



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Sonia Martelli	Presidente
dott. Giampiero Maria Gallo	Consigliere
dott. Rossana De Corato	Consigliere
dott. Giuseppe Vella	Referendario (relatore)
dott.ssa Rita Gasparo	Referendario
dott. Francesco Liguori	Referendario
dott.ssa Alessandra Molina	Referendario

nell'adunanza in camera di consiglio da remoto del 09 settembre 2021, ex art. 85 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito dalla legge 24 aprile 2020 n. 27, nonché dell'art. 6, comma 1, del decreto-legge 23 luglio 2021, n. 105, recante misure urgenti per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da COVID-19, ha pronunciato la seguente

DELIBERAZIONE

nei confronti del Comune di Tremosine sul Garda (BS)

rendiconti esercizi finanziari 2017- 2018 -2019

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

Vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, da ultimo modificata con deliberazione del Consiglio di presidenza n. 229 dell'11 giugno 2008;

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;

Esaminati i questionari sui rendiconti di gestione per gli esercizi finanziari 2017- 2018-2019, redatti dall'Organo di revisione del Comune di Tremosine sul Garda (BS), sulla base dei criteri indicati dalla Sezione delle autonomie;

Vista la richiesta istruttoria, prot. Cdc n. 10540 e n. 10542 del 03/03/2021;

Vista la risposta del Comune di Tremosine, a firma del Revisore unico, e i relativi allegati, prot. Cdc n. 13395 del 15/04/2021;

Visto il provvedimento del Presidente della Sezione con cui la questione è stata deferita nell'odierna camera di consiglio per adottare pronuncia ex art. 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266/2005;

Vista l'ordinanza n. 47/2020, con la quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna adunanza con modalità da remoto;

Dato atto che il collegamento è avvenuto a mezzo della piattaforma "Microsoft teams";

Udito il relatore, Referendario dott. Giuseppe Vella.

PREMESSO CHE

a seguito dell'esame dei questionari sui rendiconti di gestione per gli esercizi finanziari 2017 e 2018, è stata condotta attività istruttoria volta ad acquisire informazioni e chiarimenti in merito a diverse criticità riscontrate dall'Ufficio (a cui l'Ente ha risposto

con nota prot. Cdc n. 13395 del 15/04/2021). Per l'esercizio 2019, è stato, invece, verificato il permanere di alcune criticità già riscontrate per il biennio precedente, senza tuttavia procedere con un approfondimento istruttorio, ritenendo sufficienti le delucidazioni fornite dal Comune con nota prot. Cdc n. 13395 del 15/04/2021. Ciò posto, il Magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'Ente si è già instaurato in via cartolare e che le criticità emerse trovano riscontro documentale, ha chiesto al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul Comune di Tremosine sul Garda (BS) all'esame del Collegio.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. 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, i bilanci di previsione ed i rendiconti. 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. 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, significativamente 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 esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, 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 controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'Ente"*. 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 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 è, infatti, 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 al comma 1 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, siffatta funzione del controllo sui bilanci di questa Corte suggerisce di segnalare agli enti anche irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà, 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 e ad adottare 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.

2. Irregolarità della gestione finanziaria.

La Sezione illustra, nel prosieguo, le principali criticità riscontrate alla luce delle risposte fornite dall'Ente, riservando sulle stesse e sulle altre segnalate in sede istruttoria tutti gli eventuali ed ulteriori approfondimenti che risulteranno necessari in occasione delle verifiche sui rendiconti degli esercizi successivi. Tutti gli esercizi sopravvenienti nel tempo, difatti, sono collegati fra loro "in modo ordinato e concatenato" in quanto, come sottolineato in più occasioni dalla giurisprudenza contabile e da quella costituzionale, *"il principio di continuità degli esercizi finanziari*

pubblici, che è uno dei parametri teleologicamente collegati al principio dell'equilibrio pluriennale del bilancio di cui all'art. 81 Cost., esige che ogni rendiconto sia geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente, dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie" (in tal senso Corte cost., 5 marzo 2018, n. 49, il principio è richiamato da Corte dei conti, Sezione delle autonomie, in occasione dell'elaborazione delle linee guida sui rendiconti 2019 approvate con delibera n. 09/2020/INPR).

2.A. Tardiva approvazione rendiconto.

In sede istruttoria, il Magistrato ha invitato il Comune a fornire chiarimenti circa i motivi per cui i rendiconti 2017 e 2018 sono stati approvati in ritardo, secondo quanto riportato nel questionario (rispettivamente, delibera C.C. 30 del 31/05/2018 e n. 16 del 21/05/2019).

In merito, l'Ente ha precisato che il ritardo nell'approvazione dei rendiconti, rispetto ai termini di cui all'art. 227 del TUEL, è da attribuire a molteplici cause:

"...l'Ufficio Servizi finanziari del Comune di Tremosine ha in organico un solo dipendente dal 01.06.2018 e si avvale di supporto esterno da parte di personale di altro ente, con un rapporto di lavoro pari a dodici ore settimanali. Come ben noto negli ultimi anni sono molteplici gli adempimenti in capo all' Ufficio Servizi finanziari. Il continuo evolversi della normativa in materia di contabilità degli enti locali richiede un ingente impegno al fine di poter assolvere a tutti gli obblighi previsti e rispettare puntualmente tutte le scadenze".

Preme, tra l'altro, precisare che, anche in riferimento al rendiconto anno 2019, l'Ente ha provveduto ad approvare tardivamente il provvedimento, giusta delibera C.C. n. 19 del 15/07/2020.

La Sezione, preso atto di quanto comunicato, invita l'ente a rispettare il termine previsto dall'art. 227 del TUEL per l'approvazione del rendiconto, in considerazione della rilevanza che tale documento riveste nell'intero "ciclo di bilancio". Il rendiconto, infatti, oltre a costituire il documento attraverso il quale l'amministrazione dimostra i risultati della gestione trascorsa, costituisce un imprescindibile riferimento per gli eventuali interventi sulla gestione in corso d'esercizio e per la successiva programmazione finanziaria

2.B. Cassa vincolata.

In sede di analisi dei rendiconti anni 2017, 2018 e 2019, il Magistrato istruttore ha ritenuto di approfondire l'andamento della consistenza del fondo cassa vincolato che è risultata essere anche nel 2016 pari a zero, come emerge dal prospetto che segue nel quale si dà atto anche delle disponibilità complessive.

	2016	2017	2018	2019
Disponibilità	800.369,17	1.368.503,02	1.185.881,49	1.990.170,63
di cui cassa vincolata	0,00	0,00	0,00	0,00

In sede di riscontro istruttorio, fornito il 14.04.2021, l'Ente ha precisato che: *“Il fondo cassa vincolato risulta pari a zero in quanto l'alimentazione del fondo deriva principalmente da contributi a rendicontazione per il finanziamento di opere pubbliche, di conseguenza i fondi vengono anticipati dall'Ente. Ad oggi risulta una cassa vincolata pari ad € 26.400,00 derivante da donazioni per solidarietà alimentare da privati per emergenza Covid”*.

Si rileva, dunque, dalla risposta dell'amministrazione che in effetti al 31.12.2019 la cassa vincolata non era pari a zero, ma a ad euro 26.400,00.

È da sottolineare l'importanza in termini generali, ai fini dell'attenuazione del rischio di emersione di futuri squilibri di bilancio, della corretta apposizione di vincoli alle entrate riscosse, nonché della relativa osservanza nella successiva gestione (che, fisiologicamente, può investire vari esercizi finanziari). L'esigenza che le risorse vincolate giacenti in cassa non siano distolte dalla loro originaria destinazione (impressa dalla legge o dalla volontà di terzi finanziatori) traspare chiaramente nell'articolo 195 del TUEL che, nell'ammettere deroghe al vincolo di destinazione di queste risorse, pone, tuttavia, vari limiti, quantitativi e procedurali, nonché la necessità che i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate siano oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria. A questo fine, l'articolo 180, comma 3, del D.lgs. 267/2000 ha previsto, alla lettera d), che l'ordinativo di incasso riporti, fra le altre annotazioni, «gli

eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti».

Allo stesso modo, il successivo articolo 185, comma 2, ha imposto, alla lettera i), che anche i mandati di pagamento attestino *«il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione stabiliti per legge o relativi a trasferimenti o ai prestiti»*

Tutto ciò posto, il Collegio prende atto della situazione di cassa del Comune, in progressivo miglioramento, e dei pertinenti vincoli di legge apposti.

Nell'ottica dell'attualizzazione del dato contabile e finanziario, del pieno rispetto dei principi di continuità, equilibrio tendenziale e prospettiva dinamica del bilancio, così come richiamati dalla Sezione delle autonomie, nella deliberazione n. 12/SEZAUT/2019/INPR, la Sezione si riserva di verificarne il corretto adempimento in sede di analisi del rendiconto anno 2020.

2.C. Mancato rispetto del parametro di deficitarietà strutturale n. 13.1 (debiti riconosciuti e finanziati maggiori dell'1%) del DM. Interno 28.12.2018.

Dall'esame del questionario relativo all'esercizio 2018, redatto ai sensi dell'art. 1, comma 166, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, dall'Organo di revisione dei conti, è emerso il mancato rispetto del parametro di deficitarietà strutturale n. 13.1 (debiti riconosciuti e finanziati maggiori dell'1%) del DM. Interno 28.12.2018.

Alla luce dell'anzidetta criticità, il Magistrato ha avviato apposita istruttoria chiedendo all'Ente di *“di quantificare il parametro in questione, specificando altresì se, anche nell'esercizio successivo, l'Ente è risultato deficitario e le azioni intraprese dallo stesso per il superamento della criticità de qua.”*

Il Comune, in sede di riscontro istruttorio, ha precisato che *“Il parametro 13.1 risultava pari al 3,10% e nell'esercizio successivo è stato rispettato. Il superamento del parametro sopra menzionato deriva dal riconoscimento di lavori di somma urgenza dovuti sul territorio”*.

In merito, la Sezione prende atto di quanto evidenziato dall'Ente, con riserva di verifica dei successivi rendiconti.

2.D. Attendibilità delle entrate finali

In sede istruttoria si è invitato l'Ente a fornire delucidazioni in merito al grado di attendibilità delle previsioni delle entrate finali (cfr. tabella 1 a pag. 29 del questionario

consuntivo 2017 e 2018), stanti per il Titolo IV previsioni e accertamenti rispettivamente pari, nel 2017, ad euro 4.079.630,35 e ad euro 2.721.870,09 (con una percentuale di incassi su accertamenti in c/competenza del 19,90%) e, nel 2018, ad euro 2.318.021,00 e a euro 981.689,91 (con una percentuale di incassi su accertamenti in c/competenza del 34,30%).

In merito, il Comune precisa che: *“...gli importi del Titolo IV sono prevalentemente influenzati dalla gestione del Fondo Comuni Confinanti sia per l’esercizio 2017 che 2018.*

L’assegnazione delle varie annualità non avviene con regolarità e pertanto è difficile prevedere in sede di stesura del bilancio di previsione e successive variazioni la quantificazione dello stesso. L’Ente ha ritenuto opportuno mantenere i sopramenzionati importi al fine di poter iniziare l’iter di realizzazione del progetto non appena ricevuto il decreto di assegnazione dei fondi. Gli importi non accertati nell’anno 2017 sono stati riproposti nel 2018”.

Dalla disamina, inoltre, del questionario consuntivo 2019 (cfr. tabella 1 a pag. 26 del questionario), sono emerse, per il medesimo Titolo IV, previsioni per euro 2.223.243,31 e accertamenti pari a euro 972.558,67 (con una percentuale di accertamenti su previsioni di competenza del 43,75%).

Preme al riguardo precisare, come il principio dell’attendibilità, strettamente connesso con il principio della veridicità, presuppone che nelle previsioni e, in generale, in tutte le valutazioni sottostanti alle poste di bilancio, si faccia riferimento a valori attendibili e ad analisi e a stime ragionevoli, determinate in conformità alla legislazione vigente e basate su aspettative attendibili di acquisizione e di utilizzo delle risorse. Le informazioni contabili riportate sono considerate attendibili se sono scevre da errori e distorsioni rilevanti e se gli utilizzatori possono fare affidamento su di esse. L’applicabilità di tale principio è estesa anche ai documenti descrittivi ed accompagnatori del bilancio, oltre che al rendiconto e ai relativi documenti allegati.

Come precisa, infatti, per quanto di interesse, il punto 5) dell’Allegato n. 1 al D.lgs. 118/2011, *“Il principio della «veridicità» fa esplicito riferimento al principio del true and fair view che ricerca nei dati contabili di bilancio la rappresentazione delle reali condizioni delle operazioni di gestione di natura economica, patrimoniale e finanziaria di esercizio.*

Il principio della veridicità non si applica solo ai documenti di rendicontazione e alla gestione, ma anche ai documenti di previsione nei quali è da intendersi come rigorosa valutazione dei flussi finanziari (e nel caso anche economici) generati dalle operazioni che si svolgeranno nel futuro periodo di riferimento. Si devono quindi evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste che invece devono essere valutate secondo una rigorosa analisi di controllo.

Una corretta interpretazione del principio della veridicità richiede anche l'enunciazione degli altri postulati di bilancio (attendibilità, correttezza e comprensibilità). Il principio di veridicità è quindi da considerarsi un obiettivo a cui tendono i postulati e i principi contabili generali.

Le previsioni e in generale tutte le valutazioni a contenuto economico - finanziario e patrimoniale, devono essere, inoltre, sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico o, in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse al fine di rendere attendibili i documenti predisposti (principio dell'attendibilità). Tale principio non è applicabile solo ai documenti contabili di programmazione e previsione, ma anche al rendiconto e al bilancio d'esercizio, per la redazione dei quali occorre un processo di valutazione. Il principio in argomento di estende ai documenti descrittivi ed accompagnatori.

Un'informazione contabile è attendibile se è scevra da errori e distorsioni rilevanti e se gli utilizzatori possono fare affidamento su di essa”.

Alla luce di tali considerazioni, la Sezione invita il Comune di Tremosine, nei futuri documenti di programmazione, ad attenersi pedissequamente, tra l'altro, a quanto previsto dai predetti principi di veridicità e attendibilità, finalizzati ad assicurare e garantire, come più volte evidenziato dalla Corte Costituzionale, gli equilibri di bilancio e la correlata legalità finanziaria.

2.E. Contrasto evasione tributaria.

In merito all'efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria nelle fasi di accertamento e di riscossione, tenuto conto dei dati riportati nel questionario consuntivo 2018, il Magistrato istruttore ha avviato apposita istruttoria finalizzata ad approfondire le azioni *medio tempore* intraprese dal Comune per il miglioramento dell'attività di riscossione, in considerazione del fatto che, nel 2018, a fronte di accertamenti per recupero evasione IMU/TASI pari a euro 80.000,00, risultano

riscossioni solo per euro 49.124,27 e, a fronte di accertamenti per recupero evasione TARSU/TIA/TARES/TARI pari a euro 7.818,00, risultano riscossioni per euro 0,00 (cfr. tabella 2.1, pag. 30 del questionario consuntivo 2018) .

In sede di riscontro istruttorio, l'Amministrazione comunale così si è espressa: *“In riferimento all'attività di accertamento e riscossione delle operazioni di contrasto all'evasione si precisa che per quanto riguarda il recupero IMU ci si avvale del supporto di una ditta esterna mentre per la Tari gli avvisi di accertamento vengono emessi dall'ufficio.*

L'andamento delle riscossioni dipende principalmente dal periodo in cui vengono emessi gli avvisi, generalmente entro fine anno e la scadenza ricade nell'anno successivo. Ad oggi la riscossione dei residui procede, pur incontrando difficoltà, soprattutto per quanto riguarda i contribuenti stranieri “.

Le difficoltà dell'Ente, in tema di contrasto all'evasione, emergono anche nell'esercizio 2019, atteso che, a fronte di accertamenti per recupero evasione IMU/TASI pari a euro 148.260,52, risultano riscossioni solo per euro 62.636,52 e, a fronte di accertamenti per recupero evasione TARSU/TIA/TARES/TARI pari a euro 18.637,00, risultano riscossioni per euro 4.963,00 (cfr. tabella 2.1, pag. 27 del questionario consuntivo 2019). Si rammenta al riguardo che la Corte costituzionale ha evidenziato come una riscossione ordinata e tempestivamente controllabile delle entrate sia elemento indefettibile di una corretta elaborazione e gestione del bilancio, inteso come «bene pubblico» funzionale «alla valorizzazione della democrazia rappresentativa» (sentenza n. 184/2016; nello stesso senso, sentenze n. 247 e n. 80 del 2017; da ultimo, sentenza n. 51/2019).

Lo stesso Giudice delle leggi ha recentemente rilevato come una bassa capacità di riscossione è un *“problema prevalentemente organizzativo”* (Corte costituzionale n. 4/2020), per cui appare evidente che l'Ente non possa trincerarsi dietro la riluttanza dei contribuenti a dare corso ai pagamenti (soprattutto quando mancano addirittura gli accertamenti), ma debba adottare misure organizzative innovative, in grado di migliorare il livello della riscossione, considerato che l'equilibrio del bilancio è fondato su un accettabile livello delle entrate, in grado di sostenere le spese, allo stato insufficiente.

Preme, tra l'altro, precisare che la rigidità e la difficoltà degli incassi produce effetti anche ai fini del rispetto della tempestività dei pagamenti *ex lege* prevista.

Il Collegio prende atto che l'Ente si sta attivando in tal senso, ma le difficoltà riscontrate ed evidenziate impongono l'esigenza che il Comune intraprenda, tempestivamente, tutte le azioni necessarie al fine di perseguire una più efficiente attività di contrasto all'evasione tributaria, costituendo, ove lo riterrà opportuno, anche un'apposita unità organizzativa all'uopo preposta.

2.F. Gestione residui attivi.

Con apposita nota istruttoria, il Comune è stato invitato a *“ Fornire chiarimenti circa la scarsa efficienza dell'attività di riscossione in conto residui relativamente alle entrate da TARSU-TIA-TARI-TARES (cfr. tabella 2.2, pag. 31 del questionario consuntivo 2018), descrivendo altresì le azioni intraprese dal Comune per il superamento della criticità, con un aggiornamento ad oggi”, nonché a “Fornire delucidazioni, con un aggiornamento ad oggi, sulla gestione dei residui attivi che si mantengono elevati, nonostante la lieve riduzione degli stessi nel corso dell'ultimo biennio (da euro 4.612.404,81 al 31/12/2017 ad euro 4.078.763,36 al 31/12/2018)”*.

In sede di riscontro istruttorio, l'Ente ha precisato che *“Il grado di riscossione della TARI in conto residui è basso in quanto molti contribuenti sono proprietari di seconde case, non residenti e in gran parte stranieri, di conseguenza difficilmente reperibili. Le comunicazioni di invito a provvedere al saldo dei debiti non hanno dato riscontri positivi. Considerato che il Comune non dispone al proprio interno di personale dotato di professionalità al fine di sostenere le proprie ragioni, l'Amministrazione sta valutando di incaricare un professionista per il recupero coattivo dei crediti sia in Italia che all'estero, per tutelare gli interessi dell'ente. Ad oggi la situazione è leggermente migliorata anche se il problema persiste per i motivi sopra indicati.”*.

In merito, invece, all'elevato livello di residui attivi, l'Ente sottolinea che: *“L'importo elevato dei residui attivi deriva principalmente dalla gestione in conto capitale. Attualmente la situazione è migliorata rispetto ai primi anni di entrata in vigore della contabilità armonizzata. Risulta molto difficile la gestione, in particolare la conciliazione dei dati contabili dell'Ente e quelli dell'Ente erogatore del finanziamento”*.

Una scarsa attività di riscossione in conto residui è stata, tra l'altro, riscontrata anche per l'anno 2019, relativamente alle entrate da TARSU/TIA/TARES/TARI e da sanzioni per violazioni del codice della strada (cfr. tabella 2.2, pag. 28 del questionario consuntivo 2019).

La Sezione, nel prendere atto di quanto rappresentato dal Comune, rammenta che, come sostenuto dalla Sezione delle autonomie n. 9/SEZAUT/2016/INPR, “...per effetto della gestione ordinaria dei residui, che comporta ogni anno la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione di vecchi crediti, lo stock di residui attivi dovrebbe tendere ad una naturale stabilizzazione, mentre i residui passivi devono tendere verso una progressiva riduzione”.

Si richiama, dunque, l'attenzione dell'Ente sull'esigenza di monitorare l'andamento delle riscossioni in contro residui, con particolare riferimento a quelli derivanti da entrate extra tributarie e, fra queste, quelle relative alle sanzioni per violazioni del codice della strada, verificando costantemente il permanere delle condizioni di esigibilità, alla luce dei potenziali riflessi di un loro improprio mantenimento, a garanzia degli equilibri di bilancio e nel rispetto dell'applicazione dei nuovi principi contabili, così come postulati dall'armonizzazione contabile.

Si invita, altresì, a proseguire le azioni intraprese per migliorare l'efficienza delle attività di riscossione delle entrate, procedendo, tempestivamente, all'emissione dei ruoli coattivi, nonché ponendo in essere tutte le procedure ritenute opportune al fine di garantirne il recupero coattivo, sia in Italia che all'Estero, ed evitare la prescrizione del diritto di credito, rammentando che l'andamento delle riscossioni in c/residui è un elemento rilevante da monitorare, atteso che allo stesso è strettamente collegata la quantificazione del FCDE, a consuntivo.

2.G. Rapporti con organismi partecipati.

Il Magistrato istruttore, riscontrate alcune criticità, ha avviato apposita istruttoria, chiedendo delucidazioni in merito alle difficoltà che l'Amministrazione riferisce di incontrare nei rapporti finanziari, economici e patrimoniali intrattenuti con le sue società partecipate attraverso il sistema informativo (cfr. quesito n. 12, pag. 19 del questionario consuntivo 2017 e 2018).

Situazione, tra l'altro, riscontrata anche nel 2019 (cfr. quesito n. 9, pag. 16 del questionario consuntivo 2019).

In sede di risposta istruttoria, il Comune ha precisato che l'Ente non si è dotato di un sistema gestionale stante gli irrilevanti importi delle partecipazioni dirette detenute.

Preme alla Sezione, in merito, precisare che, attraverso tale forma di controllo, la stessa Amministrazione imposta un proprio monitoraggio periodico sull'andamento delle gestioni degli organismi assoggettati a controllo, con l'indicazione degli adeguati correttivi da introdurre nei casi di scostamento dagli obiettivi assegnati *“anche con riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'Ente”* (art. 147-*quater*, comma 3).

Strategica in tale direzione è l'adozione, da parte dell'Ente, di un idoneo sistema informativo, in relazione, ovviamente, ai servizi e alle attività affidate alla società partecipate, che deve riguardare: *“1) i rapporti finanziari reciproci tra Ente e società; 2) la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società; 3) i contratti di servizio; 4) la qualità dei servizi; 5) il rispetto dei vincoli di finanza pubblica”*.

La Sezione prende atto di quanto analiticamente riferito dal Comune in sede istruttoria, in merito alla mancata attivazione di un adeguato sistema informativo ma, nonostante quanto rappresentato, non può non rilevare l'esigenza che l'Ente adotti, a prescindere dalla quota di partecipazione, un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare le informazioni di cui sopra.

2.H. Fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE).

Con riferimento al FCDE, la quota accantonata nell'avanzo di amministrazione al 31/12/2017 è stata pari a euro 222.623,82 e al 31/12/2018 di euro 272.990,42. In merito alla composizione del FCDE, il Magistrato istruttore, con nota istruttoria prot. Cdc n. 10540 e n. 10542 del 03/03/2021, ha chiesto al Comune di confermare, per ciascuna annualità, il metodo di calcolo adottato (semplificato od ordinario) e la congruità dell'accantonamento, trasmettendo, altresì, l'attestazione di congruità, da parte dell'Organo di revisione, dell'accantonamento effettuato a titolo di *“Fondo crediti di dubbia esigibilità”* nel risultato di amministrazione 2017 e 2018.

Il Comune ha inviato, nella risposta istruttoria prot. Cdc n. 13395 del 15/04/2021, i prospetti di calcolo del FCDE accantonato nell'esercizio 2017 e 2018, allegando attestazione di congruità sottoscritta dal revisore unico.

Nell'esercizio 2019, invece, l'accantonamento a FCDE del Comune di Tremosine iscritto a rendiconto, ammonta a complessivi euro 349.838,6, a fronte di residui attivi totali di euro 2.911.793,62, di cui euro 683.652,56 di Titolo I, euro 4.935,00 di Titolo II ed euro 220.928,59 di Titolo III (la percentuale del FCDE accantonato al 31/12/2019 sul totale dei residui attivi di Titolo I, II e III si attesta al 38,46%).

In merito a tale punto, condivisibili appaiono le considerazioni svolte dalla Sezione Controllo Piemonte nella deliberazione n. 102/2020 nella quale – dopo aver richiamato l'esempio n. 5 previsto nell'ambito del principio contabile 4/2 allegato al D.lgs. n. 118/2011 – si sottolinea come le scelte dell'Ente in ordine alle categorie di entrate stanziata che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione debbano, comunque, essere *“conformi ai postulati generali previsti dal D.lgs. n. 118/2011, tra i quali i postulati della prudenza e della veridicità”*.

Infatti, sebbene il principio contabile applicato non predetermini le «entrate di dubbia e difficile esazione», la determinazione degli accertamenti di entrata (e, di conseguenza, dei residui attivi) di dubbia e difficile esazione non può considerarsi libera, necessitando di congrua motivazione in ragione del tasso di riscossione registrato dalle singole tipologie di entrata in esercizi precedenti o di eventuali ulteriori elementi di fatto o di diritto noti all'ente.

Al riguardo si rammenta che, secondo quanto previsto dall'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011 – principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria – par. 3.3 ed esempio n. 5, in occasione della predisposizione del bilancio di previsione è necessario calcolare, per ciascuna categoria di entrata stanziata che possa dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione, la media tra incassi in c/competenza e accertamenti degli ultimi cinque esercizi. La media potrà essere calcolata secondo le seguenti modalità:

- a. media semplice (sia la media fra totale incassato e totale accertato, sia la media dei rapporti annui);
- b. rapporto tra la sommatoria degli incassi di ciascun anno ponderati con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio - rispetto alla sommatoria degli accertamenti di ciascun anno ponderati con i medesimi pesi indicati per gli incassi;
- c. media ponderata del rapporto tra incassi e accertamenti registrato in ciascun anno del quinquennio con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio.

Il FCDE di previsione è determinato, poi, applicando all'importo complessivo degli stanziamenti di ciascuna delle entrate, che possa dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione, una percentuale pari al complemento a 100 delle medie di cui sopra. In occasione della redazione del rendiconto, invece, occorre fare riferimento "all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti". In definitiva, la quantificazione della quota di risultato di amministrazione accantonata a FCDE è determinata applicando all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti, il complemento a 100 della media del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi.

Ne deriva, dunque, che il riferimento agli accertamenti e agli incassi di competenza è corretto solo per il calcolo del FCDE in sede di bilancio di previsione e non per il calcolo del FCDE in sede di rendiconto; esclusivamente in sede di bilancio di previsione, peraltro, sarà possibile effettuare l'abbattimento del FCDE (tale abbattimento, secondo i principi contabili, "nel 2017 è pari almeno al 70 per cento, nel 2018 è pari almeno al 75 per cento, nel 2019 è pari almeno all'85 per cento, nel 2020 è pari almeno al 95 per cento e dal 2021 l'accantonamento al fondo è effettuato per l'intero importo").

Il metodo di calcolo ordinario, in definitiva, prevede che, a consuntivo, il FCDE sia quantificato in stretta correlazione con l'andamento delle riscossioni in c/residui degli ultimi 5 esercizi.

Preme, tra altro, precisare, che la Sezione delle autonomie della Corte dei conti, con la deliberazione n. 32/2015/INPR, ha affermato che uno degli elementi di maggiore rilevanza nella determinazione del risultato di amministrazione è quello della corretta determinazione del 'Fondo crediti di dubbia esigibilità', che deve intendersi come un fondo rischi finalizzato a tutelare l'ente impedendo l'utilizzo di entrate di dubbia esigibilità a finanziamento di spese esigibili. *"L'adeguata quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità - in conformità al principio applicato della contabilità finanziaria (punto 3.3, es. n. 5) - determina la veridicità del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 e preserva l'ente da disavanzi occulti e da potenziali squilibri di competenza e di cassa, allorché sia utilizzato l'avanzo di amministrazione libero, in realtà non disponibile"*.

Il Collegio invita, dunque, l'Ente ad attenersi scrupolosamente alle linee guida sopra indicate e a procedere con un'attenta verifica, già in sede di approvazione del rendiconto anno 2021, della metodologia utilizzata e dell'importo accantonato a titolo di FCDE, garantendo, altresì, l'adozione, sin dalla gestione finanziaria in corso, di ogni misura utile a evitare che spese esigibili siano finanziate da entrate di dubbia esigibilità.

P.Q.M.

la Corte dei conti Sezione regionale di controllo per la Lombardia, con riserva di ogni ulteriore verifica nei successivi rendiconti

ACCERTA

le seguenti criticità: mancato rispetto dei termini previsti dall'art. 227 del TUEL; errata gestione della cassa vincolata; non attendibilità delle entrate finali; basso contrasto all'evasione; non adeguata riscossione residui attivi; mancanza di un sistema informativo con gli enti partecipati;

RICHIEDE ALL'ENTE

- di rispettare i termini previsti dall'art. 227 del TUEL, in considerazione della rilevanza che l'approvazione del rendiconto riveste nell'intero "ciclo di bilancio" dell'ente locale;
- di impiantare un attento monitoraggio della situazione di cassa e adottare le misure idonee a tutelare gli equilibri di bilancio, stante l'importanza in termini generali, ai fini dell'attenuazione del rischio di emersione di futuri squilibri di bilancio, della corretta apposizione di vincoli alle entrate riscosse;
- di attenersi pedissequamente, nei futuri documenti di programmazione, a quanto previsto dai principi di veridicità e attendibilità, finalizzati ad assicurare e garantire, come più volte evidenziato dalla Corte Costituzionale, gli equilibri di bilancio e la correlata legalità finanziaria;
- di intraprendere, tempestivamente, tutte le azioni necessarie al fine di perseguire una più efficiente attività di contrasto all'evasione tributaria, sia nei confronti dei contribuenti italiani che di quelli stranieri, costituendo, ove lo riterrà opportuno, anche un'apposita unità organizzativa all'uopo preposta;
- di proseguire le azioni intraprese per migliorare l'efficienza delle attività di riscossione delle entrate, procedendo, tempestivamente all'emissione dei ruoli coattivi, **al fine di evitare la prescrizione del diritto di credito**, nonché ponendo in essere tutte le procedure ritenute opportune al fine di garantirne il recupero coattivo sia in Italia che all'Estero, rammentando che l'andamento delle riscossioni in c/residui è un elemento rilevante da monitorare, atteso che allo stesso è strettamente collegata la quantificazione del FCDE, a consuntivo.
- di vigilare scrupolosamente sulla riscossione dei crediti e valutare attentamente l'esigibilità dei residui attivi presenti nel conto del bilancio, alla luce dei potenziali riflessi di un loro improprio mantenimento, a garanzia degli equilibri di bilancio e nel rispetto dell'applicazione dei nuovi principi contabili, così come postulati dall'armonizzazione contabile;
- di dotarsi di un idoneo sistema informativo, in relazione ai servizi e alle attività affidate alla società partecipate, che deve riguardare: 1) *i rapporti finanziari reciproci tra*

ente e società; 2) la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società; 3) i contratti di servizio; 4) la qualità dei servizi; 5) il rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

INVITA

l'Organo di revisione a vigilare, ai sensi dell'articolo 147-*quinquies* del TUEL, sugli equilibri finanziari dell'Ente, con particolare riferimento alla scarsa lotta all'evasione e alla bassa percentuale di riscossione dei crediti di natura tributaria e di quelli derivanti da sanzioni per violazioni del codice della strada, al fine, **tra altro, di evitare la prescrizione del diritto di credito;**

DISPONE

- la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo sistema Con.Te, 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;
- che la deliberazione di presa d'atto del Consiglio comunale sia assunta entro trenta giorni dal ricevimento della presente pronuncia e trasmessa a questa Sezione regionale di controllo entro i successivi trenta giorni;
- la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo sistema Con.Te, all'Organo di revisione del Comune di Tremosine;
- che la medesima pronuncia sia pubblicata sul sito istituzionale dell'Amministrazione, (sezione "Amministrazione Trasparente") ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.

Così deciso nella camera di consiglio da remoto del 09 settembre 2021.

Il Magistrato Estensore
dott. Giuseppe Vella

Il Presidente
dott.ssa Sonia Martelli

Depositata in Segreteria il
13 settembre 2021
Il funzionario preposto
(Susanna De Bernardis)