



**REPUBBLICA ITALIANA**

**LA CORTE DEI CONTI**

**SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO**

*Nell'adunanza del 24 luglio 2009*

*composta dai magistrati:*

Vittorio Zambrano	Presidente;
Rosario Scalia	Consigliere;
Antonio Frittella	Consigliere;
Giuseppe Borgia	Consigliere;
Francesco Alfonso	Consigliere;
Maria Luisa Romano	Consigliere – relatore;

VISTO l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

VISTO il T.U. delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti,  
approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e s.m.i.;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il  
testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, e s.m.i.;

VISTO l'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131;

VISTO l'art. 1, commi 166 e ss, della legge 23 dicembre 2005, n.  
266 (legge finanziaria 2006);

VISTO l'art. 2 del Regolamento 16 giugno 2000 e s.m.i. per  
l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 9/AUT/2008 del 4 luglio 2008 con la quale sono state approvate le linee-guida per la redazione, da parte degli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, delle relazioni di cui alla sopra richiamata legge n. 266/2005 concernenti i rendiconti dell'esercizio 2007 degli enti stessi nonché dettati indirizzi di coordinamento della conseguente attività delle Sezioni regionali di controllo;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 18/g/2008 del 31 luglio 2008 con la quale gli organi di revisione contabile dei comuni del Lazio sono stati formalmente invitati a produrre le predette relazioni entro i termini ivi indicati;

VISTA la relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2007 del Comune di Castelforte (ab. 4.497) acquisita al protocollo di questa Sezione in data 21 gennaio 2009 con il n. 215;

VISTE le risultanze dell'istruttoria condotta, ai sensi e per gli effetti dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266/2005, sulla base delle attestazioni contenute nella predetta relazione;

VISTA la richiesta del magistrato istruttore di deferimento all'esame collegiale delle questioni emerse, per l'adozione della pronuncia prevista dall'art. 1, comma 168, L. n. 266/2005;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 13/2009 in data 14 luglio 2009, di convocazione dell'odierna adunanza, trasmessa al Comune di Castelforte ai fini dell'integrazione del contraddittorio formale;

VISTA l'ulteriore documentazione prodotta, a seguito della convocazione dell'odierna adunanza, dall'Amministrazione comunale di

Castelforte;

UDITO il relatore, Cons. Maria Luisa Romano e i rappresentanti del Comune di Castelforte nella persona del Sindaco, Dott. Gianpiero Forte, del Responsabile dell'area amministrativo-contabile Cesare Ciorra e del responsabile del servizio bilancio Gaspare Coviello;

CONSIDERATO in

*FATTO*

Dall'esame della relazione indicata in epigrafe, non contenente alcuna segnalazione espressa di gravi irregolarità contabili da parte dell'organo di revisione del Comune di Castelforte, ente non soggetto alla disciplina del patto di stabilità interno, sono emersi alcuni profili di criticità non superati in base ai chiarimenti forniti in fase istruttoria.

In particolare, con nota prot. 2017 del 7 aprile u.s., venivano sollevate, tra le altre, perplessità in ordine alla dichiarata contabilizzazione al Titolo IV dell'entrata, nell'ambito della voce "altre" per servizi in conto terzi, di contributi statali di considerevole importo, bilanciati dalla previsione di una partita di spesa corrispondente di pari importo al Titolo VI.

Quanto sopra si accompagnava ad un consistente squilibrio fra residui attivi e passivi riferibili ai Titoli di entrata e spesa sopra richiamati, caratterizzato dal minor importo dei primi rispetto ai secondi. Siffatto squilibrio, di importo più elevato rispetto alla posta in contestazione, risultava in parte "importato" dall'esercizio precedente, che presentava dunque di per sé, negli andamenti della gestione finanziaria dei servizi in conto terzi, una situazione analoga a quella constatata – in modo

ovviamente più accentuato – per il 2007. Detto squilibrio risultava, comunque, interamente compensato dalla liquidità giacente in cassa al termine dell'esercizio.

In riscontro a quanto sopra, il Comune di Castelforte, con nota a firma del Sindaco pro-tempore n. 4528 del 30 aprile u.s. precisava che i rilevati squilibri erano provocati dall'esigenza di incassare contributi statali vincolati, accreditati all'Ente solo in prossimità della chiusura dell'esercizio e, per la cui iscrizione nelle pertinenti voci di bilancio, avrebbe dovuto farsi luogo a variazioni non più consentite in quanto successive al termine ultimo del 30 novembre di cui all'art. 175, comma 3 del TUEL. Con riguardo al 2007, in particolare, detta evenienza aveva riguardato un contributo del Ministero dell'Ambiente di euro 1.200.000,00, accertato e riscosso, provvedendo contestualmente alla registrazione dell'impegno corrispondente di pari importo, fra le cc.dd. partite di giro, in mancanza di idonea comunicazione da parte del responsabile dell'Area P.G.T. per l'istituzione dei nuovi capitoli di entrata e spesa e dovendo provvedere inderogabilmente alla regolarizzazione del sospeso in entrata entro il 31 dicembre.

In tale contesto, veniva, altresì, sottolineato come tale irregolare contabilizzazione non avesse in alcun modo influito né sulla quantificazione degli equilibri di bilancio, né sul corretto impiego delle risorse vincolate affluite alle casse dell'Ente per effetto dell'operazione contestata, dal momento che dette risorse erano ancora in cassa e che anzi la consistenza di quest'ultima risultava ancora maggiore per la mancata registrazione di rimborsi ICI concretamente già accreditati.

Le precisazioni rese hanno occasionato la richiesta di deferimento alla Sezione ai sensi dell'art.1, comma 168, della legge 266/2005, reputandosi l'irregolarità riscontrata assistita da "fumus" di rilevante gravità in quanto prassi reiterata relativa alla gestione contabile di risorse di valore cospicuo ove rapportate al bilancio dell'Ente.

Per completezza, è stato deferito anche l'altro profilo relativo all'esistenza di incassi maturati e non registrati fra le disponibilità liquide neanche sul conto del patrimonio.

I rappresentanti dell'Amministrazione, intervenuti in adunanza, hanno integralmente confermato i fatti esposti al primo punto, eccependo che il ricorso alla prassi richiamata renderebbe più agevole l'immediato utilizzo della risorsa nel nuovo esercizio senza incorrere nei limiti legati all'utilizzo dell'avanzo di amministrazione.

L'Amministrazione ha sottolineato, inoltre, le difficoltà di ricondurre a fisiologia la gestione delle poste irregolarmente allocate fra i servizi in conto terzi e precisato che nessun disallineamento esiste nel conto del patrimonio, nel quale anzi il credito ICI riscosso, ma non ancora materialmente incassato, risulta integralmente riportato.

### ***DIRITTO***

La fattispecie sulla quale il Collegio è prioritariamente chiamato a pronunciarsi configura una peculiare ipotesi di irregolare utilizzo delle partite relative ai cc.dd. servizi in conto terzi, come poste di carattere promiscuo, piuttosto frequente nella prassi operativa degli enti locali, ancorché contrastante con la tipicità delle poste in questione, enunciata dal principio contabile n. 2, punto 24 e collegata alla relativa neutralità ai

fini del perseguimento dei prescritti equilibri di bilancio.

Essa trae origine dall'esigenza di trovare allocazione contabile ad entrate accertate e riscosse successivamente alla data ultima per effettuare valide variazioni di bilancio, non evidenziabili nei pertinenti titoli del bilancio, per essere questo, in concreto, strutturalmente privo di apposita risorsa dedicata, nonché di corrispondente servizio in parte spesa.

Siffatta operazione è in sé contraria ai principi di veridicità e trasparenza, come puntualmente desumibile dai postulati contabili enucleati dall'Osservatorio per la finanza e contabilità degli enti locali e relativi enunciati specifici.

Ed infatti, il principio contabile 2, regola 65, relativo alla quantificazione del risultato di amministrazione ed alla sua scomposizione, conformemente all'art. 187, comma 1, TUEL, fa espresso riferimento alla contabilizzazione di "*contributi pervenuti oltre il termine massimo per effettuare le variazioni di bilancio*" come fatto rilevante per la determinazione di una corrispondente quota di avanzo vincolato.

Dunque, tali operazioni ben possono trovare trasposizione in contabilità, a prescindere dall'adozione di provvedimenti formali di variazione interessanti anche la parte spesa e senza necessità di ricorrere ad *escamotages* contabili del tipo di quelli indicati.

Ciò che del resto è conforme alla valenza indicativa che in contabilità finanziaria gli stanziamenti di bilancio assumono per l'entrata, diversa da quella di limite autorizzatorio che gli stessi rivestono per la spesa.

Secondo la modalità di contabilizzazione indicata dal richiamato principio contabile, la realizzazione della maggiore entrata confluirà direttamente nel risultato di amministrazione tra i fondi vincolati e troverà, così, automatica regolarizzazione contabile nell'esercizio successivo, con l'iscrizione dell'avanzo nel bilancio di previsione, per il finanziamento della spesa dedicata.

Siffatta modalità, oltre ad essere meglio rispondente al postulato di veridicità n. 48 in quanto idonea a rappresentare l'operazione per quella che realmente è, garantisce dunque la corretta evidenziazione della destinazione da imprimere alla maggiore entrata e ne assicura il pieno e trasparente rispetto nella fase dinamica, anche ai fini della corretta costruzione e mantenimento degli equilibri dei futuri bilanci.

Neppure, al riguardo, trova apprezzabile fondamento in senso diverso l'eccezione avanzata dai rappresentanti del Comune di Castelforte, circa la presunta minore rapidità della spesa derivante dalla iscrizione in avanzo di tali entrate sopravvenute.

Ed invero, ad avviso del Collegio, la possibilità di imprimere continuità all'azione dell'ente interessato, mediante l'utilizzo tempestivo nel nuovo esercizio dei fondi già incassati, discende dalla lettura del principio contabile n. 1, punto 33 – che sancisce, con la generale applicabilità dell'avanzo dell'esercizio precedente, anche nelle more dell'approvazione del relativo rendiconto, con relativa immediata imputazione contabile in parte spesa – in combinato con il disposto dell'art 187 TUEL, per il quale l'attivazione delle spese finanziate con l'avanzo di amministrazione *“può avvenire solo dopo l'approvazione del*

*conto consuntivo dell'esercizio precedente, **con eccezione dei fondi**, contenuti nell'avanzo, **aventi specifica destinazione** e derivanti da accantonamenti effettuati con l'ultimo consuntivo approvato, i quali possono essere immediatamente attivati".*

E' ben vero, infatti, che la medesima regola n. 33, del principio contabile n. 1, subordina l'assunzione dell'obbligazione finanziata con l'avanzo di amministrazione c.d. presunto, all'avvenuta approvazione del rendiconto da cui lo stesso scaturisce, ma ciò trova giustificazione nel contesto di una regola di apertura, volta a riconoscere la generale utilizzabilità di tale avanzo fin dalla fase dell'impostazione degli equilibri di bilancio, in una prospettiva evolutiva e certamente più ampia di quella scaturente dalla lettura dell'art. 187 TUEL. In questo ambito, infatti, il differimento dell'assunzione dell'obbligazione da cui scaturisce l'impegno contabile, si giustifica quale l'ovvio contrappeso posto a garanzia della piena certezza della copertura. Siffatta esigenza è, meno rilevante - come si desume dall'art. 187 (avente impostazione più articolata) - per le quote di avanzo vincolato derivanti da precedenti accantonamenti, le quali presentano intrinsecamente maggior margine di certezza, anche se contabilmente confluite nel rendiconto dell'esercizio più prossimo alla loro applicazione, formalmente ancora non approvato.

Orbene, a giudizio di questo Collegio, analoga certezza sussiste riguardo a risorse vincolate, già incassate nell'ultimo esercizio e delle quali "a fortiori" l'amministrazione non ha potuto altrimenti disporre se non eventualmente per cassa e con preciso obbligo di ricostituzione con le prime entrate in libera disponibilità (artt. 195 e 222 TUEL).

Dette risorse, infatti, costituiscono avanzo vincolato "presunto" solo formalmente, cosa che ne evidenzia l'analogia con la fattispecie descritta dal richiamato art. 187, comma 3.

Nella specie, poi, non solo la posta è stata incassata, ma risulta al 31/12/2007 anche in giacenza di tesoreria. Nulla quindi avrebbe impedito al Comune di Castelforte di farne corretta applicazione al bilancio 2008 come quota di avanzo vincolato, immediatamente attivabile e utilizzabile come sopra detto.

Pacifica, essendo, l'irregolarità della prassi seguita dal Comune di Castelforte, occorre soffermarsi sulla relativa gravità, che varia in rapporto alla concreta contestualizzazione ed in ragione dell'impatto della stessa, attuale o potenziale, sui conti.

Ad avviso del Collegio, nella specie, essa va qualificata come grave e perciò censurabile ai sensi dell'art. 1, comma 168, della legge n. 266/2005 ai fini di doverosa correzione per il futuro.

Dall'analisi dei dati contabili riferiti all'anzianità dei residui è emerso, infatti, che l'allocazione contabile nei Servizi c/terzi, cc.dd. partite di giro, di poste versate in tesoreria dopo il 30 novembre termine oltre il quale, ai sensi dell'art. 175, comma 3, non sono più consentite la variazioni di bilancio non è stato un evento occasionale dell'esercizio 2007, ma si era già verificato nell'esercizio 2006.

Tale prassi, perciò, non risulta adottata in via temporanea e nelle more della successiva regolarizzazione contabile nei capitoli di competenza del nuovo bilancio di previsione, cosa che si è potuto invece constatare in altre realtà.

Detta abitudine rafforza la evidenziata esigenza della corretta apposizione e conservazione dei vincoli di cassa.

Da ciò discende anche la mancata rilevazione della movimentazione di tali fondi nelle scritture economico - patrimoniali, con conseguente alterazione della piena attendibilità e perdita di significatività delle stesse. In altri termini, per effetto della prospettazione contabile impressa dall'Ente all'operazione ed alle altre analogamente trattate negli esercizi antecedenti al 2007, nessun rilievo le risorse introitate e la loro gestione vengono ad assumere nei conti patrimoniali, non solo dell'esercizio 2007, ma anche di quelli successivi, non venendo riportate né nelle voci "Conferimenti" e "Immobilizzazioni in corso", né in seguito alla loro eventuale trasformazione in beni materiali, fra i cespiti da iscrivere nell'inventario.

Tutto ciò per poste di rilevante entità, se proporzionate al bilancio dell'Ente.

Il secondo motivo di rilievo è interamente superato sulla base delle controdeduzioni rese in sede di contraddittorio e oralmente all'odierna audizione.

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

Formula rilievo, ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 1, co. 168, L. n. 266/2005, in ordine all'irregolare iscrizione nell'ambito delle poste relative ai servizi in conto terzi, di entrate e spese di natura diversa.

#### ***DISPONE***

la trasmissione della presente deliberazione al Presidente del Consiglio Comunale di Castelforte; all'Amministrazione comunale, in

persona del Sindaco pro-tempore, e, per conoscenza, all'organo di revisione.

Fa obbligo all'Amministrazione di comunicare a questa Sezione le misure consequenziali adottate.

Manda alla Segreteria per gli adempimenti di rito.

Così deliberato in Roma, nella Camera di Consiglio del 24 luglio 2009.

IL MAGISTRATO RELATORE

IL PRESIDENTE

F.to (Maria Luisa Romano)

F.to (Vittorio Zambrano)

Depositato in Segreteria il 12 ottobre 2009

Il Dirigente del Servizio di Supporto

F.to (Massimo Biagi)