



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.	Adriano GRIBAUDO	Primo referendario
Dott.	Cristiano BALDI	Referendario relatore

nell'adunanza del 9 settembre 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 Cercenasco è emerso che l'Ente, nell'esercizio finanziario di riferimento e nei due precedenti, ha evidenziato continuamente un disavanzo nella gestione di competenza, principalmente determinato da un esubero delle spese correnti rispetto alle entrate della medesima natura.

Il risultato della gestione di competenza è risultato tale da determinare la violazione del parametro di deficitarietà n. 1 individuato dal DM 24 settembre 2009:

"Valore negativo del risultato contabile di gestione superiore in termini di valore assoluto al 5 per cento rispetto alle entrate correnti (a tali fini al risultato contabile si aggiunge l'avanzo di amministrazione utilizzato per le spese di investimento)".

Inoltre, 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 € 39.882,91 a fronte di € 19.810,89 per residui dei Titoli I e III relativi ad esercizi anteriori il 2010; incidenza del 49,67%).

Tra l'altro, dal questionario è emerso che l'ente non ha provveduto ad effettuare il riaccertamento dei residui attivi.

Con nota istruttoria del 15.07.2014, il Magistrato istruttore ha chiesto all'organo di revisione di relazionare in ordine alle criticità sopra riscontrate.

L'Organo di revisione del Comune di Cercenasco, con nota del 25 luglio 2014, ha inviato la documentazione richiesta, precisando quanto segue:

- 1) *Al 31.12.2013 si registra un risultato contabile positivo della gestione pari ad € 42.861,50. Parallelamente a tale risultato contabile positivo di gestione si registra l'equilibrio di parte corrente con il risultato positivo di + € 26.668,75. Di conseguenza il parametro relativo al valore positivo del risultato contabile di gestione (cui si aggiunge l'avanzo di amministrazione utilizzato per le spese d'investimento) risulta inferiore in termini di valore assoluto al 5% rispetto alle entrate correnti. Si precisa che da un'analisi storica delle entrate derivanti dal recupero dell'evasione tributaria e da sanzioni del codice delle strada, esse risultano negli anni sempre incassate e si ritiene pertanto che possano essere considerate permanenti e quindi finanziare spese di natura ripetitiva. Per garantire l'equilibrio della gestione corrente tali entrate sono state destinate a finanziare spese correnti non ripetitive in misura molto modesta;*
- 2) *Il totale dei residui di parte corrente relativi all'esercizio 2009 è pari ad € 19.810,89, mentre l'importo dell'avanzo al 31/12/2012 è pari ad € 39.882,91. I residui sono i seguenti : *tassa raccolta rifiuti € 19.090,89 (iscritta a ruolo) , e**

2/3

€ 720,00 canone d'affitto dell'ambulatorio medico. Si ritiene pertanto che sussista la ragionevole certezza della riscossione. Al 31/12/2013 risulta riscossa la somma di € 122,33 per tassa rifiuti; la differenza è stata mantenuta a residuo con determinazione di riaccertamento dei residui 2013 numero 19 del 7/2/2014, mentre l'importo di € 720,00 non è ancora stato incassato. Il risultato positivo di amministrazione al 31/12/2013 è pari ad € 97.743,98; la composizione di tale avanzo è la seguente: fondi vincolati € 14.429,27, fondi non vincolati € 83.314,71. Si è provveduto al riaccertamento dei residui al 31/12/2012 come risulta da determinazione numero 35 del 23/3/2013; con tale atto sono state verificate le ragioni del mantenimento dei residui e l'esistenza di un valido titolo giuridico di credito.

L'esame dei dati Sirtel, infine, ha evidenziato la presenza di altri tre parametri di deficitarietà come individuati dal Decreto Ministeriale 24 settembre 2009.

In particolare, risultano violati:

PARAMETRO n. 9

"Eventuale esistenza al 31 dicembre di anticipazioni di tesoreria non rimborsate superiori al 5 per cento rispetto alle entrate correnti".

Il comune di Cercenasco nel corso del 2012 risulta aver fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria per soli 4 giorni e per complessivi € 66.689,30.

Tra l'altro, si è rilevata la contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria tra i servizi conto terzi.

PARAMETRO n. 7

"Consistenza dei debiti di finanziamento non assistiti da contribuzioni superiore al 150 per cento rispetto alle entrate correnti per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione positivo e superiore al 120 per cento per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione negativo (fermo restando il rispetto del limite di indebitamento di cui all'articolo 204 del Tuel)".

Il comune di Cercenasco ha evidenziato un dato pari al 166,64%.

PARAMETRO n. 10

"Ripiano squilibri in sede di provvedimento di salvaguardia di cui all'art. 193 del Tuel riferito allo stesso esercizio con misure di alienazione di beni patrimoniali e/o avanzo di amministrazione superiore al 5% dei valori della spesa corrente".

Sul punto, le risposte fornite dall'Ente verranno richiamate ed analizzate nella parte in diritto della presente deliberazione.

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.

*** **

Dall'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 Cercenasco, in ordine alle risultanze del Rendiconto relativo all'esercizio 2012, emerge che l'Ente, nell'esercizio finanziario di riferimento e nei due precedenti, ha evidenziato continuamente un saldo di competenza negativo, principalmente derivante da un esubero delle spese correnti rispetto alle entrate della medesima natura.

In ordine al saldo di competenza, il Comune ha evidenziato un costante trend negativo, evidenziato di seguito:

	2010	2011	2012
Accertamenti di competenza	1.632.112,89	1.228.952,68	1.504.061,31
Impegni di competenza	1.717.486,03	1.281.011,51	1.681.387,37
Saldo di competenza	-85.373,14	-52.058,83	-177.326,06

Il saldo della gestione di competenza è risultato tale da determinare la violazione del parametro di deficitarietà n. 1 individuato dal DM 24 settembre 2009:

"Valore negativo del risultato contabile di gestione superiore in termini di valore assoluto al 5 per cento rispetto alle entrate correnti (a tali fini al risultato contabile si aggiunge l'avanzo di amministrazione utilizzato per le spese di investimento)".

La Sezione ricorda che una gestione di competenza in costante disavanzo è indice di una scarsa capacità di programmazione degli impegni di spesa che non trovano adeguata copertura nelle entrate. Si tratta di una situazione che va attentamente monitorata, rivedendo la complessiva gestione della spesa, al fine di un suo possibile contenimento, volto ad assicurare l'equilibrio della gestione di competenza, e ad evitare di incorrere in situazioni di disequilibrio strutturale.

Appare opportuno richiamare il principio contabile n. 3 punto 60, lett. b) secondo il quale l'Ente "valuta, sulla base del trend storico, l'andamento del risultato della gestione di competenza, (differenza fra accertamenti ed impegni di competenza) al fine di evidenziare sia eventuali trend negativi strutturali, sia la capacità dell'ente di conseguire gli obiettivi finanziari che lo stesso si era prefissato all'inizio dell'anno. L'eventuale disavanzo della gestione di competenza è attentamente analizzato e motivato nel rendiconto, con l'ausilio del quadro generale riassuntivo dei risultati differenziali che sottolinea sia l'equilibrio economico-finanziario che l'equilibrio finale".

In sede istruttoria l'Ente ha comunicato di aver conseguito al 31.12.2013 un risultato positivo per € 42.861,50.

La Sezione, pur prendendo atto di quanto evidenziato, si riserva un ulteriore approfondimento in sede di verifica del rendiconto del suddetto esercizio.

Come accennato, il saldo negativo della gestione contabile di competenza è sempre stato determinato da un disequilibrio della parte corrente.

Il Comune di Cercenasco, detto in altri termini, non ha un bilancio in equilibrio di parte corrente in quanto i primi tre titoli delle entrate per l'anno 2012 registrano l'importo di € 1.059.484,01 mentre il titolo I delle spese indica l'importo di € 1.084.721,33, cui va aggiunta la spesa per il rimborso prestiti di cui al titolo III° pari ad € 100.462,16, per un disavanzo di parte corrente, al netto degli oneri straordinari, di € 125.699,48.

Analoga situazione si è manifestata nei due anni precedenti (nel 2011 registrando un disavanzo di parte corrente di € 50.411,00, nel 2010 di € 63.164,00).

Com'è noto, il Comune, per erogare i servizi alla collettività, sostiene spese di funzionamento destinate all'acquisto di beni e servizi, al pagamento del personale, al rimborso delle annualità in scadenza (quote interessi e capitale) dei mutui in ammortamento.

Questi costi di gestione costituiscono le principali spese del bilancio di parte corrente, distinte contabilmente secondo l'analisi funzionale prevista dalle attuali norme in materia di contabilità pubblica.

Naturalmente, le spese correnti devono essere dimensionate in base alle risorse disponibili rappresentate dalle entrate correnti, ossia dalle entrate tributarie, dai trasferimenti dallo Stato e da altri enti, e dalle entrate extratributarie (Titoli I° - II° - III°).

Le entrate e le uscite di parte corrente costituiscono, come è noto, il bilancio di funzionamento, ossia il bilancio corrente di competenza.

Principi di sana e corretta gestione impongono all'ente locale di assicurare la copertura delle proprie spese di funzionamento con entrate di carattere ordinario, evitando il ricorso a mezzi di copertura straordinari tali da inquinare la veridicità del risultato di amministrazione.

Si rammenta, infatti, che ai sensi del comma 6 dell'articolo 162 t.u.e.l. "il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo. Inoltre le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni previste per legge".

Tale previsione non fa altro che esprimere, a livello di gestione del bilancio, l'applicazione concreta del principio di buon andamento dell'amministrazione di cui all'articolo 97 della Costituzione, da cui deriva la doverosa osservanza dei canoni di efficienza, efficacia ed economicità.

L'importanza della prescrizione introdotta dal citato comma 6 si ricava altresì dai principi contabili approvati nel marzo 2004 dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti Locali: il punto n. 8 del Principio contabile n. 2 (Gestione nel sistema di bilancio) prevede espressamente che "l'economicità della gestione deve essere espressa dalla capacità di garantire l'equilibrio tra costi e proventi della gestione, inteso quindi quale equilibrio durevole a valere nel tempo secondo i principi aziendali. L'equilibrio economico a valere nel tempo è un obiettivo essenziale il cui mancato perseguimento condiziona la funzionalità dell'ente locale. È riferita nell'ente locale anche alla capacità verificata e mantenuta di soddisfare i bisogni considerati di pubblico interesse, osservando il principio di efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa nella conduzione dell'attività gestionale".

Ancora, il punto 10 del Principio contabile n. 3, raccordandosi con il principio sopra riportato, prevede che "Non è sufficiente il raggiungimento dell'equilibrio finanziario complessivo per formulare un giudizio completo sull'andamento attuale e prospettico dell'ente. L'equilibrio economico a valere nel tempo è un obiettivo essenziale dell'ente, da verificare costantemente e da analizzare in sede di esame ed approvazione del rendiconto della gestione".

Infine, va ricordato che lo stesso comma 6 dell'articolo 162 t.u.e.l., dopo aver prescritto l'equilibrio di parte corrente, fa salve alcune eccezioni espressamente introdotte dal legislatore: ci si riferisce, in particolare, all'utilizzabilità dei proventi da permessi di costruire (e sanzioni amministrative in materia) o del plusvalore da alienazione di beni patrimoniali per finanziare spese correnti.

La stessa riserva normativa per l'individuazione di ipotesi derogatorie al pareggio (o avanzo) di parte corrente sottolinea l'importanza per gli enti locali del perseguimento di questo elementare canone di sana gestione: l'equilibrio di bilancio va perseguito a prescindere da contributi "straordinari".

Da ultimo, va ricordato che il pareggio di parte corrente, salvo ulteriori interventi del legislatore, dal 2016 sarà un preciso obbligo normativo.

Infatti, ai sensi dell'articolo 9 della legge 24 dicembre 2012, n. 243:

"I bilanci delle regioni, dei comuni, delle province, delle città metropolitane e delle province autonome di Trento e di Bolzano si considerano in equilibrio quando, sia nella fase di previsione che di rendiconto, registrano:

a) un saldo non negativo, in termini di competenza e di cassa, tra le entrate finali e le spese finali;

b) un saldo non negativo, in termini di competenza e di cassa, tra le entrate correnti e le spese correnti, incluse le quote di capitale delle rate di ammortamento dei prestiti".

Ciò posto, si deve necessariamente evidenziare che il disavanzo corrente del Comune di Cercenasco costituisce un indice dell'incapacità dell'ente locale di assicurare il suo funzionamento e l'erogazione dei propri servizi con entrate ordinarie.

Nell'intero triennio esaminato, il disavanzo corrente risulta sempre coperto mediante applicazione dell'avanzo di amministrazione.

Sotto il profilo definitorio, l'avanzo di amministrazione si configura quale risparmio pubblico, ovvero eccedenza di risorse rispetto alle previsioni di spesa per i servizi da erogare. Esso è calcolato mediante la somma algebrica del fondo finale di cassa e dei residui attivi e passivi (tutti debitamente riaccertati negli importi e nelle ragioni della loro persistenza in bilancio).

La funzione fondamentale dell'avanzo è quella di costituire una riserva destinata prioritariamente alla salvaguardia degli equilibri di bilancio (art. 187 T.U.E.L.). Infatti, il Legislatore favorisce l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione per scopi tipizzati dalle norme finanziarie, miranti al recupero o tutela degli equilibri di bilancio e, correlativamente, al miglioramento dell'indebitamento dell'ente (in quanto risorsa mezzo proprio, alternativo al ricorso ad anticipazioni di cassa o altre forme di indebitamento).

L'avanzo non è dunque classificabile quale utile di gestione e, sul versante delle entrate che contribuiscono a formarle, nell'odierna finanza locale, sempre maggiore centralità assumono le entrate correnti proprie, le quali devono essere proporzionate alle reali esigenze di spesa dell'ente locale.

Se è vero, infatti, che l'avanzo di amministrazione può essere, tra l'altro, correttamente impiegato per finanziare le spese correnti di gestione, esso costituisce un mezzo di copertura, comunque, di carattere straordinario, in quanto non sempre ripetitivo e composto di poste che presentano un margine di aleatorietà (avuto riguardo della possibile sovrastima dei residui attivi e della possibile sottostima dei residui passivi, vale a dire voci di bilancio oggetto di periodici riaccertamenti, che incidono consistentemente sull'ammontare dell'avanzo).

La considerazione è confermata dal comma 3 dell'art. 187, che ammette l'applicazione dell'avanzo solo se e quando accertato in sede di approvazione del rendiconto (salve le eccezioni di legge).

In altri termini, l'art. 187 T.U.E.L., letto in combinato disposto con l'art. 162 del medesimo testo unico, evidenzia che l'uso dell'avanzo di amministrazione per la salvaguardia degli equilibri di parte corrente dovrebbe essere un'eventualità eccezionale, in quanto riserva destinata prioritariamente alla salvaguardia degli equilibri di bilancio, quindi a far fronte (ex post, cioè al termine della gestione) a situazioni negative della gestione corrente che non dovrebbero costituire la fisiologia.

Inoltre, considerata la sussistenza di un costante disavanzo di parte corrente, la formazione dell'avanzo di amministrazione non può che dipendere da componenti di altra natura, in genere di carattere non ripetitivo, incerto e comunque aleatorio.

Nella fattispecie in esame, tra l'altro, l'effettività di tale posta contabile risulta posta in dubbio dall'esame della gestione residui.

In sede istruttoria l'Ente ha comunicato di aver maturato al 31.12.2013 un saldo corrente positivo per € 26.668,75.

La Sezione, pur prendendo atto, si riserva di verificare tale risultato, in particolare sotto il profilo delle modalità di conseguimento, in sede di esame del relativo rendiconto.

*** **

Dall'esame del questionario relativo al rendiconto 2012 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 € 39.882,91 a fronte di € 19.810,89 per residui dei Titoli I e III relativi ad esercizi anteriori il 2010; incidenza del 49,67%).

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 Cercenasco, per quanto attiene ai residui attivi relativi ad anni precedenti il 2010, tali osservazioni acquistano pregnanza alla luce dell'incidenza dei residui attivi sull'avanzo di amministrazione (quasi il 50 %) ed alla dubbia esigibilità dei crediti indicati risultante dall'esame della riscossione.

Come comunicato dall'Ente, residui sono i seguenti: taxa raccolta rifiuti € 19.090,89 (iscritta a ruolo), € 720,00 canone d'affitto dell'ambulatorio medico.

Al 31/12/2013 risulta riscossa la somma di € 122,33 per taxa rifiuti; la differenza è stata mantenuta a residuo con determinazione di riaccertamento dei residui 2013 numero 19 del 7/2/2014. L'importo di € 720,00, invece, non è ancora stato incassato.

Dunque, dal monte residui in esame, nel corso del 2013 sono stati incassati appena 122 euro: si tratta di un dato che, chiaramente, evidenzia difficoltà di riscossione e, conseguentemente, solleva dubbi sull'effettiva riscuotibilità dei crediti.

Ciò posto, pur essendo stato rispettando l'obbligo normativo di cui all'articolo 6, comma 17, d.l. n. 95/2012 (i residui in esame non sono ultra-quinquennali), la Sezione ritiene che, considerata l'incidenza dei residui attivi in esame sull'avanzo di amministrazione, sia necessaria una rigorosa applicazione del principio di prudenza vincolando una parte dell'avanzo (che al 31.12.2013 risulta positivo per € 97.743,98) a copertura dei crediti a rischio.

Inoltre, è 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.

Né può indurre a differenti conclusioni 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.

*** **

L'esame dei dati Sirtel, infine, ha evidenziato la presenza di altri tre parametri di deficitarietà (oltre a quello relativo al risultato di gestione negativo, come sopra ricordato) come individuati dal Decreto Ministeriale 24 settembre 2009.

In particolare, risultano violati:

PARAMETRO n. 9

"Eventuale esistenza al 31 dicembre di anticipazioni di tesoreria non rimborsate superiori al 5 per cento rispetto alle entrate correnti".

Il comune di Cercenasco nel corso del 2012 risulta aver fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria per soli 4 giorni e per complessivi € 66.689,30.

PARAMETRO n. 7

"Consistenza dei debiti di finanziamento non assistiti da contribuzioni superiore al 150 per cento rispetto alle entrate correnti per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione positivo e superiore al 120 per cento per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione negativo (fermo restando il rispetto del limite di indebitamento di cui all'articolo 204 del tuel)".

Il comune di Cercenasco ha evidenziato un dato pari al 166,64%, a fronte di un limite del 150% (atteso il risultato di gestione positivo).

PARAMETRO n. 10

"Ripiano squilibri in sede di provvedimento di salvaguardia di cui all'art. 193 del Tuel riferito allo stesso esercizio con misure di alienazione di beni patrimoniali e/o avanzo di amministrazione superiore al 5% dei valori della spesa corrente".

Complessivamente, pertanto, risultano sussistere n. 4 parametri individuati dal DM 24.09.2009.

In ordine all'anticipazione di tesoreria, che risulta impropriamente contabilizzata tra i servizi conto terzi, l'Ente ha comunicato che *"essa è stata interamente restituita. L'ufficio comunale è stato indotto in errore in relazione alle scritturazioni contabili inserite nei servizi per conto di terzi su insistente pretesa in tal senso per esigenze di tipo bancario da parte del Tesoriere comunale negli ultimi giorni dell'esercizio (ultimi giorni di dicembre 2012).*

(...)

Nell'esercizio 2013 si è fatto ricorso ad anticipazione di tesoreria, riuscendo però a restituirla integralmente nel corso del mese di luglio 2013 . Da allora il Comune non ha più fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria .

La situazione di cassa risulta al 31/12/2013 regolarizzata e nel corso del 2014 non verrà attivata alcuna anticipazione".

Da quanto esposto, si ricava che l'anticipazione, richiesta per soli 4 giorni sul finire del 2012, è stata prontamente restituita ad inizio 2013.

Nello stesso tempo, risulta che la situazione di cassa del Comune nel 2013 e 2014 non presenta gravi problemi.

Si rileva, invece, l'assolutamente errata contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria tra i servizi conto terzi, attesa la tassatività delle ipotesi a questi riconducibili.

In ordine ai debiti di finanziamento, l'Ente ha comunicato che *"per la contrazione di nuovi mutui si è sempre rispettato il limite di indebitamento di cui all'art 204 del Tuel e successive modificazioni ed integrazioni. Gli ultimi mutui contratti sono i seguenti: mutuo per acquisto immobile € 180.000,00 dell'anno 2011 e mutuo per edificio sede della bocciofila e della protezione civile € 46.000,00 dell'anno 2010. Al 31.12.2013 il suddetto rapporto risulta ridotto a 141,30%, inferiore al limite di 150% a fronte di un risultato contabile di gestione positivo".*

Sul punto, si rileva che il rapporto tra debiti di finanziamento ed entrate correnti esprime, indirettamente, l'incidenza del costo del debito sulle entrate ordinarie dell'Ente.

Incidenza del debito sulle entrate correnti che, detto in altri termini, evidenzia la potenziale capacità dell'Ente di far fronte, con risorse ricorrenti, alla copertura dell'ammontare complessivo del proprio indebitamento.

La Sezione prende atto del comunicato miglioramento del 2013, riservandosi la verifica in sede di esame del relativo rendiconto.

In ordine, infine, all'ultimo parametro violato ("Ripiano squilibri in sede di provvedimento di salvaguardia di cui all'art. 193 del Tuel riferito allo stesso esercizio con misure di alienazione di beni patrimoniali e/o avanzo di amministrazione superiore al 5% dei valori della spesa corrente"), il comune di Cercenasco ha comunicato che "in realtà in sede di provvedimento di salvaguardia (ex art.193 del Tuel) il Consiglio Comunale ha dato atto dell'esistenza del pareggio finanziario e del permanere di tutti gli equilibri

previsti, senza adottare di conseguenza alcun provvedimento. Soltanto nel mese di novembre 2012 con atto consiliare numero 20 del 22/11/2012 è stata applicata una quota dell'avanzo di amministrazione pari a € 137.399,00 con variazione di assestamento generale ai sensi dell'art.175 del Tuel".

La risposta fornita dall'Ente, dunque, sembrerebbe escludere la configurabilità del parametro in esame.

Al fine di chiarire la situazione, è utile richiamare l'articolo 193 del Tuel.

Tale norma prevede che:

"Con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente locale, e comunque almeno una volta entro il 30 settembre di ciascun anno, l'organo consiliare provvede con delibera ad effettuare la ricognizione sullo stato di attuazione dei programmi. In tale sede l'organo consiliare dà atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, adotta contestualmente i provvedimenti necessari per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'articolo 194, per il ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione risultante dal rendiconto approvato e, qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di amministrazione o di gestione, per squilibrio della gestione di competenza ovvero della gestione dei residui, adotta le misure necessarie a ripristinare il pareggio. La deliberazione è allegata al rendiconto dell'esercizio relativo".

Dal disposto normativo si ricava:

- a) Un dato soggettivo: la delibera di verifica del permanere degli equilibri di bilancio è di competenza dell'organo consiliare;
- b) Un dato temporale: tale delibera deve avvenire entro il 30 settembre;
- c) Un dato contenutistico: la delibera adotta le misure necessarie al ripristino degli equilibri di bilancio, derivanti dall'anno pregresso (qualora, cioè, dall'approvazione del rendiconto sia emerso un disavanzo) o dall'anno in corso.

Per quanto riguarda il parametro di deficitarietà, esso prevede espressamente che il ripiano dello squilibrio avvenga:

- a) In sede di provvedimento ex art. 193 del Tuel;
- b) Con riguardo all'anno in corso.

Ciò posto, nella fattispecie in esame, come risulta dalla risposta istruttoria, il comune di Cercenasco nel corso del 2012 si trovava, effettivamente, in situazione di forte squilibrio corrente e di competenza.

Tale squilibrio risulta coperto mediante applicazione dell'avanzo di amministrazione alla spesa corrente (per € 137.399,00) ed alla spesa in conto capitale (per € 62.527,00), così per complessivi euro 199.926,00.

Ora, come ricordato, il comune di Cercenasco in sede di provvedimento di salvaguardia (ex art.193 del Tuel) ha dato atto dell'esistenza del pareggio finanziario e

del permanere di tutti gli equilibri previsti, senza adottare di conseguenza alcun provvedimento. Tuttavia, poco dopo ha effettuato una variazione di bilancio andando ad applicare l'avanzo di amministrazione alla spesa corrente nella misura sopra indicata.

Tale operazione si è resa necessaria per coprire lo squilibrio di parte corrente.

Dunque, sussistono tutte le condizioni previste dall'articolo 193 del Tuel salvo che il dato temporale.

Ritiene la Sezione che, in una fattispecie simile, sia integrato il parametro di deficitarietà n. 10, dovendosi dare prevalenza al dato sostanziale rispetto a quello formale.

Diversamente ragionando, infatti, sarebbe sufficiente adottare una delibera di formale conferma dell'equilibrio (o non adottare alcun provvedimento) e poi operare mediante variazione di bilancio ex art. 175 Tuel per evitare il configurarsi del parametro in esame e per "mascherare" l'esistenza di uno squilibrio rilevante.

Ora, se si considera che la ratio dei parametri introdotti dal DM 24.09.2009 è quella di evidenziare una situazione di difficoltà finanziaria pericolosa per gli equilibri dell'Ente, è evidente come sia preferibile, in un'ottica ispirata al principio di prudenza, una valutazione sostanziale a scapito di una meramente formale.

Ciò posto, la Sezione ritiene integrata la sussistenza del parametro di deficitarietà n. 10.

La Sezione prende atto del dato relativo al 2013, atteso che l'Ente ha comunicato un sensibile miglioramento del risultato della gestione di competenza e del saldo di parte corrente (vedi sopra).

In conclusione, si rimarca la presenza dei 4 (su 10) parametri di deficitarietà e si rammenta all'Ente che ai sensi dell'articolo 242 del Tuel "Sono da considerarsi in condizioni strutturalmente deficitarie gli enti locali che presentano gravi ed incontrovertibili condizioni di squilibrio, rilevabili da un apposita tabella, da allegare al rendiconto della gestione, contenente parametri obiettivi dei quali almeno la metà presentino valori deficitari. Il rendiconto della gestione è quello relativo al penultimo esercizio precedente quello di riferimento".

In presenza di simile condizione, operano una serie di rigidi controlli sull'operato dell'Ente locale come analiticamente indicati nell'art. 243 del Tuel.

*** **

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 dalle 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 e nel biennio precedente il Comune di Cercenasco ha costantemente evidenziato un risultato della gestione di competenza ed un saldo di parte corrente negativi;
- 2) Invita l'Amministrazione dell'Ente a porre in essere misure idonee a garantire la copertura dei costi di gestione con risorse ordinarie ed a perseguire l'equilibrio di parte corrente del bilancio senza ricorrere ad entrate di carattere non ripetitivo;
- 3) Accerta che nel corso del 2012 il Comune di Cercenasco presenta un'elevata incidenza di residui attivi, provenienti anche da anni precedenti al 2010, in rapporto all'avanzo di amministrazione;
- 4) Invita l'Amministrazione dell'Ente a porre in essere misure idonee all'abbattimento dei residui attivi sopra indicati;
- 5) Accerta la presenza di n. 4 parametri di deficitarietà – come in parte motiva individuati – ai sensi del D.M. 24 settembre 2009;
- 6) Accerta l'errata contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria tra i servizi conto terzi.

Così deliberato nell'adunanza del giorno 9 settembre 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

16 SET. 2014

Il Direttore della Segreteria

(dott. Federico Sola)

