

Paolo Longoni – Rosario Poliso
Finanza e controllo nelle autonomie locali

Proprietà letteraria riservata
© Paolo Longoni – Rosario Poliso
© 2018 Phasar Edizioni, Firenze.
www.phasar.net

I diritti di riproduzione e traduzione sono riservati.
Nessuna parte di questo libro può essere usata, riprodotta o diffusa con un mezzo
qualsiasi senza autorizzazione scritta dell'autore.

Copertina: Niccolò Ferrarese

Stampato in Italia.

ISBN 978-88-6358-460-8

Paolo Longoni – Rosario Poliso

Finanza e controllo nelle autonomie locali

Phasar Edizioni

Prefazione

Il lavoro dei colleghi Longoni e Poliso fotografa la complessità della interpretazione ed attuazione della normativa in materia di ordinamento finanziario e contabile degli Enti Locali e del mondo delle autonomie in generale.

In questo, i professionisti iscritti all'Ordine dei Dottori Commercialisti hanno da sempre un ruolo fondamentale ed insostituibile; impegnati ad offrire alla Pubblica Amministrazione il patrimonio di conoscenze e di capacità di approfondimento che li contraddistingue, e a portare negli Enti la dote principale della nostra professione: la multidisciplinarietà nei settori economico e giuridico e la mentalità problem solving che costituiscono un apporto essenziale al rinnovamento della veste ancora troppo burocratico-formale che li caratterizza.

L'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Napoli è da sempre in prima linea nell'affiancamento a Comuni, Province, Enti Pubblici e Società a partecipazione pubblica, e grazie all'elevato livello di preparazione e dedizione dei colleghi che si dedicano a questa delicata materia è uno dei punti di riferimento per gli stessi Enti e per la Magistratura Contabile che ne interpreta e ne tutela l'ordinamento ed i comportamenti.

È per questi motivi che la professione rivolge agli autori di questa pubblicazione un sentito e forte ringraziamento: con il loro lavoro e la loro capacità di approfondimento svolgono in pieno la funzione di utilità al Paese che è propria dei nostri iscritti e danno lustro all'Ordine di appartenenza.

Vincenzo Moretta

Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Napoli

Premessa

Questo lavoro raccoglie gli interventi che, nel biennio compreso fra il 2015 e il 2017, sono stati scritti per la rivista «Management Locale, rivista di amministrazione, finanza e controllo», edita dall'Asfel.

Il loro contenuto è inevitabilmente eterogeneo, ed in alcuni casi anche datato, tenuto conto della notevole e frequente evoluzione normativa che interessa il comparto degli Enti Locali e dell'Ordinamento Finanziario e Contabile che li interessa.

Abbiamo però ritenuto che fosse comunque interessante riunirli in un'unica raccolta, quasi a farne un piccolo vademecum di problematiche affrontate nel tempo e forse rimaste irrisolte.

Comunque un filo conduttore unisce tutti gli interventi: il ruolo del commercialista all'interno degli enti locali, del mondo delle autonomie.

Un ruolo sempre più importante e centrale per una professione, quella economico-giuridica, che è chiamata a svolgere molteplici funzioni all'interno degli enti; affamati della nostra mentalità *problem solving*, del nostro sapere critico, della nostra cultura indipendente.

Difficile è il compito di chi si dedica alla contabilità pubblica; difficile e complesso è affrontare il mondo delle autonomie locali dal punto di vista del professionista; difficile, complesso e sfidante è rivestire con indipendenza il ruolo che siamo chiamati a svolgere in un sistema delicato e critico, in costante evoluzione e di grande interesse sociale.

Nessuna pretesa di rilevanza scientifica negli scritti, ma solo passione e tanto desiderio di approfondimento.

Tutti gli errori, le imprecisioni, le inesattezze, sono da attribuirsi a insufficienze degli autori.

P.L. e R.P.

I provvedimenti per il ripiano del disavanzo “tecnico” di amministrazione. Alcune osservazioni a margine

Adeguare i residui attivi e passivi risultanti nel conto del bilancio al 1° gennaio 2015 al nuovo principio generale della competenza finanziaria enunciato nell’allegato 1 al Decreto Legislativo n. 118/2011 come modificato ed integrato dal Decreto Legislativo 126/2014, cancellando quei residui che non corrispondono ad obbligazioni giuridicamente perfezionate scadute alla data del 1° gennaio 2015.

Conseguentemente rideterminare il risultato di amministrazione, accantonandone una quota, anche in caso di incapienza, al fondo crediti di dubbia esigibilità, calcolato secondo i criteri indicati nell’allegato 4.2 allo stesso Decreto Legislativo.

Questi semplici provvedimenti contabili di passaggio da un sistema contabile all’altro hanno inevitabilmente generato – come era prevedibile – enormi disavanzi nei conti degli Enti.

Il Legislatore ha avuto la delicatezza di definirli *disavanzi tecnici*, in quanto derivanti dai nuovi principi contabili cui si ispira l’ordinamento a partire dall’esercizio 2015; ma a ben vedere, non di disavanzi tecnici si tratta, nella maggior parte dei casi, ma di disavanzi veri e propri che emergono e che prima restavano inespresi nelle pieghe della contabilità degli Enti.

Un campione, che non ha affatto la presunzione di avere valore statistico, evidenzia che dal riaccertamento straordinario dei residui non emerge quasi mai disavanzo significativo; i disavanzi di amministrazione da ripianare emergono sempre dal calcolo del Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità.

È sotto questa forza caudina che viene posta in assoluta evidenza la vera carenza dei bilanci degli Enti; le percentuali del riscosso rispetto all’accertato impongono accantonamenti imponenti e mettono in luce l’affanno con il quale i nostri Comuni gestiscono (gestiscono?) la cassa.

L'impatto di svalutazioni vere e proprie che avrebbero portato all'annullamento dei crediti sarebbe stato certamente troppo dirompente; e si è ricorsi alla *fictio juris* dei disavanzi tecnici.

La questione si complica per la necessità di ripianare questi disavanzi in maniera sostenibile, facendo rientrare, nell'anossia generale dei conti dei nostri Enti, anche queste straordinarietà contabili.

E dunque il Legislatore ha dovuto prevedere, all'interno del Decreto Legislativo 118/2011, modalità agevolate straordinarie; definendo in linea generale che il disavanzo *tecnico* non può essere ripartito in più di trenta esercizi, demandando ad un Decreto del M.E.F. da emanare di concerto con il Ministero dell'Interno i criteri e le modalità di ripianamento, ed indicando i criteri di massima:

- a. utilizzo di quote accantonate o destinate del risultato di amministrazione per ridurre la quota del disavanzo di amministrazione;
- b. ridefinizione delle tipologie di entrata utilizzabili ai fini del ripiano del disavanzo;
- c. individuazione di eventuali altre misure finalizzate a conseguire un sostenibile passaggio alla disciplina contabile prevista dal D. lgs. 118.

È intervenuto successivamente il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 2 aprile 2015 “*Criteri e modalità di ripiano dell'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione derivante dal riaccertamento straordinario dei residui e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, emanato in attuazione dell'articolo 3, comma 7, del decreto legislativo n. 118 del 2011*”, che individua:

- le modalità di calcolo del maggiore disavanzo di amministrazione derivante dal riaccertamento straordinario dei residui (art. 1);
- le modalità di ripiano del maggiore disavanzo di amministrazione, derogatorie rispetto alle modalità ordinarie contenute nel TUEL (art. 2).

Tali modalità derogatorie vengono individuate in:

- a. *ripiano in quote annuali costanti negli esercizi futuri per un massimo di trenta anni;*
- b. *mediante utilizzo di proventi realizzati con la vendita di beni patrimoniali disponibili;*
- c. *mediante lo svincolo delle quote vincolate del risultato di amministrazione determinate a seguito di vincoli formalmente attribuiti dagli Enti;*
- d. *mediante utilizzo delle quote di avanzo destinate ad investimenti, escluse quelle finanziate da debito.*

Ed infine, il Decreto Legge n. 78 del 19 giugno 2015 “*Disposizioni urgenti in materia di enti territoriali*”, al comma 6 dell’art. 2 ha introdotto una maliziosa ed intrigante disposizione:

6. Gli enti destinatari delle anticipazioni di liquidità a valere sul fondo per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili di cui all’art. 1 del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35... utilizzano la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell’acquisizione delle erogazioni, ai fini dell’accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione.

Quest’ultima disposizione normativa, letta in coordinamento con la lettera c) dell’elenco di cui al D.M. del 2 aprile ha fatto tirare un sospiro di sollievo a molti equilibristi dei bilanci degli Enti ed ha posto molti interrogativi sulla sua correttezza.

È sembrato, ad una prima lettura, che si consentisse di utilizzare un Fondo di accantonamento destinato a coprire le somme dovute per la anticipazione di liquidità ex D.L. 35/2013 per diminuire il disavanzo derivante dall’accantonamento al Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità.

Non è così, vediamo perché: a seguito dell’emanazione del D.L. 35/2013 gli Enti che erano in difficoltà di cassa ed in ritardo con i pagamenti hanno stipulato con la Cassa Depositi e Prestiti contratti di anticipazione di liquidità ottenendo somme rimborsabili a lunghissimo termine da destinare al pagamento dei debiti scaduti.

L’anticipazione di liquidità, come ha più volte sottolineato anche la Corte dei Conti in diverse pronunce, costituisce forma

di finanziamento e non di indebitamento, in quanto circondata *ex lege* da cautele che ne riducono la funzione ad operazione di cassa che non comporta risorse aggiuntive, destinata a coprire spese già finanziate nel bilancio; per garantirne quindi la neutralità contabile, l'anticipazione di liquidità doveva essere, sempre secondo le indicazioni della Corte dei Conti, contabilizzata nel modo seguente:

- nell'esercizio di erogazione da parte della Cassa Depositi e Prestiti il relativo importo doveva essere accertato e incassato al Titolo V dell'Entrata;
- nella stessa annualità doveva essere previsto al Titolo III della Spesa un "Fondo Anticipazione di Liquidità ex art. 1 D.L. 35/2013" di pari importo;
- il Fondo non doveva essere impegnato e doveva essere vincolato per pari importo nel Risultato di Amministrazione in sede di Rendiconto;
- negli esercizi successivi la quota capitale annua di rimborso doveva essere prevista al Titolo III della Spesa, finanziata con utilizzo di Entrate Correnti, impegnata e pagata;
- in sede di Rendiconto, il Fondo vincolato, già costituito nel Risultato di Amministrazione, viene progressivamente ridotto dell'importo pari alle somme annualmente rimborsate.

Il rimborso annuale del capitale è finanziato da entrate correnti del bilancio; è quindi evidente che l'esistenza dell'anticipazione di liquidità non genera effetti espansivi della spesa corrente, mantenendo la peculiarità di sostituto "per cassa" di quelle entrate correnti che non sono state riscosse e che sono conservate fra i residui attivi ma tardano a tramutarsi in disponibilità liquide con cui fronteggiare il pagamento dei debiti che si sono formati.

Seguendo questo lungo e complesso ragionamento – ma la contabilità è complessa – quello che ci sembrava in apparenza un errore – l'utilizzo dell'accantonamento delle risorse future

per far fronte all'anticipazione di liquidità per ripianare il disavanzo tecnico – ha trovato invece una sua logica.

Abbiamo dimostrato che il vincolo di accantonamento al Fondo per l'Anticipazione di Liquidità è posto a fronteggiare, in buona sostanza, difficoltà di esigibilità dei residui attivi; se questo accantonamento viene conservato, affiancando ad esso anche il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità, nel Risultato di Amministrazione ritroveremmo due vincoli che fronteggiano la stessa ridotta capacità di riscossione, con un effetto distorsivo e penalizzante per i conti dell'Ente.

È del tutto ovvio che va usata cautela nel determinare la quota di utilizzabilità dell'accantonamento relativo all'Anticipazione di Liquidità, in quanto essa fa riferimento ai Residui Attivi al 31.12.2012, mentre il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità è calcolato al 31.12.2014: sarà opportuno un prospetto di ricalcolo conciliativo per evitare eccessi di utilizzo.

C'è, infine, il grande tema del futuro: il disavanzo residuo verrà ripianato in trenta esercizi; è un disavanzo che deriva in gran parte dall'incapacità di riscuotere correttamente le entrate e probabilmente è un disavanzo strutturale che, se non verrà individuato un rimedio corretto e adeguato, si ripresenterà in maniera endemica; ma ne tratteremo in seguito.

(settembre 2015)

