



Corte dei Conti
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Roberto TABBITA	presidente
Paolo PELUFFO	consigliere, relatore
Nicola BONTEMPO	consigliere
Emilia TRISCIUOGLIO	consigliere
Laura D'AMBROSIO	consigliere
Marco BONCOMPAGNI	consigliere

nell'adunanza del 23 giugno 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 legge 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. 148-bis, comma 3, del TUEL, il quale 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";

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 pronuncia specifica di accertamento adottata in relazione al rendiconto 2013 del **Comune di CARRARA (MS)**, con deliberazione del 30 marzo 2015 n. 34;

VISTA la comunicazione di avvenuto deposito della pronuncia specifica di accertamento inviata in data 1 aprile 2015;

VISTA la relazione dell'ente in ordine ai provvedimenti adottati per rimuovere le irregolarità riscontrate sul rendiconto 2013, inoltrata alla Sezione con nota N. 33532 del 25 maggio 2015;

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

CONSIDERATO che l'Ente non ha chiesto di partecipare all'adunanza del 23 giugno 2015;

UDITO il relatore, cons. Paolo Peluffo;

CONSIDERATO

- che dalla "specifica pronuncia di accertamento" di cui alla deliberazione richiamata nelle premesse, sono emerse le seguenti criticità di bilancio:

"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.

L'Ente ha attestato, in sede istruttoria, che non vi è corrispondenza tra le riscossioni relative ai titoli IV e V dell'entrata e la consistenza delle entrate che vengono vincolate in termini di cassa poiché "ha considerato entrate vincolate per cassa quelle provenienti da indebitamento o da trasferimenti finalizzati alla realizzazione di un progetto aderendo all'interpretazione secondo la quale non tutte le entrate a specifica destinazione che hanno vincoli in competenza di bilancio, hanno vincoli anche a livello di cassa. Il primo si manifesta in presenza di un vincolo di destinazione generico ad una categoria di spese, il secondo attraverso un collegamento diretto ed identificabile tra la fonte di finanziamento e le specifiche opere o finalità, tant'è che la mancata realizzazione della spesa può comportare per l'ente locale il dovere di restituzione".

In sede di contraddittorio l'Ente ha confermato quanto già espresso in sede istruttoria. In particolare ha fatto presente che adottare una diversa metodologia basata sulla determinazione del vincolo di cassa attraverso la differenza algebrica tra le riscossioni del titolo IV e V e i pagamenti del titolo II avrebbe comportato un saldo vincolato della cassa inferiore a quello attualmente quantificato.

L'Ente ha evidenziato inoltre che il suo operato, anche qualora ritenuto non corretto, non è da ritenersi lesivo dei principi contabili né può costituire violazioni in merito alla gestione dei flussi di cassa.

In merito alla gestione dei fondi vincolati occorre 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 cassa 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”. Inoltre l’art. 195 del TUEL relativo all’utilizzo di “entrate vincolate” prevede che gli enti possano “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 la Sezione non ritiene corretta la metodologia contabile di rilevazione delle poste vincolate in termini di cassa adottata dall’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.

La grave irregolarità sopra rilevata comporta, tra l’altro, 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.

La Sezione, in merito, 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 destinate alla generalità del bilancio.

Dall’esame istruttorio è emerso inoltre che la gestione di cassa, nel triennio 2011/2013, ha evidenziato l’impiego di anticipazioni di tesoreria non rimborsate al

termine di ciascun esercizio e/o di fondi aventi specifica destinazione per spese di parte corrente, non ricostituiti al termine dell'esercizio.

Lo scoperto per anticipazioni di tesoreria è infatti risultato pari a 4.202.100,27 euro nel 2013 mentre i fondi aventi specifica destinazione, utilizzati in termini di cassa per spese di parte corrente e non ricostituiti al termine dell'esercizio, sono stati quantificati in 2.848.935,04 euro nel 2011, 4.694.072,72 euro nel 2012 e a 846.442,51 euro nel 2013.

Peraltro la quantificazione dei suddetti fondi potrebbe non risultare esaustiva dell'effettivo utilizzo operato dall'ente in considerazione di quanto sopra rilevato circa la metodologia adottata dall'ente per la determinazione della "cassa vincolata".

Come specificato nel paragrafo II.1.5 del documento allegato alla deliberazione n. 171/2014, tali circostanze denotano una sostanziale difficoltà nella gestione dei flussi di cassa, con evidenti riflessi sul bilancio dell'ente per i costi connessi all'esposizione bancaria e connessi rischi per l'equilibrio e la stabilità finanziaria dell'ente.

La Sezione ritiene pertanto necessaria l'adozione di provvedimenti idonei a ripristinare, nei termini suddetti, una corretta gestione finanziaria.

C.I. - CAPACITA' DI INDEBITAMENTO

E' stato accertato il superamento del limite previsto dall'art. 204 TUEL (incidenza percentuale pari a 11,02).

Come specificato nel paragrafo II.2 del documento allegato alla deliberazione n. 171/2014, tale fenomeno, anche in assenza di nuovo mutuo, costituisce una grave irregolarità in relazione ai principi di sana gestione finanziaria e alla luce delle attuali disposizioni normative, volte a ricondurre la dinamica di crescita del debito agli obiettivi di finanza pubblica.

Al superamento del limite di legge si associa, inoltre, una elevata incidenza dello stock del debito sulle entrate correnti pari al 184,80 per cento.

Incidenza che, sebbene in miglioramento rispetto all'esercizio 2012, risulta superiore al parametro di deficitarietà che ne indica la soglia sostenibile nella misura del 150 per cento, in presenza di un saldo positivo della gestione di competenza.

La Sezione richiede pertanto l'adozione delle misure necessarie a garantire il rientro delle percentuali di indebitamento entro i limiti fissati dal TUEL.

La Sezione aveva rilevato le stesse problematiche relative alle difficoltà nella gestione dei flussi di cassa e alla capacità di indebitamento con specifica pronuncia di accertamento (deliberazione del 6 maggio 2014 n. 44), emessa in sede di esame del rendiconto 2012.

In relazione a tale pronuncia specifica la Sezione, con deliberazione del 16 luglio 2014 n. 88, ha preso atto dei provvedimenti adottati per rimuovere le irregolarità e ripristinare gli equilibri di bilancio.”

- che l'ente, ai sensi dell'art. 148-bis del 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, è tenuto ad adottare entro sessanta giorni i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio;

- che, in riferimento al risultato di amministrazione, l'ente ha preso atto della posizione espressa dalla Sezione e ha provveduto alla ricostruzione delle poste vincolate secondo i criteri indicati, ottenendo una quantificazione dei fondi vincolati al 31 dicembre 2013 pari a -229.383,07. In conseguenza della rideterminazione della cassa vincolata emerge che al termine dell'esercizio non risultavano utilizzi di fondi vincolati per impieghi di parte corrente e che quindi l'ente non si trovava nella condizione di dover ricostituire i vincoli di cassa originariamente indicati;

- che, sempre in riferimento alla gestione di cassa, l'ente ha dichiarato che le rilevate difficoltà sono essenzialmente da riferire alle criticità emerse nella riscossione di alcune tipologie di entrata per le quali esiste un ampio contenzioso che ne ostacola la riscossione. L'ente, tuttavia, si è attivato per accelerare la riscossione dei crediti e ha costituito nel 2014 un fondo svalutazione crediti pari a complessivi 8.119.036,77 euro al 31 dicembre 2014;

- che, in riferimento alla capacità di indebitamento, l'ente ha evidenziato i miglioramenti, rispetto all'esercizio 2010, del debito complessivo e della sua incidenza sulle entrate correnti riferiti all'esercizio 2014. Risultano in miglioramento anche le percentuali di incidenza degli oneri finanziari di cui all'art. 204 del TUEL e quella dell'intera rata dei prestiti sulle entrate correnti. L'ente ha inoltre confermato il proprio impegno nel "proseguire l'attività diretta alla riduzione del debito per ricondurlo entro limiti accettabili" precisando tuttavia che il "superamento del limite del TUEL è comunque avvenuto quanto il limite medesimo era più elevato (15%)" e che l'innalzamento del suddetto limite al 10% nell'anno 2015 consentirà all'ente di rispettare i parametri di legge;

RITENUTO

- che le irregolarità segnalate e riferite alla corretta determinazione dei fondi vincolati in termini di cassa, e alla quantificazione dell'indebitamento, essendo inerenti ad una gestione conclusa, non possano trovare strumenti idonei alla loro effettiva rimozione ma devono comportare esclusivamente modifiche nelle procedure contabili e/o nell'azione amministrativa anche sotto il profilo organizzativo ovvero modifiche nella programmazione di gestioni future;

- che, con riferimento alle azioni correttive poste in essere dall'Ente relative alla corretta determinazione dei fondi vincolati in termini di cassa, la Sezione prende atto dello sforzo profuso dall'amministrazione nell'applicare i principi di sana gestione indicati nella pronuncia specifica di accertamento;

- che la Sezione, nel caso di specie, ritiene che occorre PRENDERE ATTO dei provvedimenti adottati dall'ente affinché sia evitato, per il futuro, il ripetersi delle irregolarità riscontrate sull'esercizio 2013;

DELIBERA

Sulla base di quanto segnalato dall'ente circa la gestione di cassa, la corretta contabilizzazione della cassa vincolata e la capacità e sostenibilità dell'indebitamento, la Sezione, pur ritenendo non completamente rimosse le irregolarità riscontrate sul rendiconto 2013, PRENDE ATTO dei provvedimenti adottati dall'ente finalizzati ad evitare il ripetersi delle stesse irregolarità negli esercizi successivi.

In considerazione di quanto esposto, la Sezione richiama l'ente a indirizzare il bilancio verso una sempre più corretta e sana gestione finanziaria, la cui valutazione sarà oggetto di specifico esame unitamente all'analisi dei questionari che l'organo di revisione è tenuto a trasmettere in relazione ai successivi atti di bilancio.

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 deliberazione 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 23 giugno 2015.

Il relatore
f.to Paolo Peluffo

Il presidente
f.to Roberto Tabbita

Depositata in segreteria il 23 giugno 2015

Il funzionario preposto al servizio di supporto
f.to Claudio Felli