

Del. n. 68/2015/PRSP



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Gaetano D'AURIA	presidente
Maria Annunziata RUCIRETA	consigliere, relatore
Paolo PELUFFO	consigliere
Emilia TRISCIUOGLIO	consigliere
Laura D'AMBROSIO	consigliere
Marco BONCOMPAGNI	consigliere

nell'adunanza del 9 aprile 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 **PISTOIA (PT)** 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 2 aprile 2015, prot. n. 26111 (prot. sez. 1894/2015), in relazione alle gravi irregolarità emerse in sede istruttoria ed espone nella bozza di deliberazione inviata con nota del 27 marzo 2015, n. 1737;

UDITO il relatore, cons. Maria Annunziata Rucireta;

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 sia 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 Pistoia, 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

L'esercizio 2013 si è concluso con l'accertamento di un disavanzo di amministrazione pari a 1.235.612,36 euro (generato dalla gestione di competenza e dalla gestione residui, e riferibile, per 1.308.334,62 euro, alla parte corrente del bilancio).

La gestione complessiva, oltre ad essersi chiusa, dal punto di vista contabile, con un disavanzo di amministrazione formale nella misura sopra indicata, ha evidenziato vincoli da ricostituire per complessivi 864.409,15 euro. Ne consegue che il risultato di amministrazione è da ritenere, al termine del 2013, sostanzialmente negativo per complessivi 2.100.021,51 euro, come rilevato anche nella propria relazione dall'organo di revisione.

Come specificato nel paragrafo II.1.1 del documento allegato alla deliberazione n. 171/2014, tale risultato è da considerarsi grave, in quanto espressione di situazioni patologiche e contrario ai principi di sana gestione e sostenibilità finanziaria.

La non corretta composizione dell'avanzo di amministrazione comporta, oltre ad un utilizzo improprio di fondi aventi un vincolo di specifica destinazione, anche criticità negli equilibri di bilancio, quando questi vengono garantiti con quote di avanzo in realtà non disponibili.

In sede di contraddittorio, l'ente ha dichiarato che la copertura del disavanzo di amministrazione accertato con il rendiconto 2013 è stata prevista nell'ambito del

periodo 2014-2016, con la delibera consiliare di approvazione del bilancio pluriennale riferito al medesimo periodo (atto n. 61 del 19 maggio 2014).

Tenuto conto della situazione di amministrazione, riferita alla sussistenza di un disavanzo formale e sostanziale di amministrazione al 31 dicembre 2013, la Sezione ritiene necessaria l'adozione di provvedimenti idonei a ripristinare una corretta gestione finanziaria, la cui effettività sarà verificata da questa Sezione nell'ambito del controllo monitoraggio dei successivi rendiconti.

Dall'esame istruttorio condotto sul rendiconto 2013, è inoltre 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 istruttorie, 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 "l'importo delle riscossioni derivante da 'entrate a specifica destinazione' (10.968.708,19 euro) si riferisce alle entrate in conto capitale avente natura "vincolata". Ad avviso dell'ente, in tale categoria rientrano, oltre alle somme derivanti dai mutui, tutti i contributi finalizzati e le altre entrate con vincolo di legge. Non rientrerebbero invece nel concetto di 'specifica destinazione' le entrate in conto capitale che, pur avendo un vincolo di bilancio quanto alla loro destinazione (spesa per investimenti), possono essere utilizzate discrezionalmente dall'ente per finanziare le opere pubbliche inserite nell'elenco annuale. La differenza tra le riscossioni complessive dei Titoli IV e V e quanto riscosso con vincolo di destinazione (pari a 3.670.836,44 euro) deriva dalle riscossioni di proventi da oneri di urbanizzazione (860.880,23 euro) e da alienazioni patrimoniali (2.809.956,21 euro), per le quali non esiste un vincolo di cassa.

Parimenti per la spesa, secondo le attestazioni dell'ente, la differenza tra quanto pagato sul titolo II complessivamente nell'anno 2013 e i pagamenti con utilizzo di entrate a specifica destinazione (3.574.604,95 euro) deriva dalle seguenti fonti finanziarie senza specifici vincoli di cassa: euro 1.855.311,58 da proventi da oneri di urbanizzazione; euro 671.397,58 da alienazioni patrimoniali; euro 49.703,43 da entrate straordinarie da rimborsi da privati; euro 998.192,36 da avanzo di amministrazione di esercizi precedenti non vincolato.

L'ente, in sede di contraddittorio, ha precisato che, nell'ambito della gestione dei flussi della cassa vincolata, non ha tenuto conto delle movimentazioni relative alle riscossioni di concessioni edilizie e di alienazioni di beni patrimoniali e, conseguentemente, dei pagamenti riferiti ad impegni finanziati con tali risorse.

In merito a quanto complessivamente rappresentato dall'ente, 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.

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, queste sono preordinate al finanziamento della generalità delle spese del bilancio. Parimenti, 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 troveranno la loro manifestazione anche monetaria.

Il collegamento tra queste entrate e queste spese, talora preordinato dallo stesso 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 non sembra assolvere alla funzione di tutela degli equilibri di cassa, perseguita 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 attiene poi ai nuovi principi di armonizzazione contabile introdotti dal d.lgs. n. 118/2011, occorre evidenziare una sostanziale conferma delle regole già

previste per la gestione di cassa, associata però ad una più puntuale definizione delle operazioni da compiere. Il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, al punto 10.1, prescrive, infatti, 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 riscossioni 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 dal canto suo 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. Il d.lgs. n. 118/2011, nel confermare la precedente disciplina, introduce infatti una novità, rappresentata dall’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 del processo di armonizzazione, 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 (basata sull’esclusione di talune tipologie di entrate dai vincoli di cassa), poiché la stessa non permette di quantificare 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. In tal modo, non solo si determina una rappresentazione non veritiera delle effettive consistenze di cassa, ma, soprattutto, si impedisce che vengano 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.

La non corretta metodologia sopra indicata (e la conseguente mancata quantificazione dei vincoli), preclude, tra l’altro, la valutazione del rispetto dell’art. 222 TUEL.

L’irregolarità sopra rilevata comporta inoltre 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 ed è pertanto ritenuto grave dalla Sezione.

In merito, si richiede che vengano assunti provvedimenti adeguati a garantire una puntuale e affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa.

Va inoltre rilevato che l'ente, con il provvedimento di cui all'art. 193 TUEL, ha dato atto del permanere degli equilibri e che l'organo di revisione, pur segnalando la sussistenza di un disavanzo formale e sostanziale, non ha rilevato al riguardo gravi irregolarità.

Tali circostanze indicano scarsa capacità di programmazione e di gestione da parte dell'ente e un insufficiente esercizio della funzione di controllo da parte dell'organo di revisione, rispetto a fenomeni rilevanti che si andavano delineando nell'esercizio.

Ai sensi dell'art. 148-bis TUEL, l'ente dovrà adottare le misure correttive consequenziali alla presente pronuncia di accertamento entro sessanta giorni dalla comunicazione dell'avvenuto deposito.

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 9 aprile 2015.

Il relatore
f.to Maria Annunziata Rucireta

Il presidente
f.to Gaetano D'Auria

Depositata in segreteria il 21 aprile 2015

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