

**REPUBBLICA ITALIANA**  
**LA**  
**CORTE DEI CONTI**  
**IN**  
**SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA**  
**CAMPANIA**

composta dai Magistrati:

dott. Ciro Valentino	Presidente
dott. Silvano Di Salvo	Consigliere
dott. Tommaso Viciglione	Consigliere
dott.ssa Rossella Bocci	Primo Referendario
dott.ssa Innocenza Zaffina	Primo Referendario
dott. Francesco Sucameli	Referendario (relatore)
dott.ssa Raffaella Miranda	Referendario
dott.ssa Carla Serbassi	Referendario

**nell'adunanza pubblica del 9 ottobre 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 legge 5 giugno 2003, n. 131;

VISTA la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

VISTO il Decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149;

VISTO il Decreto Legge 10 ottobre 2012, n. 174 convertito con modificazioni dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTO l'art. 5, lett. a) della Legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1;

VISTA la Legge 24 dicembre 2012, n. 243, di attuazione del principio costituzionale del pareggio dei bilanci pubblici ed in particolare l'art. 20;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (TUEL) ed in particolare gli artt. 148 e 148-bis;

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;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 62 del 18 settembre 2014;

VISTA e considerata la documentazione pervenuta e le dichiarazioni rese in udienza pubblica dagli intervenuti;

UDITO il relatore, referendario dott. Francesco Sucameli, nella camera di Consiglio del 9 ottobre 2014.

### **Premesso che**

**1.** Il Comune di Alvignano (CE) è un comune di 5.011 abitanti ed ente soggetto al Patto di stabilità interno (PSI), le cui entrate correnti di competenza ammontano, nel 2012, a € 2.997.295,90 e un risultato di amministrazione di € 808.338,05, per l'integralità vincolato. Il risultato di gestione di competenza ammontava a € 151.358,86.

### **FATTO**

Dall'esame della relazione dei revisori relativa al rendiconto dell'esercizio 2012, redatta ai sensi della Legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 166 e ss. e dall'interlocuzione istruttoria (richiesta istruttoria prot. C.C. n. 2931 del 6 maggio 2014 e n. 3543 del 16 giugno 2014. Le ridette note sono state riscontrate con risposte dell'Ente fornite con note prot. C.C. n. 3410 - 3413 - 3414- 3415 - 3418 - 3419 del 06/06/2014 e prot. C.C. n. 3810 - 3811 del 02 luglio 2014) sono emerse alcune criticità.

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 166 e ss., 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.

Nelle more della convocata udienza pubblica sono state presentate memorie scritte con nota prot. C.C. 4657 del 30 settembre 2014.

**2.** Il Comune è stato deferito in udienza pubblica in ordine alle seguenti criticità:

#### **A. RESIDUI ATTIVI VETUSTI ELEVATI**

L'analisi dei dati ha evidenziato che l'incidenza dei residui attivi ante 2011 relativi al titolo I e al titolo III rispetto al risultato di amministrazione è pari al 109,27%.

Segnatamente, anche solo limitando l'analisi ai residui di parte corrente, al netto della finanza derivata, la situazione del Comune si appalesava come illustrato nella seguente tabella:

residui (ante 2011)					
	es. prec.	2008	2009	2010	totale
<b>titolo I</b>	€ 6.413,44	€ 17.698,36	€ 68.403,59	€ 205.481,11	€ 297.996,50
<b>titolo III</b>	€ 120.513,64	€ 361.452,40	€ 8.452,88	€ 94.860,45	€ 585.279,37
<b>titolo I</b>	5,05%		15,87%		33,74%
<b>titolo III</b>	94,95%		84,13%		66,26%
<b>Totale ante 2008-2010-2011</b>	<b>€ 126.927,08</b>		<b>€ 582.934,31</b>		<b>€ 883.275,87</b>

(fonte: Siquel)

L'Ente ha fornito l'elenco dei residui in questione da cui emerge che i residui più anziani e le maggiori difficoltà di riscossione riguardano il Titolo III. In particolare, l'analisi dei dati forniti, ha evidenziato che il 45,47% dei residui ante 2011 riguardano i proventi da depurazione e il 27,10% da TARSU (cfr. tabella allegata "Residui attivi ante 2011", ricavata da elenco fornito dal Comune).

In sede di memorie precedenti l'adunanza pubblica, l'Ente ha precisato che la ragione dell'accumulo risiede nelle tensioni con il Consorzio Idrico Terra e Lavoro (CITL), cui è conferita anche la funzione di accertamento e riscossione. Le entrate, per convenzione, vengono prima riversate all'Ente al netto dell'aggio di riscossione; l'Ente poi provvede al pagamento del servizio reso al CITL.

Il Consorzio ha formato con notevole ritardo ruoli per diverse annualità a decorrere dal novembre 1999.

Tuttavia, il CITL non provvederebbe a riversare le somme che tratterrebbe a sé, originando un contenzioso con l'ente attualmente in essere.

L'Ente ha inoltre riferito di avere parzialmente riaccertato, per difetto, i residui a ruolo, come segnatamente si riporta: «Nel lasso di tempo compreso dal novembre 2006 al novembre 2011, il CDA del Consorzio, con varie deliberazioni che di seguito vengono specificamente richiamate, ha approvato i ruoli acque reflue e depurazione per gli anni compresi tra il 2001 e il 2011.

Soltanto nel corso dell'anno 2009, l'Ente ha acquisito tali atti e, consequenzialmente ha provveduto ad iscrivere gli accertamenti relativi alle varie annualità oggetto di approvazione.

In sede di elaborazione del conto consuntivo 2011, dato atto del mancato riversamento delle somme, si è proceduto a svalutare prudenzialmente gli accertamenti iscritti in bilancio nella misura del 20%.

In sede di consuntivo 2012 è stata effettuata una ulteriore svalutazione nella misura del 10%, così come di seguito dettagliatamente specificato per ogni singolo accertamento iscritto in bilancio.

Nel bilancio di previsione e.f. 2014 in corso di approvazione è stato istituito apposito fondo svalutazione crediti ai sensi dell'art. 16, comma 7, del D.L. 95/2012 (L. 135/2012) e

dell'art. 3 bis del D. L. 16/2014 (L. 68/2014) per un importo di € 93.170,83, pari al 20% dei residui attivi del titolo I e del titolo III aventi un'anzianità superiore ai 5 anni, tra i quali rientrano gli accertamenti nn. 960/08 di € 41.234,02, 963/08 di € 42.566,09, 964/08 di € 41.860,04 e 965/08 di € 154.672,29.

L'importo dei residui attivi al 31/12/2012, provenienti dalla "gestione residui ante 2011" e afferenti tale servizio, ammonta ad € 347.164,84».

## B. SCARSA CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

Il Comune ha segnalato di incontrare le maggiori difficoltà di riscossione con riguardo al canone idrico e alle sanzioni del codice della strada. L'ente, in proposito, ha rassegnato le seguenti informazioni concernenti la capacità di riscossione **in conto competenza**.

Tabella 1 (fonte: Comune di Alvignano)

Capacità di riscossione  in conto competenza	2010			2011			2012		
	Accertamenti (A)	Riscossioni (B)	% (B/A)	Accertamenti (A)	Riscossioni (B)	% (B/A)	Accertamenti (A)	Riscossioni (B)	% (B/A)
Titolo I	1.308.199,94	504.899,53	38,59%	2.428.762,72	1.616.130,66	66,54%	2.158.044,32	1.337.327,71	61,97%
Titolo II	1.714.628,18	1.355.701,69	79,07%	603.657,00	188.306,88	31,19%	568.928,21	180.551,16	31,74%
Titolo III	241.405,55	112.024,52	46,41%	259.222,00	125.555,34	48,44%	270.323,37	123.248,46	45,59%
TOTALE	3.264.233,67	1.972.625,74	60,43%	3.291.641,72	1.929.992,88	61,42%	2.997.295,90	1.641.127,33	54,75%

Per altro verso l'Ente ha documentato una discreta capacità di riscossione **in conto residui**. All'uopo ha evidenziato che il ciclo di riscossione è pressoché completato nell'arco di un biennio, rappresentando i seguenti dati

ANNO 2010: RISCOSSIONI TOTALI/ACCERTAMENTI ANNO 2010:

€ 3.060.868,73/€ 3.359.139,39 \* 100= 91,12%

ANNO 2011: RISCOSSIONI TOTALI/ACCERTAMENTI ANNO 2011:

€ 2.897.774,56/€ 3.158.062,84\* 100= 91,76%

ANNO 2012: RISCOSSIONI TOTALI/ACCERTAMENTI ANNO 2012:

€ 2.452.754,80/€ 2.983.157,19 \* 100= 82,22%.

Inoltre il Comune ha documentato di avere costituito il FSC, anche se nella misura minima di legge.

Per quanto concernè l'**evasione tributaria**, sulla base dei dati del questionario, la riscossione nel triennio 2010/2012 è risultata poco significativa (Sez. II, punto 1.7.4).

Tabella 2.1 (fonte: SIQUEL)

**Recupero evasione tributaria**

**Risorse relative al recupero dell'evasione tributaria nell'anno 2012**

	Previsioni iniziali	Accertamenti	Riscossioni (COMPETENZA)
Recupero evasione ICI/IMU	65.000,00	89.103,18	0,00
Recupero evasione TARSU/TIA	65.000,00	61.611,32	0,00
Recupero evasione altri tributi	500,00	0,00	0,00
<b>Totale</b>	<b>130.500,00</b>	<b>150.714,50</b>	<b>0,00</b>

Recupero evasione tributaria	Esercizio 2010		Esercizio 2011		Esercizio 2012	
Accertamento	132.704,82		89.103,18		150.714,50	
Riscossione (competenza)	0,00		0,00		0,00	
Riscossione (residui)	Anno 2007	35,88	Anno 2008	0,00	Anno 2009	0,00
	Anno 2008	0,00	Anno 2009	0,00	Anno 2010	6.818,87
	Anno 2009	0,00	Anno 2010	2.382,79	Anno 2011	0,00

*he*

L'Ente ha segnalato che l'attività di accertamento e di riscossione dei tributi comunali è stata esternalizzata ad una società di riscossione attraverso procedura ad evidenza pubblica.

Secondo quanto riportato, il concessionario provvede a porre in essere tutti gli atti utili al fine di evitare il compimento di possibili prescrizioni relative ai vari tributi.

Tuttavia, secondo l'Ente i recenti interventi normativi, primo tra tutti il c.d. "Decreto Sviluppo" (D.L. n. 70/2011) avrebbero comportato l'allungamento dei tempi della riscossione, in quanto è stato previsto, al fine di scongiurare l'instaurazione della fase esecutiva, che l'ente-creditore reiteri, a distanza di sei mesi l'uno dall'altro, due avvisi bonari al contribuente-debitore. «Conseguentemente, il ciclo monetario si è notevolmente allungato comportando la sussistenza nel bilancio dell'Ente di residui attivi relativi ai crediti da evasione tributaria».

In sede di memorie precedenti l'adunanza pubblica, l'Ente ha precisato che Il concessionario per il servizio di riscossione ed accertamento di «ICI -TARSU - TOSAP - IMPOSTA DI PUBBLICITA' E DIRITTI SULLE PUBBLICHE AFFISSIONI, per il periodo 2010 - 2013» è la società PUBBLIALIFANA S.R.L., con sede legale in Piedimonte Matese (CE).

La ragione dell'esternalizzazione sarebbe l'insussistenza, qualitativa e quantitativa, di risorse interne. Infatti: «La struttura del settore contabile non può dirsi pertanto sufficientemente adeguata per numero di addetti e qualifiche professionali, né tantomeno tale personale è reperibile in altri settori dell'Ente. Inoltre, gli Enti Locali, dovendo ridurre

complessivamente la spesa del personale, trovano crescenti difficoltà nel programmare politiche assunzionali atte a reperire professionalità idonee allo svolgimento di tali servizi».

### **C. ACCUMULO DI RESIDUI PASSIVI**

La massa debitoria dell'Ente a rendiconto 2012 è risultata particolarmente elevata. La massa dei residui passivi è pari a € 7.894.766,11 (tenendo conto solo di quelli anteriori al 2011 è pari ad € 5.861.396,02). L'importanza di tale dato è evidenziata dal rapporto tra i residui con gli impegni di competenza (€ 3.178.355,09 pari al 248,39% e comunque il 184,42% se si tiene conto di quelli ante 2011). Il Comune infatti integra il parametro n. 4 di deficitarietà, essendo il rapporto tra residui passivi correnti (€ 1.535.137,48) e impegni di spesa corrente di competenza (€ 2.672.447,89) superiore al 40% (57,44%).

A conferma della sussistenza di tensioni nel ciclo dei pagamenti, l'Ente è risultato sfiorare il parametro di deficitarietà n. 5 (Esistenza di procedimenti di esecuzione forzata superiore allo 0,5 per cento delle spese correnti. Incidenza, nel caso, pari all'1,97%). L'Ente peraltro ribadisce di non avere sfiorato per l'anno 2012 il parametro n. 5 (procedimenti di esecuzione forzata superiori allo 0,5% delle spese correnti) così come invece risultante da SIQUEL.

Per dimostrare tale ultima affermazione, in allegato, l'Ente ha trasmesso la certificazione dei parametri obiettivo per i Comuni ai fini dell'accertamento della condizione di Ente strutturalmente deficitario allegata al conto del bilancio e.f. 2012.

Il sistema non ha infatti tenuto conto della comunicazione dei Revisori di avvenuta regolarizzazione dei pignoramenti entro il 31.12.2012.

Per contro, il civico Ente non risultava avere adottato le misure ai sensi dell'art. 9 del D.L. n. 78/2009, convertito dalla Legge n. 102/2009.

L'Ente ha riferito che l'Amministrazione comunale sta attualmente provvedendo a deliberare in merito all'adempimento sopra richiamato e sarà cura dello stesso Ente informare la Corte dei Conti dell'avvenuta approvazione.

Le motivazioni che giustificano la mancata adozione delle misure organizzative relative alla tempestività dei pagamenti da parte dell'Ente sono relative alla carenza di liquidità che ha caratterizzato la gestione degli ultimi anni (2009/2010/2011/2012).

Infatti, in questo lasso di tempo l'Ente ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria per sopperire alle dilazioni crescenti nei tempi di incasso delle entrate di bilancio (cfr. *infra*). L'Ente, pertanto, non ha potuto predisporre, sinora, atti che in concreto non potevano essere attuati.

In sede di memorie precedenti l'adunanza pubblica, l'Ente ha fornito una delibera di Giunta (n. 115 del 29 settembre 2014) che dà mandato al Segretario generale e alla struttura burocratica di adottare alcune misure, di cui peraltro non è stata data documentazione di avvenuta attuazione.

### **D. GESTIONE DI CASSA**

**i) Equilibrio fra fonti di finanziamento e spese di parte capitale. Entrate a specifica destinazione.**

L'analisi del rapporto tra fonti di finanziamento e spese di parte capitale evidenziava uno squilibrio potenzialmente spiegabile con il ricorso ad entrate a specifica destinazione.

Tabella 3 (fonte: SIQUEL)

<b>Totale Residui Attivi in conto capitale (tit. IV +V)</b>	5.228.472,91
<b>Residui Passivi tit. II</b>	5.929.635,45
<b>differenziale da coprire con cassa</b>	-701.162,54
<b>Fondo cassa</b>	148.013,53
<b>equazione equilibrio tra fonti finanziamento e spese di parte capitale (anomalia se &lt;0)</b>	-553.149,01

Per parte sua, l'Ente, sollecitato sul puro riconosceva che ricostituzione delle somme a specifica destinazione utilizzate per il finanziamento delle spese correnti risultava errata. «In effetti alla data del 31/12/2012 dall'analisi effettuata è emerso che non risultano ricostituite le somme a destinazione specifica di cui alla tabella seguente, nella quale sono indicate le risorse, la descrizione delle stesse e l'importo da reintegrare».

**Fondi a specifica destinazione utilizzati per il finanziamento della spesa corrente non ricostituiti al 31/12/2012**

Tabella 3 (Fonte: Comune di Alvignano)

<b>RISORSA</b>	<b>DESCRIZIONE</b>	<b>IMPORTO €</b>
4014006	PROVENTI CONCESSIONI CIMITERIALI	2.332,81
4034048	COSTRUZIONE FOGNE SAN MAURO/FONTANELLE	3.712,00
5035069		
4034195	INFRASTRUTTURE PER I SISTEMI URBANI	76,65
4034244	REALIZZAZIONE POLO SCOLASTICO	248.603,47
5035109		
4054035	ONERI URBANIZZAZIONE	14.108,52
5035091	RIQ. URBANA INTEGRATA	73.684,00

<b>RISORSA</b>	<b>DESCRIZIONE</b>	<b>IMPORTO €</b>
5035108	REALIZZAZIONE DEPURATORE LOC. MARCIANOFREDDO	421,93
<b>TOTALE</b>		<b>342.939,38</b>

In definitiva, «La differenza di € 553.149,01 ( Residui attivi titolo IV e titolo V – Residui passivi titolo II – Fondo di cassa al 31/12/2012) è motivata in parte dal mancato reintegro al 31/12/2012 dei fondi a specifica destinazione per € 342.939,38».

«Inoltre, si fa presente che al 31/12/2012 risulta iscritto tra i residui passivi posti al titolo II della spesa un importo di € 250.000,00 ( capitolo 3324 riportato in allegato) non correlato ad alcun residuo attivo in quanto la risorsa finanziaria era già stata acquisita in esercizi precedenti. Conseguenzialmente si è provveduto, in sede di consuntivo 2012, a vincolare una quota dell'avanzo di amministrazione per il finanziamento di tale spesa in conto capitale.

La differenza di € 553.149,01 è pertanto dovuta alla mancata ricostituzione dei fondi a specifica destinazione, per € 342.939,38, e alla sussistenza del residuo passivo in conto capitale, per € 210.209,63».

L'Ente ha altresì allegato la Delibera di giunta Comunale n. 241 del 19/12/2011 avente ad oggetto "ANTICIPAZIONE DI TESORERIA - AUTORIZZAZIONE ALL'UTILIZZO IN TERMINI DI CASSA DELLE ENTRATE A SPECIFICA DESTINAZIONE PER IL PAGAMENTO DI SPESE CORRENTI DURANTE L'ESERCIZIO FINANZIARIO 2012" con la quale è stato autorizzato per il 2012 l'utilizzo dei fondi ai sensi dell'art. 195 TUEL.

A completamento del quadro delle risultanze istruttorie, l'Ente, in sede di memorie precedenti l'adunanza pubblica, ha riferito che tale fenomeno, nel 2012, è dipeso da fattori contingenti (ritardo nei trasferimenti erariali, temporanea difficoltà di riscossione delle entrate).

Per contro, nel 2013 lo squilibrio, correlato al conto consuntivo 2012, è stato riassorbito, destinando al reintegro dello stesso parte delle entrate correnti dell'anno 2013.

#### **ii) Anticipazioni di tesoreria.**

L'Ente ha fatto ripetuto ricorso alle anticipazioni di tesoreria, perpetuate nel 2013. Questi i dati SIQUEL (Sez. II, punto 1.6.2. del questionario)

Tabella 4 (Fonte: Comune di Alvignano)

	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
<b>Giorni di utilizzo dell'anticipazione</b>	240	238	60
<b>Utilizzo medio dell'anticipazione</b>	127.000,00	124.361,70	50.000,00

Entità anticipazione complessivamente corrisposta	1.564.234,53	1.556.262,77	298.582,61
Entità anticipazione non restituita al 31/12	125.923,01	0,00	0,00
Entità delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12	1.095,66	893,09	36,46

L'ente ha dichiarato in udienza di non fare più ricorso, allo stato, ad anticipazioni di tesoreria.

#### E. **ERRONEA IMPUTAZIONE DI SPESE IN SERVIZI CONTO TERZI**

Durante l'analisi del questionario era emersa necessità di chiarire la natura delle voci indicate nei servizi conto terzi (Sez. II punto 1.12.2.) nella voce "altre per servizi conto terzi" per un totale di euro 76.046,06, anche alla luce della considerazione che l'Ente rispetta il saldo obiettivo del PSI con una differenza di € 12.000,00.

In particolare, per ciascuna delle voci dettagliate nel questionario, qui riportate, fornire, per competenza e per cassa, le corrispondenti entrate ed uscite nel 2011 e nel 2012.

<b>Tipologie di spese "altre"</b>
SPESE REFERENDARIE
RIVERSAMENTO SOMME ALL'AMBITO SOCIALE C/10
ASEGNO DI CURA
RESTITUZIONE SOMME
PROGETTO AMBITO C/10
PROGETTO NATALIZIO
CONTRASTO ALLA POVERTA'

L'Ente ha rassegnato le seguenti informazioni:

Entrata 2012			Uscita 2012			differenziale per cassa
Tipologia	competenza	cassa	Tipologia	competenza	cassa	
1) Assegno di cura	56.305,00	37.385,00	1) Assegno di cura	56.305,00	37.385,00	0,00
2) Restituzioni somme erroneamente introitate	2.223,75	2.223,75	2) Restituzioni somme erroneamente introitate	2.223,75	2.223,75	0,00
3) Progetto ambito C/10	2.000,00	2.000,00	3) Progetto ambito C/10	2.000,00	2.000,00	0,00
4) Progetto natale 2011	1.750,00	1.750,00	4) Progetto natale 2011	1.750,00	1.750,00	0,00
5) Contrasto alla povertà	13.521,84	799,22	5) Contrasto alla povertà	13.521,84	5.340,00	-4.540,78
6) Pignoramento dipendente	245,47	245,47	6) Pignoramento dipendente	245,47	0	245,47
<b>TOTALE</b>	<b>76.046,06</b>	<b>245,47</b>	<b>TOTALE</b>	<b>76.046,06</b>	<b>48.698,75</b>	<b>-4.295,31</b>

I dati qualitativi, peraltro, hanno fatto emergere trattarsi per la totalità di spesa corrente. Molte voci, peraltro, sono riconducibili a spese nell'ambito di progetti compartecipati da altri enti locali, in cui l'Amministrazione fornisce risorse ad un ente capofila.

## **F. INVENTARIO**

L'inventariazione è allo stato incompleta e non aggiornata.

L'Ente, in sede di memorie precedenti l'adunanza pubblica, ha riferito che *«La rilevazione della componente immobiliare risulta invece non aggiornata e vetusta. Infatti, agli atti del Comune risulta la deliberazione giuntale n. 238 del 31/10/2000 con la quale è stato dato incarico professionale al fine di individuare il patrimonio immobiliare e stimarne il prezzo di mercato per eventuali alienazioni e per l'inserimento nelle poste attive del patrimonio dell'Ente. Successivamente, con deliberazione giuntale n. 129 del 22/05/2003 è stata approvata l'attività svolta dal professionista incaricato, che si è estrinsecata nella individuazione, misurazione e stima dei beni comunali. Si precisa che il patrimonio immobiliare dell'Ente, rispetto alla data di aggiornamento sopra riportata, non ha subito qualitativamente nessuna modifica mentre quantitativamente, si concorda sulla necessità di procedere senza indugio ad un aggiornamento attuale del valore. Le ragioni dell'endemico ritardo sono da individuarsi nel continuo alternarsi nel corso dei precedenti anni di personale diverso nella qualità di responsabili dell'area tecnica. Attualmente è in corso, sotto la direzione del responsabile dell'ufficio tecnico, un'attività volta ad ottenere una inventariazione completa e aggiornata del patrimonio dell'Ente».*

\*\*\*

3. All'adunanza della Sezione del 9 ottobre 2014 è intervenuto, con delega del sindaco *pro tempore*, il dott. Mario Mingione, Responsabile economico-finanziario, il quale ha illustrato a voce i contenuti della memoria e, nel riconoscere l'erronea tecnica di contabilizzazione di alcune partite in conto terzi (specialmente quelle che riguardano i progetti in compartecipazioni con altri enti locali) ha sottolineato la straordinarietà del caso e comunque, la non incidenza in termini di alterazione della registrazione del rispetto di parametri finanziari.

## **DIRITTO**

1. La Legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 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 (comma 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, comma 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, comma 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*".

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 TUEL (quest'ultimo introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del D.L. n. 174/2012) 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; carattere preventivo, peraltro, riferito alla funzione di controllo nel suo complesso (dato che si tratta di attività che si colloca "a monte", nell'area del rischio, non del danno) e non all'oggetto del controllo stesso (i controlli sui rendiconti, per esempio, riguardano gestioni esaurite, a valle di deliberazioni da parte degli organi di indirizzo politico-amministrativo, controlli che sono indubbiamente di natura successiva).

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 è, infatti, 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 di bilancio 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.

Si aggiunga che il nuovo art. 81 Cost., come novellato dalla Legge cost. 1/2012, e l'art. 5 lett. a) della medesima Legge, nel prevedere una fonte rafforzata a presidio del sistema di verifiche e tutela degli equilibri di bilancio interagisce e rafforza ulteriormente la posizione e la funzione di controllo della Corte dei conti nel sistema della Repubblica di cui all'art. 114 Cost.. Infatti, l'art. 20 della legge rinforzata (legge n. 243/2012) prevede espressamente che «1. La Corte dei conti svolge il controllo successivo sulla gestione dei bilanci degli enti di cui agli articoli 9 e 13, ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'articolo 97 della Costituzione.[...]. 2. La legge dello Stato disciplina le forme e le modalità del controllo di cui al comma 1».

Da ultimo, con la sent. n. 40 del 2014, il Giudice delle leggi ha ulteriormente evidenziato come tali controlli si collochino su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo. I controlli di legittimità e regolarità contabile (come già evidenziato nelle sentenze n. 179 del 2007 e n. 60 del 2013), infatti, sono caratterizzati da un esito di tipo "dicotomico" rispetto al parametro normativo, un giudizio, cioè, tipicamente apofantico o dichiarativo (secondo lo schema vero/falso, laddove il controllo sulla gestione si caratterizza per un carattere spiccatamente valutativo) da cui, a seconda dell'esito di tale alternativa, conseguono poteri e conseguenze precise (laddove nel controllo sulla gestione, data la complessità e il carattere aperto dei parametri, l'esito è sostanzialmente atipico e volto a stimolare l'autocorrezione, non vincolata, dell'ente).

Nella fattispecie, il parametro normativo di siffatto controllo sui bilanci preventivi e successivi è costituito dalle regole e principi in materia di patto di stabilità, dal principio dell'equilibrio, dalle specifiche regole contabili dettate per dette finalità e, in generale, dal principio di legalità finanziaria.

**1.1.** 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, comma 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.

Pur rilevata l'assenza di irregolarità tali da integrare una pronuncia specifica con l'obbligo di misure correttive ai sensi dell'art. 148-bis, comma 3. TUEL, si osserva quanto segue in ordine alle specificate criticità:

**A. Residui attivi e difficoltà nel sistema di riscossione**

2. L'Ente presenta una quantità elevata di residui attivi. La disamina di tali residui, inoltre, fa emergere una pesante causalità sul fenomeno nell'ambito del Titolo III (entrate extratributarie).

Queste evidenze collimano con l'accertamento di una capacità di riscossione sensibilmente più debole sul titolo III.

La Sezione, peraltro, nel prendere atto di quanto riferito in sede di memoria circa il contenzioso in essere con il CITL, concessionario, fra l'altro, dell'accertamento e riscossione dei proventi concernenti il ciclo idrico, non può non rilevare che la debolezza generale del sistema di riscossione, anche alla luce dei dati sull'evasione tributaria, può pregiudicare nel tempo gli equilibri di bilancio.

2.1. Per tale ragione, l'ente è chiamato a verificare l'opportunità di una ponderata attività di riaccertamento dei residui.

Come è noto, la materia dei residui, sia attivi che passivi, è di estremo rilievo ed importanza nella materia dei bilanci pubblici e, in particolare, di quelli comunali.

Una cattiva rappresentazione e gestione dei residui (attivi e passivi) è foriera di varie criticità dal punto di vista del bilancio: in primo luogo, si pone in contrasto col principio di verità dello stesso (sul punto si rinvia all'"indagine sui residui" della SRC Toscana, delibera n. 4/2011/VSG), con la conseguente non attendibilità del risultato di amministrazione.

In secondo luogo, poiché compromette la capacità del bilancio e del suo rendiconto di dare contezza dell'equilibrio finanziario dell'ente, ne svincola la proprietà di utile strumento di informazione sulla situazione attuale e di programmazione di politiche future. Detto in altri termini, l'accumulo di residui mina la capacità del bilancio di indicare saldi effettivamente sussistenti e quindi priva gli amministratori del primario patrimonio informativo di cui dispongono per programmare l'attività dell'ente in ragione degli andamenti finanziari. Ciò diventa particolarmente rilevante in caso di avvicendamento politico di quei soggetti che, *pro tempore*, sono investiti del dovere di amministrare i servizi alla comunità.

In particolare, il mantenimento ingiustificato di poste relative ai primi tre titoli delle entrate (entrate correnti) migliora, ma solo fittiziamente, la parte non vincolata dell'avanzo, poiché queste risorse generalmente non hanno alcun vincolo di destinazione.

Questo fenomeno trova nella particolare anzianità dei residui un indice rivelatore della loro scarsa o ineffettiva esigibilità su cui l'ente è chiamato a fare le opportune valutazioni e verifiche.

A questi fini, il Legislatore conferisce centralità al riaccertamento dei residui (art. 228), operazione da effettuare separatamente, per i residui attivi (art. 189 T.U.E.L.) e per i residui passivi (art. 190 T.U.E.L.) ad espressione del principio di veridicità del bilancio e del suo rendiconto (artt. 151, 153, comma 4, e 162 T.U.E.L.).

Tale riaccertamento consiste nella revisione delle ragioni di mantenimento, che vanno individuate nelle condizioni poste dallo stesso Legislatore.

Si tratta pertanto di un atto necessario per verificare l'esigibilità o la non dubbia esigibilità del credito, per l'iscrizione rispettivamente nel "Conto del bilancio", ovvero nel "Conto del patrimonio".

**2.3.** Sul versante delle misure prudenziali atte a far fronte ad un'eventuale accertata assenza o dubbia esigibilità, il Collegio invita a valorizzare l'istituto del Fondo Svalutazione Crediti (FSC), eventualmente anche in misura superiore ai minimi di legge.

Sul punto l'Ente non ha prodotto informazioni integrative né in memoria né in adunanza, alla quale non è intervenuto.

Si aggiunga altresì che la necessità di provvedere ad una diversa e adeguata quantificazione del FSC (anche superiore al minimo di legge) non solo costituisce un principio di buona gestione e di prudenza comunque richiedibile al Comune in un contesto di simile degrado della capacità di riscossione, ma costituisce inoltre un obbligo di legge in vigore dal 10/08/2011 (G.U. n. 172 del 26/07/2011) ai sensi del D.lgs. n. 118/2011, con decorrenza dal 1° gennaio 2015 per effetto della proroga disposta dell'art. 9 del d.lgs. n. 102/2013.

Infatti «se per i crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio venisse effettuato un accantonamento al fondo svalutazione crediti, di ammontare pari alla dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio e in considerazione della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti (la media degli incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata), si eviterebbe di far sorgere debiti (impegni di spesa) in corrispondenza di crediti (accertamenti di entrata) caratterizzati da un'alta probabilità di non incasso (per esempio le sanzioni al codice della strada, la tarsu e gli oneri di urbanizzazione)» (SRC Campania n. 12/2014/PRSP).

#### **B. Residui passivi**

**3.** Sul piano dei residui passivi - somme impegnate, ma non pagate entro il termine dell'esercizio - si deve osservare che il loro mantenimento, ai sensi dell'art. 189 T.U.E.L., presuppone un impegno di spesa correttamente assunto (ai sensi dell'art. 183) di cui costituiscono la storicizzazione: ciò, da un lato, presuppone un impegno giuridico cioè "l'obbligazione giuridicamente perfezionata", dall'altro una serie di presupposti (la definizione della somma da pagare; il soggetto creditore; la ragione del debito) per la costituzione del

vincolo sullo stanziamento di bilancio; solo nell'osservanza di queste condizioni si può legittimamente assumere l'impegno contabile (un atto autonomo finalizzato a garantire la copertura finanziaria in ordine all'impegno giuridico contratto) e quindi generare residui passivi. Detto in altri termini, la cancellazione di un residuo passivo deve avvenire quando vi è la certezza che non sussiste più l'obbligo di pagare, per motivi di sua insussistenza (la minore spesa sostenuta rispetto all'impegno assunto, verificata con la conclusione della rispettiva fase di liquidazione del saldo) o prescrizione (l'estinzione del diritto soggettivo conseguente al mancato esercizio da parte del titolare per un lasso di tempo determinato dalla legge, ex art. 2934 c.c.).

Non vanno trascurate le problematiche amministrative che si riconnettono allo specifico fenomeno dell'accumulo dei residui passivi, segnatamente:

- i) la presenza non giustificata di residui passivi può provocare, ad esempio, l'immobilizzazione di risorse di cui l'Ente avrebbe potuto usufruire per raggiungere i propri fini istituzionali; l'esempio più ricorrente è quello in cui vi è un vincolo di destinazione, come nel caso dei residui passivi di parte capitale correlati ad un accertamento di entrata relativo all'assunzione di un mutuo, nell'ipotesi di opera conclusa non necessitante di ulteriori finanziamenti;
- ii) ove invece si tratti di residui passivi sussistenti, ma risalenti nel tempo, il loro accumulo denuncia l'incapacità di provvedere tempestivamente ai pagamenti, con l'aumento dei costi connessi agli interessi moratori di legge per il ritardo nelle "transazioni commerciali" (Dlgs. 231 del 2002, cui si ricollega l'art. 9 del D.L. n. 78/2009, convertito in L. 102/2009, in materia di tempestività dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni. Tale disposizione ha previsto l'obbligo, per gli enti locali, di predisporre un rapporto sull'analisi e revisione delle procedure di spesa).

**3.1** Come si è già ricordato, la sussistenza degli estremi del parametro n. 4 di deficitarietà è indicativa di un sottostante squilibrio tra la gestione delle entrate e delle spese, le prime afflitte da un patologico deficit di riscossione, le seconde non adeguatamente contenute in relazione alle effettive disponibilità finanziarie dell'ente.

In proposito, si osserva che l'andamento anomalo delle grandezze dei residui passivi consiglia un' immediata implementazione delle misure per cui la Giunta ha dato mandato con la delibera n. 115 del 29 settembre 2014, oltre che un aggiornamento dei meccanismi di controllo interno e dei presidi procedurali già adottati ai sensi dell'art. 9 D.L. n. 78/2009 (L. n. 102/2009) in materia di tempestività dei pagamenti delle p.a, che agiscano al livello preventivo, collegando l'assunzione di impegni ad un cronoprogramma, il quale consenta la verifica di un'effettiva disponibilità delle somme per cassa, secondo una valutazione prudentiale delle entrate e degli andamenti di tesoreria.

### **C. Gestione di cassa**

4. Parallelamente alle tensioni nel rapporto tra gestione di competenza e gestione residui, si è rilevato il costante ricorso alle anticipazioni di cassa e alle entrate a specifica destinazione.

La Sezione prende atto del rientro dei due fenomeni, secondo quanto riferito e confermato in udienza.

Peraltro verso, in relazione all'esercizio 2012, accerta la patologia della mancata ricostituzione al 31.12 delle somme utilizzate ex art. 195 TUEL. In proposito si rammenta che il ricorso a tali risorse di cassa è uno strumento preventivo e/o alternativo (con il vantaggio di esser privo da oneri per interessi passivi) all'utilizzo di anticipazioni di tesoreria, tanto che soggiace alle medesime condizioni, presupposti e limiti posti dall'art. 222 TUEL.

Tale fenomeno quanto il primo (si rammenta che l'anticipazione di tesoreria è una forma di finanziamento a breve termine, cui l'ente ricorre per far fronte a momentanei problemi di liquidità e può essere ottenuta previa richiesta corredata da una delibera di Giunta, cfr. ex plurimis deliberazione SRC Lombardia n. 121/2008/PRSE) dovrebbero costituire misure eccezionali, cui l'ente dovrebbe ricorrere solo per far fronte a momentanei problemi di liquidità (cfr. i limiti ex art. 222 TUEL).

Si aggiunga che, le due misure (anticipazioni ex art. 222 e uso di entrate a specifica destinazione ex art. 195 TUEL), nel caso di specie, si sono cumulate: il Collegio rileva che ciò potrebbe costituire il sintomo di latenti squilibri nella gestione di competenza e, nei casi più gravi, configurare una violazione del disposto dell'art. 119 Cost. che consente di ricorrere al debito solo per finanziare spese di investimento. Ed invita pertanto a monitorare, costantemente, gli andamenti di cassa.

### **D. Errata contabilizzazione di spese in servizi conto terzi.**

5. L'ente ha erroneamente contabilizzato tra i "servizi conto terzi" somme erogate per la resa di prestazioni sociali, in compartecipazioni con altri enti locali, in cui le attività vengono erogate materialmente da un ente capofila, nel contesto delle funzioni attribuite agli enti locali dal TUEL (art. 13) e dall'art. 118 Cost.

Infatti, l'art. 168 TUEL stabilisce che nelle entrate e spese per conto di terzi vanno iscritte le poste di bilancio che rappresentano per l'ente un credito e, al tempo stesso, un debito (comma 1). In altri termini, le poste iscritte tra i servizi per conto terzi rappresentano mere partite di giro, autofinanziate tramite un rapporto di reciproca correlazione del titolo.

Il secondo comma dell'art. 168 cit. aggiunge che le entrate e le spese iscritte tra i servizi per conto terzi devono equivalersi. Detta correlazione del «titolo e l'equivalenza numeraria mostrano l'assenza di "parte propria" dell'ente locale gerente nell'affare sottostante, nella misura in cui non v'è rischio per la finanza dello stesso. Si tratta, cioè, di somme da incassare ed erogare per la realizzazione di un "altrui interesse", ascrivibile ad altri soggetti

giuridici, tenuti a lasciare finanziariamente indenne l'ente locale» (SRC Lombardia n. 456/2012/PAR).

La peculiare natura di queste voci di bilancio impone che il loro inserimento tra i servizi per conto terzi debba essere limitata alle ipotesi «*strettamente previste dall'ordinamento finanziario e contabile, con responsabilità del servizio finanziario sulla corretta imputazione e devono riferirsi a servizi rigorosamente effettuati per conto di terzi. Inoltre ad ogni accertamento di entrata deve conseguire, automaticamente, impegno di spesa di pari ammontare*» (SRC Piemonte 107/2012/PRSE).

Le entrate e le spese per servizi per conto terzi, in base al DPR 194/1996 (adottato ai sensi dell'art. 168 T.U.E.L.) sono collocate, rispettivamente, nel titolo VI (entrate) e nel titolo IV del bilancio di previsione (spese).

Con l'art. 168 del T.U.E.L., il Legislatore chiarisce che le entrate e le spese per conto di terzi riguardano poste che rappresentano per l'ente un credito e, al tempo stesso, un debito (comma 1); parallelamente si stabilisce il principio per cui entrate e spese di tale tipologia devono equivalersi (comma 2). Da tale disposizione si ricava che tali poste rappresentano mere partite di giro, autofinanziate tramite un rapporto di reciproca correlazione del titolo; inoltre, la correlazione del titolo e l'equivalenza numeraria mostrano l'assenza di "parte propria" dell'ente locale gerente nell'affare sottostante, nella misura in cui non v'è rischio per la finanza dello stesso. Si tratta, cioè, di somme da incassare ed erogare per la realizzazione di un "altrui interesse", ascrivibile ad altri soggetti giuridici, tenuti a lasciare finanziariamente indenne l'ente locale. le

Coerentemente con questa razionalità di fondo, l'art. 165, comma 12, ultimo inciso, stabilisce che "Le entrate e le spese per le funzioni delegate dalle regioni non possono essere collocate tra i servizi per conto di terzi nei bilanci di previsione degli enti locali": è evidente che non possono costituire partite di giro e in conto terzi entrate e spese sostenute per competenze che, nel momento in cui sono delegate, determinano uno spostamento di legittimazione (capacità a compiere gli atti), ferma restandone la titolarità (imputazione degli effetti giuridici). Se da un lato l'esito finale dell'operazione economico-giuridica rimane sull'ente delegante, la mera titolarità non legittima di per sé la classificazione della stessa nel "conto terzi", poiché vi è una cointeressenza: la legittimazione, infatti, determina il trasferimento del rischio in capo all'ente delegato, il quale deve finanziariamente approntare, a proprio onere e discrezione, le risorse necessarie, a prescindere da apporti eventualmente resi dall'ente delegante. Al contrario, le poste del "conto terzi" sono relative ad attività rispetto alle quali l'ente locale opera come mero esecutore di altrui determinazioni e quindi vede il proprio bilancio del tutto manlevato da qualsiasi rischio operativo e di solvibilità.

In definitiva, possono essere oggetto di imputazione nelle partite in conto terzi, per pari ammontare in entrata e in uscita, solo quelle operazioni poste in essere dall'ente per conto di altri soggetti, ma in ogni caso estranee al patrimonio e ai compiti che il Comune, per legge o

per delega, è chiamato ad assolvere (cfr. SRC Lombardia n. 14/2012/PAR; SRC Lazio n. 41/2011/PAR; SRC Veneto n. 43/2010/PAR).

Alla luce di questa premessa, si comprende perché l'art. 164, comma 2, T.U.E.L. stabilisca che gli stanziamenti colà previsti non costituiscono limiti agli impegni di spesa: trattandosi di poste figurative e neutrali, esse palesano un'eccezione al carattere autorizzatorio; del resto, poiché, da un lato, l'impegno trova per definizione copertura nell'equivalente entrata e, dall'altro, si tratta di movimenti finanziari correlativi a sottostanti attività che non ricadono nelle competenze del comune, non si ravvisa la necessità del controllo finanziario da parte dell'assemblea civica.

Dal sistema delle norme del T.U.E.L. dedicate a tale tipologia di spesa e alle correlative poste di bilancio si ricava altresì il **principio della tassatività delle voci di entrata e di spesa inseribili nei "servizi conto terzi"**: l'art. 168, comma 1, T.U.E.L., infatti, stabilisce che i servizi "*sono ordinati esclusivamente in capitoli, secondo la partizione contenuta nel regolamento di cui all'articolo 160*"; da ciò si deduce, indirettamente, che esse sono esclusivamente quelle inserite nel regolamento che approva modelli e schemi contabili con la procedura di cui all'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400.

Attualmente tale disciplina è contenuta nel D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194 che, all'art. 2, comma 8, specifica quanto segue:

"8. La denominazione e la numerazione dei capitoli dei servizi per conto di terzi, distinti per la parte entrata e la parte spesa, sono le seguenti: be

a) parte entrata:

01) ritenute previdenziali e assistenziali al personale; 02) ritenute erariali; 03) altre ritenute al personale per conto di terzi; 04) depositi cauzionali; 05) rimborso spese per servizi per conto di terzi; 06) rimborso di anticipazione di fondi per il servizio economato; 07) depositi per spese contrattuali;

b) parte spesa:

01) ritenute previdenziali e assistenziali al personale; 02) ritenute erariali; 03) altre ritenute al personale per conto di terzi; 04) restituzione di depositi cauzionali; 05) spese per servizi per conto di terzi; 06) anticipazione di fondi per il servizio economato; 07) restituzione di depositi per spese contrattuali."

In definitiva, le summenzionate norme sulla gestione "conto terzi" confermano l'evidenza, anche per il bilancio degli enti locali, dei principi di unicità, universalità e integrità del bilancio (art. 162 T.U.E.L.); infatti:

- tutte le entrate dell'ente locale vanno a costituire, a prescindere dalla loro origine, un'unica fonte, finalizzata alla copertura di tutte le spese pubbliche, con l'eccezione, appunto delle entrate a specifica destinazione ex art. 195 T.U.E.L e la gestione conto terzi, per cui sussiste una correlazione precisa tra entrata e spesa (unità);

- non sono ammesse gestioni "fuori bilancio", cioè fuori dall'ordinario controllo autorizzatorio esercitato col bilancio di previsione, se non nei casi espressamente autorizzati dalla legge (universalità del bilancio). A dimostrazione di ciò, sono tassative sia le ipotesi di riconoscimento di debiti fuori bilancio (art. 194 T.U.E.L.) che le gestioni conto terzi;
- infine, ogni voce deve essere inserita al "lordo", senza compensazioni tra voci in entrata e voci in uscita, anche quando, come nel caso di specie, per effetto di rimborsi o conguagli, la spesa non sia integralmente imputabile all'ente, ma solo parzialmente, (integrità e principio di chiarezza del bilancio).

Pertanto, nel caso di prestazioni o spese sostenute dall'ente in "conto proprio", anche se per le stesse si riceve un congruo rimborso spese, le somme andranno imputate nei titoli delle entrate e spese che sostengono lo svolgimento delle proprie attività e non "in conto terzi", in quanto attività che interessano, con rischio proprio, il patrimonio, il bilancio e le competenze dell'ente medesimo.

**5.1.** Si rammenta che la mancata corretta contabilizzazione di poste in servizio conto terzi può avere inoltre una refluenza negativa sul calcolo certificato per il raggiungimento del saldo obiettivo del patto di stabilità interno (PSI), atteso che le partite di giro, proprio perché per loro natura devono necessariamente pareggiare, non sono computate dal Legislatore ai fini del calcolo dei saldi.

Questa Corte, infatti, ha avuto modo di evidenziare che l'errata inclusione nei servizi conto terzi di voci che non rientrano nelle partite di giro (si vedano tra le altre le delibere SRC Piemonte nn. 253 e 171/2012/PRSE e n. 279/2012/PAR) costituisce una "grave irregolarità contabile", dato che il "conto terzi" non refluisce all'interno dei calcoli del saldo a "competenza mista" di cui al PSI. Pertanto, un abuso della classificazione contabile di operazione quale "conto terzi", potrebbe avere l'effetto di una non veritiera ricostruzione del conto economico consolidato delle pubbliche amministrazioni, circa la dimensione effettiva della spesa (in questo senso cfr. anche circolare MEF n. 5 del 14 febbraio 2012, in particolare, al punto B2, relativo alle spese sostenute dagli enti locali come capofila di raggruppamenti con altri enti locali).

Inoltre, in generale, si può osservare che l'allocazione tra i servizi in conto terzi di partite economiche che devono essere iscritte in altri titoli del bilancio non consente una corretta valutazione del risultato e degli equilibri della gestione e potrebbe comportare, per gli enti che vi sono soggetti, una violazione dei limiti finanziari stabiliti per il coordinamento della finanza pubblica, nella misura in cui vengono presi a riferimento le grandezze e i saldi relativi alla gestione "propria" dell'ente.

#### **E. Inventario.**

**4.** Questa Sezione ha più volte ricordato che il mancato aggiornamento dell'inventario è idoneo ad incidere negativamente sulla esatta determinazione e quantificazione del patrimonio dell'ente.

A seguito del processo di riforma dell'ordinamento e della contabilità degli enti territoriali, tutti i comuni sono tenuti alla predisposizione ed approvazione del "Conto del Patrimonio" che è elemento costitutivo e parte essenziale del Rendiconto (art. 230 TUEL, che riprende testualmente l'art. 72, comma 7, del D.lgs. 25 febbraio 1995, n. 77).

In particolare, l'art 230 TUEL disciplina il conto del patrimonio nei termini di documento contabile che rileva i risultati della gestione patrimoniale e riassume la consistenza del patrimonio al termine dell'esercizio, evidenziando le variazioni intervenute nel corso dello stesso, rispetto alla consistenza iniziale; in quest'ottica, la norma in esame dispone che gli enti locali provvedano annualmente all'aggiornamento degli inventari.

Pertanto, gli enti sono tenuti all'aggiornamento annuale dell'inventario dei beni appartenenti all'ente che è presupposto essenziale per la predisposizione del ridetto Conto (art. 230, comma 7 TUEL).

In caso contrario, risulta improbabile che sia stata rappresentata correttamente e fedelmente l'esatta consistenza patrimoniale dell'ente. Si aggiunga che la tenuta e la revisione annuale dell'inventario non è solamente necessaria ai fini di una corretta rappresentazione del patrimonio dell'ente, ma la conoscenza dell'effettiva natura e valore dei beni rientranti nel patrimonio permette al Comune anche un utilizzo più razionale delle risorse e un più redditizio impiego economico dei beni.

Il patrimonio degli enti locali, infatti, è costituito dal complesso dei beni e dei rapporti giuridici, attivi e passivi, di pertinenza di ciascun ente, suscettibili di valutazione ed attraverso la cui rappresentazione contabile ed il relativo risultato finale differenziale è determinata la consistenza netta della dotazione patrimoniale. Gli enti locali includono nel conto del patrimonio i beni del demanio, con specifica distinzione, ferme restando le caratteristiche proprie, in relazione alle disposizioni del codice civile.

Ne consegue che il mancato aggiornamento annuale dell'inventario, strumento indispensabile per determinare l'effettiva consistenza del patrimonio dell'ente, costituisce grave irregolarità gestionale alla quale l'amministrazione comunale di Alvignano deve porre rimedio.

#### **P.Q.M.**

Ai sensi dell'art. 148-bis, commi 1 e 2, la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Campania, con riguardo al Comune di Alvignano (CE)

#### **ACCERTA**

- A) la sussistenza di una quantità di residui attivi di parte corrente la cui vetustà, collegata a difficoltà nella riscossione delle entrate, impone adeguate politiche prudenziali sul

- conto di bilancio, sia a mezzo di riaccertamento che a mezzo di un oculato ricorso all'istituto del fondo svalutazione crediti;
- B) accumulo di residui passivi e mancata implementazione delle misure ex D.L. n. 78/2009 sulla tempestività dei pagamenti;
  - C) nel 2012, tensioni di cassa con ricorso non regolarizzato ad entrate a specifica destinazione e contemporaneamente un prolungato e costante ricorso ad anticipazioni di tesoreria;
  - D) erronea contabilizzazione di partire in conto terzi;
  - E) il mancato aggiornamento dell'inventario.

### INVITA

l'Amministrazione a porre in essere misure idonee a superare le ridette criticità e a comunicarle a questa Sezione

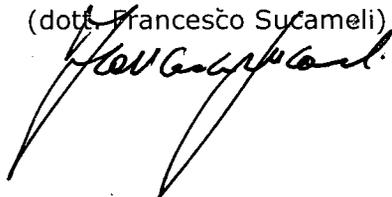
### DISPONE

- la trasmissione, a mezzo di posta elettronica certificata, della presente pronuncia al sindaco del Comune e dispone che quest'ultimo, nella sua qualità di legale rappresentante dell'ente, informi il Presidente del Consiglio comunale affinché comunichi all'organo consiliare i contenuti della presente delibera;
- la trasmissione della presente pronuncia al revisore dei conti del Comune;
- che, ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. n. 33/2013, la presente pronuncia venga altresì pubblicata sul sito Internet dell'Amministrazione comunale nelle modalità di legge, dando riscontro a questa Sezione dell'avvenuta pubblicazione.

Così deliberato nell'adunanza pubblica del giorno 9 ottobre 2014.

Il Magistrato Estensore

(dott. Francesco Sucameli)



Il Presidente

(dott. Ciro Valentino)



Depositata in Segreteria

Il 16 OTT. 2014

Il Direttore della Segreteria

(dott. Mauro Grimaldi)

