



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 86/2020/SRCPIE/PRSE

La Sezione Regionale di Controllo per il Piemonte, composta dai Magistrati:

Dott.ssa	Maria Teresa POLITO	Presidente
Dott.	Luigi GILI	Consigliere
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Referendario
Dott.	Marco MORMANDO	Referendario relatore
Dott.	Diego Maria POGGI	Referendario
Dott.ssa	Stefania CALCARI	Referendario
Dott.ssa	Rosita LIUZZO	Referendario

nella camera di consiglio del 16 luglio 2020

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

Vista la Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Vista la Legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'Ordinamento della Repubblica alla Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Visto il Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

Vista la Legge 21 marzo 1953, n. 161, contenente modificazioni al predetto Testo unico;

Visto il Decreto Legislativo 18 agosto 2000 n. 267, recante: "*Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali*";

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

Visto il Decreto Legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Vista la delibera della Sezione delle Autonomie n. 16/SEZAUT/2018/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della Legge 23 dicembre 2005 n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economico-

finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2017 e i relativi questionari;

Vista la Delibera della Sezione delle Autonomie n. 12/SEZAUT/2019/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economica-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2018 e i relativi questionari;

Viste le delibere n. 22/2018/SRCPIE/INPR, n. 17/2019/SRCPIE/INPR e n. 9/2020/SRCPIE/INPR con le quali sono stati approvati i programmi dei controlli di questa Sezione per gli anni 2018, 2019 e 2020;

Viste le relazioni sui rendiconti degli esercizi 2017 e 2018, redatte dall'Organo di revisione del **Comune di Oulx (To)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;

Vista la richiesta di deferimento del Magistrato Istruttore;

Visti i decreti 25 marzo 2020 n. 2, 15 aprile 2020 n. 3, 4 maggio 2020 n. 4 e 16 giugno 2020 n. 5 con cui il Presidente ha adottato le misure organizzative per lo svolgimento delle attività della Sezione nel rispetto delle *"nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia contabile"* previste dall'art. 85 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, prevedendo, tra l'altro, lo svolgimento delle Camere di consiglio in remoto, utilizzando i programmi informatici per la videoconferenza;

Visto l'art. 85, comma 3, lettera e), del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, che consente lo svolgimento delle adunanze e delle camere di consiglio mediante modalità telematiche con collegamento dei magistrati partecipanti da remoto e che dispone che il luogo da cui si collegano i magistrati e il personale addetto è considerato aula di adunanza o camera di consiglio a tutti gli effetti di legge;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio, svolta in videoconferenza effettuata tramite applicativo in uso alla Corte dei conti, con collegamento dei membri del collegio dai propri domicili;

Udito il relatore, Referendario dott. Marco Mormando,

Premesso

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, co. 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", svolgono 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.

Come precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi 166 e seguenti, 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 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, infatti, è 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.

Peraltro, qualora le irregolarità riscontrate dalla Sezione regionale non siano così gravi da

rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148 bis, co. 3 del TUEL, appare comunque opportuno segnalare agli Enti tali irregolarità contabili, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire 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.

Considerato in fatto e in diritto

In via preliminare, viene esaminata la questione relativa alla valida costituzione del Collegio mediante collegamento da remoto in videoconferenza con lo strumento Microsoft Teams. Al riguardo, si osserva che la riunione dell'organo giudicante mediante collegamento telematico è espressamente consentita dal legislatore che, in base al combinato disposto degli artt. 84, comma 6, e 85, commi 1 e 3, lett. e), del D.L. n. 18 del 2020, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 27 del 2020, ha previsto lo svolgimento sia delle udienze che delle camere di consiglio mediante sistema da remoto, allo scopo di coniugare le esigenze di regolare lo svolgimento delle funzioni, anche di controllo, intestate alla Corte dei conti, con le misure di sicurezza necessarie per contrastare l'emergenza sanitaria per COVID-19. L'art. 85 del D.L. n. 18 del 2020, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 27 del 2020, consente lo svolgimento delle Camere di consiglio mediante modalità telematiche con collegamento dei magistrati partecipanti da remoto disponendo che *"Il luogo da cui si collegano i magistrati e il personale addetto è considerato camera di consiglio a tutti gli effetti di legge"*. La *ratio* della disciplina sopra richiamata è quella di evitare il blocco dell'attività magistratuale, ove lo svolgimento della medesima possa avvenire con modalità atte a ridurre l'esposizione al pericolo della salute dei soggetti interessati (rappresentanti dell'ente, magistrati, personale amministrativo, utenti degli uffici) ed assicurando sempre ampio contraddittorio seppure con modalità documentali. Ciò premesso, si evidenzia che dall'esame delle relazioni del revisore sui rendiconti degli esercizi 2017 e 2018 del Comune di Oulx (To) (Ente con popolazione calcolata al 1° gennaio 2019 pari a 3.371 abitanti – fonte ISTAT) sono emerse alcune criticità nella determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità (di seguito: FCDE) e del fondo

svalutazione crediti (di seguito: FSC), formalmente segnalate all'Ente con apposita scheda di sintesi invitandolo a fornire le proprie deduzioni ed ulteriori chiarimenti.

L'Ente ha fornito un primo riscontro alla citata richiesta con nota n. 1464 del 13 febbraio 2020 a cui ha fatto seguito un'ulteriore richiesta istruttoria per la quale è stato dato riscontro con nota del 16 giugno 2020. Entrambe le note sono a firma del solo responsabile dell'Area economico-finanziaria.

A seguito dell'esame effettuato sulla documentazione pervenuta, il Magistrato istruttore riteneva sussistessero i presupposti per un esame collegiale, e, pertanto, chiedeva al Presidente della Sezione di fissare apposita adunanza.

*** **

Il Comune di Oulx, negli anni 2017 e 2018, ha conseguito un risultato di amministrazione rispettivamente di euro 1.026.376,46 e di euro 814.523,42 che, al netto delle parti accantonate, vincolate e destinate agli investimenti, ammonta ad euro 993.468,51 nell'anno 2017 e ad euro 707.418,30 nell'anno 2018.

Dall'esame dei prospetti dei risultati di amministrazione risulta, tuttavia, che per tali esercizi l'Ente non ha accantonato un fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE).

In particolare, dall'analisi dei dati di rendiconto, è emerso che l'Ente:

- per il 2017, non ha accantonato alcun importo per il FCDE, nonostante dal riepilogo generale delle entrate emergessero *"residui attivi da riportare"* pari complessivamente ad euro 1.351.475,53, di cui euro 1.155.417,49 per il Titolo I ed euro 62.508,19 per il Titolo III; titoli per i quali la capacità di riscossione in conto residui è pari rispettivamente al 20,32% ed al 83,90%;
- per il 2018, non ha accantonato alcun importo per il FCDE, nonostante dal riepilogo generale delle entrate emergessero *"residui attivi da riportare"* pari complessivamente ad euro 477.352,99, di cui euro 295.010,88 per il Titolo I ed euro 145.013,55 per il Titolo III.

La capacità di riscossione in conto residui è pari rispettivamente all'86,34% e al 47,48%.

Nell'anno 2017, inoltre, l'Ente ha stralciato residui attivi per euro 670.225,01 (di cui euro 631.750,43 sul Titolo I).

Al riguardo, invitato a specificare le ragioni per cui non ha costituito il FCDE per gli anni 2017 e 2018, il Comune ha descritto le modalità seguite nella contabilizzazione dei residui attivi per giungere alla conclusione di non dover costituire un FCDE.

Nello specifico è stato rappresentato che “[p]er effetto della gestione ordinaria che, annualmente, comporta la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione dei vecchi crediti, lo stock complessivo dei residui attivi tende ad essere sostanzialmente stabile nel tempo. Pertanto, se l’ammontare dei residui attivi non subisce significative variazioni nel tempo, anche la quota del risultato di amministrazione tende ad essere stabile come di fatto rilevabile e, di conseguenza non si è proceduto all’accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità in quanto si è evitato comunque di spendere entrate non esigibili nell’esercizio. Infatti, se i residui attivi sono stabili nel tempo, nella quota del risultato di amministrazione confluisce solo la parte nel bilancio di importo pari agli eventuali utilizzi del fondo crediti a seguito della cancellazione o dello stralcio dei crediti dal bilancio. In concreto quindi si è sempre provveduto a stralciare dai residui attivi eliminando la parte di difficile esazione derivante dai mancati incassi IMU dell’anno ancorché dette somme siano comunque state poste in riscossione coattiva. Le somme di dubbia esigibilità quindi sono state opportunamente eliminate dai residui attivi distintamente per ogni anno e quindi non accantonate. L’esame dell’applicazione dell’avanzo negli anni rileva infatti la prudenzialità dell’applicazione stessa che ha sempre condotto, nel succedersi degli anni, ad un rilevante avanzo sia per gli anni 2017/2018 ma anche 2019 e nell’attuale 2020 (€ 1.193.728,16 a cui anche nello specifico verranno eliminati circa € 150.000,00 sempre riferibili all’IMU non riscossa nell’anno per evasione). Il mancato accantonamento deriva quindi dall’eliminazione, in sede di revisione ordinaria, dei residui ante rendiconto valutando che nel corso di esercizio di detti anni non si è mai provveduto a ridurre il FCDE comunque iscritto a bilancio e di fatto sempre inferiore alle somme dei residui poi stralciati. In ultimo il mancato inserimento di accantonamento deriva dall’eliminazione dei crediti di dubbia esigibilità quindi attraverso un’operazione di fatto più prudente ancorché poi detti crediti siano stati in gran parte recuperati con la procedura di coazione che nei fatti è però lunga e complessa e produce i propri effetti negli anni successivi. Il miglioramento della capacità di riscossione è infatti legato alle operazioni di riscossione coattiva che sono comunque state attivate nel tempo e che hanno permesso la diminuzione costante dei residui attivi a rendiconto”.

Al fine di disporre di ulteriori elementi di valutazione in ordine al peculiare approccio contabile riguardante la gestione dei residui di difficile esigibilità, è stato richiesto all’Ente di:

- specificare se il sistematico stralcio dei residui attivi di difficile esazione è stato effettuato per i soli mancati incassi IMU o per tutti i residui attivi di difficile esazione;

- nel caso in cui lo stralcio dei residui attivi abbia riguardato i soli crediti IMU, fornire elementi di valutazione in ordine alle ragioni della mancata costituzione del FCDE per i restanti crediti di dubbia esigibilità;
- comunicare se i crediti riconosciuti di dubbia o difficile esazione, stralciati dalle scritture finanziarie, sono stati identificati negli elenchi da allegare al rendiconto annuale con l'indicazione del loro ammontare complessivo, così come previsto dal punto 9.1. dell'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118 del 2011 al fine di rendere possibile seguire l'evoluzione delle attività di esazione affidata a terzi e di procedere alla loro definitiva cancellazione una volta che sia stata dimostrata l'oggettiva impossibilità della loro realizzazione parziale o totale;
- confermare l'adozione della contabilità economico-patrimoniale ai sensi dell'art. 232 del TUEL come sembrerebbe emergere dalla delibera consiliare n. 10 del 26 aprile 2018 e, conseguentemente, fornire giustificazione del motivo per cui (come emerge dalla consultazione dei dati inseriti nella BDAP) non sia stato creato un fondo svalutazione crediti per gli anni 2017 e 2018 tenuto conto che il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, al punto 9.1. (allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118 del 2011) prevede che, con lo stralcio di un credito dal conto del bilancio, *"il responsabile finanziario valuta la necessità di adeguare il fondo svalutazione crediti accantonato in contabilità economico patrimoniale (che pertanto può presentare un importo maggiore della quota accantonata nel risultato di amministrazione) e di riclassificare il credito nello stato patrimoniale"*.

Al riguardo l'Ente ha fornito i seguenti elementi di risposta:

- *"[l]o stralcio dei residui attivi per gli anni di riferimento (nel corso del rendiconto 2019 si è invece proceduto come indicato dalla Corte all'accantonamento in FCDE) si riferisce alla pluralità dei residui di difficile esazione e tanto, come già indicato nella nostra del 13.02.2020, per un principio di prudenzialità ancorchè poi detti crediti siano poi in gran parte stati recuperati con la procedura di coazione che nei fatti è comunque lunga e complessa e come noto produce i propri effetti negli anni successivi";*
- *"[i] crediti riconosciuti di dubbia e difficile esazione stralciati sono stati identificati nel rendiconto nell'elenco dei residui attivi cancellati con la loro motivazione avvenuta in sede di riaccertamento ordinario dei residui [..per...] gli anni 2017 e 2018 previa indagine presso i singoli affidatari dei budget di entrata";*
- *"[i] crediti di dubbia e difficile esazione di detti anni sono poi stati in quota parte recuperati attraverso la procedura di coazione e monitorati (in particolare per l'Ici prima e l'Imu poi, per la Tari) andando a comporre entrata di competenza nell'anno*

di esazione. Le somme su cui viene ultimato l'iter di coazione negativo non sono oggetto di accertamento di entrata";

- *"[l']ente ha adottato la contabilità economico patrimoniale (come da delibera n.10 [...] del 26.4.2018) ai fini di maggior trasparenza poichè non esercitò la facoltà di non adottare il nuovo sistema (art. 232, co. 2 del Tuel) anche per il 2017 quale rinvio dell'obbligo di tenere la contabilità-economica nei Comuni e nelle Unioni fino a 5 mila abitanti, ed i motivi per cui non venne inserito un FCDE per lo stralcio dei crediti furono analoghi a quanto effettuato nella gestione del bilancio poichè, seppur stralciati detti crediti vennero posti in esazione coattiva (inserendoli in quota parte pro anno) negli anni successivi in cui andava a verificarsi l'esazione a seguito procedura di coazione positiva per cui solo i crediti definitivamente ritenuti inesigibili sono andati ed andranno a comporre il fondo in contabilità economico patrimoniale".*

L'Ente ha infine ribadito che *"la mancata composizione del FCDE per detti anni è nato a seguito del riaccertamento dei residui ed alla valutazione della loro possibilità di esazione ritenendo maggiormente prudente il loro stralcio e recupero in quota pro anno di competenza sugli esiti positivi in luogo di un loro accantonamento nell'avanzo".*

La Sezione ritiene che quanto prospettato dall'Ente in sede istruttoria si fondi su un'errata applicazione dei principi contabili sanciti del D.Lgs. 23 giugno 2011 n. 118 sotto diversi profili.

Sebbene una costante consistenza dello *stock* dei residui attivi possa essere considerata una condizione di sana gestione finanziaria, non è condivisibile l'assunto per cui tale situazione possa legittimare la mancata costituzione del FCDE al verificarsi dei presupposti indicati dai principi contabili che disciplinano tale istituto.

A livello generale non appare corretto, in particolare, un sistematico stralcio di residui attivi per i quali siano state avviate le procedure di riscossione coattiva senza peraltro contabilizzare tali residui attivi in un fondo svalutazione crediti, così come confermato dall'Ente e come, peraltro, emerge dai prospetti dimostrativi della composizione dell'accantonamento al FCDE e al FSC tratti dalla piattaforma di "finanza locale" per gli anni 2017 e 2018. In entrambi i prospetti, infatti, anche il FSC è pari a zero.

A margine si segnala che, al riguardo, l'Organo di revisione, nelle relazioni relative ai rendiconti di tali esercizi, non ha espresso alcuna valutazione sulla congruità del FCDE ne ha svolto osservazioni in merito alla consistenza del FSC.

Ciò posto, si evidenzia, in primo luogo, che secondo il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (vgs. punto 3.3 dell'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118 del 2011), con riferimento ai crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio,

l'Ente deve procedere, sulla base della ricognizione effettuata, all'accantonamento di una quota dell'avanzo di amministrazione al FCDE.

Lo stesso principio contabile evidenzia che "[p]er effetto della gestione ordinaria che, annualmente, comporta la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione dei vecchi crediti, lo stock complessivo dei residui attivi tende ad essere sostanzialmente stabile nel tempo. Pertanto, se l'ammontare dei residui attivi non subisce significative variazioni nel tempo, anche la quota del risultato di amministrazione accantonata al fondo crediti di dubbia esigibilità tende ad essere stabile e, di conseguenza, gran parte dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità effettuato annualmente nel bilancio di previsione per evitare di spendere entrate non esigibili nell'esercizio, non è destinato a confluire nella quota del risultato di amministrazione accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità. Infatti, se i residui attivi sono stabili nel tempo, nella quota del risultato di amministrazione accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità confluisce solo la parte del fondo accantonato nel bilancio di previsione di importo pari agli utilizzi del fondo crediti a seguito della cancellazione o dello stralcio dei crediti dal bilancio".

Da detto principio si evince in modo piano e non equivocabile che la tendenziale stabilità nel tempo dello stock dei residui attivi non può certo comportare, come impropriamente afferma l'Ente, la possibilità di non costituire un FCDE nel risultato di amministrazione. L'approccio contabile seguito dal Comune di Oulx comporta anche un'errata gestione dei residui attivi, in violazione di diversi parametri normativi.

Si richiama in primo luogo quanto affermato dal punto 9.1. del citato principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria nella parte in cui, sempre in maniera inequivocabile, chiarisce che "[c]on riferimento ai crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio, sulla base della ricognizione effettuata, si procede all'accantonamento al fondo di crediti, di dubbia e difficile esigibilità accantonando a tal fine una quota dell'avanzo di amministrazione" per il quale vi è espresso rinvio al punto 3.3. e all'esempio n. 5 del medesimo principio contabile.

Sempre il punto 9.1 prevede poi che "[t]rascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione. In tale occasione, ai fini della contabilità economico patrimoniale, il responsabile finanziario valuta la necessità di adeguare il fondo svalutazione crediti accantonato in contabilità economico patrimoniale (che pertanto può

presentare un importo maggiore della quota accantonata nel risultato di amministrazione) e di riclassificare il credito nello stato patrimoniale”.

Da tale principio emerge con evidenza l'erroneità del modo di agire del Comune di Oulx che, in violazione di tali disposizioni, ha sistematicamente stralciato da subito i crediti di difficile esigibilità senza nemmeno costituire, in contabilità economico-patrimoniale, il FSC. Si rileva poi che i medesimi crediti, per i quali l'Ente afferma di aver comunque attivato le procedure di riscossione coattiva, riemergono nella contabilità finanziaria solo nell'esercizio di effettiva riscossione risultando come nuove entrate e non come riscossione di residui.

Tale approccio, per il quale l'Ente si aggrappa al principio di prudenza per sostenerne la legittimità, integra la violazione dei principi di veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità enucleanti nell'allegato 1 del D.Lgs. n. 118 del 2011 a cui il primo comma dell'art. 3 del medesimo decreto legislativo fa espresso rinvio.

Il sistematico stralcio dei residui attivi di difficile esigibilità, senza peraltro la costituzione del FSC, comportano un'illegittima mancata rappresentazione di tali residui nella contabilità finanziaria e nella contabilità economico-patrimoniale, di cui l'Ente ha confermato l'istituzione ai sensi dell'art. 232 del TUEL.

Nella sostanza, di tali crediti, nel rendiconto degli anni 2017 e 2018 del Comune di Oulx se ne perde traccia, per poi riemergere nella sola ipotesi in cui vi è l'effettivo incasso in esito all'attività di riscossione coattiva.

Tale rappresentazione costituisce una violazione dei menzionati principi contabili sotto molteplici profili.

Eliminare dalla contabilità finanziaria i residui attivi di recente generazione priva i dati contabili di bilancio della caratteristica di poter rappresentare le reali condizioni finanziarie in cui versa l'Ente in violazione del principio di veridicità.

Si riscontra, altresì, una violazione anche dei postulati di tale principio, ovvero delle necessità che la contabilità finanziaria sia attendibile, corretta e comprensibile.

L'approccio contabile seguito dall'Ente, da questo punto di vista, sottrae dai dati di bilancio una componente di rilievo quali sono da considerarsi i residui attivi, compromettendo l'attendibilità, la correttezza e la comprensibilità della contabilità non dando conto dell'esistenza di crediti che, seppur di difficile esazione, costituiscono una componente importante per valutare le condizioni finanziarie dell'Ente.

Da questo punto di vista, il principio di prudenza non può certo costituire un velo che cela l'esistenza di tali residui attivi sulla base dell'affermazione secondo cui detti residui ritroverebbero ingresso nella contabilità solo nel momento del loro effettivo introito.

Quest'ultimo aspetto, peraltro, costituisce una violazione del principio della competenza finanziaria potenziata nella misura in cui i residui attivi riappaiono in contabilità al momento della riscossione come nuove entrate attribuite all'esercizio di effettivo realizzo, quando in realtà appartengono alla competenza dell'esercizio in cui il credito è divenuto esigibile.

In tal modo l'Ente, con un improprio approccio semplificatorio, sembra nella sostanza eludere l'applicazione dei più importanti istituti della nuova contabilità armonizzata disciplinati dal D.Lgs. n. 118 del 2011 da individuarsi, fra gli altri, nel principio della competenza finanziaria potenziata e nel FCDE.

Sul punto non è certo sufficiente fornire rassicurazioni in ordine al fatto che, per i residui attivi stralciati, vengono attivate le procedure di riscossione coattiva. Non farlo comporterebbe evidentemente ogni conseguente responsabilità erariale.

Peraltro, non si può sottacere come l'impropria contabilizzazione dei residui attivi nei termini indicati dall'Ente può comportare anche un *vulnus* per la conduzione di un'efficace azione di controllo sull'andamento delle riscossioni dal momento che lo *stock* dei residui attivi di difficile esigibilità non compare né nella contabilità finanziaria, né nella contabilità economico-patrimoniale come FSC.

Al riguardo non si può che prendere atto della rassicurazione dell'Ente in ordine al monitoraggio svolto sulla riscossione dei residui attivi stralciati che, nei fatti, trova evidenza in documenti extracontabili, in violazione dei diversi precetti prima indicati.

In ordine all'applicazione del principio di prudenza, più volte richiamato dall'Ente quale fondamento delle proprie scelte contabili, si evidenzia che lo stesso non può certo legittimare una deroga ad altri principi contabili altrettanto importanti.

Una sana gestione finanziaria deve essere infatti improntata ad un'armonica applicazione dei diversi principi generali ed applicati, senza che l'uno possa prevaricare sull'altro.

Nel caso specifico, il richiamato principio di prudenza nella gestione dei residui attivi trova espressione, tra l'altro, nella formazione del FCDE, ovvero il fondo deputato proprio ad impedire che il rischio di inesigibilità di crediti possa comportare un improprio ampliamento della capacità di spesa, esponendo il bilancio a squilibri che possono assumere anche natura strutturale.

Ciò posto, allo stato, la Sezione non può che prendere atto dell'affermazione dell'Ente secondo cui il prospettato sistema di contabilizzazione non ha comportato l'esposizione del bilancio a forme di squilibrio in quanto, alla mancata valorizzazione del FCDE, è sempre stato affiancato lo stralcio dei residui attivi di difficile esigibilità.

Tale affermazione, allo stato testimoniata unicamente dalla consistenza del risultato di amministrazione conseguito negli anni 2017 (disponibile pari ad euro 993.468,51) e 2018 (disponibile pari ad euro 707.418,30), sarà oggetto di valutazione in occasione dell'esame del rendiconto dell'anno 2019, in ordine al quale l'Ente ha accennato, in sede istruttoria, alla circostanza di essersi adeguato ai richiamati principi contabili.

Allo stato, ad ogni modo, per le ragioni prima esposte, la Sezione, con riguardo ai rendiconti degli anni 2017 e 2018, accerta la mancata costituzione, in contabilità finanziaria, del FCDE e, in contabilità economico-patrimoniale, del FSC, oltre che un'illegittima contabilizzazione dei residui attivi, effettuata in violazione dei principi di veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità, oltre che del principio di competenza finanziaria potenziata e del punto 9.1. del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria per i diversi aspetti in precedenza indicati.

Al contempo, la Sezione sollecita l'Ente a modificare il sistema di contabilizzazione dei residui attivi adeguando la propria contabilità finanziaria ed economico-patrimoniale ai suddetti principi e a costituire il FCDE ed il FSC, provvedendo a riscrivere in contabilità finanziaria i residui attivi per i quali tuttora sussistono le condizioni della loro permanenza in tale contabilità.

In ordine alla tenuta della contabilità economico patrimoniale si ricorda, infatti, che secondo il punto 9.1 dell'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118 del 2011 sono definitivamente eliminati dalle scritture e dai documenti di bilancio, attraverso la delibera di riaccertamento dei residui, i crediti formalmente riconosciuti assolutamente inesigibili o insussistenti per l'avvenuta legale estinzione (prescrizione) o per indebitato o erroneo accertamento del credito.

In ultimo, si pone in rilievo il ruolo di controllo che deve svolgere l'Organo di revisione, tenuto ad effettuare una valutazione sulla congruità dei fondi da accantonare e vincolare nel risultato di amministrazione.

Nel caso specifico, come già accennato, tale Organo, nelle relazioni relative ai rendiconti di tali esercizi, non ha espresso alcuna valutazione sulla congruità del FCDE né ha svolto osservazioni in merito alla consistenza del FSC nonostante detti fondi fossero pari a zero. Sul punto la Sezione sollecita l'Organo di revisione ad effettuare un'accurata valutazione della congruità del FCDE che l'Ente deve accantonare applicando le disposizioni indicate al punto 3.3. dell'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118 del 2001, nonché alla costituzione del FCS avendo l'Ente optato per l'adozione della contabilità economico-patrimoniale.

*** **

Alla luce di tutto quanto sin qui esposto, questa Corte 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 successive procedure ordinarie di controllo che verranno continuamente svolte dalla Sezione sui principali documenti contabili dell'ente. Resta fermo l'obbligo di riesame delle suddette criticità da parte dell'Amministrazione, al fine di un compiuto ripristino della regolarità amministrativa e contabile (Corte Cost. n. 198/2012).

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Piemonte, nei termini e con le considerazioni esplicitate nella parte motiva:

ACCERTA

per i rendiconti degli anni 2017 e 2018:

- la mancata costituzione, in contabilità finanziaria, del fondo crediti di dubbia esigibilità e, in contabilità economico-patrimoniale, del fondo svalutazione crediti;
- l'irregolare contabilizzazione dei residui attivi, effettuata in violazione dei principi di veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità, oltre che del principio di competenza finanziaria potenziata e delle disposizioni contenute nel principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (punto 9.1),

DISPONE

che l'Ente provveda:

- alla regolarizzazione delle modalità di contabilizzazione dei residui attivi;
- a riscrivere in contabilità finanziaria i residui attivi per i quali tuttora sussistono le condizioni della loro permanenza in tale contabilità;
- a costituire il fondo crediti di dubbia esigibilità ed il fondo svalutazione crediti in applicazione delle richiamate disposizioni contenute nel principio di contabilità applicata concernente la contabilità finanziaria,

SI RISERVA

di verificare l'adozione di tali misure correttive in occasione dell'effettuazione delle prossime attività di controllo.

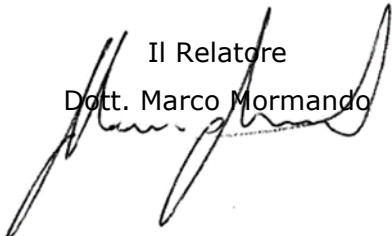
Sollecita l'Organo di revisione ad effettuare un'attenta valutazione della congruità dei fondi accantonati e vincolati nel risultato di amministrazione oltre che a svolgere un'attenta vigilanza sulla soluzione delle criticità evidenziate, segnalando a questa Sezione un loro eventuale peggioramento e/o ulteriori criticità.

Dispone, infine, che la presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale, al Sindaco ed all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Oulx (TO).


Ne dispone, altresì, la pubblicazione ai sensi dell'art. 31 D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella camera di consiglio del giorno 16 luglio 2020, svoltasi in videoconferenza con collegamento da remoto.

Il Relatore
Dott. Marco Mormando



Il Presidente
Dott.ssa Maria Teresa Polito



Depositato in Segreteria il **17/07/2020**

Il Funzionario Preposto

Nicola Mendozza

