



REPUBBLICA ITALIANA
LA
CORTE DEI CONTI
IN
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL
PIEMONTE

composta dai magistrati:

Dott.	Mario PISCHEDDA	Presidente f.f.
Dott.	Giuseppe Maria MEZZAPESA	Consigliere
Dott.ssa	Alessandra OLESSINA	Primo referendario
Dott.	Massimo VALERO	Primo referendario
Dott.	Adriano GRIBAUDO	Primo referendario
Dott.	Cristiano BALDI	Referendario relatore

nell'adunanza del 1 luglio 2014

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, da ultimo modificata con deliberazione del Consiglio di Presidenza n.229 dell'11 giugno 2008;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Vista la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

Udito il relatore, referendario dott. Cristiano Baldi.

Premesso che

Dall'esame del questionario sul rendiconto 2012 redatto a cura dell'organo di revisione del Comune di Ciconio è emerso che l'Ente, nell'esercizio finanziario di riferimento, presenta una notevole incidenza di residui attivi sull'avanzo di amministrazione (quest'ultimo di importo pari ad € 54.041,09 a fronte di € 37.523,27 per residui dei Titoli I e III relativi ad esercizi anteriori al 2010; incidenza del 69,43%).

Considerato che una parte dell'avanzo risulta vincolata per spese in conto capitale (per € 3.704,00), l'incidenza percentuale dei residui attivi vetusti sull'avanzo disponibile sale al 74,54%.

Si è inoltre rilevato un evidente disequilibrio tra i residui passivi di parte capitale (€119.448,32 i residui del Titolo II) e gli omologhi attivi (€ 2.957,21 del Titolo IV ed € 17.235,18 del Titolo V): la differenza di € 99.237,93 non risulta coperta dal fondo cassa al 31.12.2012 (pari ad € 80.799,52), evidenziandosi dunque uno squilibrio di € 18.456,01.

Infine, è emerso un costante squilibrio della gestione di competenza, sostanzialmente riconducibile alla parte capitale che evidenzia il seguente andamento nel triennio 2010 - 2012: -27.329,98; -37.035,03; -22.699,66.

Il saldo negativo è sempre stato coperto mediante applicazione dell'avanzo di amministrazione.

Con nota istruttoria 5945 del 23 maggio 2014 il Magistrato istruttore chiedeva chiarimenti su tali criticità.

L'ente replicava con nota 20 giugno 2014 a firma del revisore dei conti con argomentazioni che saranno in seguito analiticamente richiamate.

In base all'esame della documentazione trasmessa dal revisore del Comune, il Magistrato istruttore riteneva che sussistessero i presupposti per l'attivazione della procedura prevista dall'art. 1, comma 168, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e chiedeva al Presidente di deferire la questione alla Sezione Regionale del controllo per l'esame e pronuncia di competenza.

Considerato in diritto

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, co. 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (co. 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti. Giova precisare che la magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli Enti locali, in linea con le previsioni contenute

nell'art. 7, co. 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di finalizzare le verifiche della magistratura contabile all'adozione di effettive misure correttive da parte degli Enti interessati.

L'art 3, co. 1 lett. e) del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha introdotto nel TUEL l'art. 148-bis, significativamente intitolato *"Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali"*, il quale prevede che *"Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti"*. Ai fini della verifica in questione la magistratura contabile deve accertare che *"i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente"*.

In base all'art. 148 bis, comma 3, del TUEL, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza *"di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno"*, gli Enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, *"i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio"*, e a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi sono idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o di esito negativo della valutazione, *"è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*.

Come precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del d. l. n. 174 del 2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti.

Queste verifiche sui bilanci degli enti territoriali sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale -

finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito dai suddetti controlli di questa Corte in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost. Alla Corte dei conti, infatti, è attribuito il vaglio sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico. Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale) che, nel comma premesso all'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

Qualora le irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148 *bis*, co. 3 del TUEL, siffatta funzione del controllo sui bilanci di questa Corte suggerisce di segnalare agli Enti anche irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente.

In ogni caso, l'Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni che ha ricevuto ed a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

L'esame della Corte è limitato ai profili di criticità ed irregolarità segnalati nella pronuncia, sicché l'assenza di uno specifico rilievo su altri profili non può essere considerata quale implicita valutazione positiva.

*** **

L'esame della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, comma 166 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) dal Revisore del Comune di Ciconio, in ordine alle risultanze del Rendiconto relativo all'esercizio 2012, mette in luce la presenza di residui attivi titolo I e III anteriori l'esercizio 2010 per un importo (€ 37.523,27) particolarmente rilevante in relazione all'avanzo di amministrazione registrato (€ 54.041,09; incidenza del 69,43%).

Considerato che una parte dell'avanzo risulta vincolata per spese in conto capitale (per € 3.704,00), l'incidenza percentuale dei residui attivi vetusti sull'avanzo disponibile sale al 74,54%.

La modalità di gestione dei residui, sia attivi che passivi, è di fondamentale importanza nella materia dei bilanci pubblici e, in particolare, di quelli comunali.

Molto spesso, infatti, accade che le procedure di formazione e rendicontazione del bilancio non siano conformi alle norme ed ai principi contabili vigenti in materia.

In fase previsionale si assiste sovente alla sistematica sovrastima delle entrate e al sottodimensionamento delle voci di spesa.

In fase di rendicontazione si assiste invece al mantenimento in bilancio di residui insussistenti o di dubbia esigibilità.

Tutto ciò si ripercuote negativamente sul bilancio dell'ente e finisce per generare situazioni di grave criticità per la tenuta degli equilibri di bilancio.

In particolare, in merito al mantenimento in bilancio dei residui attivi, si rileva che il credito può essere mantenuto nel bilancio, adottando alcune regole specifiche e tenendo un comportamento prudente: possono essere mantenuti fra i residui dell'esercizio solo le entrate accertate per le quali esista un effettivo titolo giuridico che nella sostanza, e non solo formalmente, costituisca l'ente territoriale creditore della relativa entrata.

Infatti, i residui riportati nel bilancio concorrono a formare il risultato di amministrazione che l'ente può applicare ed utilizzare negli esercizi successivi cosicché, soprattutto in relazione ai residui attivi - entrate che l'ente ha accertato, ma non incassato - , si pone la necessità che vengano mantenuti nel bilancio solo quelli che l'ente ha la ragionevole certezza di incassare.

A questo proposito è bene mettere in luce che, al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'ente, il legislatore ha stabilito che al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, l'ente deve procedere ad una particolare operazione di riaccertamento degli stessi che, in relazione a quelli attivi, consiste nel riesame delle ragioni creditorie dell'ente al fine di decidere se mantenere il residuo, in tutto o in parte, nel bilancio dell'ente (art. 228, co. del Testo unico sugli enti locali).

Considerata la finalità della norma deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale.

Detto in altri termini, l'ente non può limitarsi a verificare che continui a sussistere il titolo giuridico del credito, l'esistenza del debitore e la quantificazione del credito, ma deve anche verificare l'effettiva riscuotibilità dello stesso e le ragioni per le quali non è stato riscosso in precedenza; cosicché ove risulti che il credito, di fatto, non è più esistente, esigibile o riscuotibile, esso deve essere stralciato dal conto dei residui e inserito nel conto del patrimonio in un'apposita voce dell'attivo patrimoniale fino al compimento del termine prescrizione (art. 230 del Testo unico sugli enti locali, così come ripreso anche dal punto n. 55 del principio contabile n. 3), al termine del quale deve essere eliminato anche da tale conto, con contestuale riduzione del patrimonio.

Il mantenimento di residui attivi inesigibili nel conto del bilancio incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione di un avanzo di amministrazione effettivamente esistente (art. 187 del Testo unico sugli enti locali).

Considerato che l'ente può utilizzare l'avanzo di amministrazione negli esercizi successivi risulta chiaro che le voci che lo compongono devono essere veritiere e, pertanto, è

necessario che vengano mantenuti nel Conto del bilancio i soli residui attivi esigibili, la riscossione dei quali presenti un ragionevole grado di certezza.

Con specifico riferimento a quanto emerge dal conto consuntivo del Comune di Ciconio, per quanto attiene ai residui attivi relativi ad anni precedenti il 2010, tali osservazioni acquistano pregnanza alla luce dell'ingente incidenza dei residui attivi sull'avanzo di amministrazione disponibile (74,54%) ed alla dubbia esigibilità dei crediti indicati.

Tali crediti, infatti, per quanto comunicato dall'ente sono così rappresentati:

Natura del residuo	Anno	Importo	Riscossione 2013
ICI	2009	20.985,84	ZERO
TARSU	2007	3.433,78	ZERO
TARSU	2008	2.085,41	ZERO
TARSU	2009	10.578,64	2.450,40

Mentre per l'ICI l'ente comunica un indefinito "si sta procedendo ad accertamenti", per la Tarsu sono in corso le procedure di riscossione coattiva a mezzo Equitalia.

Ciò posto, l'andamento della riscossione nel corso del 2013 evidenzia le enormi difficoltà di riscossione di tali crediti, certamente tali da minarne la ragionevole certezza di riscossione.

D'altra parte, non può certamente costituire rassicurazione sufficiente la circostanza che in relazione a gran parte dei crediti siano stati emessi appositi ruoli coattivi, atteso che la sola emissione del ruolo coattivo non è elemento sufficiente a garantire una certa percentuale di riscossione.

E' dunque necessario che l'ente avvii una rigorosa ed attenta verifica di tutte le voci classificate fra i residui attivi e mantenga nel bilancio i soli crediti esistenti per i quali non solo abbia avviato procedure per la riscossione ma che, in base agli elementi acquisiti, le stesse possano essere portate a termine positivamente.

Sotto questo profilo la Sezione ritiene corretta ed ispirata ad un doveroso principio prudenziale la condotta dell'ente che al 31.12.2013, maturando un avanzo di amministrazione di € 69.972,16, ha accantonato l'importo di € 25.000 a copertura del rischio incasso.

*** **

Sempre con riguardo ai residui, è emerso un evidente disequilibrio tra i residui passivi di parte capitale (€119.448,32 i residui del Titolo II) e gli omologhi attivi (€ 2.957,21 del Titolo IV ed € 17.235,18 del Titolo V): la differenza di € 99.237,93 non risulta coperta dal fondo cassa al 31.12.2012 (pari ad € 80.799,52), evidenziandosi dunque uno squilibrio di € 18.456,01.

Sul punto l'ente, preso atto del dato, ha affermato che ciò dipende dalla circostanza che parte delle spese di cui al titolo II viene finanziata con ricorso all'avanzo di amministrazione.

Tale spiegazione non appare convincente per le ragioni di seguito esposte.

Com'è noto, l'ammontare dei residui passivi iscritti al titolo II rappresenta l'onere finanziario che il Comune deve sostenere per portare a termine opere o iniziative già appaltate o programmate, alle quali il comune fa fronte con contributi di altri enti e/o con mutui oppure con risorse proprie.

Nei primi due casi, le entrate possono essere semplicemente accertate e non ancora riscosse, con conseguente iscrizione tra i residui dei Titoli IV e V dell'entrata, oppure già incassate e, quindi, confluite nel fondo cassa.

In queste ipotesi, la differenza negativa tra residui passivi ed attivi di parte capitale, non coperta dal fondo cassa, evidenzia l'importo di fondi vincolati (destinati, cioè, a spese in conto capitale) utilizzato dall'Ente per esigenze di cassa: infatti, per le modalità di accertamento e impegno della parte capitale del bilancio, dovrebbe sempre potersi verificare una coincidenza tra residui attivi e residui passivi di parte capitale sopra indicati, a meno che l'Ente non conservi in cassa la relativa differenza.

Dunque, ammesso (ipotesi più favorevole all'ente) che le risorse giacenti in cassa siano integralmente riferibili all'avvenuta riscossione di entrate in conto capitale (e per nulla a spesa corrente), vi è la necessità di reperire le somme (sopra quantificate in € 18.456,01) necessarie a coprire integralmente il fabbisogno finanziario delle iniziative programmate e/o degli impegni di spesa assunti come evidenziati dall'ammontare dei residui passivi del Titolo II.

Si versa, pertanto, in una situazione (utilizzo per cassa di somme destinate a spese in conto capitale per far fronte a spese correnti), paragonabile all'anticipazione di tesoreria non restituita.

Naturalmente, come sopra evidenziato, il finanziamento delle spese in conto capitale può avvenire anche con risorse proprie (entrate correnti destinate ad investimento e/o avanzo d'amministrazione): in tal caso, il disallineamento tra i residui di parte capitale è giustificato perché al residuo passivo costituito dal costo dell'opera corrisponde un residuo attivo della parte corrente o non corrisponde alcun residuo attivo.

Ciò nondimeno, va rilevato che in presenza di fondo cassa incapiente, la copertura mediante utilizzo dell'avanzo di amministrazione (risultato della differenza tra crediti e debiti maggiorata del fondo cassa) o mediante l'impiego di residui di parte corrente, trattandosi di poste meramente contabili, deve essere valutata con particolare rigore: non essendo presenti in fondo cassa, infatti, tali somme devono ancora essere realizzate e, pertanto, in base al principio di prudenza, dovrebbero essere spese solo dopo l'effettiva realizzazione.

La Sezione, pertanto, invita l'ente ad un attento monitoraggio nella programmazione delle opere di investimento, nel reperimento e nella gestione delle relative coperture, nonché, per le ragioni sopra esposte, nel corretto utilizzo di risorse vincolate.

*** **

Infine, dal rendiconto 2012 è emerso un costante squilibrio della gestione di competenza, sostanzialmente riconducibile alla parte capitale che evidenzia il seguente andamento nel triennio 2010 - 2012: -27.329,98; -37.035,03; -22.699,66.

Il saldo negativo è sempre stato coperto mediante applicazione dell'avanzo di amministrazione.

Tale situazione, indice di un costante esubero degli impegni di parte capitale rispetto ai corrispondenti accertamenti, suscita qualche perplessità in considerazione di quanto emerso e descritto in precedenza: l'avanzo di amministrazione risulta pesantemente condizionato, nella sua consistenza, dalla presenza di crediti vetusti di dubbia esigibilità. Inoltre, come sopra visto, il fondo cassa si è rivelato insufficiente alla copertura degli impegni del titolo II.

In una simile situazione, il costante squilibrio di parte capitale non appare accettabile, non rinvenendosi ulteriori ed effettive risorse per la sua copertura: è dunque opportuno che l'ente proceda ad una migliore programmazione e selezione degli interventi di parte capitale, contenendo gli stessi nei limiti delle risorse accertate ed effettivamente disponibili.

*** **

Alla luce di tutto quanto sin qui esposto, questa Corte ritiene necessario segnalare le criticità rilevate al fine di evitare che la loro mancata correzione possa causare nel tempo una gestione non economica delle risorse ovvero situazioni di squilibrio. Si ritiene, peraltro, sufficiente e congruo riservarsi le verifiche sull'osservanza delle predette indicazioni nell'ambito delle procedure ordinarie di controllo che verranno continuamente svolte dalla Sezione sui principali documenti contabili dell'ente. Resta fermo l'obbligo di riesame delle suddette criticità da parte dell'Amministrazione, al fine di un compiuto ripristino della regolarità amministrativa e contabile (Corte Cost. n. 198/2012).

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Piemonte:

- 1) Accerta che nel corso del 2012 il comune di Ciconio presenta un'elevata incidenza di residui attivi, provenienti anche da anni precedenti al 2010, in rapporto all'avanzo di amministrazione;
- 2) Invita l'Amministrazione dell'Ente a porre in essere misure idonee all'abbattimento dei residui attivi sopra indicati;



- 3) Accerta l'esistenza di un disequilibrio tra i residui di parte capitale, come in parte motiva evidenziato, ed una non corretta copertura degli impegni al titolo II;
- 4) Accerta l'esistenza di un costante squilibrio nella gestione di parte capitale per il triennio 2010 - 2012;
- 5) Invita l'ente ad una corretta programmazione e individuazione delle necessarie coperture per gli interventi di cui al titolo II.

Così deliberato nell'adunanza del giorno 1 luglio 2014.

Dispone che la presente deliberazione sia trasmessa al Presidente del Consiglio comunale, al Sindaco ed all'Organo di Revisione dei conti del Comune.

Si rammenta infine l'obbligo di pubblicazione ai sensi dell'art. 31 D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

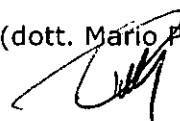
Il Magistrato Estensore

(dott. Cristiano Baldi)



Il Presidente f.f.

(dott. Mario Pischedda)



Depositata in Segreteria

il 18 LUG. 2014

Il Direttore della Segreteria

(dott. Federico Sola)

