



## CORTEI DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

CORTEI DEI CONTI



0011900-30/10/2015-SC\_LOM-T87-P

Al Revisore dei Conti

Al Sindaco

Al Responsabile dell'Area Finanziaria

del Comune di Piancogno

Oggetto: trasmissione deliberazione 376/2015/PRSE

Si trasmette la deliberazione n. 376 del 28 ottobre 2015 emessa dalla Sezione regionale del controllo per la Lombardia.



Milano, 30 ottobre 2015

Il Funzionario incaricato

Monica Crivellari





REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA  
LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Rosa Simonetta	Presidente
dott. Giancarlo Astegiano	Consigliere
dott.ssa Laura De Rentiis	Primo Referendario (relatore)
dott. Andrea Luberti	Primo Referendario
dott. Paolo Bertozzi	Primo Referendario
dott. Cristian Pettinari	Referendario
dott. Giovanni Guida	Referendario
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Referendario

**nell'adunanza del 27 ottobre 2015**

visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto  
12 luglio 1934, n. 1214;

viste le leggi 21 marzo 1953, n. 161, e 14 gennaio 1994, n. 20;

vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14 del 16 giugno  
2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo,  
modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17  
dicembre 2004;

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;

visto l'art. 3 del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7  
dicembre 2012, n. 213;

udito il relatore, Primo Referendario dott.ssa Laura De Rentiis

**FATTO**



In sede di esame del questionario trasmesso dall'Organo di revisione del Comune di Piancogno (BS), relativo al rendiconto 2013, redatto ai sensi dell'articolo 1, commi 166-168, della legge n. 266/2005, come integrato dall'art. 3 del D.L. n. 174/2012, convertito con legge n. 213/2012, è emerso che l'ente mantiene un elevato numero di residui attivi ante 2011, iscritti al titolo I e III.

Con nota istruttoria del 27 agosto 2015, (prot. n. 9437), il magistrato istruttore ha richiesto all'Organo di revisione di fornire delucidazioni e supporti documentali in merito all'irregolarità di cui si è detto e alla spesa per le autovetture (rilievo quest'ultimo che non è stato oggetto di convocazione in quanto il revisore ha dichiarato che lo sfioramento è stato determinato da ipotesi rientranti nelle deroghe tipizzate dal legislatore).

Con nota dell'11 ottobre 2015 (prot. n. 11137), l'organo di revisione dell'ente confermava i dati esposti nel questionario.

Su richiesta del Magistrato istruttore, il Presidente della Sezione, con ordinanza n. 201 del 15 ottobre 2015, deferiva il Comune di Piancogno innanzi la Sezione regionale del controllo per il giorno 27 ottobre 2015; l'ordinanza veniva comunicata a mezzo SIQUEL.

In sede di adunanza pubblica, in rappresentanza del Comune, nessuno compariva. Tuttavia, l'ente faceva pervenire memoria in data 24 ottobre 2015.

#### **DIRITTO**

##### **I) Il controllo delle Sezioni regionali della Corte dei conti**

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 166, ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti 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, i bilanci di previsione ed i rendiconti.

La magistratura contabile ha sviluppato le indicate verifiche 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 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 (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 esaminino i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli Enti locali 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 alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici locali e di servizi strumentali.

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 d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del D.L. n. 174 del 2012, hanno istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli Enti locali e degli Enti del Servizio sanitario nazionale, finalizzate ad evitare danni agli equilibri di bilancio. Tali controlli si collocano pertanto su un piano distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti. Queste verifiche 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 (artt. 81, 119 e 120 Cost.).

Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, 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.

Qualora le Irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148 bis, comma 3 del TUEL, l'attività di controllo sui bilanci suggerisce di segnalare agli Enti anche irregolarità contabili non gravi, soprattutto se accompagnate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria. In ogni caso, l'Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni ricevute e a porre in essere interventi per addivenire al superamento.

## **II) Irregolarità della gestione finanziaria**

L'esame della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, comma 166 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) dall'organo di revisione dei conti del Comune di Piancogno ha messo in luce che l'ente ha **mantenuto nella contabilità dell'ente di residui attivi** riferiti ad esercizi anteriori al 2011, per importi significativi.

In particolare, nella risposta istruttoria l'organo di revisione forniva nel dettaglio l'elenco dei residui attivi in essere al 31/12/2013 ante 2011:

### **Titolo I**

\*Tassa Rifiuti (Tarsu) Anni 2000-2009 € 80.575,54

Riscossione Coattiva Equitalia - Tasso di riscuotibilità inferiore al 10% al 31/12/2013

\*Tassa Rifiuti (Tarsu) Anno 2010 € 19.555,84

notificati i solleciti in attesa di riscossione alla data del 31 dicembre 2013

\*Addizionale ex Eca e Tributo Provinciale Anni 2000-2009 € 1.502,97

Riscossione Coattiva Equitalia - Tasso di riscuotibilità inferiore al 10%

\*Addizionale ex Eca e Tributo Provinciale Anno 2010 € 2.196,89

Notificati solleciti in attesa di riscossione

### **Titolo III**

\*Acquedotto e Fognatura e Depurazione Anni 2000-2009 € 14.594,76

Riscossione Coattiva Equitalia - Tasso di riscuotibilità inferiore al 10% al 31/12/13

\*Acquedotto e Fognatura e Depurazione Anno 2010 € 4.102,60

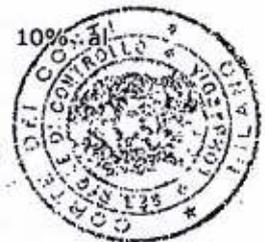
Notificati solleciti in attesa di riscossione alla data del 31 dicembre 2013

\*Mensa scuola materna Anni 2004-2009 € 3.954,81

Riscossione Coattiva Equitalia - Tasso riscuotibilità inferiore al 5% al 31/12/2013

\*Mensa scuola materna Anno 2010 € 1.363,10

Solleciti notificati in attesa di riscossione alla data del 31/12/2013



- \*Fitti Edilizia Residenziale Pubblica Anni 2005-2009 € 10.361,84  
Riscossione Coattiva Equitalia - Tasso riscuotibilità Inferiore al 5% al 31/12/2013
- \*Fitti Edilizia Residenziale Pubblica Anno 2010 € 6.597,34  
Solleciti notificati in attesa di riscossione alla data del 31/12/2013
- \*Sovraccanoni Derivazione d'acqua Anno 2009 € 8.557,09  
In attesa di dirimere controversia al 31 dicembre 2013
- \*Servizi Assistenziali Anni 2009-2010 € 2.954,48  
Sollecitati in attesa di riscossione al 31 dicembre 2013
- \*Rimborsi diversi Anno 2008 (note di accredito) € 5.418  
In attesa al 31 dicembre 2013

Questa Sezione, in linea generale, ricorda che la materia dei residui, sia attivi sia passivi, è di estremo rilievo nella materia dei bilanci pubblici e, in particolare, di quelli comunali (si veda, in proposito, la delibera di questa sezione n. 602/2009/PRSE del 3 settembre 2009).

Il bilancio di natura finanziaria degli enti locali deve essere redatto nel rispetto della disciplina che regola analiticamente le procedure di entrata e di spesa, anche alla luce del fatto che in numerose occasioni le attività di incasso o di pagamento non si concludono nell'esercizio nel quale sono state avviate. Conseguentemente quando le operazioni di pagamento o di incasso non avvengono nell'esercizio in corso, nel bilancio dell'esercizio successivo dell'ente le relative operazioni vengono iscritte quali residui passivi (inerenti i pagamenti) o residui attivi (inerenti gli incassi).

Nella maggior parte dei casi la procedura dovrebbe completarsi nell'esercizio successivo, ma ove ciò non accada il residuo può essere mantenuto nel bilancio dell'ente purchè la valutazione sul mantenimento del residuo avvenga sulla scorta del criterio della prudenza. Detta cautela trova la sua *ratio* nella circostanza che i residui, riportati nel bilancio, concorrono a formare il risultato di amministrazione che l'ente può applicare ed utilizzare negli esercizi successivi cosicché, soprattutto in relazione ai residui attivi - entrate che l'ente ha accertato, ma non incassato -, si pone la necessità che vengano mantenuti nel bilancio solo quelli che l'ente ha la ragionevole possibilità di incassare.

Nell'ottica di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'ente, il legislatore ha stabilito che al termine di ciascun esercizio, prima dell'iscrizione nel bilancio dei residui attivi e passivi, l'ente deve procedere ad una specifica operazione di riaccertamento degli stessi che, in relazione a quelli attivi, consiste nel riesame delle ragioni creditorie dell'ente (art. 228, comma 3, TUEL: "prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede all'operazione di



riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui").

L'attività di riaccertamento viene annualmente effettuata dai responsabili "dei singoli settori dell'Ente, i quali, sotto la propria responsabilità, verificano l'attuale sussistenza delle ragioni giuridiche di esistenza del credito/debito, confermandone l'iscrizione in bilancio.

L'attività di riaccertamento dei residui va condotta su ciascuna partita creditizia; infatti, considerata la finalità dell'operazione di riaccertamento questa deve concretizzarsi in un controllo sostanziale e non solo formale. 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 la effettiva possibilità di riscuotere lo stesso, nonché un prudente apprezzamento delle ragioni che non hanno consentito di riscuoterlo in precedenza.

Le norme contenute nel TUEL "non forniscono indicazioni sui criteri in base ai quali un credito possa/debba essere considerato di "dubbia esigibilità" e non potrebbe essere altrimenti, essendo impossibile prevedere in astratto tutte le possibili variabili delle singole situazioni concrete. Pertanto, la qualificazione viene demandata, caso per caso, ai Dirigenti" (C. Conti, Sez. Riun. in spec. comp. sent. n. 26/2014/EL del 17 luglio 2014).

In questo senso il principio contabile n. 2, par. 31, stabilisce che "le operazioni di revisione conducono al riaccertamento delle posizioni creditorie ed all'eventuale eliminazione, totale o parziale, del residui attivi riconosciuti insussistenti, per l'avvenuta legale estinzione o per indebito o erroneo accertamento del credito. In tal caso i responsabili dei servizi devono dare adeguata motivazione descrivendo analiticamente le procedure seguite per la realizzazione dei crediti prima della loro eliminazione totale o parziale". Il successivo principio contabile n. 3, par. 45, aggiunge che "l'operazione di riaccertamento dei residui attivi da iscriverne nel conto del bilancio è tesa alla verifica del permanere dei requisiti essenziali dell'accertamento delle entrate così come indicati nel principio contabile n. 2 e precisamente la ragione del credito, il titolo giuridico, il soggetto debitore, la somma e la scadenza. Durante tale verifica, da effettuarsi obbligatoriamente per ciascun singolo accertamento della gestione di competenza e per ciascun residuo attivo proveniente dagli anni precedenti, l'ente deve mantenere un comportamento prudente, evitando di conservare tra i residui attivi del conto del bilancio i crediti dichiarati assolutamente inesigibili, quelli controversi e quelli riconosciuti di dubbia o difficile esazione o premunirsi di costituire un fondo svalutazione crediti idoneo a bilanciare gli effetti

negativi sul risultato di amministrazione che tali eliminazioni altrimenti produrrebbero".

La giurisprudenza contabile, in proposito, ha precisato che *"come emerge dai principi contabili approvati dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, ai fini degli equilibri di bilancio di un ente locale, i concetti di inesigibilità e dubbia esigibilità (anche definita dubbia o difficile esazione), riferiti ai residui attivi sono equipollenti, differendo tra di essi, per il compimento del termine di prescrizione"* (C. Conti, Sez. Riun. in spec. comp. sent. n. 34/2014/EL del 22 ottobre 2014).

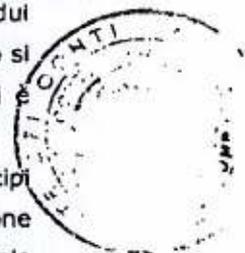
In altri termini, possono essere mantenuti tra i residui attivi solo i crediti per i quali sussista ancora, in tutto o in parte, il titolo giuridico e la possibilità di riscuoterli.

Ad ogni modo, *"il legislatore non consente l'eliminazione di residui secondo metodi statistici e tale orientamento è viepiù rafforzato dal privilegio accordato al metodo dell'adeguamento del fondo svalutazione crediti (ai sensi dell'art. 6, comma 17, del D.L. 95/2012)"* (C. Conti, Sez. Riun. in spec. comp. sent. n. 34/2014/EL del 22 ottobre 2014).

In questo contesto, per l'appunto, si inserisce la novella normativa (art. 6, comma 17, D.L. n. 95/2012) che, a decorrere dall'esercizio 2012, ha previsto l'istituzione obbligatoria di un fondo svalutazione crediti non inferiore al 25 per cento dei residui attivi di cui ai titoli I e III dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni. L'istituto si basa su un criterio di ragionevolezza per cui l'aumento dell'anzianità dei residui è direttamente proporzionale all'aumentata difficoltà di riscossione.

In particolare, la consistenza del Fondo svalutazione crediti, in base ai principi contabili, deve essere pari ai residui attivi di dubbia esigibilità o di difficile esazione indipendentemente dall'esercizio di provenienza e, in aggiunta, ad una percentuale imposta dalla legge dei residui attivi ultraquinquennali dei titoli di entrata I e III "per i quali i responsabili dei servizi competenti non abbiano analiticamente certificato la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità". Dunque, sono *"possibili deroghe, previo parere motivato dei revisori, per l'esclusione dalla base di calcolo dei residui attivi in relazione ai quali i responsabili dei servizi abbiano certificato la sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità"* (C. Conti, Sez. Riun. in spec. comp. sent. n. 26/2014/EL del 17 luglio 2014).

La giurisprudenza ha precisato che *"il fondo svalutazione crediti ex D.L. n. 95/2012, laddove non derivante da un avanzo vincolato, è una posta passiva del bilancio di competenza, che neutralizza gli effetti positivi del mantenimento nel bilancio dell'ente di una posta attiva della gestione dei residui, attraverso il finanziamento derivante da*



*un'entrata del bilancio di competenza" (C. Conti, Sez. Riun. in spec. comp. sent. n. 34/2014/EL del 22 ottobre 2014).*

Da quanto sin qui detto, emerge chiaramente che il mantenimento di residui attivi inesigibili nel conto del bilancio incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione di un avanzo di amministrazione effettivamente esistente (artt. 187 e 228, 4° comma, TUEL).

I crediti, peraltro, possono essere mantenuti nel conto del bilancio qualora sussista un avanzo vincolato tale da consentire la copertura della relativa presumibile perdita. È necessario, pertanto, che l'ente locale completi lo stralcio dal bilancio dell'esercizio di tutti i residui che non avevano e non hanno alcuna giustificazione giuridica e contabile, trattandosi di fatto di entrate che si ritiene di realizzare in futuro ma non di crediti accertati in quanto tali.

Per i rimanenti residui occorre, infine, promuovere un'attenta verifica di tutte le voci, allo scopo di tendere alla definizione contabile di quelle più datate e/a stralciare i crediti non più esigibili, mantenendo in bilancio solo quelli la cui riscossione possa essere portata a termine positivamente con un ragionevole grado di certezza.

Nel caso di specie desta preoccupazione la circostanza che l'avanzo di amministrazione, che risulta dal conto del bilancio in esame, non sarebbe neanche idoneo a coprire l'entità dei residui attivi *ante* 2011 ovvero di quei residui che, proprio per la loro vetustà, fanno sorgere ragionevoli dubbi sulla effettiva possibilità di riscossione. In questo senso si evidenzia che l'entità dei residui attivi *ante* 2011, riportati nei titoli I° e III° rappresentano circa il 279,41 % dell'avanzo di amministrazione del Comune di Piancogno per l'anno 2013. Si invita, pertanto, l'ente ad avviare una rigorosa ed attenta verifica di tutte le voci classificate fra i residui attivi e mantenga nel bilancio i soli crediti esistenti per i quali non solo abbia avviato procedure per la riscossione ma che, in base agli elementi acquisiti, le stesse possano essere portate a termine positivamente.

Inoltre, con riferimento ai rapporti tra avanzo di amministrazione e residui, questa Sezione, richiamando le considerazioni svolte sopra, auspica che l'ente locale, perlomeno in relazione ai residui più anziani e a quelli in relazione ai quali sono state fraposte maggiori difficoltà di riscossione, proceda a vincolare formalmente l'avanzo di amministrazione in una misura idonea a coprire l'eventuale mancato incasso.

Alla luce di tutto quanto sin qui esposto, la Sezione ritiene necessario segnalare le criticità rilevate al fine di evitare che la loro mancata correzione possa causare nel tempo una gestione non economica delle risorse ovvero situazioni di squilibrio. Si ritiene peraltro sufficiente e congruo riservarsi le verifiche sull'osservanza delle



predette indicazioni nell'ambito delle procedure ordinarie di controllo che verranno eseguite sul rendiconto per l'esercizio finanziario 2014.

**P.Q.M.**

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Lombardia sulla base dell'esame del questionario trasmesso dall'Organo di revisione del Comune di Piancogno (BS), relativo al rendiconto 2013, redatto ai sensi dell'articolo 1, commi 166-168, della legge n. 266/2005

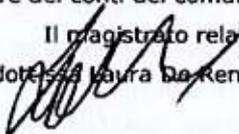
**invita**

l'Amministrazione comunale di Piancogno ad osservare rigorosamente le previsioni legislative in ordine al mantenimento nel bilancio dei residui attivi al fine di evitare di incorrere in gravi irregolarità contabili.

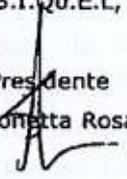
Dispone la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo sistema S.I.Qu.E.L, al sindaco e dispone che quest'ultimo, nella sua qualità di legale rappresentante dell'ente, informi il Presidente del Consiglio comunale affinché comunichi all'organo consiliare i contenuti della presente delibera.

Dispone la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo sistema S.I.Qu.E.L, al Revisore dei conti del comune di Piancogno.

Il magistrato relatore  
(dott.ssa Laura De Rentiis)



Il Presidente  
(dott.ssa Simonetta Rosa)



Depositata in Segreteria

28 OTT 2015

Il Direttore della Segreteria

(dott.ssa Daniela Parisini)

