

Del. n. 331/2015/PRSP



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Roberto TABBITA	presidente
Maria Annunziata RUCIRETA	consigliere
Paolo PELUFFO	consigliere
Nicola BONTEMPO	consigliere
Emilia TRISCIUOGGIO	consigliere
Laura D'AMBROSIO	consigliere
Marco BONCOMPAGNI	consigliere, relatore

nell'adunanza del 27 luglio 2015;

VISTO l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

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

VISTO il regolamento (14/2000) per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000, e le successive modifiche e integrazioni;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTO l'art. 1, commi 166 e 167, della l. 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006), che fa obbligo agli organi di revisione degli enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti apposite relazioni in ordine ai bilanci preventivi e ai rendiconti degli enti;

VISTO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 e in particolare le modifiche introdotte nel d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL);

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

VISTA la propria deliberazione 31 dicembre 2014, n. 266, con la quale è stato approvato il programma di attività della Sezione regionale di controllo per il 2015;

VISTE le "linee-guida" per la redazione delle relazioni inerenti al rendiconto 2013, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione 15 aprile 2014, n. 11;

VISTA la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Toscana 25 settembre 2014, n. 171, con la quale sono stati approvati i "criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013";

VISTA la nota del 29 settembre 2014, n. 5155, con cui la Sezione ha dato avvio all'inserimento nel sistema S.I.Qu.E.L. dei questionari relativi al rendiconto della gestione finanziaria 2013;

VISTA la relazione pervenuta alla Sezione dall'organo di revisione del Comune di CAMPO NELL'ELBA (LI) in ordine al rendiconto 2013;

ESAMINATI la documentazione pervenuta, le osservazioni formulate e gli elementi emersi nell'istruttoria condotta con il supporto del settore competente;

TENUTO CONTO delle osservazioni e delucidazioni che l'ente ha prodotto, con nota del 13 luglio 2015, in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed esposte nella bozza di deliberazione inviata con nota del 7 luglio 2015, n. 4564;

UDITO il relatore, cons. Marco Boncompagni;

CONSIDERATO

- che l'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005, come modificato dal d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, e le "linee guida" della Sezione delle autonomie prevedono l'adozione di "specifiche pronunce di accertamento" nel

caso di mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, comma 6, Cost., dei principi di sostenibilità dell'indebitamento, nonché nelle ipotesi di violazione dei principi di sana gestione finanziaria e di irregolarità grave, ritenendosi tale una irregolarità che sia suscettibile di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti;

- che l'art. 148-bis TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l'ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro trenta giorni dal ricevimento, prevedendo inoltre che "qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria";

- che gli elementi complessivamente emersi potranno essere valutati anche ai fini di cui all'art. 148 TUEL, come sostituito dall'art. 3, comma 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, che assegna alla Sezione regionale di controllo la verifica della legittimità e della regolarità delle gestioni e del funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio;

- che la Sezione regionale di controllo della Toscana ha approvato, con la deliberazione 25 settembre 2014, n. 171, i criteri per l'esame dei rendiconti degli enti locali relativi all'esercizio finanziario 2013;

- che, come chiarito nella citata deliberazione, la Sezione ritiene meritevoli di segnalazione non solo questioni strettamente finanziarie e contabili che mettono a rischio l'equilibrio di bilancio, ma anche fenomeni che evidenzino problematiche suscettibili di determinare, in prospettiva, pericoli per la stabilità finanziaria dell'ente;

- che la Sezione – seguendo anche gli orientamenti assunti dalla Sezione delle autonomie – ritiene che la gravità della irregolarità contabile non è tanto da valutare alla stregua delle modalità e/o del grado di scostamento dalla norma, quanto, soprattutto, del rischio di ripercussioni sugli equilibri di bilancio;

- che la Sezione, nell'ambito dei profili esaminati, ha concentrato il controllo sulle gravi irregolarità ritenute, tra tanti possibili fenomeni, maggiormente rappresentative di violazioni della normativa vincolistica statale in materia di bilancio e contabilità, di pregiudizio per gli equilibri di bilancio e di difficoltà nel conseguimento degli obiettivi generali di finanza pubblica;

- che, come specificato nella citata deliberazione n. 171/2014, le gravi irregolarità individuate dalla Sezione non necessariamente esauriscono gli aspetti di irregolarità che possono essere presenti nella gestione degli enti, né quelli che possono profilarsi sulla base delle informazioni complessivamente rese nei questionari. Pertanto, il mancato riscontro dei profili che non hanno formato oggetto del controllo non ne comporta una valutazione positiva;

- che la Sezione svolge le proprie verifiche secondo i parametri predefiniti nella citata deliberazione n. 171/2014. In alcuni casi, il parametro che definisce la grave irregolarità contabile è contenuto in specifiche disposizioni normative, ovvero è tratto dai principi contabili o, più in generale, dal complesso delle norme che definiscono il sistema di contabilità degli enti locali. In altri casi, invece, e con particolare riferimento ai fenomeni contrari alla sana gestione, i parametri sono tratti dalla prassi, da analisi statistiche o dall'esperienza maturata nel controllo e si traducono in "fattori di criticità" che la Sezione analizza anche sulla base della storia dell'ente e di valutazioni di stock e di trend;

- che taluni fenomeni possono essere valutati con particolare riguardo al loro consolidamento strutturale. Le serie storiche dei profili individuati dalla Sezione quali rivelatori di situazioni di grave criticità possono, pertanto, essere valutate con riferimento agli ultimi tre esercizi finanziari e alle eventuali pronunce già emesse dalla Sezione in esito all'esame dei questionari;

- che le "specifiche pronunce di accertamento" in ordine all'eventuale

mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, sono indirizzate all'organo elettivo e all'organo di vertice dell'ente, chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile;

DELIBERA

Il rendiconto 2013 del Comune di Campo nell'Elba (LI), come rappresentato nella relazione dell'organo di revisione e nei prospetti ad essa allegati, evidenzia le seguenti criticità o irregolarità gravi, che danno luogo a specifica pronuncia di accertamento.

R.A. - RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 2013, è emerso che l'ente non ha proceduto ad effettuare in bilancio la corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione, come previsto dall'art. 180 TUEL per le modalità di riscossione, e dall'art. 195 TUEL per il loro successivo utilizzo.

La motivazione della mancata corrispondenza tra le riscossioni relative ai titoli IV e V dell'entrata e la consistenza delle entrate che vengono vincolate in termini di cassa consiste, secondo l'ente, nel fatto che non ha considerato vincolata, per cassa, la totalità delle entrate e delle spese in conto capitale, considerandole infatti sottoposte ad un vincolo generico di destinazione (sono stati ad esempio esclusi i flussi correlati agli oneri di urbanizzazione ed i pagamenti di spesa in conto capitale finanziate dall'eccedenza di entrate correnti), e altresì, ha invece considerato vincolati i flussi di cassa, sia in parte entrata che in parte spesa, relativi alle movimentazioni di parte corrente connotate da uno specifico vincolo di destinazione "quale ad esempio i contributi raccolti da una banca del luogo liquidati al comune affinché venissero redistribuiti ai cittadini che avevano subito

danni in conseguenza di un grave evento calamitoso, oppure i contributi regionali destinati alla manutenzione ordinaria della zona portuale. In sostanza, l'ente, ha attribuito entrambi i vincoli di competenza e di cassa in presenza di particolari disposizioni che vincolano la specifica entrata ad una specifica spesa e non ad una generale categoria di spesa."

In merito alla gestione dei fondi vincolati la Sezione ritiene di osservare preliminarmente che il principio ispiratore del "vincolo di cassa" è da rinvenire nella necessità di distinguere tra le risorse che genericamente finanziano le spese del bilancio (in ossequio al principio di unicità del bilancio) e quelle che viceversa vanno a finanziare direttamente specifici interventi di spesa creando un collegamento diretto tra la risorsa che affluisce al bilancio e la spesa che con essa deve essere finanziata. Tale distinzione, oltre ad essere un obbligo sancito dal legislatore, è al tempo stesso un principio di sana gestione che trova la sua legittimazione nella necessità di governo dei flussi di cassa e degli equilibri della stessa.

L'assenza di una distinzione tra le diverse tipologie di entrata può comportare un utilizzo costante e ripetuto di entrate vincolate per il finanziamento di spese correnti che altera gli equilibri e non consente l'emersione di situazioni deficitarie o di sofferenza della cassa, consentendo al tempo stesso che eventuali situazioni di disavanzo finanziario, conseguenti al mantenimento in bilancio di poste attive non effettivamente esigibili, non trovino evidenza contabile.

Il bilancio deve garantire un equilibrio costante tra le spese e le entrate "generiche" (ordinarie e non) poiché, per il principio di unicità del bilancio, esse sono preordinate al finanziamento della generalità delle spese del bilancio. Al contempo deve essere garantito un equilibrio delle partite vincolate, in modo tale che il flusso di entrata di queste ultime sia sempre in grado di finanziare gli specifici interventi cui sono destinate per disposizione di legge e/o regolamentare o perché lo stesso ente le abbia in modo specifico destinate.

Il legislatore dunque, oltre a prevedere la distinzione tra entrate generiche ed entrate a specifica destinazione, introduce per queste ultime un vincolo che deve

operare anche in termini di cassa: in concreto laddove una entrata (corrente o di parte capitale) abbia un collegamento diretto a specifiche spese, questa entrata deve essere esclusa dall'applicazione del principio di unicità del bilancio, andando a finanziare non più la generalità delle spese ma appunto specifici interventi in modo tale che sia garantita la copertura di cassa nel momento in cui tali interventi avranno la loro manifestazione anche monetaria.

Il collegamento tra queste entrate e queste spese, talora preordinato dal legislatore, trova nella disposizione normativa o regolamentare una definizione teorica che si traduce in un vincolo concreto solo attraverso la specifica destinazione alla spesa che l'ente definisce con l'attività di programmazione e di gestione.

Non risulta pertanto condivisibile a parere della Sezione una distinzione, all'interno del genus delle entrate vincolate, tra entrate con un vincolo generico (operante solo in termini di competenza) ed entrate a specifica destinazione (per le quali il vincolo opererebbe sia sulla competenza che sulla cassa). Per entrambe le tipologie di risorse, una volta che ne sia stata definita la destinazione specifica attraverso l'approvazione dei documenti di programmazione, si crea quel legame tra la risorsa prevista e poi accertata e la spesa programmata e poi impegnata che rende necessario non solo un vincolo sulla competenza del bilancio ma anche un vincolo in termini di cassa.

L'operato dell'ente, inoltre, non sembra assolvere alla funzione di tutela degli equilibri di cassa, previsti dal legislatore attraverso il meccanismo che prevede esclusivamente una distinzione tra entrate che finanziano la generalità del bilancio ed entrate che finanziano specifici interventi.

Limitando, infatti, l'applicazione di tale regola solo a talune delle entrate vincolate nella competenza del bilancio, l'ente in situazione di deficit di cassa di fatto finanzia le spese "ordinarie" con risorse che viceversa sono destinate a specifici interventi, senza che questo fenomeno, pur consentito dal TUEL, abbia una evidenza contabile.

Per quanto invece attiene ai nuovi principi introdotti dal d.lgs. n. 118/2011

(armonizzazione contabile) occorre evidenziare una sostanziale conferma delle regole già previste per la gestione di cassa. Il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, al punto 10.1, prescrive che “gli enti locali, ai sensi di quanto previsto dall’art. 180, comma 3, lettera d, del TUEL continuano ad indicare al tesoriere, attraverso l’ordinativo d’incasso, l’eventuale natura vincolata dei propri incassi. A riguardo, la riforma ha precisato che devono essere segnalate al tesoriere le riscossione a destinazione vincolata derivanti da legge, da trasferimenti e da prestiti”.

Va altresì precisato che la riforma dei sistemi di contabilità ha riformulato l’art. 180 del TUEL, prevedendo, al comma 3, lettera d, che l’ordinativo di incasso debba indicare, tra l’altro, “gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, trasferimenti o prestiti”. L’art. 195 del TUEL relativo all’utilizzo di “entrate vincolate” dispone che gli enti possono “disporre l’utilizzo, in termini di cassa, delle entrate di cui all’art. 180, comma 3, lettera d) per il finanziamento di spese correnti”.

Al contempo le nuove disposizioni sull’armonizzazione dei sistemi contabili hanno reso più stringenti gli obblighi di rilevazione e verifica delle poste vincolate in termini di cassa. Infatti, lo stesso punto 10.1 riporta come unica novità l’obbligo, a decorrere dal 1 gennaio 2015, di contabilizzare nelle scritture finanziarie i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate di cui all’art. 180, comma 3, lettera d, del TUEL.

L’impianto previsto dal processo di armonizzazione, nei termini appena descritti, definendo in modo più puntuale il concetto di cassa vincolata e le modalità di rilevazione della stessa, prevede anche che gli enti comunichino “formalmente al proprio tesoriere, l’importo degli incassi vincolati alla data del 31 dicembre 2014”.

Per le ragioni appena espresse, con esclusione delle contribuzioni se acquisite a rendicontazione di spese già sostenute dall’ente, la Sezione non ritiene corretta la metodologia contabile di rilevazione delle poste vincolate in termini di cassa dell’ente, poiché la stessa non permette di definire l’ammontare complessivo delle entrate vincolate nella destinazione e l’eventuale loro impiego per il pagamento di

spese correnti nel corso del 2013 ai sensi dell'art. 195 TUEL. La non corretta quantificazione sopra indicata non consente, inoltre, la valutazione del rispetto dell'art. 222 TUEL.

Come indicato anche dall'organo di revisione nel questionario è stato, altresì, accertato un disallineamento della consistenza finale della cassa vincolata, relativo a pignoramenti effettuati sulla liquidità dell'ente correlati a due diversi contenziosi. Inoltre, secondo l'ente, oltre al disallineamento dovuto alla registrazione dei pignoramenti sopra indicati, è da aggiungersi una ulteriore errata contabilizzazione, da parte del tesoriere, di due mandati di pagamento riguardanti l'esercizio 2012 (pari a 28.866,30 euro), di cui è già stata richiesta apposita rettifica dal servizio finanziario. Il corretto fondo di cassa vincolato al 31 dicembre 2013 risulterebbe per l'ente pari a 1.297.113,68 euro anziché di 1.210.736,61 euro come indicato dal Tesoriere.

Le gravi irregolarità sopra rilevate comportano, quindi, una non corretta rappresentazione del fondo di cassa nel conto presentato dal tesoriere dell'ente e allegato al rendiconto della gestione 2013 di cui all'art. 226 TUEL.

Come specificato nel paragrafo II.1.2 del documento allegato alla deliberazione n. 171/2014, il fenomeno rilevato determina, oltre all'inosservanza dei principi contabili di attendibilità, veridicità e integrità del bilancio, anche violazioni in merito alla gestione dei flussi di cassa e alla loro verificabilità.

L'ente, in sede di contraddittorio cartolare, ha ribadito l'esattezza del suo operato, dichiarando che la metodologia utilizzata per la gestione dei fondi vincolati di cassa si è basata su precedenti e recenti orientamenti interpretativi che ne avvalorano la correttezza. Per quanto riguarda, invece, l'incongruenza rilevata sul fondo di cassa vincolato al 31 dicembre 2013 con il servizio di tesoreria, l'ente ritiene corretto il dato rilevato dal Tesoriere pari a 1.210.736,61 euro.

La Sezione, alla luce di quanto rappresentato dall'ente, non può esimersi dal confermare le irregolarità evidenziate e, pertanto, richiede che vengano assunti provvedimenti adeguati a garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa. In assenza di tale corretta

gestione, infatti, non solo si determina una rappresentazione non veritiera delle effettive consistenze di cassa, ma, soprattutto, non vengono alla luce eventuali situazioni di precarietà del bilancio quali quelle che conseguono al ripetuto o costante utilizzo di fondi vincolati per il pagamento di spese correnti. Sintomo, questo, dell'impossibilità di finanziare le spese ordinarie con le risorse effettivamente destinate alla generalità del bilancio.

Dall'esame istruttorio è stata, inoltre, rilevata la presenza di debiti fuori bilancio, per i quali non è intervenuto il riconoscimento e non sono stati individuati i mezzi di finanziamento occorrenti. Tale situazione debitoria riguardante il rendiconto 2013, ammonta a 1.300,00 euro, e risulta dalle certificazioni rilasciate dai responsabili dei servizi dell'ente allegate alla delibera consiliare di approvazione del rendiconto 2013.

Come specificato nel paragrafo II.1.2 del documento allegato alla deliberazione n. 171/2014, tale fenomeno, pur in presenza di un avanzo di amministrazione, è considerato grave, in quanto altera la rappresentazione del risultato finale di amministrazione e rinvia al futuro oneri già presenti nella gestione.

L'ente, in sede di contraddittorio, ha dichiarato che nel bilancio di previsione 2015, in fase di predisposizione, è stato previsto uno specifico stanziamento per il successivo riconoscimento del debito e del conseguente pagamento.

La Sezione ritiene, pertanto, necessaria l'adozione di idonee misure correttive, al fine del ripristino di una regolare gestione finanziaria.

S.P. - SPESA PER IL PERSONALE

E' stato accertato il mancato rispetto del limite di spesa di cui all'art. 1, comma 557, l. 27 dicembre 2006, n. 296.

In risposta alla nota istruttoria l'ente, al riguardo, ha indicato che il fenomeno si è verificato poiché dall'esercizio 2013 è sottoposto ai vincoli del patto di stabilità e quindi anche il parametro da considerare per il contenimento della spesa del

personale è mutato dall'annualità 2008 a quella immediatamente precedente del 2012 "senza che la legge prevedesse alcun tipo di raccordo per la transizione tra le due metodologie di calcolo". L'ente, infatti, a fine 2012 ha proceduto ad effettuare due nuove assunzioni a tempo indeterminato il cui costo ha comportato necessariamente l'aumento della spesa del personale. Tale violazione è stata, inoltre, constatata dallo stesso organo di revisione nella relazione sulla proposta di delibera di approvazione del rendiconto della gestione 2013 da sottoporre al Consiglio comunale (spesa del personale 2012: 1.476.618,25 euro – spesa del personale 2013: 1.481.453,76 euro).

L'ente, in sede di contraddittorio, ha confermato quanto dichiarato in risposta alla nota istruttoria della Sezione circa l'aumento di spesa di personale rispetto all'esercizio precedente a causa di nuove assunzioni effettuate a fine esercizio 2012 sostenendo, sulla base di precedenti orientamenti della Corte, che la verifica del limite di spesa sia da operare tramite il calcolo di un costo teorico 2012 che tenga conto della retribuzione del personale assunto per l'intero esercizio.

Come specificato nel paragrafo II.4 del documento allegato alla deliberazione n. 171/2014, tale fenomeno è da considerarsi grave in quanto pregiudica il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica ai quali debbono concorrere gli enti locali, in base ai principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica richiamati dalla legge.

La Sezione, anche alla luce di quanto complessivamente rappresentato dall'ente, non può esimersi dal confermare l'irregolarità evidenziata e ritiene necessario che siano intraprese, per i successivi esercizi finanziari, azioni tali da contenere la spesa per il personale entro i limiti indicati dal legislatore.

Ai sensi dell'art. 148-bis TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213, l'ente dovrà adottare entro sessanta giorni le menzionate misure correttive, ai fini del successivo esercizio dell'attività di controllo spettante a questa Sezione.

DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale, al Sindaco, all'Organo di revisione dell'ente e, per conoscenza, al Consiglio delle autonomie locali.

La presente pronuncia è soggetta a obbligo di pubblicazione da parte del Comune, ai sensi dell'art. 31 d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (concernente il "Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni").

Così deciso in Firenze, nell'adunanza del 27 luglio 2015

Il relatore

Marco Boncompagni



Il presidente

Roberto Tabbita



Depositata in segreteria il - 5 AGO. 2015

Il funzionario preposto al servizio di supporto

Claudio Felli

