



REPUBBLICA ITALIANA

**LA
CORTE DEI CONTI
IN
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA
LOMBARDIA**

composta dai magistrati:

dott.ssa Simonetta Rosa	Presidente
dott. Gianluca Braghò	Primo Referendaio
dott. Donato Centrone	Referendario
dott. Andrea Luberti	Referendario
dott. Paolo Bertozzi	Referendario
dott. Cristian Pettinari	Referendario
dott. Giovanni Guida	Referendario (relatore)
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Referendario

nell'adunanza pubblica del 22 gennaio 2015

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 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;
Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;
Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;



Vista la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;
Udito il relatore, referendario dott. Giovanni Guida.

Premesso che

1. Il Comune di Correzzana (MB) è un comune di 2648 abitanti.

Dall'esame della relazione del revisore relativa al rendiconto dell'esercizio 2012, redatta ai sensi della Legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 166 e ss. sono emerse le seguenti criticità:

1. Differenza di parte corrente negativa per l'ultimo triennio;
2. Anticipazioni di tesoreria;
3. Residui elevati;
4. Non coincidenza del fondo cassa al 31/12/2012 risultante dal conto del tesoriere, con il Fondo cassa finale;
5. Equilibrio fra fonti di finanziamento e spese di parte capitale; l'analisi dell'anzianità dei residui (quadro 1.9.9 del questionario) ha evidenziato una significativa differenza negativa tra quelli attivi in conto capitale (titolo IV + titolo V) e quelli passivi (titolo II), in totale pari a euro 102.456,96. Il fondo cassa al 31 dicembre 2012, per contro, risulta pari ad euro 2.046,85. Lo scarto tra questi due valori, pari a € 100.410,11, può essere indicativo di squilibri nella gestione di cassa. Infatti uno scarto considerevole può essere espressione contabile di problemi generalizzati nella fase della riscossione e del pagamento. L'ente infatti potrebbe aver utilizzato per cassa somme derivanti da entrate aventi specifica destinazione.
6. Mancato rispetto limite per spesa di personale.

Il Magistrato istruttore ha chiesto con nota n. 8806 del giorno 18 luglio 2014 delucidazioni e documentazione sulle criticità sopra richiamate.

Con nota prot. CC n. 11094 del giorno 30 settembre 2014, l'Organo di revisione dell'Ente espone quanto segue:

- in merito al rilievo sub 1., "si è fatto conto su la possibilità di equilibrare il bilancio con i residui. Si è però preso coscienza della criticità di questa situazione e, a partire dal bilancio 2013 (e nel corrente) è lo stesso meccanismo di regolazione del Patto di Stabilità che ci costringe a prendere provvedimenti. Nel bilancio del 2014 (con una nuova Amministrazione si è proceduto ad introdurre una Tasi al 2,5 per mille e si è alzata l'aliquota dell'IMU per le abitazioni di lusso e per tutti gli altri immobili che non siano la prima abitazione)";

- in relazione al rilievo sub 2., "l'anticipazione di cassa viene usata per la non coincidenza tra la fase della Entrata e quella della Spesa influenzata e dal mancato incasso di alcuni residui attivi. L'ente ha fatto ricorso alla anticipazione per 21 giorni per un totale di euro 229.121,72 come evidenziato nella risorsa 3400 dell'entrata e nell'intervento 3010301 della spesa. Il limite massimo stabilito è di euro 336.945,09 come si evince anche dalla Delibera di Giunta n. 12 del 28/02/2012 inviata anche al Tesoriere. La segnalazione di euro 365.735,91 deve considerarsi errata";
- in riferimento al rilievo sub 3., si è inviata una tabella di sintesi, indicandosi che "i punti contrassegnati con 1) [addizionale comunale Irpef] - 2) [Tarsu] - 3) [sanzioni violazione codice della strada] rappresentano i punti critici. 1) L'addizionale comunale all'IRPEF viene inserita in bilancio prendendo il valore medio di quanto segnalato nel portale del federalismo fiscale tra gettito minimo e gettito massimo della aliquota in corso periodo per periodo. E' difficile stabilire quale sia l'esatto incassato di un esercizio finanziario sicché si tende a mantenere in essere il residuo per due o tre esercizi a seguire. 2) Mancato incasso rispetto al ruolo predisposto per la tassa all'epoca in riscossione esterna da parte di Equitalia ed oggi passata al coattivo. 3) Per quanto concerne le sanzioni per la violazione del codice della strada e regolamenti comunali, si mantenevano accertati gli accertamenti conseguenti alle sanzioni messe a ruolo dagli agenti di Polizia Locale dipendenti del Comune di Correzzana. Come si nota nel "riaccertato" si è deciso in seguito di ridurre l'accertamento sulla base della percentuale nazionale di incassato su questo tipo di poste";
- in merito al rilievo sub 4., "il dato giusto è: 2.046,85. La cifra di 68.009,03 è l'avanzo di amministrazione";
- in relazione al rilievo sub 5., "si conferma che la gestione di cassa è stata correttamente effettuata e che gli scostamenti sono dovuti ad una diversa temporizzazione tra i flussi di entrata e quelli di spesa. Non sono state usate entrate aventi specifica destinazione";
- in riferimento al rilievo sub 6., "In una relazione fatta nell'anno 2008 per la Corte dei Conti (che ha poi chiamato il Sindaco, il vicesindaco e il Responsabile dei Servizi finanziari davanti alla Corte stessa) era stato precisato che il comma 121 dell'art. 3 della Legge Finanziaria 2008, nell'integrare l'art. 1 comma 562 della legge n. 296/2006, consentiva una deroga al tetto di spesa per il personale degli Enti che presentavano le seguenti caratteristiche:

- o Enti non soggetti al patto di stabilità (in illo tempore);
- o Enti per i quali il volume di spesa per il personale non era superiore a quello previsto ai fini dell'accertamento delle condizioni di ente strutturalmente deficitario ridotto del 15% e per i quali, altresì, il rapporto tra dipendenti e popolazione non supera gli enti dissestati ridotto del 20%.

Ai sensi dell'art 76 comma 2 del D.Lgs n. 112/2008, convertito con modificazioni dalla Legge n. 133/2008, fino all'emanazione del DPCM di cui al successivo comma 6, le deroghe previste dal sopra citato art. 3 della legge n. 244/2007 furono mantenute possibili per i comuni con un massimo di dipendenti a tempo pieno non superiori a 10 (per quel tempo Correzzana era: 5 unità a tempo pieno e 2 unità a part time 66%). Per quanto attiene al parametro obiettivo inerente la percentuale di incidenza delle spese di personale sulle spese correnti, il Decreto 3 giugno 2003 del Ministero dell'Interno (pubblicato sulla G.U.R.I. n. 188 del 14 agosto 2003), adottato ai sensi dell'art. 263 del TUEL 267/2000, indica che: per i comuni sino a 2.999 abitanti questo rapporto debba essere inferiore al 48%. Considerata la riduzione del 15% si ha che: ai fini della derogabilità del limite della spesa di personale, prevista dal sunnominato comma 121 della Legge Finanziaria 2008, la percentuale di spesa di personale non dovesse essere superiore al 33% delle spese correnti desumibili dal titolo primo. Come si evince dai dati dei rendiconti degli anni 2006, 2007 e bilancio preventivo 2008, questo rapporto era per il comune di Correzzana rispettivamente di 22,26%, 22,42% e di 20,18%. Il primo parametro obiettivo era quindi soddisfatto (ampiamente soddisfatto). Per quanto attiene invece il rapporto tra dipendenti e popolazione, il Decreto del Ministero dell'Interno n. 283 del 5 dicembre 2003, prevedeva che per i comuni tra i 1.000 e i 2.999 abitanti, il rapporto dovesse essere di 1/117. Considerata la riduzione del 20% prevista dal comma 121 della Legge Finanziaria 2008 si ha che per il Comune di Correzzana - ai fini della derogabilità del tetto di spesa del personale - il rapporto dipendenti/abitanti dovesse essere inferiore a 1/141. In altre parole con una popolazione di 1410 abitanti sarebbero stati ammessi 10 dipendenti. Correzzana (anno 2006) presentava 7 dipendenti (di cui due part time) per 2.302 abitanti. Anche il secondo parametro era soddisfatto (ampiamente soddisfatto). Appurate che le condizioni previste dal comma 121 dell'art 3 erano soddisfatte, si è quindi proceduto alla assunzione di una unità lavorativa B3 a part time 66% e di una unità

lavorativa C1 a tempo pieno arrivate, la prima ad inizio febbraio e la seconda ad inizio luglio 2009. Dall' esercizio 2009 quindi il Comune di Correzzana reputa il suo limite di spesa per il personale euro 314.500,00 come evidenziato anche nella relazione di fine mandato (2009-2014) pubblicata sul sito del Comune".

2. 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, relativamente alle seguenti criticità:

1. differenza di parte corrente negativa nel triennio;
2. residui ante 2010 e mancata creazione fondo svalutazione crediti;
3. anticipazioni di tesoreria;
4. spesa di personale: criticità relative alla verifica del rispetto del limite di spesa di cui al comma 562 dell'art. 1 della Legge n. 296/2006, anche alla luce dei dati indicati nel relativo prospetto su andamento della spesa di personale contenuto nella relazione di fine mandato del Sindaco 2009-2014.

L'Ente non ha presentato una memoria illustrativa in vista dell'Adunanza, a cui ha partecipato il Responsabile dei servizi finanziari del Comune, che ha fornito chiarimenti in merito ai profili di criticità sopra richiamati.

Considerato in 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 (co. 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".

In base all'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza *"di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno"*, gli Enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, *"i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio"*, e a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi sono idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o di esito negativo della valutazione, *"è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*.

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 del Dlgs. n. 267 del 2000, 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. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti. 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 economico-finanziario 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.

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).

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 e dalle specifiche regole contabili dettate per dette finalità.

Quanto all'esito: a) qualora le irregolarità esaminate si pongano in termini di *"squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno"* la Sezione regionale può attivare un procedimenti che può portare al "blocco dei programmi di spesa" (art. 148-bis TUEL) o, nei casi più gravi, e in presenza dei presupposti di legge, alla procedura di "dissesto guidato" (art. 6, comma 2, D.gs. 149/2011); b) qualora invece gli esiti non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-bis, comma 3 del TUEL, la Corte segnala agli Enti le irregolarità contabili, anche se non "gravi" poiché sintomi di precarietà che in prospettiva, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, possono comportare 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 ex art. 148-bis TUEL, si osserva quanto segue in ordine alle specificate criticità.

Squilibrio di parte corrente

2. Il comune di Correzzana mostra, nel 2012, un deficitario equilibrio di parte corrente, con un risultato di amministrazione pari a - € 30.245,60. Si tratta, peraltro, di un dato non isolato, tenuto conto che il risultato negativo si è avuto anche nel 2011 (- € 27.366,28) e nel 2010 (- € 127.174,70).

La Sezione non può mancare di osservare che lo squilibrio di parte corrente ripetuto nel tempo è un chiaro indice, non solo di una spesa che è divenuta strutturalmente superiore alle entrate, ma anche della necessità per l'ente di adottare rimedi maggiormente incisivi e complessi, che devono consistere, alternativamente o congiuntamente, in una progressiva riduzione della spesa o in un aumento delle entrate ordinarie (primi tre Titoli).

Contrariamente a quanto avvenuto negli esercizi oggetto di analisi, l'utilizzo di poste di entrate straordinarie, come l'avanzo di amministrazione o quelle di Titolo IV non può che essere temporaneo, a valere per il periodo necessario a ricondurre la situazione dell'Ente ad un ordinario equilibrio di parte corrente.

Con particolare riguardo alle risorse di Titolo IV, la temporaneità del loro utilizzo per garantire l'equilibrio di parte corrente si impone perché si tratta di risorse che devono essere destinate a sostenere la spesa per investimenti, al fine di evitare un progressivo depauperamento patrimoniale dell'Ente. Si tratta, inoltre, di risorse limitate con un grado di realizzabilità molto incerto poiché non dipendono dalla sola volontà dell'ente ma anche dall'andamento della complessiva situazione finanziaria e di mercato. Questa considerazione, per il vero, vale sia per i proventi derivanti da permesso a costruire che per le plusvalenze conseguenti all'alienazione di beni patrimoniali o di partecipazioni azionarie. L'entrata derivante dai contributi per oneri di urbanizzazione, infatti, ha una natura particolare: questa entrata è strettamente collegata agli interventi edilizi e, quindi, può crescere o diminuire a seconda dell'intensità dell'attività edilizia assentita sul territorio e non può, se non in minima parte, essere considerata quale entrata costante. D'altra parte, trattandosi di entrata variabile collegata allo sviluppo del territorio è ragionevole che venga destinata, in prevalenza, ad investimenti che concorrano ad

arricchire le infrastrutture presenti sul territorio comunale (si veda in questi termini la deliberazione di questa Sezione n. 402/2007 del 15 marzo 2007).

Al riguardo, infine, si sottolinea come sia destinato a divenire cogente, in forza di quanto statuito dalla L. n. 243/2012 (art. 9, comma 1, lett. b), l'obbligo di perseguire un equilibrio di bilancio inteso non solo come saldo non negativo, in termini di competenza e di cassa, tra le entrate finali e le spese finali, ma anche quale saldo non negativo, sempre in termini di competenza e di cassa, tra le entrate correnti e le spese correnti, incluse le quote di capitale delle rate di ammortamento dei prestiti. Anche se le disposizioni da ultimo richiamate si applicheranno dall'esercizio 2016 (cfr. art. 21, comma 3 della citata L. n. 243/2012), è da ritenersi comunque opportuno che l'Ente attui sin d'ora una gestione finanziaria diretta ad assicurare anche a consuntivo sia l'equilibrio della gestione di competenza che l'equilibrio di parte corrente.

Ricorso alle anticipazioni di tesoreria

3. Come già affermato da questa Sezione (*ex plurimis* deliberazione del 18 luglio 2013, n. 314), 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. Sulla somma concessa in anticipazione maturano interessi passivi per il periodo nel quale essa viene effettivamente utilizzata. Si tratta di una misura eccezionale, cui l'ente dovrebbe ricorrere solo per far fronte a momentanei problemi di liquidità. Con specifico riferimento a tale profilo, l'Ente appare evidenziare un contenuto ricorso a tale strumento negli anni 2010-2011, mentre si registra un'inversione negativa nel 2012, con un utilizzo dell'anticipazione di tesoreria per 35 giorni, con un importo medio della stessa pari ad € 19.093,48 e un importo complessivo di € 229.121,72.

Tale fattispecie merita, dunque, di essere segnalata all'attenzione del Consiglio comunale, poiché l'esistenza di squilibri nella gestione di cassa può costituire un elemento di criticità nel quadro di una sana gestione finanziaria. È noto che il ricorso a tale forma d'indebitamento, oltre a produrre un aggravio finanziario per l'ente, 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.

L'accumulo di residui attivi risalenti

4. Dalle risultanze del Rendiconto relativo all'esercizio 2012, è emersa una rilevante incidenza dei residui attivi per risorse proprie (titoli I e III) di carattere risalente

(anteriori al 2010), pari a pari a € 51.217,46, il cui rapporto con l'avanzo di amministrazione (pari a € 68.009,03) è di circa il 75,3%.

L'Ente, nella propria risposta istruttoria, ha fornito un quadro aggiornato dello stato di riscossione dei suddetti residui ed ha, in particolare, evidenziato che "si è fatto conto su la possibilità di equilibrare il bilancio con i residui. Si è però preso coscienza della criticità di questa situazione e, a partire dal bilancio 2013 (e nel corrente) è lo stesso meccanismo di regolazione del Patto di Stabilità che ci costringe a prendere provvedimenti. Nel bilancio del 2014 (con una nuova Amministrazione si è proceduto ad introdurre una Tasi al 2,5 per mille e si è alzata l'aliquota dell'IMU per le abitazioni di lusso e per tutti gli altri immobili che non siano la prima abitazione)".

Nel prendere atto di quanto ora rappresentato, si ricorda che la costituzione di un fondo svalutazione crediti - non operata relativamente al bilancio 2012 - in aggiunta al mero riaccertamento con costituzione di vincolo sull'avanzo in sede di rendiconto, può essere molto utile quantomeno nelle situazioni che presumibilmente possono essere più critiche (per es. nuova entrata tributaria per la quale non vi sono ancora stime precise sul gettito o cofinanziamenti per opere pubbliche subordinati "a stato avanzamento" e rispetto cronoprogramma, pena pagamento con propri fondi di bilancio, etc.) e serve a produrre un accantonamento utile a reperire le risorse necessarie per procedere in futuro allo stralcio dei residui dalla contabilità finanziaria.

Tale tecnica è stata, del resto, resa obbligatoria dal Legislatore fino all'esercizio 2014, in attesa dell'entrata in vigore dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Segnatamente, l'art. 6, comma 17, del D.L. 95/2012, dispone: *«A decorrere dall'esercizio finanziario 2012, nelle more dell'entrata in vigore dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, gli enti locali iscrivono nel bilancio di previsione un fondo svalutazione crediti non inferiore al 25 per cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni. Previo parere motivato dell'organo di revisione, possono essere esclusi dalla base di calcolo i residui attivi per i quali i responsabili dei servizi competenti abbiano analiticamente certificato la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità»*. Di recente il Legislatore è nuovamente intervenuto in subiecta materia con il D.L. 6 marzo 2014, n. 16, convertito con modificazioni dalla L. 2 maggio 2014, n. 68, e ha disposto (con l'art. 3-bis, comma 1) che "per l'anno 2014 il fondo svalutazione crediti di cui all'articolo 6, comma 17, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, e all'articolo 1, comma 17, del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, e successive modificazioni, non può essere inferiore al 20 per cento

dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianità superiore a cinque anni".

Peraltro, la misura del 25% (o del 20% relativamente al solo anno 2014) è solo una soglia minima, rimanendo alla sana e prudente gestione finanziaria dell'ente l'alimentazione del fondo in una misura superiore.

Tenuto conto dell'avanzo di amministrazione, anche al netto delle somme riscosse e previste coperture, l'ammontare dei residui può incidere negativamente sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione.

Infatti, ove i suddetti residui si rivelassero non riscuotibili o riscuotibili in termini ragionevoli, l'Ente potrebbe trovarsi in difficoltà, potendo disporre di un effettivo avanzo di amministrazione di importo notevolmente ridotto.

La particolare anzianità dei residui costituisce infatti un indice sintomatico della loro scarsa esigibilità su cui l'ente è chiamato a fare le opportune valutazioni e verifiche.

Né può indurre a differente opinione la circostanza che per tali crediti siano stati emessi appositi ruoli coattivi. Considerata la disciplina normativa che regola la materia dell'accertamento dei residui attivi, la sola emissione del ruolo non è elemento sufficiente a garantire una certa percentuale di riscossione.

Per tale ragione il Legislatore ha conferito centralità all'operazione di riaccertamento dei residui (art. 228 T.U.E.L.), 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.) ed espressione del principio di veridicità del bilancio e del suo rendiconto (artt. 151, 153, comma 4, e 162 T.U.E.L.).

Considerata la finalità della norma deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale. È stabilito, infatti, che al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, l'ente deve procedere ad una particolare operazione di riaccertamento degli stessi che, in relazione a quelli attivi, consiste nel riesame delle ragioni creditorie dell'ente al fine di decidere se mantenere il residuo, in tutto o in parte, nel bilancio dell'ente (art. 228 del Testo unico sugli enti locali).

Detto in altri termini, l'ente non può limitarsi a verificare che continui a sussistere il titolo giuridico del credito, l'esistenza del debitore e la quantificazione del credito, ma deve anche verificare l'effettiva riscuotibilità dello stesso e le ragioni per le quali non è stato riscosso in precedenza; cosicché ove risulti che il credito, di fatto, non è più esistente, esigibile o riscuotibile entro termini ragionevoli, esso deve essere stralciato dal conto dei residui e inserito nel conto del patrimonio in un'apposita voce dell'attivo patrimoniale fino al compimento del termine prescrizione (art. 230 del Testo unico sugli enti locali, così come ripreso anche dal punto n. 55 del principio contabile n. 3), al

termine del quale deve essere eliminato anche da tale conto, con contestuale riduzione del patrimonio.

Spesa di personale

5. La Legge finanziaria per il 2007 ha introdotto una nuova ed analitica disciplina in ordine agli obblighi che i Comuni devono osservare al fine di concorrere al rispetto dei vincoli di finanza pubblica che la Repubblica italiana (art. 114 Cost.) è tenuta ad osservare per assicurare il rispetto del Patto di stabilità e crescita tra gli Stati membri dell'Unione europea, in attuazione dell'art. 104 del Trattato di Maastricht. Attualmente, in forza del disposto di cui all'art. 31, comma 1, della Legge n. 183/2011, tutti i Comuni con popolazione superiore ai 1.000 abitanti – nella formazione del bilancio e nella gestione della procedura di entrata e di spesa – sono tenuti ad osservare i vincoli che vanno sotto il nome di Patto di stabilità interno (art. 1, comma 138, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266). In relazione all'anno 2012, pur non essendo il Comune di Correzzana ancora tenuto al rispetto del patto di stabilità interno, era, comunque, sottoposto a vincoli di finanza pubblica in materia di spesa del personale.

In particolare, il comma 562 dell'art. 1 della finanziaria 2007 (art. 1 della Legge 296/2006) recita: *«per gli enti non sottoposti alle regole del patto di stabilità interno, le spese di personale, al lordo degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'IRAP, con esclusione degli oneri relativi ai rinnovi contrattuali, non devono superare il corrispondente ammontare dell'anno 2008. Gli enti di cui al primo periodo possono procedere all'assunzione di personale nel limite delle cessazioni di rapporti di lavoro a tempo indeterminato complessivamente intervenute nel precedente anno, ivi compreso il personale di cui al comma 558»*.

Si rammenta che, a partire dal 2012, il limite di spesa originariamente parametrato al 2004, è stato sostituito da quello del 2008 (sostituzione effettuata con l'art. 4-ter, comma 11, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito con L. n. 44/2012).

Giova, al riguardo, evidenziare come la disposizione contenuta nel comma 562 è norma assai simile e parallela a quella contenuta nell'art. 1, comma 557, della stessa Finanziaria 2007 che impone, per gli Enti sottoposti al patto di stabilità interno, il principio della riduzione tendenziale della spesa complessiva per il personale; tale ultimo obbligo di contenimento, peraltro, è assistito da una specifica norma "secondaria", che prevede, in caso di violazione del precetto, uno specifico divieto di assunzione (comma 557-ter).

Al contrario, la norma contenuta nel comma 562, che prevede un obbligo di contenimento della spesa per il personale, stavolta non parametrato all'anno precedente

(e in termini di riduzione), ma a quella storicamente realizzata in un anno parametro (oggi il 2008, ieri il 2004), non è assistito da una norma secondaria specifica come quella del comma 557-ter. Ne consegue che la violazione del comma 562 non si traduce in una limitazione diretta della capacità di diritto comune (divieto di assunzioni), ma più limitatamente, di quella di diritto pubblico, in termini di discrezionalità amministrativa.

Ciò non significa, peraltro, che la norma sia sprovvista di effettività, in quanto le "sanzioni" derivanti dalla sua violazione sono facilmente ricavabili dal "sistema", anche in assenza di una specifica norma secondaria: in termini positivi, infatti, tale limitazione si traduce in un vincolo alla discrezionalità amministrativa dell'ente che, nell'esercizio dei suoi poteri di programmazione della spesa e delle assunzioni, non potrà non tenere conto del comma 562. In termini di patologia, ne consegue, che da tale limitazione non possono non discendere conseguenze in termini di legittimità degli atti che hanno determinato lo sfioramento del parametro finanziario o che sono stati compiuti in permanenza della sua violazione (sull'illegittimità di atti amministrativi per violazione di norme finanziarie, nello specifico, del principio di copertura della spesa, cfr., da ultimo, Tar Campania, sentenza n. 176 del 2013) nonché, eventualmente, di illiceità (responsabilità degli agenti) ove si traducesse in un effettivo danno erariale.

5.1. Il rilievo relativo al mancato rispetto della disciplina ora richiamata origina dall'esame della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, comma 166 della Legge 23 dicembre 2005, n. 266 dal Revisore del Comune, ove si è evidenziato:

5.3 La spesa per il personale impegnata nel 2012 è stata contenuta nel limite del corrispondente ammontare impegnato nell'anno 2008, ai sensi dell'art. 1, comma 562 della legge n. 296/2006, come sostituito dal comma 10 dell'art. 14 del d.l. n. 78/2010?	NO
5.3.1 In caso di risposta negativa, specificare la motivazione:	
Assunte due unità lavorative per le regole vigenti nel 2009	

Si sono, altresì, forniti i seguenti dati:

5.4 Verifica del rispetto dei criteri di cui all'art. 1, c. 562, l. n. 296/2008

	Rendiconto 2008	Rendiconto 2012
Spese intervento 01	285.924,84	294.010,00
Spese intervento 03	0,00	0,00
Irap intervento 07	14.311,17	19.900,00
Altre spese da specificare:		
Totale spese personale (A)*	300.236,01	313.910,00
(-)Componenti escluse (B)**		
(=)Componenti assoggettate al limite di spesa (A-B)	300.236,01	313.910,00

*Il totale spese di personale per il Rendiconto 2012 deve essere uguale al "TOTALE DELLE SOMME IMPEGNATE" riportato nel paragrafo 5.1 (Le componenti considerate per la determinazione della spesa ai sensi dell'art. 1, c. 562, l. n. 296/2008).

**L'importo relativo alle componenti escluse per il Rendiconto 2012 è riportato automaticamente dal "TOTALE DELLE SOMME IMPEGNATE" presente nel paragrafo 5.2 (Le componenti escluse della determinazione della spesa ai sensi dell'art. 1, c. 562, l. n. 296/2008)

Nota: al fine della verifica del rispetto del comma 562 il raffronto tra gli anni presi in considerazione deve avvenire sulla base di componenti omogenei, adeguando, se necessario, i valori esposti in precedenza.

Per inserire ulteriori informazioni scrivere nel campo sotto riportato

come precisato nei questionari dei consuntivi degli anni precedenti, nel 2009 con deroghe delle vigenti norme sono state assunte 2 unità lavorative. A metà dell'anno 2012, l'Ente, per pensionamento e per dimissioni ha perso due unità lavorative reintegrandone una nel dicembre 2012

Nella risposta istruttoria, sopra richiamata, si è al riguardo affermato che *"in una relazione fatta nell'anno 2008 per la Corte dei Conti (che ha poi chiamato il Sindaco, il vicesindaco e il Responsabile dei Servizi finanziari davanti alla Corte stessa) era stato precisato che il comma 121 dell'art. 3 della Legge Finanziaria 2008, nell'integrare l'art. 1 comma 562 della legge n. 296/2006, consentiva una deroga al tetto di spesa per il personale degli Enti che presentavano le seguenti caratteristiche:*

- o *Enti non soggetti al patto di stabilità (in illo tempore);*
- o *Enti per i quali il volume di spesa per il personale non era superiore a quello previsto ai fini dell'accertamento delle condizioni di ente strutturalmente deficitario ridotto del 15% e per i quali, altresì, il rapporto tra dipendenti e popolazione non supera gli enti dissestati ridotto del 20%.*

Ai sensi dell'art 76 comma 2 del D.Lgs n. 112/2008, convertito con modificazioni dalla Legge n. 133/2008, fino all'emanazione del DPCM di cui al successivo comma 6, le deroghe previste dal sopra citato art. 3 della legge n. 244/2007 furono mantenute possibili per i comuni con un massimo di dipendenti a tempo pieno non superiori a 10 (per quel tempo Correzzana era: 5 unità a tempo pieno e 2 unità a part time 66%). Per quanto attiene al parametro obiettivo inerente la percentuale di incidenza delle spese di personale sulle spese correnti, il Decreto 3 giugno 2003 del Ministero dell'Interno (pubblicato sulla G.U.R.I. n. 188 del 14 agosto 2003), adottato ai sensi dell'art. 263 del

TUEL 267/2000, indica che: per i comuni sino a 2.999 abitanti questo rapporto debba essere inferiore al 48%. Considerata la riduzione del 15% si ha che: ai fini della derogabilità del limite della spesa di personale, prevista dal sunnominato comma 121 della Legge Finanziaria 2008, la percentuale di spesa di personale non dovesse essere superiore al 33% delle spese correnti desumibili dal titolo primo. Come si evince dai dati dei rendiconti degli anni 2006, 2007 e bilancio preventivo 2008, questo rapporto era per il comune di Correzzana rispettivamente di 22,26%, 22,42% e di 20,18%. Il primo parametro obiettivo era quindi soddisfatto (ampiamente soddisfatto). Per quanto attiene invece il rapporto tra dipendenti e popolazione, il Decreto del Ministero dell'Interno n. 283 del 5 dicembre 2003, prevedeva che per i comuni tra i 1.000 e i 2.999 abitanti, il rapporto dovesse essere di 1/117. Considerata la riduzione del 20% prevista dal comma 121 della Legge Finanziaria 2008 si ha che per il Comune di Correzzana - ai fini della derogabilità del tetto di spesa del personale - il rapporto dipendenti/abitanti dovesse essere inferiore a 1/141. In altre parole con una popolazione di 1410 abitanti sarebbero stati ammessi 10 dipendenti. Correzzana (anno 2006) presentava 7 dipendenti (di cui due part time) per 2.302 abitanti. Anche il secondo parametro era soddisfatto (ampiamente soddisfatto). Appurate che le condizioni previste dal comma 121 dell'art 3 erano soddisfatte, si è quindi proceduto alla assunzione di una unità lavorativa B3 a part time 66% e di una unità lavorativa C1 a tempo pieno arrivate, la prima ad inizio febbraio e la seconda ad inizio luglio 2009. Dall' esercizio 2009 quindi il Comune di Correzzana reputa il suo limite di spesa per il personale euro 314.500,00 come evidenziato anche nella relazione di fine mandato (2009-2014) pubblicata sul sito del Comune".

Ai fini di un completo quadro della questione giova, altresì, ricordare come nella Relazione di fine mandato quinquennio 2009-2014, si legga al riguardo:

8.1. Andamento della spesa del personale durante il periodo del mandato

	2009	2010	2011	2012	Precons. 2013
Importo limite di spesa (art. 1, cc. 557 e 562, della L. 296/2006) *	314.500,00	314.500,00	314.500,00	314.500,00	314.500,00
Importo di spesa di personale calcolata ai sensi dell'art. 1, cc. 557 e 562, della L. 296/2006)	290.213,00	312.421,94	314.421,94	294.010,00	294.310,00
Rispetto del limite	SI	SI	SI	SI	SI
Incidenza delle spese di personale sulle spese correnti	19,85%	22,75%	22,56%	20,15%	17,58%

* Importo modificato come da deroga autorizzata dell'art. 3, c. 121, della Legge Finanziaria 2008. integrativo dell'art. 1, c. 562, della L. n. 296/2006, così come segnalato alla Corte dei Conti.

5.2. La tesi del Comune volta all'individuazione di un autonomo limite di spesa, ai sensi dell'art. 1, comma 562, della Legge n. 296/06, non appare conforme al dettato normativo. Essa si fonda, infatti, su un'erronea interpretazione dell'intervento normativo

operato con l'art. 3 della Legge n. 244/07 e con il successivo art. 76, comma 2, del D.Lgs. n. 112/2008, convertito con modificazioni dalla Legge n. 133/2008. Come, infatti, evidenziato anche nella delibera di questa Sezione n. 183/2008, a cui questo Ente si richiama negli atti istruttori, tali disposizioni normative hanno introdotto un preciso regime derogatorio, di cui, però, non può assolutamente postularsi un'ultrattività, una volta che è mutato nuovamente il quadro normativo di riferimento. In altre parole tale regime derogatorio ha reso possibile il completamento delle procedure di assunzione terminate nel 2009, mentre non può produrre alcun effetto a seguito della modifica operata dall'art. 14, comma 10, del D.L. n. 78/10, che ha espunto proprio la previsione derogatoria sopra ricordata. A far data da tale ultima modifica, dunque, ritorna ad operare il regime generale che prevede il limite di spesa parametrato al 2004, successivamente sostituito da quello del 2008 ex art. 4-ter, comma 11, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito con L. n. 44/2012.

5.3. Ne deriva, dunque, preliminarmente l'erronea indicazione nella Relazione di fine mandato sopra richiamata della voce "importo limite di spesa", che avrebbe dovuto essere corrispondente per gli anni 2010 e 2011 alla spesa sostenuta nel 2004 e per gli anni dal 2012 in poi alla spesa sostenuta nel 2008. Considerato che nel 2004 la spesa per il personale è stata pari ad € 251.103,19 e nel 2008 a € 300.236,01, si ricava che nel triennio 2010-2012, cui fa riferimento la Relazione in analisi (escludendo il 2009 per le ragioni sopra richiamate), l'Ente non ha rispettato il limite in analisi. A ciò si aggiunge che i dati sopra riportati tratti dalla Relazione di fine mandato non appaiono, altresì, corretti nell'indicazione dell'importo effettivamente speso per il personale, in quanto non si tiene conto della voce relativa all'Irap, che, invece, avrebbe dovuto essere considerata, così come correttamente fatto nel corrispondente quadro del questionario Siquel.

5.4. Alla luce degli elementi forniti nel corso dell'istruttoria, se ne deve, altresì, dedurre che l'Ente non avrebbe dovuto porre in essere l'assunzione operata nel dicembre 2012. Rispetto a tale assunzione si pone una duplice criticità: in primo luogo il mancato rispetto in tale anno del parametro di riferimento; in secondo luogo l'assunzione è stata posta in essere relativamente a cessazioni avvenute nel medesimo 2012, mentre la norma collega la possibilità di procedere a nuove assunzioni, fermo il rispetto del parametro della spesa storica, alle "cessazioni di rapporti di lavoro a tempo indeterminato complessivamente intervenute nel precedente anno". La suddetta assunzione avrebbe, dunque, dovuto essere effettuata nel 2013 nel rispetto della più rigida disciplina sopra richiamata, a cui soggiace l'Ente a partire da tale anno, rientrando sotto il Patto di stabilità interno.

P.Q.M.

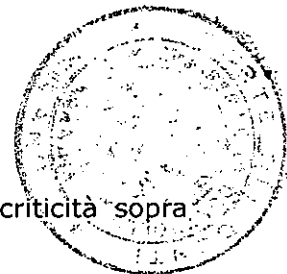
La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Lombardia, con riguardo al Comune di Correzzana

ACCERTA

- un persistente disequilibrio della gestione corrente;
- la presenza di residui attivi la cui vetustà impone adeguate politiche prudenziali sul conto di bilancio;
- la mancata costituzione del fondo svalutazione crediti;
- una situazione strutturale di illiquidità e di ricorso all'indebitamento a breve;
- il mancato rispetto del disposto di cui al comma 562 dell'art. 1 della Legge n. 296/2006;
- l'erronea indicazione dei dati indicati nel relativo prospetto su andamento della spesa di personale contenuto nella Relazione di fine mandato del Sindaco, relativa al quinquennio 2009-2014, nei termini precisati in parte motiva.

INVITA

l'Amministrazione a porre in essere misure idonee a superare tutte le criticità sopra evidenziate e a comunicare alla Sezione le iniziative al riguardo adottate;



DISPONE

- la trasmissione, a mezzo sistema Siquel o altri mezzi di comunicazione telematica, della presente pronuncia:
 - ai revisori dei conti;
 - 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;

- 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 22 gennaio 2015.

Il Magistrato Estensore

(dott. Giovanni Guida)



Il Presidente

(dott.ssa ~~Simonetta Rosa~~)



Depositata in Segreteria

Il 23 FEB 2015

Il Direttore della Segreteria

(dott.ssa Daniela Parisini)

