

**Deliberazione n. 98/2017/PRSE****REPUBBLICA ITALIANA  
CORTE DEI CONTI****La Sezione del controllo per la Regione Sardegna**

composta dai magistrati:

Francesco Petronio	Presidente
Maria Paola Marcia	Consigliere
Valeria Mistretta	Consigliere
Valeria Motzo	Consigliere (relatore)
Michela Muti	I Referendario

nella camera di consiglio del 20 dicembre 2017;

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

**Visto** il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modifiche e integrazioni;

**Visto** il Decreto del Presidente della Repubblica 16 gennaio 1978, n. 21, recante le norme di attuazione dello Statuto speciale per la Sardegna e il Decreto Legislativo 9 marzo 1998, n. 74;

**Visto** l'articolo 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge Finanziaria per l'anno 2006);

**Visto** il comma 1bis, dell'art. 3 del D.L. n. 174/2012, convertito con la L. n. 213/2012, che ha abrogato il comma 168 dell'art. 1 della L. n. 266/2005;

**Vista** la deliberazione n. 13/SEZAUT/2015/INPR del 31/3/2015 della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti che ha approvato le Linee guida ed i questionari per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali per l'esercizio 2014;

**Vista** la nota prot. n. 2803 del 18/05/2015 del Presidente della Sezione

regionale di controllo della Corte dei conti per la Regione Autonoma della Sardegna, indirizzata ai Presidenti delle Province e ai Sindaci dei Comuni della Sardegna, oltre che agli organi di revisione degli EE.LL. della Sardegna, con la quale è stata recepita la sopra indicata deliberazione della Sezione delle Autonomie;

**Vista** la nota n. 65797509 del 28/06/2017 con cui il Presidente della Sezione regionale di controllo per la Regione Sardegna, a seguito del trasferimento del primo referendario dott. Roberto Angioni, ha assegnato al Consigliere dott.ssa Valeria Motzo l'istruttoria concernente il questionario relativo al rendiconto 2014 del Comune di **CALANGIANUS**;

**Viste** le note istruttorie della Sezione regionale di controllo per la Regione Sardegna del 09/03/2017, prot. n. 3072, del 7/11/2017 prot. n. 7655, del 5/12/2017 prot. n. 8137 e dell'11/12/2017 prot. n. 8181, trasmesse all'Organo di revisione e alle Autorità del Comune di **CALANGIANUS**;

**Viste** le risposte dell'Organo di revisione del 18/03/2017, del 13/11/2017, del 5/12/2017 e del 13/12/2017;

**Vista** la nota n. 69903581 del 15/12/2017 con la quale il Magistrato istruttore ha deferito la relazione istruttoria per la discussione collegiale;

**Vista** l'ordinanza n. 23/2017 del 19/12/2017 con la quale il Presidente della Sezione di controllo per la Regione Sardegna ha convocato la Sezione stessa, in camera di consiglio, in data 20/12/2017;

**Udito** il relatore, Consigliere Valeria Motzo;

### **C O N S I D E R A T O**

**1.** L'art. 1, commi 166 e seguenti della Legge n. 266/2005 (Legge Finanziaria per l'anno 2006) ha previsto, a carico degli Organi di revisione degli enti locali, l'obbligo di trasmettere alla Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione e una relazione sul rendiconto, formulate sulla base dei criteri e delle Linee guida definiti dalla stessa Corte.

Tali controlli sono stati rafforzati dall'art. 148 bis del T.U.E.L. n. 267/2000 (introdotto dal D.L. n. 174/2012, convertito con la L. n. 213/2012).

Alla Corte dei conti è quindi affidata la verifica, con funzione di incentivazione e propulsione di processi di miglioramento, dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti locali.

Peraltro, anche qualora le irregolarità riscontrate non integrino i presupposti di cui all'art. 148 bis, comma 3 del T.U.E.L., è opportuno che le irregolarità siano comunque segnalate agli enti interessati al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria.

Gli enti locali, alla luce delle segnalazioni ricevute, sono tenuti a porre in essere idonei interventi correttivi per superare le criticità evidenziate.

**2.** Nella relazione avente ad oggetto il rendiconto 2014 del Comune di **CALANGIANUS** (4296 abitanti) l'Organo di revisione ha attestato l'insussistenza di gravi irregolarità contabili.

**3.** Tuttavia, al termine dell'attività istruttoria, sono state riscontrate alcune criticità e con note del 9/03/2017, prot. n. 3072, del 7/11/2017, prot. n. 7655, del 5/12/2017 prot. n. 8137 e dell'11/12/2017 prot. n. 8181, è stato chiesto al Sindaco e all'Organo di revisione di fornire puntuali chiarimenti, tra l'altro, sulle seguenti questioni:

- ricorso all'anticipazione di tesoreria non restituita entro la fine dell'esercizio;
- superamento dei limiti di spesa previsti dall'art. 5, comma 2, del D.L. n. 135/2012 riguardanti la manutenzione e l'esercizio di autovetture;
- squilibrio tra gli impegni e gli accertamenti riguardanti i "Servizi per conto di terzi" e incertezze sulla composizione dei pagamenti e degli impegni riferibili a "Altre per servizi conto terzi";
- presenza di tre indicatori di deficitarietà:

- a) rapporto tra le anticipazioni di tesoreria non rimborsate e le entrate dei Titoli I, II e III pari al **7,27%**, a fronte del limite del 5%;
- b) rapporto tra i residui attivi competenza dei Titoli I-III e accertamenti stessi Titoli pari al **53,07%**, a fronte del limite del 42%;
- c) rapporto tra i residui passivi del Titolo I e impegni stesso Titolo pari al **44,13%**, a fronte del limite del 40%.

4. I chiarimenti forniti dall'Organo di revisione con note del 18/03/2017, del 13/11/2017, del 5/12/2017 e del 13/12/2017, non consentono di ritenere superate le seguenti criticità.

#### **4.1 Ricorso all'anticipazione di tesoreria non restituita entro la fine dell'esercizio.**

Dall'esame dei dati è emerso che l'Ente nell'esercizio 2014 ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria non restituendo entro il 31 dicembre l'importo di **Euro 312.167,53**, come risulta anche dal mancato rispetto dell'indicatore di deficitarietà relativo al rapporto tra anticipazioni di tesoreria non rimborsate ed entrate dei Titoli I, II e III, pari al **7,27%**, a fronte del limite del 5%. Dall'esame del questionario sul consuntivo 2015 è emerso che anche in tale annualità si è fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria non restituendo entro la fine dell'esercizio l'importo di **Euro 610.200,47**.

A tale proposito si deve ricordare che l'anticipazione di tesoreria è una forma di finanziamento a breve termine alla quale si può ricorrere eccezionalmente per fare fronte a momentanei problemi di liquidità. Pertanto, quando si utilizza questo strumento in modo sistematico per reperire liquidità lo si trasforma in una forma anomala di indebitamento a medio termine in violazione degli obblighi statuiti dall'art. 119 della Costituzione.

E', pertanto, necessario che l'Ente adotti idonee iniziative correttive verificando l'andamento degli incassi e dei pagamenti, eventualmente

rimodulando la spesa corrente, al fine di non pregiudicare gli equilibri economico-finanziari e di ricondurre l'anticipazione di cassa al carattere di eccezionalità che deve contraddistinguerla.

#### **4.2 Elevata consistenza dei residui attivi.**

Con riguardo ai residui attivi, la tabella n. 1.10.9 del questionario evidenzia un'elevata consistenza di quelli di parte corrente, pari a **Euro 2.736.146,11** (attestata dalla presenza dell'indicatore di deficitarietà - rapporto tra residui attivi di competenza dei Titoli I-III e accertamenti Titoli I-III, pari al **53,07%** a fronte di un limite del 42%) anche anteriori all'esercizio 2010 pari a **Euro 237.195,41**.

La Sezione di controllo deve, quindi, ribadire la necessità che l'Ente adotti opportune iniziative a tutela della veridicità e trasparenza del proprio bilancio, le cui risultanze potrebbero essere falsate dalla permanente iscrizione di residui attivi risalenti nel tempo e di difficile esazione.

#### **4.3. Elevata consistenza dei residui passivi del Titolo I.**

L'elevato ammontare dei residui passivi del Titolo I, pari a **Euro 1.569.845,81**, di cui **Euro 321.219,91** anteriori all'esercizio 2010 (attestato anche dalla presenza dell'indicatore di deficitarietà Residui passivi Titolo I/Impegni Titolo I, pari al **44,13%**, a fronte di un limite del 40%), dimostra la sussistenza di una certa difficoltà nelle procedure di spesa che impone l'adozione delle necessarie misure correttive. A tale proposito si deve ricordare che la virtuosa gestione finanziaria dell'Ente, anche alla luce dei recenti interventi legislativi volti ad accelerare i pagamenti dei debiti della Pubblica Amministrazione, richiede che l'Ente faccia fronte in modo puntuale e tempestivo alle proprie passività.

#### **4.4. Elevata consistenza dei residui passivi del Titolo II.**

L'elevata consistenza dei residui passivi del Titolo II, pari a **Euro 2.688.938,83**, di cui **Euro 668.757,30** anteriori al 2010, deve fare riflettere l'Ente sullo stato di attuazione dei programmi di realizzazione delle opere pubbliche, sulla sufficienza delle risorse finanziarie inizialmente stanziata per l'esecuzione dei lavori programmati, sul necessario aggiornamento dei progetti, sulla perdurante presenza delle condizioni amministrative in base alle quali gli investimenti erano stati programmati.

**5.** Con riguardo ai "Servizi per conto di terzi" si prende atto dei chiarimenti forniti dall'Ente riguardanti lo squilibrio risultante dal questionario e le incertezze formulate sulla composizione dei pagamenti e degli impegni riferibili a "Altre per servizi conto terzi" e, in particolare, alla voce "Scuola intercomunale di musica".

Pur ritenendosi superate le criticità inizialmente riscontrate, la Sezione ritiene comunque opportuno ricordare che secondo il principio contabile n. 2, punto 25, "le entrate da servizi conto terzi devono essere limitate a quelle strettamente previste dall'ordinamento finanziario e contabile, con responsabilità del servizio finanziario sulla corretta imputazione".

Esse possono riguardare:

- a) le ritenute erariali;
- b) le ritenute previdenziali, assistenziali o per conto di terzi effettuate al personale;
- c) i depositi cauzionali;
- d) il rimborso dei fondi economici anticipati all'economista;
- e) i depositi e la loro restituzione per spese contrattuali;
- f) le entrate e le spese per servizi rigorosamente effettuati per conto di terzi.

La Sezione deve, inoltre, osservare che l'art. 168, comma 1, del T.U.E.L. stabilisce che la voce "Servizi per conto di terzi" comprende poste di

bilancio che rappresentano per l'Ente un credito (in entrata) e, al tempo stesso, un debito (in uscita). Il secondo comma del medesimo articolo aggiunge che le entrate e le spese iscritte tra i "Servizi per conto terzi" devono equivalersi. Tali poste rappresentano, quindi, mere partite di giro, che si neutralizzano tramite un rapporto di reciproca corrispondenza del titolo rappresentativo del fenomeno economico sottostante. La correlazione del titolo e l'equivalenza numeraria mostrano l'assenza di una partecipazione direttamente interessata dell'ente locale gerente nell'affare sottostante. Le poste registrate nei "Servizi per conto di terzi" sono, quindi, tipicamente somme da incassare ed erogare per la realizzazione di un interesse ascrivibile ad altri soggetti giuridici, tenuti a lasciare finanziariamente indenne l'ente locale (Corte Conti, Sez. contr. Lombardia, parere n. 34/2014/PAR, Corte Conti, Sez. contr. Lombardia, parere n. 487/2013 e Corte Conti, Sez. contr. Lombardia, parere n. 456/2012).

Alla luce di quanto sopra illustrato risulta evidente, come già segnalato da questa Sezione in altre delibere (cfr. del. n. 5/2017), che l'erronea imputazione dei trasferimenti nei "Servizi per conto di terzi" costituisce una grave irregolarità contabile in quanto le ipotesi di entrate e spese riconducibili a tali *Servizi* sono tassative.

Tale grave irregolarità contabile non consente una corretta valutazione del risultato e degli equilibri della gestione e potrebbe comportare un'elusione del rispetto del patto di stabilità, 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.

Deve essere, infine, ricordato che il divieto di imputare, sia pure provvisoriamente, ai "Servizi per conto di terzi" operazioni che non vi rientrano, è attualmente previsto dall'art 7, comma 1, lett. b, del D.Lgs. n. 118/2011. Infatti, la mancanza di determinate voci di entrata e di spesa nel bilancio provvisorio, non impedisce che nel bilancio di previsione

successivamente approvato si debba tenere conto di tali partite di entrata e di spesa, imputandole ai titoli di competenza con le conseguenti rettifiche delle scritture contabili.

A decorrere dal 2015 le operazioni di contabilizzazione dei "Servizi per conto di terzi" sono disciplinate dal principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 del D.Lgs. n. 118/2011.

**6.** Per quanto esposto sopra, alla luce delle attestazioni provenienti dall'Organo di revisione contabile e delle finali risultanze dell'esame istruttorio effettuato con riferimento al questionario concernente il rendiconto per l'esercizio 2014 del Comune di **CALANGIANUS**, richiamando, altresì, la funzione di controllo intestata alla Corte dei conti sull'adozione, da parte dell'ente locale, delle necessarie misure correttive, la Sezione regionale di controllo

#### **D E L I B E R A**

di segnalare al Comune di **CALANGIANUS** le criticità sopra evidenziate invitando il predetto Ente ad adottare le necessarie misure correttive a tutela della sana gestione finanziaria e contabile, riservandone la verifica nell'ambito delle ordinarie procedure di controllo sui principali documenti contabili dell'Ente;

#### **O R D I N A**

che copia della presente deliberazione sia trasmessa al Sindaco, al Consiglio comunale, all'Organo di revisione economico-finanziario dell'Ente, nonché all'Assessore regionale degli enti locali.

Così deliberato nella camera di consiglio del 20/12/2017.

Il Relatore

Valeria Motzo

Il Presidente

Francesco Petronio

Depositata in Segreteria il 20 dicembre 2017

Il Dirigente

(dott. Paolo Carrus)