RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (c)	(+)	400.247,92
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (d)	(-)	908.663,44
RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (e)	(+)	6.359.308,95
RESIDUI PASSIVI DEFINITIVAMENTE CANCELLATI CHE CONCORRONO ALLA DETERMINAZIONE DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (f)	(+)	-
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO g) = (e) -(d)+(f)	(-)	5.460.645,51
<b>RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 1° GENNAIO 2015 - DOPO IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI (h) = (a) -(b) + (c) - (d)+ (e) + (f) -(g)</b>		<b>1.435.496,45</b>
<b>Composizione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 - dopo il riaccertamento straordinario dei residui (g):</b>		
<b>Parte accantonata</b>		
Accantonamento a Fondo crediti di dubbia esigibilità		194.638,27
Accantonamento Fondo passività potenziali		28.946,21
Accantonamento Fondo indennità fine mandato		1.700,00
<b>Totale parte accantonata (i)</b>		<b>225.284,48</b>
<b>Parte vincolata</b>		
Avanzo vincolato riaccertamento ordinario		736.000,00
Avanzo vincolato da riaccertamento straordinario		328.985,48
<b>Totale parte vincolata (l)</b>		<b>1.064.985,48</b>
<b>(**) Totale parte destinata agli investimenti (m)</b>		<b>-</b>
<b>Totale parte disponibile (n) = (h)-(i)- (l)-(m)</b>		<b>145.226,49</b>

Il risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 ammonta dunque ad euro 1.435.496,45 ed è determinato dalla somma algebrica del risultato di amministrazione contabile al 31.12.2014, delle risultanze finali delle operazioni di eliminazione definitiva e di cancellazione con reimputazione dei residui attivi e passivi, che hanno alimentato la costituzione del fondo pluriennale vincolato.

Con riferimento a quanto in questa sede più interessa e cioè riguardo alla composizione dell'avanzo (ex articolo 187, comma 1, del Tuel), come sopra rappresentata, l'Ente ha provveduto all'individuazione delle quote accantonate (complessivi euro 225.284,48), vincolate (complessivi euro 1.064.985,48) e della quota destinata agli investimenti (per euro "zero"), quantificando la "parte disponibile" in euro + 145.226,49.

La disamina condotta dalla Sezione sulle operazioni del riaccertamento straordinario dei residui ed il conseguente confronto istruttorio hanno fatto emergere, ai fini che interessano l'odierno controllo, perplessità sui criteri di quantificazione utilizzati e in generale una significativa inattendibilità delle suesposte risultanze. Infatti:

**- con riferimento alla "parte accantonata"**

Per la determinazione del **fondo crediti di dubbia esigibilità** nell'ammontare di euro 194.638,27, l'Ente ha dichiaratamente riferito il calcolo ora in parola a criteri e metodologie indicati nel "Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria - Allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011" (paragr. 3.3 - Esempio n. 5), ma, operativamente, si è discostato dalle modalità previste dallo stesso principio contabile per la quantificazione dell'accantonamento a FCDE in sede di riaccertamento straordinario dei residui. In particolare:

- non ha preso in considerazione correttamente le annualità (ultimi cinque esercizi) per il calcolo della media degli incassi conto residui;
- nei conteggi effettuati con riferimento alle entrate da "proventi della casa di riposo", il criterio seguito dall'ente non pare coerente, in quanto, il livello al quale è stata elaborata l'analisi avrebbe dovuto essere uniforme nelle varie fasi del conteggio, mentre ciò non è avvenuto nella fase relativa al calcolo della media del rapporto tra incassi in conto residui e residui attivi in essere all'inizio di ognuno degli ultimi cinque esercizi.

Da ciò consegue che il risultato di amministrazione "effettivo" al 1.1.2015, riferito alla "parte disponibile", alla luce delle risultanze della parte accantonata, non coincide con quello indicato nel prospetto comunale di cui sopra.

#### **- con riferimento alla "parte vincolata"**

La **parte "vincolata"** del risultato di amministrazione al 1.1.2015 è determinata in complessivi euro 1.064.985,48 e viene dettagliata nelle seguenti voci:

- "Avanzo vincolato da riaccertamento ordinario" pari ad euro 736.000,00. Tale quota trova corrispondenza nel fondo vincolato costituito dall'Ente nel risultato di amministrazione 2014 in sede di approvazione del rendiconto, di cui sopra si è detto.
- "Avanzo vincolato da riaccertamento straordinario" pari ad euro 328.985,48, originato a seguito dell'operazione di cancellazione definitiva dei residui attivi e passivi [ex articolo 3, comma 7, lett. a), del d.lgs. 118/2011 e s.m.i.].

Nel merito dell'attendibilità dei predetti vincoli costituiti sul risultato di amministrazione, occorre preliminarmente sottolineare innanzitutto che l'articolazione dell'avanzo rappresentata nel suddetto prospetto non è pienamente conforme a quella prevista dallo schema di cui all'Allegato 5/2 del d.lgs. 118/2011.

Ciò premesso, gli esiti delle verifiche effettuate sull'ammontare della quota riportante la descrizione "avanzo vincolato da riaccertamento straordinario" evidenziano che l'importo di euro 328.985,48 trova corrispondenza nell'ammontare delle risorse originate dalla definitiva cancellazione di residui passivi non correlati ad obbligazioni giuridicamente perfezionate, riportati negli elenchi nel seguito indicati con le sole risultanze finali e con l'evidenza delle fonti di copertura delle spese cui si riferiscono i medesimi residui cancellati. Va precisato che gli elenchi qui riportati fanno parte di una più ampia classificazione dei residui cancellati, che comprende anche ulteriori poste residuali passive la cui cancellazione avrebbe generato risorse "libere" [elenco a)].

- Elenco (b) = residui originariamente coperti da risorse libere

21.779,32

- Elenco (d) = residui finanziati da "prestito"	14.504,48
- Elenco (e) = residui finanziati da "entrate vincolate a specifica destinazione di legge"	8.996,38
- Elenco (f) = residui finanziati da "trasferimenti vincolati a specifica destinazione"	36.054,49
- Elenco (g) = residui finanziati da "entrate vincolate a specifica destinazione dell'ente"	<u>247.650,81</u>
<b>Totale</b>	<b>328.985,48</b>

Si osserva, pertanto, che nella parte vincolata sarebbero stati inseriti euro 21.779,32 [elenco b)] corrispondenti a residui cancellati che appaiono finanziati da entrate libere.

Risulta, inoltre, che dalla soprastante sommatoria sia stata esclusa la somma di euro 3.644,57 che corrisponde ad un residuo passivo coperto da "prestito", inserito in separato elenco delle poste cancellate.

La Sezione ha portato a conoscenza dell'Organo di revisione le suddette discrasie sulle risultanze dei vincoli effettivamente costituiti sul risultato di amministrazione.

Nella nota di riscontro (nota in data 30.10.2017) l'Organo di revisione ha fornito una diversa specificazione dei residui passivi cancellati, la quale non presenta alcuna corrispondenza con gli elenchi soprastanti. Ed ancora, con riferimento ai vincoli costituiti nella sommatoria di euro 328.985,48, l'Organo di revisione ha precisato quanto segue: "[...] *Il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione alla data del riaccertamento straordinario dei residui riporta tale vincolo e riporta il dato complessivo dell'operazione di riaccertamento, senza dettagliare analiticamente gli importi, la genesi degli stessi e le conseguenti differenze di vincolo.*

*La ricostruzione completa di queste poste, effettuata anche tenendo conto delle prime criticità generate dalla non completezza dell'impianto informatico che può aver generato alcune collocazioni formali non compiutamente corrette, porta alla seguente suddivisione [...].*

*L'evidente discrasia rispetto alla ricostruzione effettuata dalla Corte sulla base delle informazioni aggiuntive a suo tempo fornite dall'Ente tramite il Revisore, si ritiene possa ascriversi a una originaria impostazione contabile e di software che ha collocato tutte le differenze di riaccertamento della parte capitale fra le somme vincolate senza recepire l'analisi sulle fonti di finanziamento."*

Dopo tale informativa, l'Organo di revisione ha rappresentato, senza riferimenti ad alcun documento contabile, una nuova composizione revisionata del risultato di amministrazione, la quale, ancora secondo le sue affermazioni, dovrebbe risultare "quale effettiva composizione dell'avanzo al 1.1.2015".

Di seguito si riporta la composizione del risultato di amministrazione come riveduta dall'Organo di revisione (che contiene, in parentesi, anche alcune annotazioni esplicative della Sezione):

Composizione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 - dopo il riaccertamento straordinario dei residui (g)	1.435.496,45
Totale Parte accantonata (dettaglio come da prospetto Allegato 5/2) (i)	225.284,48
<b>Parte vincolata</b>	
A) Vincolato (vincoli costituiti in sede di approvazione del rendiconto 2014)	736.000,00
B) Vincolato accertamento corrente (descrizione riportata dall'Organo di revisione)	12.341,15
C) Vincolato accertamento capitale (descrizione riportata dall'Organo di revisione)	7.000,00
D) Accantonato riaccertamento conto capitale (descrizione riportata dall'Organo di revisione)	74.982,38
<b>Totale parte vincolata (l)</b>	<b>830.323,53</b>
<b>Totale parte destinata agli investimenti (m)</b>	<b>-</b>
<b>Totale parte disponibile (n) = (g) - (i) - (l) - (m)</b>	<b>379.888,44</b>
Se (n) è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione 2015	

Dall'analisi comparata dei contenuti della tabella soprastante con la composizione del risultato di amministrazione al 1.1.2015 come approvata con DGC n. 89/2015 emerge quanto segue:

- Nella composizione riveduta a cura dell'Organo di revisione, l'ammontare del vincolo già costituito in sede di approvazione del rendiconto 2014 rimane invariato (euro 736.000,00 di cui alla voce A).
- La parte "vincolata" discendente dal "riaccertamento straordinario dei residui" corrisponde ora alla sommatoria delle voci B), C) e D) collocate in tabella ed il totale è di euro 94.323,53 (quella determinata nel prospetto "Allegato 5/2" di cui alla DGC n. 89/2015 ammontava ad euro 328.985,48).
- In ragione della diversa composizione come riveduta dall'Organo di revisione, la "parte disponibile" del risultato di amministrazione al 1.1.2015 ammonterebbe ad euro 379.888,44 anziché ad euro 145.226,49.

Gli esiti dell'istruttoria attesterebbero dunque l'esistenza di una drastica difformità tra le risultanze contabili del risultato di amministrazione di cui alla DGC n. 89/2015, che sconterebbero dei vizi generati dall'impianto informatico, e la reale situazione quale emergerebbe dalla ricostruzione dell'Organo di revisione il quale, peraltro, non specifica se tale ricostruzione è stata recepita o meno in provvedimenti amministrativi forieri di corrispondenti risultanze contabili.

Al riguardo la Sezione osserva:

- L'Organo di revisione ha presentato un conteggio significativamente diverso della "parte vincolata" che non fruisce di quelle indicazioni analitiche richieste dalla normativa sull'armonizzazione [articolo 3, comma 7, lett. a), ultimo periodo, del d.lgs. 118/2011].
- Nel conteggio nuovo non sono stati considerati i vincoli per spese di parte capitale che dovrebbero trarre origine dal saldo della gestione residui al 31.12.2014 (euro 44.407,65): in questo importo sono ricompresi anche euro 21.141,56 che, per stessa precisazione dell'Organo di revisione, avrebbero dovuto essere considerati vincolati.

Pare soprattutto necessario ribadire che non è noto su quali atti amministrativi e contabili dell'Ente trovino supporto le precisazioni da ultimo fornite dall'Organo di revisione sul risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015.

Nemmeno dalla deliberazione del Consiglio comunale n. 14 del 28 giugno 2016, che approva il rendiconto 2015, si possono trarre dati ed informazioni tali da consentire una valutazione sull'attendibilità dell'articolazione del risultato di amministrazione al 31.12.2015 in dipendenza di elementi/fatti gestionali che avrebbero determinato diverse risultanze finanziarie all'inizio dell'esercizio.

### **C) Determinazione della cassa vincolata al 1° gennaio 2015**

Dall'esame del questionario relativo al rendiconto 2014 emerge che il fondo cassa al 31 dicembre 2014 ammonta ad euro 1.723.874,52 ed è costituito esclusivamente da "fondi liberi".

Nel merito della determinazione della giacenza di cassa vincolata al 1° gennaio 2015 all'avvio della nuova contabilità armonizzata, occorre segnalare che le informazioni tratte dai questionari relativi al rendiconto 2014 e al bilancio di previsione 2015, nonché dai pareri espressi dall'Organo di revisione sugli schemi di rendiconto 2014 e 2015, apparivano discordanti.

Infatti, sul punto dei vincoli di cassa al 1.1.2015, il precedente Organo di revisione, nella sua relazione allo schema di rendiconto 2014, aveva precisato: "Cassa vincolata: *L'Ente ha provveduto alla determinazione della cassa vincolata alla data del 1/1/2015, nell'importo di euro 656.000,00 come disposto dal punto 10.6 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria allegato al d.lgs. 118/2011. L'importo degli incassi vincolati al 31/12/2014 è stato comunicato al Tesoriere.*"

Per contro, l'attuale Organo di revisione, nella relazione allo schema di rendiconto 2015 dichiara: "*L'Ente ha provveduto alla determinazione della cassa vincolata alla data dell'1/1/2015 e le risultanze sono che non esiste a tale data alcun vincolo perché l'Ente ha anzi anticipato somme libere per finanziare spese vincolate. Di un tanto è stata resa comunicazione al Tesoriere con determinazione n. 17 dd 21.1.2015*".

A seguito di richiesta di chiarimenti formulata sull'argomento, l'Organo di revisione ha confermato l'avvenuta adozione del provvedimento di determinazione dell'importo della cassa vincolata al 1.1.2015 (determina del Responsabile del servizio finanziario n. 17 del 21.1.2015), con il quale, peraltro, a tale data è stata accertata "*l'assenza di somme giacenti presso la Tesoreria aventi natura di entrate a destinazione vincolata derivante da legge, trasferimenti o prestiti, sulla base dei dati di preconsuntivo disponibili presso l'Ente*".

Per dimostrare l'attendibilità di quanto dichiarato nel citato provvedimento, l'Organo di revisione ha fornito un elenco di entrate per un totale di euro 6.067.239,72 ed un elenco di spese che assommano ad euro 5.543.323,57 (rispettivamente, allegato A ed allegato B alla nota in data 30.10.2017), presumibilmente con l'intento di rappresentare la coerenza dei criteri di determinazione della giacenza vincolata al 1.1.2015 - cui l'Ente avrebbe fatto ricorso - con le modalità stabilite al paragr. 10.6 del "Principio contabile applicato concernente la contabilità

In realtà l'applicazione del metodo cd "semplificato" sconta, nel caso concreto, l'assenza di una previa valorizzazione delle risorse da ritenere certamente vincolate (i contributi regionali espressamente finalizzati e già incassati presenti nella quota vincolata del risultato di

amministrazione di cui al rendiconto 2015). Più in generale si deve osservare che un anticipato utilizzo di fondi liberi per spesa vincolata non costituisce argomento decisivo ai fini della dimostrazione del rispetto di specifici vincoli di cassa, che debbono comunque essere garantiti. Nel corso del confronto istruttorio è stata anche richiamata l'esistenza di un'operazione finanziaria consistente nell'acquisto di titoli, il cui deposito presso altro conto bancario rappresenterebbe, secondo il Comune, la dimostrazione empirica del rispetto del vincolo esistente sulle corrispondenti risorse di cassa, peraltro in assenza di ogni atto che attesti (impregiudicato il problema della sua ammissibilità) una siffatta preordinazione dell'investimento in titoli alla tutela del vincolo di cassa.

I temi dei vincoli di cassa saranno oggetto di specifico controllo da parte della Sezione nell'ambito delle "linee guida" sul rendiconto 2016, e alla luce delle evidenze contabili previste dalla nuova disciplina dell'armonizzazione contabile. L'ente è comunque tenuto ad adeguare la gestione della cassa vincolata ai principi sopra ricordati.

#### **D) Equilibri di bilancio e risultato di amministrazione al 31.12.2015**

Dal rendiconto 2015 del Comune di Gemona del Friuli, approvato con deliberazione 28 giugno 2016 n. 14, emerge un saldo finale di parte corrente positivo, pari ad euro 90.732,64, raggiunto con applicazione dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente per la quota di euro 92.341,15.

Anche il saldo finale della gestione di parte capitale è positivo: euro 79.275,10 ottenuto applicando l'avanzo nella misura di euro 30.550,00.

Il saldo gestione residui rileva, in sede di riaccertamento ordinario al 31.12.2015 (e pur a fronte del riaccertamento straordinario alla data del 1.1.2015), la cancellazione di poste residuali di notevole entità:

- residui attivi dell'ammontare di euro 214.215,51;
- residui passivi dell'ammontare di euro 210.900,06.

Constatato che non appariva chiaro in quale misura i predetti saldi della gestione di competenza e della gestione dei residui potessero aver alimentato fondi vincolati nel risultato di amministrazione 2015, nel contesto della correlazione fra i vincoli costituiti nel risultato di amministrazione al 1.1.2015 e quelli risultanti a rendiconto 2015 è stato chiesto all'Organo di revisione di spiegare le modalità di applicazione/utilizzo dell'avanzo nel corso della gestione 2015. E' stato chiesto, altresì, di esporre in forma analitica i criteri di determinazione della parte "vincolata" del risultato di amministrazione 2015.

In risposta alla richiesta istruttoria, l'Organo di revisione ha fornito i seguenti chiarimenti: *"Relativamente alle modalità di applicazione/utilizzo dell'avanzo nel corso della gestione 2015, si specifica che è avvenuto per euro 92.341,15 (quota A per 80.000,00 euro e B per euro 12.341,15) per la parte corrente e per euro 30.550,00 per la parte capitale (quota D per 23.550,00 e C per euro 7.000,00)."*

Le quote di avanzo applicato/utilizzato, indicate, rispettivamente, con le lett. A, B, D e C, sono da ritenersi quote "vincolate" e trovano riscontro nel prospetto di ricalcolo - a cura dell'Organo di revisione - della composizione del risultato di amministrazione al 1° gennaio

2015. Il prospetto è rinvenibile al precedente punto 3D (Il riaccertamento straordinario dei residui effettuato ai sensi dell'articolo 3, comma 7, del d.lgs. 118/2011 e s.m.i. - la determinazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015).

Dalle informazioni ottenute in sede istruttoria, emerge che il saldo positivo finale della gestione di parte corrente genera un vincolo di euro 85.216,66.

Dalla stessa fonte emerge che dal saldo finale della gestione di parte capitale scaturisce un vincolo di euro 79.275,10.

Il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015, come rappresentato nella deliberazione consiliare n. 14 del 28 giugno 2016 che approva il rendiconto 2015, ammonta (contabilmente) ad euro + 1.479.297,59. Il quadro riassuntivo della gestione finanziaria 2015 e la composizione dell'avanzo sono riportati nel sottostante prospetto (i dati ivi contenuti sono tratti dalla DCC n. 14/2016 e dal paragr. 1.2 del "questionario").

PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE 2015				
Comune di GEMONA del Friuli		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio 2015				1.723.874,52
RISCOSSIONI	(+)	3.797.512,74	11.199.577,28	14.997.090,02
PAGAMENTI	(-)	3.556.346,13	11.076.491,17	14.632.837,30
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			2.088.127,24
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2015	(=)			2.088.127,24
RESIDUI ATTIVI	(+)	7.449.289,80	3.810.200,42	11.259.490,22
<i>di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze</i>				0,00
RESIDUI PASSIVI	(-)	2.531.504,42	3.870.665,39	6.402.169,81
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI <sup>(1)</sup>	(-)			1.941.155,93
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE <sup>(1)</sup>	(-)			3.524.994,13
<b>RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2015 (A)</b>	<b>(=)</b>			<b>1.479.297,59</b>
<b>Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015</b>				<b>1.479.297,59</b>
<b>Parte accantonata <sup>(2)</sup></b>				
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2015... <sup>(4)</sup>				521.142,71
Fondo accantonamento indennità di fine mandato				4.593,00
Fondo perdite società partecipate				0,00
Fondo contenzioso				3.000,00
Passività potenziali				34.056,21
<b>Totale parte accantonata (B)</b>				<b>562.791,92</b>
<b>Parte vincolata</b>				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				0,00
Vincoli derivanti da trasferimenti				482.216,66
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui				0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente (vincolo investimenti)				416.000,00
Altri vincoli				
<b>Totale parte vincolata (C)</b>				<b>898.216,66</b>
<b>Parte destinata agli investimenti</b>				
<b>Totale parte destinata agli investimenti (D)</b>				<b>0,00</b>
<b>Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)</b>				<b>18.289,01</b>
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare <sup>(6)</sup>				



Per l'analisi della composizione del risultato di amministrazione 2015 si traggono informazioni, oltre che dal "questionario" e dal confronto istruttorio, anche dalla relazione dell'organo di revisione resa sullo schema di rendiconto per l'esercizio finanziario 2015.

La "parte accantonata" e la "parte vincolata", come riportate nel prospetto, presentano le seguenti peculiarità:

L'accantonamento per "fondo crediti dubbia esigibilità" ammonta ad euro 521.142,71; le relative modalità di calcolo sono descritte dall'Organo di revisione nella propria relazione allo schema di rendiconto. Nel dettaglio, l'Organo di revisione precisa che l'accantonamento a FCDE ha luogo nelle forme prescritte al punto 3.3 del P.C. applicato 4/2. Esso è determinato con il metodo ordinario ed inoltre, *"l'importo dei residui attivi all'inizio di ciascuno degli ultimi esercizi è ridotto di una percentuale pari all'incidenza dei residui attivi di cui alle lettere b) e d) del prospetto di cui al punto 9.3 riguardante il riaccertamento straordinario dei residui rispetto al totale dei residui attivi risultante dal rendiconto 2014, così come previsto dalla normativa. [...]"*. Secondo le risultanze del prospetto riportato al pag. 27 della relazione dell'OR, tale riduzione corrisponde alla percentuale del 7,5%.

L'Organo di revisione specifica, ancora, quanto segue: *"Avendo l'Ente optato in sede di bilancio di previsione 2015 per una percentuale di accantonamento del 36% si avvale ora di tale riduzione nel rendiconto 2015 sui residui provenienti dalla competenza 2015 (metodo ordinario ridotto). Sui residui di anni precedenti è stato applicato il metodo ordinario pieno."* A questo proposito si osserva che la facoltà di abbattere la consistenza del FCDE accantonata sul risultato di amministrazione non sia configurabile a consuntivo quando l'ente medesimo opta per il metodo ordinario di calcolo. In questi termini si è espressa la Corte dei conti, Sezione di controllo della regione Lombardia con deliberazione 255/2017/PRSP pag. 17 e seguenti con argomentazioni che questa Sezione condivide e che qui richiama.

Nel testo della relazione dell'Organo di revisione, le informazioni qui riportate sono seguite da una tabella esplicativa dei conteggi relativi alla determinazione della quota accantonata a FCDE.

Il prospetto evidenzia:

- i valori finali dei residui attivi individuati, in essere al 31.12.2015, suddivisi fra residui originati nel 2015 e residui attivi originati negli anni precedenti;
- la percentuale minima di accantonamento a FCDE sui residui attivi degli anni precedenti il 2015;
- la percentuale minima di accantonamento a FCDE sui residui attivi originati nel 2015.

Tale percentuale minima di accantonamento corrisponde a quella applicata ai residui attivi originati negli anni precedenti nel caso in cui essa sia inferiore a 36%, mentre corrisponde esattamente al 36% se superiore.

Per quanto attiene agli importi relativi ai residui attivi individuati ed in essere al 31.12.2015, il controllo ha effettuato – ove possibile – un'analisi comparata con i dati Sirtel. Dalla verifica emerge che alla voce "proventi da casa anziani" i residui attivi correnti al 31.12.2015, originati nello stesso es. fin. 2015, sono indicati in euro 289.333,88, mentre il

corrisponde dato Sirtel presenta il valore di euro 711.633,88. Si deduce che nel caso concreto l'Ente abbia probabilmente fatto ricorso ai criteri già adottati in sede di determinazione dell'accantonamento a FCDE nel risultato di amministrazione al 1.1.2015 (in occasione del riaccertamento straordinario dei residui).

Sulla base della deliberazione comunale 28 giugno 2016 n. 14 di approvazione del rendiconto al 31.12.2015, la parte vincolata ammonta a complessivi euro 898.216,66, di cui:

- euro 482.216,66 dichiarati "vincoli da trasferimenti",
- euro 416.000,00 "vincoli formalmente attribuiti dall'Ente (vincolo investimenti)".

In riscontro alla specifica richiesta di chiarimenti formulata dal Magistrato istruttore con riferimento ai criteri di determinazione della parte vincolata, l'Organo di revisione ha fornito un conteggio: nella base di calcolo ha considerato che nel risultato di amministrazione al 1.1.2015 la "parte vincolata da riaccertamento straordinario", ammonterebbe a complessivi euro 94.323,53 come da lui stesso riveduta, anziché ad euro 328.985,48 come risultante dal prospetto "Allegato 5/2" approvato con la delibera giuntale n.89/2015 relativa al "riaccertamento straordinario dei residui".

A questa parte "vincolata da riaccertamento straordinario" l'Organo di revisione aggiunge il vincolo di euro 736.000,00 determinato in sede di rendiconto 2014. Secondo il nuovo conteggio proposto, la parte vincolata al 1.1.2015 ammonterebbe quindi a complessivi euro 830.323,53 (e non ad euro 1.064.985,48 come dal succitato "Allegato 5/2"- deliberazione n. 89 del 28 maggio 2015).

Per quanto concerne, infine, la composizione dettagliata della "parte vincolata" nel risultato di amministrazione al 31.12.2015, il confronto istruttorio non ha chiarito del tutto le problematiche pendenti, in particolare sulla genesi di alcuni vincoli.

Sulla base dei dati disponibili emergenti dal controllo, la Sezione ha determinato nei seguenti contenuti le quote vincolate del risultato di amministrazione al 31.12.2015:

<b>a)</b> vincoli determinati in sede approvazione del rendiconto 2014	736.000,00	
di cui:		
- utilizzati in parte corrente nel bilancio 2015	80.000,00	
	-----	
<u>Vincolo da rendiconto 2014 che permane al 31.12.2015</u>	(*)	656.000,00
(*) di cui: 344.000,00 di parte corrente		
312.000,00 di parte capitale		
<b>b)</b> parte vincolata da "riaccertamento straordinario residui"	94.323,53	
di cui utilizzata nel bilancio 2015:		
- in parte corrente (vincolato accertamento corrente)	12.341,15	
- in parte capitale (vincolato accertamento capitale)	7.000,00	
- in parte capitale (accantonato riaccert. conto capitale)	23.550,00	
	-----	
<u>Vincolo da RSR che permane al 31.12.2015</u>		51.432,38

c) Vincolo generato dalla gestione 2015 in parte corrente, su trasferimento corrente	85.216,66
d) Ulteriore vincolo di parte corrente sulla cui origine non sono stati forniti chiarimenti alla Sezione	53.000,00
e) Vincolo generato dalla gestione 2015 in parte capitale, su trasferimento c/capitale	104.000,00
f) Vincolo derivante dal risultato di amministrazione al 31.12.2014 (da saldo gestione residui del rendiconto 2014)	<u>44.407,65</u>
<b>Totale parte vincolata al 31.12.2015</b>	<b>994.056,69</b>

Tenuto conto del conteggio soprastante, il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 presenta la "parte disponibile" negativa, pari a euro - 77.551,02, anziché euro +18.289,01 come da rendiconto 2015 approvato con deliberazione consiliare n. 14 del 28 giugno 2016.

**Conclusivamente**, nel dettaglio delle componenti del risultato di amministrazione al 31.12.2015 determinato dal Comune, le criticità rilevanti attengono alla quota che nelle delibere comunali è definita "vincolata" e cioè:

- non viene considerato il vincolo di euro 44.407,65 [soprastante punto f)] quale fondo di parte capitale che avrebbe dovuto essere iscritto ancora nel rendiconto 2014.
- non viene correttamente considerato il vincolo di euro 51.432,38, derivante dal riaccertamento straordinario dei residui [soprastante punto b)] (*oneri urbanizzazione, cessione immobili concess. Cimiteriali*). Per la natura delle entrate da cui scaturiscono questi vincoli (derivano dalla cancellazione di residui passivi di parte capitale coperti da entrate da alienazioni, da contributo permesso di costruire, concessioni cimiteriali) ma soprattutto per l'assenza di adeguate e attendibili risultanze ed evidenze contabili afferenti la determinazione della quota vincolata del risultato d'amministrazione al 1.1.2015 derivante dal riaccertamento straordinario dei residui da cui promanano, non può condividersi quanto sostenuto dall'ente nel corso del contraddittorio e cioè che la quota parte vincolata (per parte capitale) sarebbe da ritenersi *"libera perché proveniente da entrate utilizzabili a titolo corrente"*. Per contro si deve ritenere che le risorse de quibus debbano ricevere una destinazione a spesa di parte capitale nella complessiva misura di euro 95.840,03 (44.407,65 +51.432,38).
- il valore negativo della quota disponibile di 77.551,02 determina un disavanzo al 31.12.2015 per lo stesso importo.

#### **E) Il rispetto del Patto di stabilità interno 2015**

Il controllo ha riscontrato quanto di seguito precisato in ordine alla verifica del rispetto del patto di stabilità 2015 da parte del comune di Gemona del Friuli.

Il Modello 3B del patto di stabilità interno "SALDO FINANZIARIO in termini di competenza mista - Dati di consuntivo 2015", reso dall'Ente alla Regione, evidenzia le seguenti risultanze:

Saldo finanziario conseguito dall'Ente nell'anno 2015	€ - 665.720
---	-------------

Obiettivo programmatico annuale determinato dalla Regione	€ - 700.600
Differenza tra saldo finanziario e obiettivo programmatico	€ + 34.880

Sulla base di quanto su esposto, il Comune di Gemona del Friuli ha rispettato il patto di stabilità regionale 2015 sotto il profilo del raggiungimento dell'obiettivo del saldo finanziario in termini di competenza mista, poiché il saldo finanziario ottenuto è superiore all'obiettivo programmatico determinato, secondo la vigente normativa in materia, in attuazione e nel rispetto di quanto definito nell'ambito dell'accordo Stato-Regione.

Dall'esame dei dati esposti nel Modello 3B emerge che l'importo attribuito alla voce FCDE quale stanziamento definitivo di competenza di parte corrente del Fondo crediti di dubbia esigibilità (art. 31, comma 3, L. 183/2011) ammonta ad euro 100.000, che corrisponde allo stanziamento iniziale del bilancio 2015, ma che pur a fronte di un'errata contabilizzazione, alla luce delle verifiche eseguite, equivale al valore richiesto ai fini del patto.

Il saldo di competenza mista, deve quindi considerarsi raggiunto.

Nulla da rilevare in ordine agli altri obiettivi del patto.

**Tutto ciò premesso,**

in base agli esiti dell'istruttoria e per i motivi sopra rappresentati;

visto l'art. 148 bis del d.lgs. 267/2000, secondo cui la Sezione nel caso in cui abbia accertato l'esistenza di squilibri economico finanziari, la mancata copertura di spese, la violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, il mancato rispetto degli obiettivi posti dal patto di stabilità interno assegna al Comune il termine di sessanta giorni per adottare i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio;

considerato che le irregolarità rilevate attengono al rendiconto al 31.12.2015;

Il II collegio, come sopra costituito,

**DELIBERA**

- di rendere all'Organo consiliare del Comune di Gemona del Friuli la seguente pronuncia:

"Previa rettifica, da operare in conformità a quanto sopra esposto circa la quota vincolata, della delibera giunta 89/2015 di riaccertamento straordinario dei residui, relativamente all'articolazione del risultato di amministrazione al 1.1.2015, il comune di Gemona del Friuli ha l'obbligo di adottare entro il termine di sessanta giorni dalla comunicazione dell'avvenuto deposito della presente deliberazione i provvedimenti necessari a ripristinare in bilancio la destinazione a spesa di investimento della complessiva somma di euro 95.840,03.

Ha altresì l'obbligo, se non già attuato negli esercizi successivi al 2015, di assumere provvedimenti idonei a impostare la gestione del FCDE e della cassa vincolata ai principi della "contabilità armonizzata" sopra richiamati".

I provvedimenti adottati dovranno essere tempestivamente trasmessi alla Sezione per la successiva verifica".

Il Comune darà pubblicità alla presente deliberazione nelle forme di legge (art.31 d.lgs 33/2013).

**ORDINA ALLA SEGRETERIA**

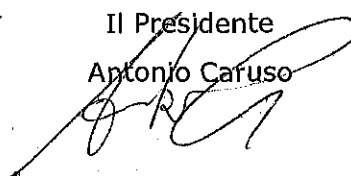
- di trasmettere copia della presente deliberazione al Consiglio Comunale, al Sindaco e all'Organo di revisione dell'Ente;
- di trasmettere copia della presente deliberazione alla Direzione centrale autonomie locali e coordinamento delle riforme della Regione Friuli Venezia Giulia;
- di pubblicare la presente deliberazione sul sito web della Sezione e di curare gli adempimenti necessari per la pubblicazione sul sito web istituzionale della Corte dei Conti.

Così deciso in Trieste nella Camera di Consiglio del 21 dicembre 2017 .

Il Relatore  
Fabrizio Picotti



Il Presidente  
Antonio Caruso



Depositata in Segreteria in data

9.1.2018

Il preposto al Servizio di supporto

Leddi Pasian

