

REPUBBLICA ITALIANA

la

CORTE DEI CONTI

Sezione di controllo della regione Friuli Venezia Giulia

III Collegio

composto dai seguenti magistrati:

PRESIDENTE: dott. Carlo Chiappinelli
CONSIGLIERE: avv. Fabrizio Picotti (relatore)
REFERENDARIO: dott. Marco Randolfi

Deliberazione del 11 marzo 2016

concernente i rilievi a carico del rendiconto 2012 del Comune di Bertiole sulla base delle relazioni predisposte dall'organo di revisione economico-finanziaria.

Visto l'articolo 100, comma 2, della Costituzione;

vista la legge costituzionale 31 gennaio 1963, n. 1, e successive modifiche e integrazioni (Statuto speciale della Regione Friuli Venezia Giulia);

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

visto il decreto del Presidente della Repubblica 25 novembre 1975, n. 902, così come modificato dal decreto legislativo 15 maggio 2003, n. 125, recante norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione Friuli Venezia Giulia in materia di funzioni di controllo della Sezione regionale della Corte dei conti;

vista la deliberazione di questa Sezione, in adunanza plenaria, n. 16 del 9 febbraio 2016, avente per oggetto l'approvazione del programma delle attività di controllo per l'anno 2016;

vista l'ordinanza presidenziale n. 63 del 23 dicembre 2015 relativa alla conferma delle competenze e composizione dei Collegi della Sezione come stabilite dalle precedenti ordinanze n. 11 del 9.2.2015 e n. 50 del 15.10.2015;

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

viste le leggi regionali che disciplinano l'ordinamento contabile e il coinvolgimento negli obiettivi di finanza pubblica degli enti locali della Regione e in particolare l'art. 12 della legge regionale 30 dicembre 2008 n. 17 e successive modificazioni ed integrazioni;

visto l'articolo 1, comma 166 e seguenti, della legge n. 266 del 23 dicembre 2005 (legge finanziaria per il 2006), che fa obbligo agli organi di revisione degli enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti relazioni in ordine ai bilanci di previsione e ai rendiconti degli enti medesimi;

visto il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7

dicembre 2012, n. 213, recante "Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012";

viste la deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti n. 18/SEZAUT/2013/INPR del 12 luglio 2013, con la quale sono state approvate le linee guida ed i questionari per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005 n. 266 (legge finanziaria 2006) relativi al rendiconto 2012 degli enti locali e la deliberazione di questa Sezione n. 15 del 3 dicembre 2013 con la quale le suddette linee guida sono state adeguate all'ordinamento regionale;

presa visione della relazione inoltrata alla Sezione dall'organo di revisione del Comune di Bertiole in ordine al rendiconto 2012 e valutate le relative risultanze alla luce delle omologhe relazioni riferite ai rendiconti 2010 e 2011, nonché, al fine di verificare l'attualità dei rilievi individuati a carico dell'esercizio 2012, di talune risultanze contabili degli esercizi successivi (2013, 2014);

preso atto che tale Comune rientra tra quelli con popolazione inferiore a 5.000 abitanti e che negli esercizi 2010, 2011 e 2012 non risultava sottoposto ai vincoli del patto di stabilità interno;

precisato che la Sezione ha preso in esame solo alcuni aspetti fondamentali delle risultanze contabili della gestione desumibili dalla relazione dell'Organo di revisione e che l'assenza di ulteriori specifici rilievi rispetto a quanto sotto rilevato non può, di per sé, essere considerata come una valutazione positiva;

vista l'ordinanza n. 14 del 11 marzo 2016 di convocazione del III Collegio;

udito il Magistrato relatore cons. avv. Fabrizio Picotti;

CONSIDERATO

Sotto il profilo sistematico e metodologico

Va premesso che la presente deliberazione è espressione del completamento delle attività di controllo della Sezione sui rendiconti dell'ente relativi agli esercizi 2012, 2011 e 2010. Il controllo si basa sulle relazioni che gli organi di revisione debbono trasmettere alla Sezione ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della legge n. 266/2005 (legge finanziaria per il 2006) in relazione ai criteri e alle linee guida definite dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti e adeguate alle caratteristiche dell'ordinamento regionale a opera di questa Sezione.

Tale controllo è finalizzato all'eventuale adozione di una specifica pronuncia nel caso di mancato rispetto da parte degli Enti locali degli obiettivi di finanza pubblica derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione Europea, del vincolo previsto dall'art. 119, ultimo comma, della Costituzione, nonché nel caso di esistenza di gravi irregolarità contabili e finanziarie e cioè di atti e comportamenti difforni dalla sana gestione finanziaria, che possano significativamente incidere sugli equilibri di bilancio.

La natura del controllo, specie se riferito al rendiconto, ha peraltro indotto negli anni la Sezione a richiamare l'attenzione dell'Organo elettivo del comune anche sull'esistenza di problematiche e criticità contabili o gestionali che, ancorché non presentino, o non presentino

attualmente, i connotati di una grave irregolarità contabile, siano meritevoli di attenzione, perché idonee a ripercuotersi sulle risultanze d'esercizio e sugli equilibri di bilancio o perché il loro ripetersi negli anni attesta una consolidata sottovalutazione delle regole contabili e dei principi di sana gestione finanziaria.

In relazione a una siffatta logica del controllo e tenendo conto della data delle risultanze contabili (rendiconto 2012) oggetto di esame, il controllo da un lato ha verificato la presenza delle irregolarità registrate a carico del rendiconto 2012 anche negli esercizi precedenti (2010 e 2011) e dall'altro ha aggiornato la situazione registrata nell'esercizio 2012, verificando, per quanto possibile e pertinente, il permanere o meno della problematica rilevata nel 2012 anche negli esercizi 2013 e 2014. A tal fine ha utilizzato, parzialmente anticipando le verifiche da eseguirsi nei prossimi controlli, i dati e informazioni presenti nel sistema SIRTEL e SIQUEL, valorizzando talvolta anche istituti introdotti dalla nuova disciplina sull'armonizzazione (riaccertamento straordinario dei residui) e facendo ovviamente salvi i più completi approfondimenti che potranno eventualmente essere svolti ai sensi dei futuri controlli ex "linee guida".

In tale contesto, tenuto conto che i contenuti dell'ordinamento contabile regionale presentano importanti variazioni rispetto alla disciplina vigente a livello nazionale per gli enti locali e con la consapevolezza dei nuovi scenari contabili e gestionali introdotti dal d.lgs. 118/2011, come modificato dal d.lgs. 126/2014, come applicabili nel Friuli Venezia Giulia, l'attività istruttoria svolta ai fini del presente referto si è innanzitutto focalizzata, attraverso un controllo di natura prevalentemente cartolare, sulle risultanze della relazione concernenti il rispetto dei fondamentali vincoli di finanza pubblica derivanti dal regime regionale che prevede il coinvolgimento degli Enti locali nel perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica, ivi compresi i vincoli che gravano sulla spesa del personale nonché i limiti e vincoli normativi all'indebitamento.

In secondo luogo, l'attività istruttoria si è concentrata sui fenomeni che più di altri possono risultare significativi ai fini dell'eventuale emersione di situazioni difformi dalla sana gestione finanziaria, quali le modalità di determinazione degli equilibri di competenza, la conservazione dei residui attivi, l'utilizzo e la composizione dell'avanzo di amministrazione, i servizi conto terzi, l'esistenza di debiti fuori bilancio. L'attenzione si è quindi particolarmente soffermata, da un lato, sulle risultanze della parte corrente del bilancio, al fine di trarre, anche alla luce delle dinamiche che hanno caratterizzato gli ultimi esercizi, indicazioni circa la qualità e la sufficienza delle risorse che l'ente ha a disposizione per fronteggiare stabilmente tutte le sue esigenze di spesa corrente. Dall'altro lato, si è posta attenzione anche alla situazione dei residui e in particolare di quelli attivi con elevato grado di anzianità. Va infatti evidenziato come l'esistenza di una cospicua entità di residui attivi di remota provenienza possa costituire indice di una difficoltà nella realizzazione dei crediti corrispondenti. Tale circostanza può ripercuotersi sull'attendibilità dell'avanzo di amministrazione e sull'utilizzabilità dello stesso, nell'ipotesi di assenza di un adeguato accantonamento di risorse ad avanzo vincolato per eventuali inesigibilità di residui attivi. Non può inoltre essere sottaciuta l'importanza che

riveste la corretta rappresentazione dell'avanzo con vincoli di destinazione, in relazione al quale si impone in capo all'ente una padronanza e piena cognizione delle fonti che determinano i vincoli, una gestione conforme a essi e una finale rappresentazione delle risorse "non utilizzate" che confermino l'esistenza del vincolo.

Infine, si è cercato di intercettare quelle situazioni gestionali non rispondenti a corrette prassi contabili o che possono risultare foriere di possibili ripercussioni sugli equilibri futuri.

Esito del controllo

Nei termini metodologici di cui sopra e nei limiti oggettivi precisati, il controllo sull'esercizio 2012 ha rilevato il mancato conseguimento dell'obiettivo di finanza pubblica attestato da un aumento della spesa per il personale.

Tenendo anche conto di una logica comparativa derivante dalla situazione esistente presso altri enti locali della regione, si ravvisa peraltro l'opportunità di richiamare l'attenzione degli organi comunali su un tema importante che presenta aspetti di ripetitività negli esercizi esaminati, in relazione alle modalità di raggiungimento degli equilibri di parte corrente e alla rigidità del bilancio nonché ai servizi per conto terzi, in relazione ai quali pare necessaria una più scrupolosa osservanza delle norme e dei principi contabili.

1. Spesa per il personale

Nella relazione dell'Organo di revisione al rendiconto 2012, la spesa per il personale determinata ai fini della verifica del rispetto dell'articolo 12, commi 28.1 e 29, della legge regionale 30 dicembre 2008, n. 17 e s.m.i., è così rappresentata:

spesa per il personale a rendiconto	2010	2012	variazione %
	565.884,19	577.286,43	+2,01%

L'Organo di revisione, nel documento illustrativo alla relazione al rendiconto 2012, ha precisato che l'aumento della spesa per il personale è da attribuire all'incremento dei costi derivanti dalla compartecipazione dell'Ente ad un'associazione intercomunale e dalla sottoscrizione di convenzioni.

La Sezione ha in effetti verificato che il numero delle 16 unità di personale dipendente è rimasto invariato nel quadriennio 2009-2012.

Dalle sopra riportate risultanze, la Sezione rileva che nell'anno 2012 la spesa per il personale è risultata superiore a quella del 2010 e che pertanto, in detto esercizio, l'Ente non ha rispettato il vincolo di spesa previsto dall'articolo 12, comma 28.1, della L.R. 30.12.2008, n. 17; né è certo che le conseguenti sanzioni, previste dall'articolo 12, comma 28.1.1, della L.R. 30.12.2008, n. 17, siano state effettivamente applicate per il fatto che nella relazione al rendiconto 2013 non è stata data correttamente risposta al relativo quesito.

2. Equilibri di competenza di parte corrente – rilevanza delle poste straordinarie - rigidità di bilancio

Dall'esame della relazione al rendiconto 2010 e 2011 è emerso che l'Ente presentava una differenza di parte corrente negativa coperta con l'applicazione dell'avanzo di amministrazione e, solo nell'esercizio 2010, anche dei contributi per permesso di costruire.

Una più ampia disamina comprendente anche le risultanze degli esercizi 2012, 2013 e 2014, consente di riassumerle nei seguenti termini:

Equilibri di parte corrente	2010	2011	2012	2013	2014
entrate titolo I	691.231,21	673.576,41	849.414,52	874.185,71	929.920,04
entrate titolo II	1.233.502,39	1.147.027,81	1.088.940,82	1.074.682,72	1.108.111,00
entrate titolo III	216.225,04	244.268,59	249.757,21	198.731,40	184.260,92
Totale entrate (A)	2.140.958,64	2.064.872,81	2.188.112,55	2.147.599,83	2.222.291,96
spese titolo I	2.059.505,92	1.904.347,87	1.976.293,41	2.076.431,97	2.014.540,96
Rimborso prestiti	169.354,20	177.365,65	190.763,98	208.437,64	215.983,03
Totale spese (B)	2.228.860,12	2.081.713,52	2.167.057,39	2.284.869,61	2.230.523,99
Differenza di parte corrente (A-B)	-87.901,48	-16.840,71	21.055,16	-137.269,78	-8.232,03

Fonte: relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2012 e 2013 e dati SIRTEL. Dati elaborati dalla Sezione

Dall'esame del prospetto, emerge che l'Ente negli esercizi 2010, 2011, 2013 e 2014 presentava una differenza di parte corrente negativa mentre nell'esercizio 2012 detta differenza era positiva per euro 21.055,16. Si osserva che nel quinquennio l'ammontare delle entrate si attesta su valori sostanzialmente uniformi, eccezion fatta per l'esercizio 2011, in cui si registra l'importo più basso (euro 2.064.872,81). Analoga uniformità vale sul fronte della spesa corrente sommata alla spesa per rimborso prestiti, che, ad eccezione degli esercizi 2011 e 2012, è abbastanza costante nel quinquennio.

Ciò significa che, ad esclusione dell'esercizio 2012, le entrate correnti non erano sufficienti a coprire la spesa corrente sommata alla spesa per rimborso prestiti e, pertanto, la differenza di parte corrente è risultata negativa. Per contro solo nel 2012, si è verificata una eccedenza delle entrate correnti rispetto alla spesa corrente sommata alla spesa per rimborso prestiti.

Le suddette risultanze debbono peraltro essere intese alla luce di un ulteriore approfondimento svolto dalla Sezione.

È stata, infatti, integrata la suddetta disamina analizzando il saldo di parte corrente al netto delle poste di carattere straordinario, vale a dire al netto di quelle entrate e di quelle spese di carattere non ripetitivo, caratterizzate da aleatorietà e/o originate da cause non permanenti che, conseguentemente, non hanno carattere di certezza e stabilità con riferimento agli esercizi successivi. Il significato di un saldo di parte corrente positivo potrebbe infatti derivare da un'anomala eccedenza di poste straordinarie di entrata sulle poste straordinarie di spesa.

La tabella che segue illustra il saldo corrente al netto delle citate poste straordinarie, limitatamente agli esercizi 2010-2013, in quanto la Sezione non dispone dei dati completi relativi all'esercizio 2014:

Equilibri di parte corrente	2010	2011	2012	2013
Totale entrate titoli I, II e III	2.140.958,64	2.064.872,81	2.188.112,55	2.147.599,83
contributi rilascio permessi di costruire iscritti al titolo III	0,00	-11.000,00	-10.000,00	0,00
sanzioni per violazione codice della strada	-9.529,95	-16.427,85	-21.595,35	-5.337,70
recupero evasione tributaria	-9.835,11	-9.000,00	-13.037,09	-18.470,36
altre	0,00	0,00	0,00	-20.000,00

Totale entrate titoli I, II e III al netto delle poste straordinarie (A)	2.121.593,58	2.028.444,96	2.143.480,11	2.103.791,77
Totale spese titoli I e III	2.228.860,12	2.081.713,52	2.167.057,39	2.284.869,61
consultazioni elettorali o referendarie locali	0,00	-16.060,56	0,00	-5.001,19
altre	0,00	-89.842,89	0,00	0,00
Totale spese titoli I e III al netto delle poste straordinarie (B)	2.228.860,12	1.975.810,07	2.167.057,39	2.279.868,42
Differenza di parte corrente al netto delle poste straordinarie (C=A-B)	-107.266,54	52.634,89	-23.577,28	-176.076,65

Differenza di parte corrente	-87.901,48	-16.840,71	21.055,16	-137.269,78
Differenza tra entrate e spese straordinarie	-19.365,06*	69.475,60**	-44.632,44*	-38.806,87*
Differenza di parte corrente al netto delle poste straordinarie	-107.266,54	52.634,89	-23.577,28	-176.076,65

Fonte: relazioni dell'Organo di revisione sui rendiconti 2010, 2011, 2012 e 2013, e SIRTEL. Dati elaborati dalla Sezione

* La differenza tra le entrate e le spese straordinarie (prevalenza delle entrate) è valorizzato con segno negativo

** La differenza tra le entrate e le spese straordinarie (prevalenza delle spese) è valorizzato con segno positivo

Dal prospetto si evince che valorizzando le componenti straordinarie della parte corrente del bilancio si ha un'inversione di segno sia con riguardo al saldo di parte corrente del 2011 (che da negativo diventa positivo) sia con riguardo a quello del 2012 (che da positivo diventa negativo).

Si evince infatti che negli esercizi 2010, 2012 e 2013, la differenza di parte corrente al netto delle poste straordinarie contabilizzate nella parte corrente del bilancio ha aumentato il valore negativo dei relativi saldi, rendendo negativo quello del 2012 e peggiorando i saldi degli esercizi 2010 e 2013 che si presentavano già negativi. Ciò significa che le entrate eccezionali hanno finanziato la spesa corrente ordinaria. Al contrario nell'esercizio 2011 la differenza di parte corrente al netto delle poste straordinarie (che si caratterizzavano per un'eccedenza di spese straordinarie sulle entrate straordinarie) ha reso positivo il saldo di parte corrente che si presentava negativo per 16.840,71 euro. Ciò significa che le entrate correnti ordinarie hanno finanziato spese di natura straordinaria; tra queste alla voce "altre" risultano iscritte delle spese che l'Organo di revisione ha definito eccezionali e che afferiscono a contributi ad enti e associazioni, contributi a organismi religiosi, contributi a associazioni sportive.

Sempre in tema di equilibri correnti appare altresì opportuno richiamare l'attenzione su quelle spese che si caratterizzano per essere obbligatorie e difficilmente comprimibili e che, conseguentemente, conferiscono una certa rigidità alla gestione di competenza corrente dell'Ente: il riferimento è agli oneri finanziari per ammortamento prestiti e alle spese per il personale.

La tabella che segue evidenzia, con riferimento solo agli esercizi 2010-2013, per i quali la Sezione dispone di dati completi, l'elevata incidenza delle predette spese sulle entrate correnti:

Incidenza spese "rigide" su entrate correnti	2010	2011	2012	2013
Oneri finanziari per ammortamento prestiti (A)	491.894,03	465.893,00	481.059,08	513.044,26
Spese di personale (intervento 1 del titolo I della spesa) (B)	539.236,44	504.361,46	490.161,05	456.194,76
Totale spese "rigide" (C)	1.031.130,47	970.254,46	971.220,13	969.239,02
Totale entrate titoli I, II e III (D)	2.140.958,64	2.064.872,81	2.188.112,55	2.147.599,83
Incidenza % totale spese "rigide" su entrate correnti (C/D)	48,16%	46,99%	44,39%	45,13%

incidenza % oneri amm.to prestiti su entrate correnti (A/D)	22,98%	22,56%	21,99%	23,89%
incidenza % spese personale su entrate correnti (B/D)	25,19%	24,43%	22,40%	21,24%

Fonte: relazioni dell'Organo di revisione sui rendiconti 2010, 2011, 2012 e 2013. Dati elaborati dalla Sezione

Nel periodo in esame, si osserva che l'incidenza delle spese per il personale e per l'indebitamento appare sempre elevata e conferisce rigidità al bilancio.

Alla luce di quanto sopra, la Sezione invita l'Ente a verificare, sia nella fase di programmazione sia nel corso della gestione, le implicazioni finanziarie derivanti dall'incidenza di spese che conferiscono elevata rigidità alla gestione, valutando la relativa sostenibilità anche in relazione all'evoluzione e alle caratteristiche qualitative delle entrate.

3. Servizi conto terzi

In sede istruttoria è emerso che sono state iscritte nei "servizi conto terzi", tra le altre, anche le seguenti poste: rimborsi assicurativi e contributi alla famiglia e alla genitorialità.

Con riferimento a tali poste si ritiene utile richiamare, innanzitutto, quanto precisato dal principio contabile n. 2, vigente nel triennio in esame, dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, ai punti 25 e 61 (del testo approvato il 18 novembre 2008), il quale chiariva che le entrate e le spese da servizi conto terzi dovevano essere limitate a quelle strettamente previste dall'ordinamento finanziario e contabile e che esse riguardano "tassativamente":

1. le ritenute erariali;
2. le ritenute previdenziali, assistenziali o per conto di terzi effettuate al personale;
3. i depositi cauzionali;
4. il rimborso dei fondi economali anticipati all'economista;
5. i depositi e la loro restituzione per spese contrattuali;
6. le entrate e le spese per servizi rigorosamente effettuati per conto di terzi".

Ai fini del significato da attribuire alla nozione "per conto terzi" di cui al precedente punto 6 torna utile valorizzare quanto al riguardo specificato nel "principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria" allegato al d.lgs. n. 118/2011, il quale precisa che dette poste contabili "comprendono le transazioni poste in essere per conto di altri soggetti in assenza di qualsiasi discrezionalità e autonomia decisionale da parte dell'ente" e inoltre che "ai fini dell'individuazione delle <operazioni per conto di terzi> l'autonomia decisionale sussiste quando l'ente concorre alla definizione di almeno uno dei seguenti elementi della transazione: ammontare, tempi e destinatari della spesa". Va precisato che il richiamato principio definisce opportunamente il perimetro delle operazioni da iscriversi nei "servizi conto terzi", senza che ad esso possa attribuirsi un effetto novativo.

La Sezione, tenuto conto di quanto sopra, rileva la non corretta allocazione di poste contabili fra i "servizi conto terzi", anziché negli appropriati titoli e segnala che l'allocazione tra i servizi in conto terzi di partite che devono essere iscritte in altri titoli del bilancio costituisce un'irregolarità contabile in quanto non consente una corretta rappresentazione degli equilibri di bilancio.

La Sezione evidenzia pertanto la necessità di prestare maggiore attenzione alla corretta composizione della voce "servizi conto terzi", escludendo tutte le poste ad essa non

riconducibili.

Alla luce di quanto sopra riportato e per le finalità ivi indicate, la Sezione

DELIBERA

di rendere all'Organo consiliare del Comune di Bertiola la pronuncia di cui all'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266 nei termini sopra esposti.

ORDINA ALLA SEGRETERIA

- di trasmettere copia della presente deliberazione al Consiglio Comunale, al Sindaco e all'Organo di revisione dell'Ente;
- di pubblicare la presente deliberazione sul sito web della Sezione e di curare gli adempimenti necessari per la pubblicazione sul sito web istituzionale della Corte dei Conti.

Così deciso in Trieste nella Camera di Consiglio del 11 marzo 2016.

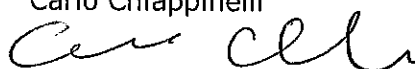
Il Relatore

Fabrizio Ficotti



Il Presidente

Carlo Chiappinelli



Depositata in Segreteria in data

11/03/2016

Il preposto al Servizio di supporto
dott. Andrea Gabrielli

