



Del. n. 506/2015/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 TRISCIUOGLIO	consigliere
Marco BONCOMPAGNI	consigliere, relatore

nell'adunanza del 4 novembre 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);

SINDACO
GIUNTA
PRES. CONSIGLIO
2°
S.G

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 PORTOFERRAIO (LI), con deliberazione del 5 agosto 2015, n. 349;

VISTA la comunicazione di avvenuto deposito della pronuncia specifica di accertamento inviata in data 6 agosto 2015;

VISTA la comunicazione dell'ente in ordine alla irregolarità riscontrata sul rendiconto 2013, pervenuta alla Sezione in data 16 ottobre 2015, prot. 6164;

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 4 novembre 2015;

UDITO il relatore, cons. Marco Boncompagni;

CONSIDERATO

- che dalla "specificata 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.

E' stata infatti rilevata la 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, come pure dati non congruenti relativi all'entità della cassa vincolata al 31 dicembre 2012, indicata nell'istruttoria del controllo monitoraggio su rendiconto della gestione 2012.

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 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 dei contributi regionali e/o trasferimenti se acquisiti 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.

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.

L'ente, in sede di contraddittorio cartolare, ha dichiarato che, visto la non uniforme interpretazione della metodologia da usare, ha proceduto, secondo le linee guida Arconet, a ricalcolare l'entità delle somme vincolate riscontrando, per i vari vincoli, sia saldi positivi che negativi e, proprio da questa rideterminazione, è scaturita la mancata rispondenza dei saldi della cassa vincolata comunicati al 31 dicembre 2012 e al 1 gennaio 2013. L'ente ha, inoltre, attestato che la mancata corrispondenza tra le entrate del titolo IV e V dell'entrata e quanto considerato vincolato in termini di cassa è imputabile agli incassi relativi ai finanziamenti erogati a posteriori su rendicontazioni di spese già sostenute in esercizi precedenti e pagate con entrate proprie non vincolate. Quanto da ultimo affermato dall'ente non trova riscontro nei dati contabili esaminati in sede istruttoria da questa Sezione.

La Sezione, alla luce di quanto affermato in precedenza, 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 istruttoria condotto sul rendiconto 2013, è emerso, inoltre, che sebbene la gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di

amministrazione, la composizione di tale avanzo e la quantificazione della quota vincolata e disponibile non risultano correttamente determinate, in quanto l'ente non ha provveduto alla corretta definizione delle poste vincolate confluite nell'avanzo di amministrazione.

In sede istruttoria, infatti, è stato rilevato che, a fronte dell'eliminazione di residui passivi di parte capitale pari a 49.161,83 euro, non compensati dall'equivalente eliminazione del residuo attivo, l'ente non ha provveduto a vincolare la corrispondente quota di avanzo realizzato. L'ente, in risposta alla richiesta di chiarimenti della Sezione, ha indicato che i suddetti residui eliminati scaturivano da economie di spese su interventi finanziati con entrate da reimpiegare in conto capitale quali "entrate da sanzioni ex legge 1497/39, provenienti da alienazioni, provenienti da oneri di urbanizzazione, provenienti da oneri per impossibilità di realizzazione di parcheggi, da trasferimenti di privati, da sanzioni amministrazione per violazione delle norme del codice della strada". L'ente, in sede di contraddittorio cartolare ha confermato quanto dichiarato in istruttoria.

La Sezione, tuttavia, non riscontra nel sopra richiamato dettaglio inviato dall'ente la quota relativa ai residui passivi vincolati eliminati, in sede di rendiconto, per l'importo di 49.161,83 euro.

Quindi, come specificato (per particolari tipologie di entrate vincolate) nel paragrafo II.1.3 del documento allegato alla deliberazione n. 171/2014, tale circostanza, pur in presenza di un risultato di amministrazione positivo al termine della gestione 2013, costituisce una grave irregolarità contabile, in quanto implica che una parte di risorse, vincolate al finanziamento generico di investimenti ovvero al finanziamento di specifici interventi, è stata distolta dal suo ordinario impiego ed è stata destinata al finanziamento di spese di diversa natura.

Questo fenomeno, sintomo di difficoltà nella tenuta degli equilibri di bilancio, comporta anche una distorta rappresentazione del risultato di amministrazione, che deve essere corretto ovvero compensato con apposita delibera consiliare.

Tale correzione è necessaria anche per evitare le ripercussioni sugli esercizi futuri che potrebbero prodursi nel caso di eventuale utilizzo dell'avanzo libero per il finanziamento di ulteriori spese di parte corrente."

- 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 riscontro alla citata deliberazione n. 349/2015, in riferimento al risultato di amministrazione e con particolare riguardo alla criticità relativa alla non corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa vincolati, l'ente, con atto consiliare del 13 ottobre 2015, n. 90, ha confermato le considerazioni già espresse in sede di contraddittorio cartolare, evidenziando, inoltre, di aver disposto, nei confronti della struttura dell'ente, "quale linea di indirizzo da

perseguire nel corso dell'esercizio 2015 e seguenti, l'applicazione dei nuovi principi contabili previsti con l'introduzione del nuovo ordinamento contabile degli enti locali previsto dal D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118 e in particolare quanto previsto al punto 10.1 del principio applicato alla contabilità finanziaria.";

- che, per quanto concerne, altresì, l'irregolarità riscontrata nella richiamata deliberazione n. 349/2015, riguardante la non corretta determinazione della quota vincolata e disponibile del risultato di amministrazione 2013, con il richiamato atto consiliare 90/2015, l'ente ha ricostruito la quantificazione della quota vincolata ad investimenti dell'avanzo di amministrazione, attestando specificatamente che la somma di 49.161,83 euro è confluita nei fondi vincolati dell'avanzo 2013;

RITENUTO

- che la Sezione debba valutare i provvedimenti trasmessi anche se questi risultano adottati oltre i termini normativamente previsti, sempre comunque in ossequio al principio di ragionevolezza, in quanto approvati dall'ente il 13 ottobre 2015 e pervenuti alla Sezione il 16 ottobre 2015;

- che l'irregolarità relativa alla non corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa vincolati, anche poiché inerente una gestione conclusa, non possa trovare strumenti idonei alla loro effettiva rimozione, ma comportare esclusivamente modifiche nelle procedure contabili e/o nell'azione amministrativa anche sotto il profilo organizzativo ovvero modifiche nella programmazione di gestioni future;

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

- che la valutazione appena espressa circa i provvedimenti adottati per rimuovere le irregolarità riscontrate sul risultato di amministrazione 2013 attiene all'esercizio oggetto d'esame, e non considera in modo analitico le risultanze del rendiconto 2015, che sarà oggetto di successiva valutazione;

- che, in riferimento all'irregolarità riscontrata circa la non corretta determinazione della vincolata e disponibile del risultato di amministrazione 2013, la Sezione ritiene di prendere atto della ricostruzione effettuata dall'ente con la delibera consiliare n. 90/2015;

DELIBERA

Sulla base di quanto segnalato dall'ente in merito alla criticità relativa alla non corretta e integrale contabilizzazione delle movimentazioni dei flussi di cassa vincolati, la Sezione, pur ritenendo non rimossa l'irregolarità riscontrata sul

rendiconto 2013, *prende atto* dell'intento rappresentato dall'ente per dare attuazione alle prescrizioni in ordine alla gestione dei flussi di cassa.

In esito a quanto ricostruito e attestato dall'ente nella delibera consiliare n. 90/2015, la Sezione *prende atto* della definizione delle poste vincolate del risultato di amministrazione 2013.

La Sezione auspica che la completa applicazione dei principi contabili di sana gestione, enunciati nella deliberazione di pronuncia specifica, consenta all'ente di operare con maggior consapevolezza, al fine di assicurare, nel tempo, il permanere degli equilibri di bilancio, sia in termini di competenza che di cassa.

La valutazione di quanto posto in essere dall'ente per la completa rimozione delle irregolarità riscontrate sul rendiconto 2013 sarà oggetto di esame unitamente all'analisi dei questionari che l'organo di revisione è tenuto a trasmettere in relazione ai successivi atti di bilancio.

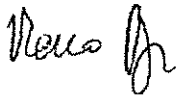
DISPONE

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.

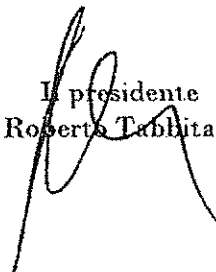
La presente deliberazione è soggetta a obbligo di pubblicazione da parte del Comune, ai sensi dell'art. 31 d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (concernente il "Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni").

Così deciso in Firenze, nell'adunanza del 4 novembre 2015.

Il relatore
Marco Boncompagni



Il presidente
Roberto Tabbita



Depositata in segreteria il - 5 NOV. 2015

Il funzionario preposto al servizio di supporto

Claudio Felli

