



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 59/2024/SRCPIE/PRSE

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

Dott.	Antonio ATTANASIO	Presidente
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Primo Referendario
Dott.	Diego Maria POGGI	Primo Referendario
Dott.	Massimo BELLIN	Referendario
Dott.	Paolo MARTA	Referendario
Dott.ssa	Maria DI VITA	Referendario
Dott.	Massimiliano CARNIA	Referendario
Dott.	Andrea CARAPELLUCCI	Referendario relatore
Dott.ssa	Elisa MORO	Referendario

Nella Camera di consiglio del 7 febbraio 2024

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 Deliberazione n. 14/2000 delle Sezioni riunite della Corte dei conti, adottata nell'adunanza del 16 giugno 2000, e ss.mm., concernente il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti;

Vista la Deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 10/SEZAUT/2022/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 della relazione sul rendiconto della gestione 2021 e i relativi questionari;

Vista la Deliberazione n. 23/2023/SRCPIE/INPR, con le quali è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2023.

Vista la relazione-questionario sul rendiconto dell'esercizio 2021, redatta dall'Organo di revisione del **Comune di San Giorgio Canavese (TO)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;

Viste le richieste istruttorie formulate dal Magistrato istruttore con riferimento al suddetto rendiconto e le risposte trasmesse dall'Amministrazione;

Vista l'ordinanza n. 7 del 25.01.2024, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

Udito il relatore, Referendario dott. Andrea CARAPELLUCCI;

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"*, 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. 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 poi 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. 267/2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del D.L. n. 174/2012, 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.

Tali 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; prerogative che 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 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.

Pertanto, 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*, comma 3, del TUEL (d.lgs. n. 267/2000), appare comunque opportuno segnalare agli Enti eventuali irregolarità contabili, specie se accompagnate 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 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

Il Comune di San Giorgio Canavese, ente compreso nel territorio della Città Metropolitana di Torino e con una popolazione di 2.582 residenti al 31.12.2019, ha approvato il rendiconto dell'esercizio 2021 con delibera consiliare n. 7 del 14.04.2022. La relazione-questionario, predisposta dall'Organo di revisione, è pervenuta alla Sezione in data 13/10/2022.

L'analisi istruttoria ha evidenziato questioni meritevoli di approfondimento, relative alla capacità di riscossione e alla quota accantonata del risultato di amministrazione, con particolare riferimento al Fondo contenzioso e al Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Una prima richiesta istruttoria, del 13.10.2023, è stata riscontrata dall'Ente con nota del 27.10.2023. Sono seguite due richieste istruttorie integrative, in data 31.10.2023 (riscontrata il 15.11.2023) e in data 21.11.2023 (riscontrata il 5.12.2023).

All'esito dell'istruttoria, la Sezione è chiamata a pronunciarsi sulle seguenti questioni.

1. Oggetto del controllo e questioni emerse nel corso dell'istruttoria

In via preliminare, il Collegio ritiene opportuno chiarire quanto segue circa l'oggetto e i limiti della propria cognizione nell'ambito del presente procedimento di controllo, avente ad oggetto il rendiconto 2021, esaminato per il tramite della relazione-questionario dell'Organo di revisione, ai sensi degli artt. 148-bis TUEL e 1, comma 166, della L. 23 dicembre 2005, n. 266.

La presente deliberazione è adottata all'inizio del 2024, in un momento nel quale l'ultimo rendiconto finanziario approvato dall'Ente è quello relativo all'esercizio 2022, è terminata la gestione del bilancio di previsione 2023 ed è pendente il termine per l'approvazione del bilancio 2024-2026, differito al 15 marzo 2024 dal D.M. 22 dicembre 2023.

Nel corso dell'istruttoria, l'esame di tutte le questioni oggetto della presente deliberazione è stato quindi svolto sia alla luce dei dati contabili del rendiconto 2021 sia dei dati più recenti disponibili nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche o comunicati dallo stesso Ente (riferiti al rendiconto 2022 e, in parte, all'esercizio 2023).

Una delle questioni emerse nel corso dell'istruttoria, relativa all'adeguatezza del Fondo contenzioso alla luce di una richiesta risarcitoria avanzata nei confronti dell'Ente nel 2022, esula totalmente dal rendiconto 2021, incidendo solo sul successivo (e ultimo approvato) rendiconto 2022, oltre che sui bilanci di previsione 2023-2025 e successivi.

Ciò nonostante, sussiste la competenza della Sezione a deliberare in materia.

La giurisprudenza contabile è infatti univoca nel ritenere che il sindacato di legittimità-regolarità sui bilanci sia funzionale a tutelare gli equilibri di bilancio e che, di conseguenza, esso debba assumere una prospettiva dinamica, con possibilità di estendersi agli esercizi successivi a quelli oggetto di controllo, nel caso in cui emergano, nel corso dell'istruttoria, fatti dai quali potrebbe derivare un rischio per il mantenimento dei citati equilibri (così, espressamente, Sez. regionale contr. Veneto, n. 381/2017/PRSE).

Depone in questo senso, del resto, la stessa formulazione letterale dell'art. 148-bis TUEL, a mente del quale 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* (enfasi aggiunta).

Ciò chiarito, è possibile proseguire nell'esame del merito delle questioni deferite al Collegio.

1. Capacità di riscossione delle entrate proprie – permanenza di residui vetusti nel conto del bilancio

1.1 L'analisi del rendiconto 2021 e dei dati contabili disponibili nella Banca dati delle Amministrazioni pubbliche ha evidenziato una ridotta capacità di riscossione in conto residui delle entrate proprie, con particolare riferimento alle entrate del Titolo 1, nell'intero triennio 2019-2021:

Riscossioni Tit. 1 in c. residui %	2019	2020	2021
Riscossioni residui Tit. I (a)	92.428,30	40.396,94	136.461,57
Residui iniziali Tit. I (b)	671.346,71	572.312,02	524.369,78
% Riscossione c. residui (a/b)	13,77%	7,06%	26,02%
Riscossioni Tit. 3 in c. residui %	2019	2020	2021
Riscossioni residui Tit. III (a)	118.665,34	57.762,78	78.240,10
Residui iniziali Tit. III (b)	184.454,56	116.831,85	114.540,39
% Riscossione c. residui (a/b)	64,33%	49,44%	68,31%

Fonte: dati BDAP

Con riferimento al Titolo 1, la capacità di riscossione si conferma ridotta anche nei dati di consuntivo 2022:

Riscossioni Tit. 1 c. residui %	2022
Riscossioni residui Tit. I (a)	120.925,93
Residui iniziali Tit. I (b)	556.472,34
% Riscossione c. residui (a/b)	22,00%

Fonte: dati BDAP

Dall'analisi del parere dell'Organo di revisione, emergeva inoltre la presenza di residui attivi vetusti, anteriori al 2017, per euro 94.268,61 (Titolo 1) ed Euro 47.397,26 (Titolo 3).

1.2 In sede istruttoria, l'Ente è stato invitato a fornire chiarimenti circa la riscontrata difficoltà nella riscossione delle entrate proprie, con particolare riferimento a quelle del Titolo 1, indicando altresì le eventuali misure già adottate per migliorarla.

In proposito, con nota del 27.10.2023, l'Amministrazione ha comunicato che i residui relativi al Titolo 1 sono costituiti principalmente da crediti tributari per la Tari, la cui riscossione è affidata all'Agenzia Entrate Riscossioni.

Ha inoltre chiarito di aver già provveduto a sollecitare l'agente della riscossione e di aver emesso gli avvisi di accertamento relativi alle poste diverse dalla Tari, allegando un prospetto dal quale emerge la riduzione dell'anzianità dei residui attivi nel corso dell'esercizio successivo (2022).

Emergeva tuttavia la necessità di chiedere ulteriori chiarimenti (nota integrativa del 31.10.2023), con riferimento ai residui vetusti del Titolo 1, che risultavano elevati anche secondo i dati di rendiconto 2022. L'Ente veniva quindi invitato a fornire informazioni specifiche su tali poste (Euro 134.252,17 nel rendiconto 2021, Euro 122.110,77, nel rendiconto 2022) e sulle ragioni che avevano condotto al loro mantenimento nel conto del bilancio, alla luce dei principi contabili applicati (par. 3.3 ed esempio n. 5, All. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011).

Con nota del 15.11.2023, l'Amministrazione ribadiva che i residui in questione erano relativi prevalentemente ai crediti Tari e forniva, in proposito, un prospetto che illustra l'andamento della riscossione di tali crediti negli esercizi 2021 e 2022:

Rendiconto 2021 (Dettaglio residui attivi del cap. 1025/99 codice 1.0101 "Tassa smaltimenti rifiuti TARI")				
<i>Annualità</i>	<i>Importo al 01/01</i>	<i>Riscossioni</i>	<i>Residuo al 31/12</i>	<i>Note</i>
2015	49.083,00	10.230,23	38.852,77	Ruolo inviato all'Agenzia Entrate Riscossione in data 13/11/2021 e validato dall'Ente di Riscossione in data 29/12/2021
2016	45.185,61	3.760,28	41.425,33	Riscossione extra giudiziale
2017	54.706,63	732,56	53.974,07	Riscossione extra giudiziale
	148.975,24	14.723,07	134.252,17	

Rendiconto 2022 (Dettaglio residui attivi del cap. 1025/99 codice 1.0101 "Tassa smaltimenti rifiuti TARI")				
<i>Annualità</i>	<i>Importo al 01/01</i>	<i>Riscossioni</i>	<i>Residuo al 31/12</i>	<i>Note</i>
2015	38.852,77	7.473,47	31.379,30	Ruolo inviato all'Agenzia Entrate Riscossione in data 13/11/2021 e validato dall'Ente di Riscossione in data 29/12/2021
2016	41.425,33	2.110,33	39.315,00	Riscossione extra giudiziale
2017	53.974,07	2.557,60	51.416,47	Riscossione extra giudiziale
	134.252,17	12.141,40	122.110,77	

Fonte: Comune di San Giorgio Canavese (TO)

Nella stessa nota, chiariva che l'emergenza Covid aveva influito in modo rilevante sull'attività dell'Agenzia delle Entrate – Riscossioni e che criticità simili si erano registrate anche nelle attività del Comune.

Quanto alle ragioni del mantenimento dei residui al conto del bilancio, l'Amministrazione affermava che, anche alla luce delle anomalie che il periodo pandemico aveva determinato nell'attività di riscossione, appare difficoltoso pronunciarsi sull'eventuale inesigibilità dei crediti in questione.

Affermava tuttavia l'intenzione di procedere allo stralcio, in sede di approvazione del rendiconto 2023, dei residui attivi per i quali l'iscrizione a ruolo era avvenuta da oltre due anni.

L'Ente dichiarava inoltre che era in corso una valutazione sull'affidamento della riscossione di taluni tributi a società private.

1.3 In proposito, la Sezione rileva quanto segue.

Le percentuali di riscossione delle entrate proprie ed in particolare di quelle del Titolo 1 evidenziano una situazione di difficoltà, probabilmente attribuibile alla scarsa efficienza dei processi operativi dell'Ente e del concessionario della riscossione.

La tutela degli equilibri di bilancio impone la ricerca di soluzioni organizzative e di processo in grado di garantire un miglioramento della capacità di riscossione, con particolare riferimento ai residui attivi derivanti dalla Tari.

Preso atto delle iniziative già annunciate dall'Amministrazione, la Sezione raccomanda pertanto di adottare tutte le misure necessarie ad incrementare la capacità di riscossione delle entrate proprie.

Con riferimento alla conservazione dei residui attivi, la Sezione rammenta, invece, che ai sensi del par. 3.3 del principio contabile applicato di cui all'All. 4/2 del D.Lgs. n. 118/2011, per i crediti di dubbia o difficile esigibilità di anzianità compresa fra i tre e i cinque anni, è necessario valutare (e motivare adeguatamente) sia la scelta di procedere allo stralcio che quella di mantenere i residui attivi nel conto del bilancio, mentre per i crediti di anzianità ultraquinquennale lo stralcio è doveroso, salvo casi eccezionali (v. Sez. controllo Marche, delib. n. 177/2023/PAR). Ci si deve quindi attendere che i crediti non siano conservati oltre tali limiti.

2. Fondo crediti di dubbia esigibilità

2.1 L'analisi dei dati di rendiconto 2021 evidenziava alcune anomalie nella determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Emergeva infatti (cfr. allegato "c" al rendiconto) che l'importo del FCDE era stato determinato utilizzando, per quanto attiene alle entrate tributarie del Titolo 1 (in particolare: *Tipologia 101: imposte, tasse e proventi assimilati non accertati per cassa*), un accantonamento pari al 72% dei residui complessivi e, per le entrate del Titolo 3, un accantonamento pari al 19%.

Tali percentuali di accantonamento non apparivano coerenti con la capacità di riscossione delle rispettive categorie di crediti, già analizzata nel paragrafo 1.

Una situazione sostanzialmente analoga si registra per l'FCDE al 31.12.2022, per il quale i dati contabili disponibili in BDAP mostrano percentuali di accantonamento, per le stesse tipologie di crediti, pari rispettivamente al 73% e al 3%.

Con nota del 21.11.2023, l'Ente veniva quindi espressamente invitato a fornire dimostrazione della congruità del FCDE accantonato al rendiconto 2021, trasmettendo i relativi prospetti di calcolo e indicando i crediti esclusi dall'accantonamento al Fondo, con le relative motivazioni dell'esclusione, sulla base dei principi contabili applicati (par. 3.3 ed esempio n. 5 dell'all. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011).

2.2 L'Amministrazione riscontrava la richiesta istruttoria con nota del 5.12.2023.

Circa le categorie di crediti escluse dal calcolo per la determinazione dell'FCDE nel rendiconto 2021, illustrava quanto segue.

Per quanto attiene ai residui del Titolo 1: *"non sono stati considerati nel calcolo in quanto non rappresentavano criticità di riscossione (i corrispondenti importo sono infatti stati incassati nel corso del 2022). Analogamente, anche i residui derivanti dai capp. 3006/99 "diritti segreteria su concessioni e autorizzazioni" per euro 149,91, 3007/99 "proventi servizio lampade cimiteriali" per euro 7.065,06 e 3010/99 "proventi servizi cimiteriali" per euro 650,00, non sono state considerate in quanto il relativo incasso viene sempre*

realizzato".

Per quanto attiene, invece, ai residui del Titolo 3: "il cap. 3064/99 "fitti reali diversi" per euro 10.483,54, relativo al canone per un impianto di telefonia mobile, lo stesso risulta vincolato nell'avanzo di amministrazione derivante dal rendiconto 2022. Si sottolinea che l'impegno profuso da questa amministrazione nel recupero dei crediti, ha portato all'incasso di detta somma in data 16/08/2023"

Aggiungeva infine che "relativamente ai residui derivanti dai titoli I e III e non considerati nel calcolo FCDE (...) la maggioranza degli stessi risulta incassata nell'esercizio 2022. Fanno eccezione solo i capp. 3007/99 "proventi servizio lampade cimiteriali" per euro 4.500,00 per i quali sono attualmente in corso le procedure di riscossione (al 25/11/2023 sono stati incassati euro 4.010,78), 3064/99 "fitti reali diversi" per euro 10.483,50, che risulta vincolato in avanzo (come meglio specificato in precedenza) e 3137/99 "Rimborso quota SMAT" per euro 16.986,74, che si è estinto nel 2022 in parte per incasso (euro 11.641,18) ed in parte per minore entrata dovuta ad un errato accertamento (euro 5.345,06)".

Con riferimento, invece, alla determinazione dell'FCDE nell'esercizio successivo (2022), ad oggi ultimo rendiconto approvato, l'Ente confermava (in relazione alle entrate del Titolo 3) che "non rappresentano criticità di incasso i capp. 3007/99 "proventi servizio lampade cimiteriali" e 3064/99 "fitti reali diversi".

Aggiungeva che "Relativamente ai residui derivanti dai titoli I e III e non considerati nel calcolo FCDE, si precisa che sono quasi completamente incassati nel corso del 2023. Risultano ancora da incassare euro 10.832,85 sul cap. 3124 "Rimborso spese dai Comuni per il servizio convenzionato della scuola media inferiore" ed euro 4.468,28 sul cap. 3007/99 "proventi servizio lampade cimiteriali". Entrambe le entrate non rappresentano difficoltà di riscossione".

L'Amministrazione chiariva, infine, di non essersi avvalsa della facoltà prevista dall'art. 107-bis del D.l. n. 18/2020 (come modificato dall'art. 30-bis del D.L. n. 41/2021), che consente di determinare il Fondo crediti di dubbia esigibilità delle entrate dei Titoli 1 e 3 calcolando la percentuale di riscossione nel quinquennio precedente utilizzando i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020 e del 2021.

Alla nota del 5.12.2023 veniva allegato un prospetto di calcolo dell'FCDE negli esercizi 2021 e 2022 e un elenco dettagliato dei residui attivi dei Titoli 1 e 3 nei medesimi esercizi.

2.3 La Sezione, in proposito, rileva quanto segue.

Dal confronto fra l'elenco dei residui attivi e il prospetto di calcolo dell'FCDE, in entrambi gli esercizi in questione (2021-2022) si evince come non siano stati considerati, ai fini degli accantonamenti, i residui del capitolo 1005 (ICI/IMU e IMU/TASI).

I residui in questione, sussistenti all'inizio di ciascuno degli esercizi, non risultano però interamente riscossi nel periodo considerato.

Più in particolare, con riferimento all'esercizio 2021, a fronte di residui iniziali per Euro 84.202,00 e di Euro 276,00 riscossi nell'esercizio, permangono Euro 83.926,00 non considerati ai fini dell'FCDE (oltre ad Euro 7.606,23 in conto competenza).

Con riferimento invece all'esercizio 2022, a fronte di residui iniziali totali per Euro 91.532,23 (Euro 83.926,00 da residui 2021 più Euro 7.606,23 da residui in conto competenza 2021) e di Euro 17.520,09 riscossi nell'esercizio, permangono Euro 74.012,14 non considerati ai fini dell'FCDE.

Dal confronto fra i due prospetti, inoltre, emerge che non sarebbero stati considerati i residui relativi al capitolo 3007 (proventi servizio lampade cimiteriali), sorti nel 2021 e anch'essi non interamente riscossi nel 2022.

Orbene, le entrate in questione non rientrano, in primo luogo, nelle categorie per le quali i principi contabili consentono senz'altro l'esclusione ai fini del calcolo del FCDE (par. 3.3 e ss. dell'All. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011). La loro mancata considerazione ai fini degli accantonamenti dovrebbe quindi essere assistita da idonea motivazione.

Le spiegazioni fornite in sede istruttoria fanno riferimento, in termini generici, all'assenza di difficoltà nella riscossione e all'avvenuto incasso dei residui non considerati.

Esse, come si è illustrato, non trovano però piena conferma nei dati forniti dallo stesso Ente.

Alla luce di quanto illustrato, e delle accertate difficoltà nella riscossione in conto residui delle entrate proprie, deve quindi concludersi che la consistenza del Fondo crediti di dubbia esigibilità nel rendiconto 2021 (come nel successivo rendiconto 2022) non sia stata determinata in conformità ai citati principi contabili.

Al fine di tutelare, in prospettiva, gli equilibri di bilancio e di fornire una rappresentazione veritiera della situazione economico-finanziaria dell'Ente, la Sezione ritiene quindi necessario che l'Amministrazione provveda a rideterminare il Fondo crediti di dubbia esigibilità, riapprovando i prospetti dei risultati di amministrazione dei rendiconti degli anni 2021 e 2022, previa verifica, per l'ultimo rendiconto approvato (2022), della congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità da determinarsi secondo i criteri indicati dal punto 3.3. e dall'esempio n. 5 dell'allegato 4/2 del D.lgs. n. 118 del 2011.

3. Fondo contenzioso

3.1 In sede istruttoria, l'Ente veniva invitato a fornire chiarimenti circa la consistenza del Fondo contenzioso accantonato nel rendiconto 2021 (di importo pari a euro 5.000,00), a fronte del significativo aumento registrato nel successivo rendiconto 2022 (euro 28.000,00).

Si invitava, in particolare, l'Amministrazione a fornire un elenco dei contenziosi in corso, con una stima delle relative passività potenziali in ragione del rischio di soccombenza, ai sensi dei principi contabili applicati di cui all'All. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011 (par. 5.2).

3.2 Nella propria risposta, l'Ente dichiarava che l'aumento degli accantonamenti nel rendiconto 2022 era motivato dal rischio di insorgenza di una controversia con una compagnia telefonica, possibilità poi non realizzatasi in concreto.

Aggiungeva, tuttavia, che nel corso del 2022 era stato proposto nei confronti del Comune di San Giorgio Canavese un ricorso al Tar Piemonte, in relazione a un permesso di costruire rilasciato nel 2009 e successivamente annullato dal Giudice Amministrativo. Il ricorso conteneva una domanda risarcitoria, per i danni asseritamente cagionati con il provvedimento dichiarato illegittimo, pari a euro 614.181,00.

In relazione a tale richiesta risarcitoria, il difensore dell'Ente riteneva la soccombenza "probabile", ma non riteneva possibile quantificare "l'entità di una eventuale condanna".

Alla luce di quanto dichiarato dall'Amministrazione, l'Ufficio inoltrava una richiesta integrativa di informazioni relative al nuovo contenzioso, chiedendo, fra l'altro, di specificare le ragioni per le quali non si riteneva possibile stimare la relativa passività potenziale, alla luce della domanda di parte e della probabilità di soccombenza stimata.

In risposta alle nuove richieste istruttorie, l'Ente trasmetteva una lettera prodotta dall'avvocato difensore, nella quale si conferma il giudizio di "probabilità" della soccombenza alla luce della giurisprudenza del Consiglio di Stato e si argomenta come la richiesta risarcitoria, articolata in n. 26 voci, non consentirebbe di procedere a una quantificazione della passività potenziale, per la discordanza degli orientamenti giurisprudenziali sulle diverse voci di danno prese in considerazione dalla parte ricorrente.

Veniva inoltre trasmessa copia del ricorso introduttivo proposto nei confronti del Comune.

3.4 La Sezione ritiene opportuno richiamare, innanzitutto, la specialità della disciplina del Fondo contenzioso nell'ambito degli accantonamenti per le passività potenziali, alla luce delle vigenti norme.

L'art. 167, comma 3, TUEL prevede che: *"E' data facoltà agli enti locali di stanziare nella missione "Fondi e accantonamenti", all'interno del programma "Altri fondi", ulteriori accantonamenti riguardanti passività potenziali, sui quali non è possibile impegnare e pagare. A fine esercizio, le relative economie di bilancio confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, utilizzabili ai sensi di quanto previsto dall'articolo 187, comma 3. Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo."*

In linea generale, quindi, gli enti locali devono valutare, in base al principio di prudenza, l'opportunità di procedere con accantonamenti volti a sterilizzare i rischi collegati ad eventuali passività, che potrebbero incidere sugli equilibri di bilancio nel caso in cui le stesse dovessero concretizzarsi.

Con riferimento alle passività potenziali derivanti dai contenziosi che vedono l'ente coinvolto, i principi contabili applicati (paragrafo 5.2, lettera h), dell'Allegato n. 4/2 al D.lgs. n. 118/2011) prevedono, tuttavia, che *"nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva"*.

Le stesse disposizioni precisano che *"in presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio"*.

Secondo l'orientamento giurisprudenziale condiviso da questa Sezione, le norme ricavabili dai principi contabili applicati prevalgono sulla previsione generale dell'art. 167 TUEL, in virtù del principio di specialità (così, fra le altre, Sez. regionale contr. Piemonte, delib. n. 100/2023/PRSE e Sez. contr. Liguria, n. 103/2018/PRSP).

Con riferimento alla quantificazione dell'accantonamento al Fondo contenzioso, va rammentato che la giurisprudenza del controllo regionale ritiene che, in assenza di criteri normativamente determinati, possano venire in aiuto gli standard internazionali in tema di contabilità (IAS 37 e OIC 31).

Il Collegio ritiene, in proposito, di aderire all'orientamento secondo il quale (Sez. regionale contr. Piemonte, delib. n. 100/2023/PRSE; Sez. regionale contr. Campania, delib. n. 125/2019/PRSP; Sez. regionale contr. Lazio, delib. n. 18/2020/PRSE) una passività "probabile", con rischio di concretizzazione pari al 51% o superiore, impone un accantonamento pari almeno a tale percentuale.

In questa categoria rientrano sia i provvedimenti giurisdizionali non esecutivi che i giudizi non ancora esitati in decisione, per i quali l'avvocato abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza (cfr., al riguardo, documento OIC n. 31 e la definizione dello IAS 37, in base al quale l'evento è probabile quando si ritiene sia più verosimile che il fatto si verifichi piuttosto che il contrario).

A fronte di un rischio minore, con probabilità inferiore al 49%, si è in presenza invece di passività "possibili", in base al documento OIC n. 31, nonché dello IAS 37.

Costituiscono infine "eventi remoti" quelli con probabilità di realizzazione inferiore al 10%, per i quali è possibile non disporre alcun accantonamento (cfr., Sez. regionale contr. Lombardia, delib. n. 69/2020/PRSE).

Anche questa Sezione, con le deliberazioni n. 16/2022/PRSE e n. 134/2022/PRSE, ha avuto modo di chiarire che *"laddove l'accoglimento dell'avversa domanda appaia, ex ante e allo stato dell'arte, "probabile", la prudenza richiede di accantonare una somma anche maggiore del 50% del valore della causa e, in caso di ammontare particolarmente elevato, il principio contabile consente lo stanziamento delle relative risorse su un orizzonte temporale di tre anni al massimo"*.

3.5 Orbene, nel caso ora in esame, l'Amministrazione ha dichiarato che l'accantonamento di euro 28.000,00 disposto nel rendiconto 2022 (il primo approvato dopo l'insorgere della controversia) è riferibile a una diversa lite con una compagnia telefonica, dalla quale non è poi scaturito un contenzioso in sede giudiziale.

Da ciò si deduce che nessun accantonamento è stato invece disposto, nel rendiconto 2022, a fronte della controversia in parola, che vede il Comune di San Giorgio C.se destinatario di una domanda risarcitoria per euro 614.181,00 e una probabilità di soccombenza significativa, secondo la valutazione tecnica del difensore.

Sulla base dei citati principi contabili e degli orientamenti giurisprudenziali sopra illustrati, la predisposizione di un accantonamento al Fondo contenzioso era però, nel caso di specie, doverosa.

La quantificazione di tale accantonamento è rimessa alla valutazione discrezionale dell'ente.

In termini generali, va peraltro rammentato che a fronte di una probabilità di soccombenza superiore al 51% (come pare di potersi interpretare il giudizio di soccombenza "probabile" in concreto formulato dal difensore), l'accantonamento non potrebbe ritenersi conforme ai principi contabili illustrati se di importo inferiore al 51% della domanda risarcitoria formulata nei confronti dell'Ente.

Nel caso di specie, sussiste peraltro una particolarità: il danno lamentato dalla controparte

è espressamente declinato in diverse componenti, di numero elevato e rispetto alle quali il difensore ha dichiarato l'esistenza di orientamenti giurisprudenziali contrastanti.

L'Amministrazione dovrà quindi provvedere, con l'ausilio del professionista incaricato della difesa tecnica, a una valutazione analitica del rischio di soccombenza con riferimento alle singole poste di danno, al fine di addivenire a una nuova quantificazione dell'accantonamento al Fondo contenzioso conforme ai principi contabili.

La conseguente azione dovrà consistere, ai sensi del par. 5.2, lettera h) dell'all. n. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, nel tempestivo stanziamento, nel bilancio di previsione in via di definizione o in corso di gestione, delle risorse necessarie, destinate a confluire, al termine dell'esercizio, nella quota accantonata del risultato di amministrazione (*"l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva"*).

L'Amministrazione dovrà quindi intervenire, oltre che sull'ultimo rendiconto approvato (2022, anno nel quale è sorta la controversia) sul bilancio di previsione attualmente in corso di approvazione (2024-2026), essendosi conclusa la gestione dell'esercizio 2023 al momento dell'adozione della presente pronuncia.

P.Q.M.

la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Piemonte, nei termini e con le considerazioni esplicitate in motivazione

ACCERTA

per il Comune di San Giorgio Canavese (TO),

- la sottostima del Fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nei rendiconti 2021 e 2022, conseguente alla non corretta applicazione dei principi contabili applicati di cui all'all. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, par. 3.3 ed esempio n. 5;
- la violazione dei principi contabili applicati di cui all'all. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, par. 5.2, lettera h) nella determinazione degli accantonamenti al Fondo contenzioso, con riferimento al solo rendiconto 2022;
- la conseguente inattendibilità del risultato di amministrazione rappresentato nei rendiconti 2021 e 2022;

DISPONE

pertanto che l'Ente:

- adegui, secondo le indicazioni contenute in motivazione, gli stanziamenti relativi al Fondo crediti di dubbia esigibilità e al Fondo contenzioso nel redigendo (o in corso di gestione) bilancio di previsione 2024-2026, a tutela degli equilibri di bilancio;
- determini, nel rigoroso rispetto dei principi contabili, gli accantonamenti al Fondo crediti di dubbia esigibilità ed al Fondo Contenzioso nel redigendo rendiconto 2023 e – nell’eventualità dell’emersione di un disavanzo di amministrazione al 31.12.2023 – adotti una contestuale delibera di ripiano ai sensi dell’art. 188 TUEL, ovvero il ricorso agli altri strumenti previsti dalla legge per il recupero del disavanzo;
- riapprovi il prospetto del risultato di amministrazione dell’ultimo rendiconto approvato (2022), adeguando gli accantonamenti al Fondo crediti di dubbia esigibilità e al Fondo contenzioso secondo le indicazioni contenute in motivazione e nello scrupoloso rispetto dei principi contabili applicati alla contabilità finanziaria;
- trasmetta a questa Sezione i provvedimenti adottati entro il termine di 60 giorni dalla ricezione della presente deliberazione;

RACCOMANDA

inoltre all’Amministrazione di adottare tutte le iniziative, anche organizzative, necessarie a migliorare la capacità di riscossione delle entrate proprie, con particolare riferimento alle entrate tributarie da Tari;

DISPONE, altresì

che la presente deliberazione sia trasmessa, a cura della Segreteria della Sezione, al Consiglio comunale nella persona del suo Presidente, al Sindaco e all’Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di San Giorgio Canavese (TO), rammentando gli obblighi di pubblicazione della medesima nell’apposita sezione “Amministrazione trasparente” del proprio sito Internet istituzionale, ai sensi dell’art. 31 del D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella Camera di consiglio riunitasi in Torino il giorno 7 febbraio 2024.

Il Relatore

Dott. Andrea CARAPELLUCCI

Il Presidente

Dott. Antonio ATTANASIO

Depositato in Segreteria il **15 febbraio 2024**

Il Funzionario Preposto

Margherita Ragonese