

CAMPANIA 2017

CORTE DEI CONTI - CODICE UFF. T89



DOC. INTERNO N. 66276001 del 24/07/2017



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

composta dai Magistrati:

Giovanni Coppola	Presidente
Rossella Cassaneti	Consigliere
Rossella Bocci	Primo Referendario (relatore)
Francesco Sucameli	Primo Referendario
Raffaella Miranda	Primo Referendario
Carla Serbassi	Primo Referendario

nella camera di consiglio del 5 luglio 2017

VISTO il Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

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

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

VISTA la Legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

VISTI i Decreti legislativi nn. 149/2011 e 118/2011 e successive modificazioni;

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

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

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

VISTO la documentazione pervenuta relativa alla attuale situazione di cassa del comune di Terzigno;

VISTA la richiesta di deferimento del Magistrato Istruttore;

VISTA l'ordinanza presidenziale n.35/2017 del 30 giugno 2017 con cui l'Ente è stato deferito in camera di consiglio, con facoltà di inviare memorie illustrative

CONSIDERATE le memorie del Collegio dei revisori;

UDITO il relatore, primo Referendario Rossella Bocci;

CONSIDERATO

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.

L'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005, come modificato dal d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, e le "linee guida" della Sezione delle autonomie prevedono l'adozione di *"specifiche pronunce di accertamento"* nel caso di mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, ovvero dei saldi di finanza pubblica, del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, comma 6, Cost., dei principi di sostenibilità dell'indebitamento, nonché nelle ipotesi di violazione dei principi di sana gestione finanziaria e di irregolarità grave, ritenendosi tale una irregolarità che sia suscettibile di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti. Le *"specifiche pronunce di accertamento"* in ordine all'eventuale mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, sono indirizzate all'organo elettivo e all'organo di vertice dell'ente, chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile e 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'adozione di specifiche pronunce di grave irregolarità contabile, ai sensi dell'art. 148 bis del TUEL ha, dunque, lo scopo di dare impulso alle opportune misure correttive, la cui congruità sarà valutata dalla Sezione nell'ambito del ciclo di bilancio.

L'art. 148-bis TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l'ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro trenta giorni dal ricevimento, prevedendo

inoltre che "qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria". In ogni caso la Corte segnala agli Enti le irregolarità contabili, sintomi di precarietà e difficoltà gestionali, che 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.

"I controlli delle sezioni regionali della Corte dei conti – previsti a partire dalla emanazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – Legge finanziaria 2006) e poi trasfusi nell'art. 148-bis del TUEL – hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari" (Corte cost. sentenza n. 60 del 2013).

Nel quadro normativo così delineato assume particolare rilevanza, tra le norme di contabilità pubblica, il principio dell'equilibrio di bilancio, come delineato al n. 15 dell'allegato n. 1 del Dlgs n. 118/2011, che riguarda il pareggio complessivo di competenza e di cassa. Quest'ultimo si realizza attraverso la rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa e la corretta applicazione di tutti gli equilibri finanziari, economici e patrimoniali da verificare, non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione, in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione.

Particolare importanza per gli enti locali riveste la verifica degli equilibri di cassa e, con essa, un attento e costante monitoraggio sulla gestione della cassa stessa, considerata l'introduzione del bilancio di cassa a decorrere dall'esercizio 2016, nonché l'obbligo di garantire un fondo cassa finale non negativo. Suddetta verifica dovrà pertanto monitorare i flussi di entrata e di spesa già realizzati e verificarne la corretta programmazione nella restante parte dell'esercizio.

Gli equilibri di bilancio di cassa trovano fondamento normativo nell'articolo 193 del Tuel: *«Gli enti locali rispettano durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, secondo le norme contabili recate dal presente testo unico, con particolare riferimento agli equilibri di competenza e di cassa di cui all'art. 162, comma 6»*. Seguendo il quadro normativo richiamato, l'articolo 162 del Tuel al comma sesto evidenzia, in ambito di cassa, che il bilancio di previsione e il saldo prospettico valutato in sede di equilibri di bilancio, dovrà garantire un saldo di cassa finale almeno non negativo. Peraltro il dato riferito al fondo cassa non negativo va interpretato in senso "sostanziale" e non puramente formale con la

conseguenza che gli enti che a fine esercizio non hanno restituito l'anticipazione di tesoreria o che non hanno reintegrato in toto le entrate vincolate utilizzate per spese correnti devono considerarsi in squilibrio di cassa.

Il deficit di cassa, infatti, è uno dei principali indicatori di squilibrio finanziario per il quale devono essere analizzate le cause e trovati gli opportuni rimedi, così da ripristinare regolari flussi che consentano all'ente di far fronte agli obblighi di pagamento con tempestività e nel rispetto delle direttive europee.

DELIBERA

Con nota prot. n. 5829 del 27/03/2017 il Comune di Terzigno forniva riscontro alla necessità di opportuni chiarimenti emersa a seguito di attività istruttoria avviata da questa Sezione regionale in sede di controllo ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss. della legge 23 dicembre 2005, n. 266, relativamente alla situazione di cassa come da nota istruttoria prot. n. 650 del 08/02/2017. Dalla documentazione trasmessa emerge quanto di seguito rappresentato.

1. EVOLUZIONE E COMPOSIZIONE DEL FONDO CASSA

	2013	2014	2015	2016
<i>Fondo di cassa al 31/12</i>	739.194,54	368.404,37	-	..
<i>Di cui fondi liberi</i>			-	-
<i>Di cui fondi vincolati</i>	931.401,36	938.364,37	938.364,37	938.364,37
<i>Fondi vincolati non ricostruiti al 31/12</i>	192.206,82	569.960,00	938.364,37	938.364,37

Dall'esame dell'esposta tabella si rileva, per la totalità degli anni presi ad esame, un fondo cassa interamente vincolato, oltre che fondi non liberi da ricostituire; tale condizione richiede particolare attenzione da parte del Comune tenuto conto della valenza sintomatica del fenomeno circa la salute finanziaria dell'Ente.

La presenza di risorse con vincolo di destinazione tra le disponibilità liquide dell'ente non deve condurre ad una fuorviante valutazione della situazione di cassa atteso che, in base all'art. 195 TUEL, l'ente locale può utilizzare in termini di cassa i fondi a specifica destinazione per il pagamento di spese correnti per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile (pari ai 3/12mi delle entrate correnti accertate)¹. E' indubbio che la vera eccedenza

¹ Per l'incremento del limite massimo delle anticipazioni di tesoreria, di cui al presente comma, vedi: per l'anno 2013, e sino alla data del 31 dicembre 2013, l'art. 1, comma 9, D.L. 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla L. 6 giugno 2013, n. 64, l'art. 1, comma 2, D.L. 21 maggio 2013, n. 54, convertito, con modificazioni, dalla L. 18 luglio 2013, n. 85, l'art. 12-bis, comma 2, D.L. 14 agosto 2013, n. 93, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 ottobre 2013, n. 119

delle disponibilità liquide è l'ammontare non vincolato. Le entrate vincolate, se pur distolte temporaneamente dalle proprie finalità, devono essere prontamente ricostituite con le prime entrate libere che affluiscono nelle casse dell'ente. I fondi vincolati, infatti, vengono reperiti dall'ente per finalità specifiche e non possono essere destinati ad altro titolo.

Il ritardato impiego di risorse vincolate o la continua distrazione delle stesse per gli scopi cui sono state destinate potrebbe determinare, oltre che la non realizzazione della finalità propria delle stesse, l'artificioso finanziamento di spese altrimenti non fronteggiabili.

Va osservato che il più delle volte le cause di detta criticità risiedono nella differente velocità a cui viaggiano riscossioni e pagamenti ed in particolare nella circostanza per cui le prime sono più lente dei secondi determinando una sofferenza di cassa tale da richiedere il ricorso a istituti quali l'anticipazione di tesoreria e/o, se presenti, l'utilizzo in termini di cassa, di entrate a destinazione specifica per spese correnti (sulla problematica si rinvia ai punti 3 e 4).

L'Ente, quindi, è chiamato a tenere sotto stretto monitoraggio tale fenomeno e ad adottare tutte le azioni correttive al fine di superarne le cause.

2. DETERMINAZIONE GIACENZA VINCOLATA AL 1 GENNAIO 2015

La confusione, nella cassa, di risorse libere e risorse vincolate non permette di valutare l'effettiva liquidità dell'ente; da qui la necessità di una corretta evidenziazione contabile delle entrate con specifico vincolo per i riflessi sia sulla gestione di cassa che sul risultato di amministrazione.

Tale esigenza è stata recepita prontamente dal legislatore nel passaggio dal vecchio al nuovo sistema contabile. Va ricordato, infatti, che tra i primi adempimenti richiesti agli enti locali per l'avvio della riforma contabile – al fine specifico di dare corretta applicazione all'art.195 del TUEL – il punto 10.6, in materia di *"determinazione della giacenza vincolata al 1° gennaio 2015"* dell'all. 4/2 (principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria) al d.lgs. n.118/2011, prevede che all'avvio dell'esercizio 2015, contestualmente alla trasmissione del bilancio di previsione, o, in caso di esercizio provvisorio, contestualmente alla trasmissione del bilancio provvisorio da gestire e dell'elenco dei residui, gli enti locali comunichino formalmente al proprio Tesoriere l'importo degli incassi vincolati al 31 dicembre 2014. Nello specifico, chiarisce espressamente che la quantificazione della cassa vincolata al 31 dicembre 2014 è di competenza del responsabile del servizio finanziario, che è tenuto a definirla con propria determinazione.

La stessa Sezione delle Autonomie, con Deliberazione n. 31/SEZAUT/2015/INPR, ha da subito chiarito che la gestione delle entrate vincolate presenta *"profili che, in ultima analisi, incidono sulla nodale questione della corretta rappresentazione della situazione finanziaria dell'ente e della salvaguardia degli equilibri di bilancio"* e che risulta determinante una *"corretta ricostruzione delle risorse vincolate, in quanto incide sul risultato d'amministrazione, e, quindi,*

e, successivamente, l'art. 1, comma 12, D.L. 30 novembre 2013, n. 133, convertito, con modificazioni, dalla L. 29 gennaio 2014, n. 5; per l'anno 2014, e sino alla data del 31 dicembre 2017, l'art. 2, comma 3-bis, D.L. 28 gennaio 2014, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla L. 28 marzo 2014, n. 50, come modificato dall'art. 1, comma 542, L. 23 dicembre 2014, n. 190, dall'art. 1, comma 738, L. 28 dicembre 2015, n. 208 e dall'art. 1, comma 43, L. 11 dicembre 2016, n. 232.

sulla veritiera rappresentazione di un effettivo avanzo, o, al contrario, di un disavanzo al quale deve essere data idonea copertura. E, infatti, è opportuno, rammentare che l'art. 187, comma 1 TUEL, precisa che "...omissis ... Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188". Dette risorse, pertanto, devono essere puntualmente rilevate sia per il controllo del loro utilizzo che per l'esatta determinazione dell'avanzo vincolato.

Nello specifico dalla documentazione inviata non risulta indicato alcun riferimento alla determinazione del responsabile del servizio finanziario, anche se il Comune chiarisce che la determinazione della esaminata giacenza vincolata è avvenuta "mediante puntuale censimento dei vincoli come si evince dai prospetti di calcolo".

Sull'argomento va rilevato:

- che il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria al punto 10, disciplina con precisione la contabilizzazione dell'utilizzo degli incassi vincolati degli enti locali. Nello specifico, chiarisce espressamente che la quantificazione della cassa vincolata al 31 dicembre 2014 è di competenza del responsabile del servizio finanziario, che è tenuto a determinarla con propria determinazione.
- Il responsabile dei servizi finanziari, preliminarmente, deve procedere alla ricognizione e alla verifica di tutti i capitoli di entrata e di spesa. Occorre che individui i residui attivi presunti distinguendo al 31 dicembre 2014 tra residui attivi vincolati e residui attivi liberi. Successivamente occorre che determini l'ammontare complessivo presunto dei residui passivi e del Fpv al 31 dicembre 2014. Occorre che contestualmente alla ricognizione codifichi i relativi capitoli di entrata e di spesa attribuendo i vincoli per le successive contabilizzazioni nelle scritture contabili dell'ente. Si ricorda che occorre aggiungere alla cassa vincolata anche l'eventuale avanzo vincolato 2013 non applicato al 2014 e l'avanzo vincolato presunto 2014 derivante sia dalle economie di spesa che dalle maggiori entrate della gestione 2014, e naturalmente, sia a residuo che di competenza. Successivamente dopo l'approvazione del rendiconto 2014, il responsabile del servizio finanziario dovrà procedere ad un'ulteriore verifica sulla cassa vincolata al 31 dicembre 2014, sulla base dell'importo definitivo delle riscossioni vincolate e del riaccertamento ordinario e straordinario, risultante dal consuntivo 2014, dando immediata comunicazione al tesoriere delle risultanze finali.
- Il tesoriere è tenuto, inoltre, in corso d'anno a tenere distinti gli incassi da entrate vincolate (da legge, trasferimenti e da prestiti) dalle altre comunque libere in base all'articolo 209 del Tuel. In caso di insufficienza dei fondi liberi, nel rispetto dei limiti previsti dall'articolo 195 del Tuel, il tesoriere provvede all'utilizzo delle risorse vincolate per il pagamento di spese correnti disposte dall'ente, prevenendo la creazione di «carte contabili» di entrata e di spesa, da comunicare all'ente per la regolarizzazione dei

provvisori che deve necessariamente avvenire, con periodicità almeno mensile, entro 10 giorni dalla fine di ciascun mese.

Il Responsabile del Servizio finanziario è chiamato espressamente all'osservanza dell'obbligo di quantificazione di cassa secondo i principi su indicati ed il Tesoriere è invitato ad effettuare un costante monitoraggio delle entrate vincolate.

3. ENTRATE A DESTINAZIONE VINCOLATA

3.1 UTILIZZO IN TERMINI DI CASSA EX. ART. 195 CO.2 TUEL

	2013	2014	2015	2016
<i>Fondi a destinazione vincolati utilizzati in termini di cassa per spese correnti</i>	931.401,36	938.364,37	938.364,37	938.364,37
<i>Stock fondi a destinazione vincolata utilizzati per cassa non ricostruiti al 31/12</i>	192.206,82	569.960,00	938.364,37	938.364,37

Il Comune di Terzigno fa ampio ricorso a tale modalità di acquisizione di liquidità senza, tra l'altro, fornire alcun chiarimento circa le cause che determinano tale esigenza.

Va da subito evidenziato l'anomalo utilizzo di entrate a destinazione vincolata di uguale importo (euro 938.364,37) per gli anni 2014, 2015 e 2016 così come la presenza di uno stock di fondi vincolati non ricostituiti di importo identico a fine esercizio 2015 e 2016.

Sull'argomento occorre poi ricordare che il costante ricorso a entrate a destinazione vincolata per esigenze di cassa, così come emerge dalla tabella riportata, costituisce un significativo sintomo di criticità che potrebbe essere rivelatore di una crisi finanziaria strutturale (così come, peraltro, anche il ripetuto impiego delle anticipazioni di tesoreria) da segnalare per l'adozione delle idonee misure correttive agli Organi competenti. A tal fine si rinvia a quanto già specificatamente considerato al punto 1.

In secondo luogo, si segnala che ancora più grave è la ripetuta difficoltà dell'ente di ricostituire le suddette risorse al termine dell'esercizio finanziario di riferimento.

In ultimo e non per ordine di importanza, si osserva che, nonostante la consistente presenza di entrate a destinazione vincolata utilizzate per cassa e non ricostituite al termine dell'esercizio di riferimento, l'ente non ha manifestato l'opportunità di costituire, né ha dichiarato di aver costituito, un vincolo sul risultato di amministrazione. Tale vincolo, invece, se costituito, rappresenterebbe un freno alla spesa consentendo, in caso di risultato di amministrazione positivo, di recuperare risorse libere da destinare alla ricostituzione della cassa vincolata. Allo stesso modo così come prescrive l'art. 187, comma 1 TUEL "nel caso in cui il

risultato di amministrazione non sia sufficiente, a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188" ovvero il disavanzo, dovendo essere coperto negli esercizi successivi, evidenzia la necessità di recuperare risorse libere per la ricostituzione dei fondi a specifica destinazione (si rinvia per approfondimenti alla citata delibera n. 31 della Sezione delle Autonomie).

L'Ente è invitato a ricostituire le entrate vincolate.

Si invita l'Organo di revisione a vigilare su tale criticità.

4. ANTICIPAZIONI DI TESORERIA

	2013	2014	2015	2016
Importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL		998.579,26	1.790.808,69	2.047.142,43
Stock anticipazione di cassa non rimborsata al 31/12			102.770,42	998.479,52
Importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12		170,49	260,51	28.362,81

Il Comune di Terzigno fa ampio ricorso alle anticipazioni di tesoreria, con un *trend*, tra l'altro, crescente senza, peraltro, riferire nulla in merito alle relative motivazioni.

Il dato sostanziale di maggiore evidenza è costituito dal ricorso costante e reiterato alle anticipazioni, istituto che per sua natura deve rappresentare un'operazione eccezionale e non rientrare nell'ambito dell'ordinaria attività gestionale, a testimonianza di una endemica sofferenza della gestione di liquidità che caratterizza l'attuale situazione di cassa dell'Ente.

La prassi di finanziare la spesa corrente utilizzando costantemente ed impropriamente anticipazioni di tesoreria ed entrate vincolate in sostanza rappresenta una elusione dell'art. 119 Cost.

La problematica diventa particolarmente sintomatica in presenza di risorse non rimborsate al termine dell'esercizio di competenza considerati, anche, i costi aggiuntivi che ne conseguono in termini di interessi passivi.

5. ANTICIPAZIONE DI LIQUIDITA' (DL. 35/2013, DL. 102/2013, DL. 66/2014, DL. 78/2015)

L'Ente dichiara di aver fatto ricorso alle anticipazioni di liquidità ex d.l. 35/2013 esclusivamente per l'anno 2013.

<i>Anticipazione</i>	<i>Importo erogato</i>	<i>Debiti che presentavano i requisiti per il riconoscimento di legittimità alla data del 31/12</i>	<i>Pagamenti effettuati</i>	<i>importi restituiti per estinzione anticipata</i>	<i>Debiti rimasti da estinguere alla</i>
D.L. n. 35/2013 1 ^a tranche	300.004,69	350.385,88	350.385,88	..	0
D.L. n. 35/2013 2 ^a tranche	300.004,69	300.004,69	300.004,69	-	0
D.L. n. 102/2013	-			-	
D.L. n. 66/2014 art. 31	-				
D.L. n. 66/2014 art. 32					
D.L. n. 78/2015 art. 8, comma 6	-				
	.. 600.009,38	650.390,57	650.390,57		

Dall'analisi della tabella si rileva che il comune, nel rispetto della natura propria di tale istituto, ha provveduto al pagamento dei debiti pregressi senza determinare alcun ristagno, in cassa, delle suddette risorse.

Si ricorda nuovamente, infatti, che la finalità ultima di questo istituto è quella di assicurare la liquidità per i pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili che l'ente avrebbe già dovuto onorare in tempi diversi; il "ristagno di liquidità" sul conto della Banca d'Italia con il conseguente ulteriore ritardo nei pagamenti esporrebbe l'ente ad ulteriori oneri e interessi moratori ai sensi del D.lgs. n. 231/2002 per ritardi nelle transazioni commerciali.

5.1 MODALITA' DI CONTABILIZZAZIONE ANTICIPAZIONI STRAORDINARIE DI LIQUIDITÀ

Ai fini della contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità va ricordata l'importanza di adottare una corretta metodologia di contabilizzazione per sterilizzare gli effetti che le anticipazioni di liquidità producono sul risultato di amministrazione, limitando gli effetti espansivi sulla capacità di spesa (Sez. Autonomie, n.19/SEZAUT/2014 e n. 33/SEZAUT/2015/QMIG; Corte Cost., n.181/2015).

In particolare, la deliberazione n. 33/2015 della sezione delle Autonomie chiarisce che nei bilanci degli enti locali soggetti alle regole dell'armonizzazione contabile la sterilizzazione deve essere effettuata *"stanziano nel titolo della spesa riguardante il rimborso dei prestiti un fondo, non impegnabile, di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio, la cui economia confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata ai sensi dell'art. 187 del Tuel"*.

Al termine di ciascun esercizio la quota capitale annuale rimborsata va portata a riduzione di tale fondo. L'impegno contabile per il rimborso dell'anticipazione deve essere imputato ai singoli bilanci degli esercizi successivi in cui vengono a scadenza le obbligazioni giuridiche passive corrispondenti alle rate di ammortamento annuali.

Nel caso specifico il comune rappresenta che l'entrata in esame è stata *"accertata ed incassata al titolo V, non è stata impegnata la relativa spesa e pertanto tale incasso ha generato un avanzo su cui è stato apposto un vincolo"*.

La modalità di contabilizzazione prospettata dall'ente, pertanto, rispecchia la procedura sopra richiamata.

6. BILANCIO DI PREVISIONE DI CASSA

La gestione di cassa è uno degli aspetti più attenzionati dal legislatore nell'ambito del processo di armonizzazione contabile che ha interessato i bilanci degli enti pubblici.

Una importante novità è rappresentata dalla natura autorizzatoria attribuita al bilancio di previsione di cassa. Come può facilmente intuirsi, la principale conseguenza è che gli enti, in fase di previsione, formuleranno *budget* di cassa ampi per non trovarsi bloccati all'atto del pagamento da stanziamenti insufficienti.

Ai fini dell'analisi del bilancio di cassa va richiamato, inoltre, l'articolo 162, comma 6, del Tuel il quale prevede che *"il bilancio venga deliberato in pareggio finanziario complessivo in termini di competenza, mentre per quanto riguarda la cassa, l'ente deve garantire non un pareggio bensì un fondo cassa finale non negativo"*. Naturalmente il fondo di cassa non negativo va inteso in senso "sostanziale" e non puramente formale. Pertanto gli enti che a fine esercizio non hanno restituito l'anticipazione di tesoreria e/o non hanno reintegrato le entrate vincolate utilizzate per spese correnti devono considerarsi in squilibrio di cassa. Tanto premesso si riportano in allegato (Allegato 1) le previsioni di cassa del Comune di Terzigno. Nello specifico, l'ente mette in evidenza che le previsioni di cassa sono state *"effettuate sulla base degli stanziamenti del bilancio di previsione bilancio integrati dall'analisi dei flussi degli anni precedenti nonché delle scadenze programmate delle rate della tari, imu, delle date previste per l'incasso del fondo di solidarietà e della scadenza dei pagamenti per stipendi e servizi programmati"*.

Dall'analisi della **Tabella A** è possibile rilevare, per l'esercizio 2015, scostamenti negativi tra previsioni di cassa definitive e incassi a rendiconto per la quasi totalità dei titoli di entrata, con

una conseguente capacità di incasso rispetto al programmato che si aggira in media intorno al 35% circa.

La capacità di programmazione sembrerebbe migliorare nell'esercizio 2016 (**Tabella B**) rilevando un incremento della capacità media di incasso rispetto alle previsioni definitive pari a 55% ma in realtà tale valore risulta fortemente influenzato dal titolo VII (anticipazione di tesoreria); nello specifico la capacità di incasso relativa presenta una percentuale contenuta per quasi la totalità delle entrate, fatta eccezione del titolo VII (anticipazione di tesoreria), per il quale si rileva una percentuale di incasso rispetto al programmato del 168,96% a dimostrazione del fatto che, a fronte di un andamento negativo dell'incassato sul programmato, l'ente, per far fronte agli impegni assunti, si indebita ricorrendo a istituti quale l'anticipazione di tesoreria.

Il Collegio dei revisori nella nota illustrativa del 4 luglio 2017 (prot. 4251) ha rappresentato che la "grave e perdurante sofferenza di cassa" è riconducibile alla mancata riscossione delle entrate in conto competenza e in conto residui, in particolare al basso grado di riscossione dei tributi (Tarsu, Tares, Tari) e alla mancata attivazione della attività di recupero dell'evasione.

In tale contesto, la Sezione, prendendo atto di quanto rappresentato dall'Amministrazione e dall'Organo di revisione, procederà a valutare la situazione finanziaria dell'Ente, nell'ambito delle ordinarie verifiche del ciclo del bilancio del comune di Terzigno.

PQM

Questa Sezione regionale di controllo per la Regione Campania:

- **accerta** le gravi irregolarità contabili, riscontrate secondo le indicazioni esposte in motivazione, rilevando per gli anni considerati 2013-2016 sofferenza di cassa, continuo ricorso ad entrate a destinazione vincolata e *stock* di fondi vincolati non ricostituiti a fine esercizio, *trend* crescente di ricorso ad anticipazione di tesoreria, inadeguata capacità di programmazione di cassa per gli anni 2015 e 2016 con scostamenti negativi tra previsioni di cassa definitive e incassi a rendiconti per la quasi totalità dei titoli delle entrate;
- **dispone** che l'Amministrazione attivi le necessarie misure correttive atte a eliminare le gravi criticità riscontrate, che saranno oggetto di ordinarie verifiche del ciclo del bilancio del comune di Terzigno ai sensi dell'art. 148-bis del Tuel

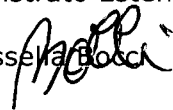
Dispone che copia della presente pronuncia sia trasmessa, a cura della Segreteria della Sezione a mezzo di posta elettronica certificata, al Sindaco, al Presidente del Consiglio Comunale del Comune di Terzigno (Na) perché ne dia comunicazione al Consiglio comunale per le valutazioni di competenza e, ai sensi dell'art. 239, comma 2, lett. a) del TUEL, all'Organo di revisione dell'Ente.

Dispone 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 nella camera di consiglio del giorno 5 luglio 2017

Il Magistrato Estensore

Rossella Boccia



Il Presidente

Giovanni Coppola



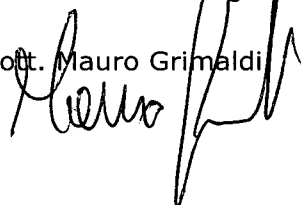
CORTE DEI CONTI SEZIONE REG. DI CONTROLLO PER LA CAMPANIA
21 07 2017
DEPOSITATO

Depositata in Segreteria

Il 21 luglio 2017

Il Direttore della Segreteria

dott. Mauro Grimaldi



ENTRATE (tabella A)

	previsione di cassa iniziali	previsione di cassa definitive	incassi a rendiconto	previsioni definitive-iniziali (scostamenti)	% (scosta menti)	incassi- previsioni definitive (scostamenti)	% incassi/pre visioni definitive
ANNO 2015							
Titolo I - Entrate di natura tributaria e contributiva	21.289.603,1 1	21.289.603,11	8.507.263,29	0,00	0,00	-12782339,82	39,96
Titolo II - Trasferimenti correnti				0,00	0,00		
	638.961,44	638.961,44	140.440,82			-498520,62	21,98
Titolo III - Entrate extratributarie	1.885.820,58	1.885.820,58	390.669,71	0,00	0,00	-1495150,87	20,72
	15.313.627,5 7	15.313.627,57	311.469,05	0,00	0,00	-15002158,52	2,03
Titolo IV - Entrate in conto capitale				0,00	0,00		
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	2.506.299,59	2.506.299,59	0	0,00	0,00	-2506299,59	0,00
Titolo VI - Accensioni prestiti	700.983,13	700.983,13	0	0,00	0,00	-700983,13	0,00
Titolo VII - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	1.815.693,00	1.815.693,00	1.790.808,69	0,00	0,00	-24884,31	98,63
Titolo IX - Entrate per conto di terzi e partite di giro	1.969.943,25	1.969.943,25	2.007.405,45	0,00	0,00	37462,2	101,90
valore medio							35,65

