



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

IN

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Simonetta Rosa	Presidente
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott. Marcello Degni	Consigliere
dott.ssa Laura De Rentiis	Primo Referendario (relatore)
dott. Donato Centrone	Primo Referendario
dott.ssa Rossana De Corato	Primo Referendario
dott. Paolo Bertozzi	Primo Referendario
dott. Cristian Pettinari	Referendario
dott. Giovanni Guida	Referendario
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Referendario

nella camera di consiglio del 24 ottobre 2017

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;

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

FATTO

In sede di esame del questionario relativo al rendiconto 2015 trasmesso dall'Organo di revisione del Comune di Adro (BS) e redatto ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e ss. della legge 23 dicembre 2005 n. 266 (Finanziaria 2006) come integrato dall'art. 3 del D.L. n. 174/2012, convertito con legge n. 213/2012 sono emerse criticità in termini di risultato di amministrazione in relazione al fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato.

Con richiesta del giorno 05 settembre 2017 (prot. C.d.c. 0012748), il Magistrato istruttore ha chiesto all'Organo di revisione di *“fornire delucidazioni e supporti documentali in ordine al FCDE (€ 190.000) accantonato nell'avanzo di amministrazione al 31/12/2015 (cfr. tabella 1.2.1), considerata la presenza di residui attivi conservati per € 318.452,6 al titolo I e per € 486.385,18 al titolo III”*.

Sulla criticità rilevata sono stati altresì richiesti all'organo di revisione dell'ente maggiori dettagli rispetto a quanto indicato nella relazione dell'organo di revisione sul rendiconto dell'esercizio 2015, in particolare in merito alla composizione per singole voci di entrata e ai criteri di calcolo adottati, distinguendo quanto derivante dal fondo al 31/12/2014 e quanto accantonato, secondo i nuovi principi contabili, in sede di redazione del rendiconto 2015.

Con nota del 28.09.2017 (prot. Cdc n. 14183), l'Organo di revisione ha dedotto su quanto richiesto e inviato la documentazione relativa alla costituzione del FCDE.

A seguito dell'esame effettuato sulla documentazione inviata, 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 con relazione del 17 ottobre 2017 al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul comune di Adro (BS) all'esame del Collegio, riunito nella Camera di consiglio del 24 ottobre 2017.

DIRITTO

I) Il controllo delle Sezioni regionali della Corte dei conti



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 (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, co. 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, co. 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"*.

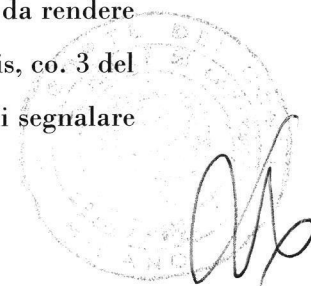
In base all'art. 148 bis, comma 3, del TUEL, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza *"di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli 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 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, co. 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 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.

II) Irregolarità della gestione finanziaria

L'esame della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, comma 166 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) dall'organo di revisione dei conti del Comune di Adro in ordine alle risultanze del Rendiconto relativo all'esercizio 2015 presenta criticità in ordine alla consistenza dell'accantonamento sull'avanzo di amministrazione a titolo di Fondo crediti di dubbia esigibilità.

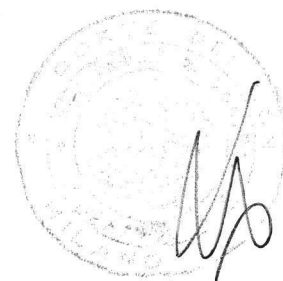
In considerazione del cospicuo importo di residui attivi in c/residui di titolo I (€ 318.452,6) e III (€ 486.385,18) al 31.12.2015, rispetto all'accantonamento per FCDE di € 190.000 nel risultato di amministrazione 2015, che presenta una componente di risorse disponibili piuttosto contenuta (€38.630,73), il Magistrato istruttore ha chiesto di fornire maggiori dettagli in merito alla composizione per singole voci di entrata del predetto fondo e ai criteri di calcolo adottati, distinguendo quanto derivante dal fondo al 31/12/2014 e quanto accantonato, secondo i nuovi principi contabili, in sede di redazione del rendiconto 2015.

Con la nota di risposta riportata nelle premesse in fatto è stato chiarito che *“Il calcolo della media è stato effettuato con il metodo della media semplice.*

Il risultato dei conteggi in base alla tabella evidenzia in FCDE OBBLIGATORIO di E. 166.188,22.

L'ente a titolo prudenziale ha ritenuto di effettuare un accantonamento in misura superiore per un totale di E. 190.000,0.

Il fondo al 31/12/2014 era di E- 172.985,66”.



Nella stessa interlocuzione istruttoria è stato altresì allegato il prospetto di calcolo del FCDE effettuato dopo il riaccertamento residui al 31/12/2015, illustrativo dei capitoli individuati dall'ente ai fini della sua determinazione.

RIACCERTAMENTO ORDINARIO RESIDUI 2015

DETERMINAZIONE FCDE

Elenco capitoli individuati al fine del calcolo del FCDE - analisi analitica

CAP. 6260 ICI						
	ANNO 2011	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015	
RESIDUI ATTIVI ALLA DATA 01/01	120.335,13	88.219,37	162.487,86	180.539,14	214.566,82	
INCASSATO IN CONTO RESIDUI	68.471,13	30.256,27	17.589,68	33.995,92	42.874,24	
DIFF. = NON RISCOSSO	51.864,00	57.963,10	144.898,18	146.543,22	171.692,58	
% RISCHIO	43,10%	65,70%	89,17%	81,17%	80,02%	
RISCHIO MEDIO	71,83%					
RESIDUI AL 31/12/2015						178.719,22
FCDE 2015						128.379,66
FCDE 2015 36%						46.216,68

CAP. 6285.00 - CAP.6285.01 IMU						
	ANNO 2011	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015	
RESIDUI ATTIVI ALLA DATA 01/01	-	-	130.607,06	76.375,22	165.148,20	
INCASSATO IN CONTO RESIDUI	-	-	10.822,32	-	85.899,70	
DIFF. = NON RISCOSSO	-	-	119.784,74	76.375,22	79.248,50	
% RISCHIO	0,00%	0,00%	91,71%	100,00%	47,99%	
RISCHIO MEDIO	47,94%					
RESIDUI AL 31/12/2015						200.446,82
FCDE 2015						96.094,26
FCDE 2015 36%						34.593,93

CAP. 6300 IMPOSTA SULLA PUBBLICITA'						
	ANNO 2011	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015	
RESIDUI ATTIVI ALLA DATA 01/01	17.707,96	16.036,28	16.742,72	13.642,72	18.209,13	
INCASSATO IN CONTO RESIDUI	2.064,72	845,92	851,00	696,00	834,27	
DIFF. = NON RISCOSSO	15.643,24	15.190,36	15.891,72	12.946,72	17.374,86	
% RISCHIO	88,34%	94,72%	94,92%	94,90%	95,42%	
RISCHIO MEDIO	93,66%					
RESIDUI AL 31/12/2015						16.956,29
FCDE 2015						15.881,23
FCDE 2015 36%						5.717,24

CAP. 7120 ENTRATE ACQUEDOTTO						
	ANNO 2011	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015	
RESIDUI ATTIVI ALLA DATA 01/01	86.857,44	95.544,28	96.668,18	275.784,76	113.443,25	
INCASSATO IN CONTO RESIDUI	14.028,40	17.934,34	41.176,27	201.735,43	26.279,03	
DIFF. = NON RISCOSSO	72.829,04	77.609,94	55.491,91	74.049,33	87.164,22	
% RISCHIO	83,85%	81,23%	57,40%	26,85%	76,84%	
RISCHIO MEDIO	65,23%					
RESIDUI AL 31/12/2015						116.803,56
FCDE 2015						76.195,22
FCDE 2015 36%						27.430,28



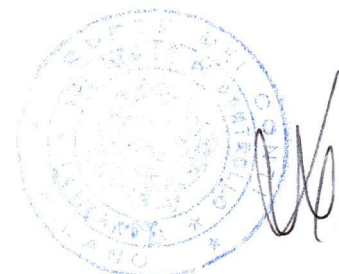
CAP. 7160 INCASSI FOGNATURA					
	ANNO 2011	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015
RESIDUI ATTIVI ALLA DATA 01/01	7.792,99	9.678,07	11.760,57	49.060,30	17.029,75
INCASSATO IN CONTO RESIDUI	2.089,24	2.558,89	4.221,41	39.105,45	4.965,41
DIFF. = NON RISCOSSO	5.703,75	7.119,18	7.539,16	9.954,85	12.064,34
% RISCHIO	73,19%	73,56%	64,11%	20,29%	70,84%
RISCHIO MEDIO	60,40%				
RESIDUI AL 31/12/2015	16.993,67				
FCDE 2015	10.263,83				
FCDE 2015 36%	3.694,98				

CAP. 6977 SANZIONI AMMINISTRATIVE					
	ANNO 2011	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015
RESIDUI ATTIVI ALLA DATA 01/01	-	2.165,00	3.283,50	9.563,00	12.770,10
INCASSATO IN CONTO RESIDUI	-	606,00	-	62,50	-
DIFF. = NON RISCOSSO	-	1.559,00	3.283,50	9.500,50	12.770,10
% RISCHIO	0,00%	72,01%	100,00%	99,35%	100,00%
RISCHIO MEDIO	74,27%				
RESIDUI AL 31/12/2015	12.770,10				
FCDE 2015	9.484,50				
FCDE 2015 36%	3.414,42				

CAP. 6979 SANZIONI PER VIOLAZIONI CDS					
	ANNO 2011	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015
RESIDUI ATTIVI ALLA DATA 01/01	81.306,84	63.713,79	58.851,48	9.563,00	68.858,91
INCASSATO IN CONTO RESIDUI	27.840,55	11.336,31	1.131,98	62,50	8.474,54
DIFF. = NON RISCOSSO	53.466,29	52.377,48	57.719,50	9.500,50	60.384,37
% RISCHIO	65,76%	82,21%	98,08%	99,35%	87,69%
RISCHIO MEDIO	86,62%				
RESIDUI AL 31/12/2015	62.296,97				
FCDE 2015	53.959,39				
FCDE 2015 36%	19.425,38				

CAP. 7180 ILLUMINAZIONE VOTIVA					
	ANNO 2011	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015
RESIDUI ATTIVI ALLA DATA 01/01	47.116,74	48.226,77	26.182,43	48.114,40	71.482,55
INCASSATO IN CONTO RESIDUI	22.099,85	44.689,29	1.471,81	81,97	-
DIFF. = NON RISCOSSO	25.016,89	3.537,48	24.710,62	48.032,43	71.482,55
% RISCHIO	53,10%	7,34%	94,38%	99,83%	100,00%
RISCHIO MEDIO	70,93%				
RESIDUI AL 31/12/2015	71.482,55				
FCDE 2015	50.700,99				
FCDE 2015 36%	18.252,36				

CAP. 7560 COSAP					
	ANNO 2011	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015
RESIDUI ATTIVI ALLA DATA 01/01	9.780,12	10.459,49	11.706,52	11.415,28	12.075,00
INCASSATO IN CONTO RESIDUI	850,12	89,49	1.020,52	867,28	404,00
DIFF. = NON RISCOSSO	8.930,00	10.370,00	10.686,00	10.548,00	11.671,00
% RISCHIO	91,31%	99,14%	91,28%	92,40%	96,65%
RISCHIO MEDIO	94,16%				
RESIDUI AL 31/12/2015	12.959,34				
FCDE 2015	12.202,29				
FCDE 2015 36%	4.392,82				



CAP. 7620 SERVIZI SOCIO-ASSISTENZIALI					
	ANNO 2011	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015
RESIDUI ATTIVI ALLA DATA 01/01	17.228,19	30.725,42	14.186,72	14.018,60	1.750,42
INCASSATO IN CONTO RESIDUI	13.841,08	26.926,23	9.928,01	11.263,55	649,55
DIFF. = NON RISCOSSO	3.387,11	3.799,19	4.258,71	2.755,05	1.100,87
% RISCHIO	19,66%	12,36%	30,02%	19,65%	62,89%
RISCHIO MEDIO	28,92%				
RESIDUI AL 31/12/2015	19.203,88				
FCDE 2015	5.553,33				
FCDE 2015 36%	1.999,20				

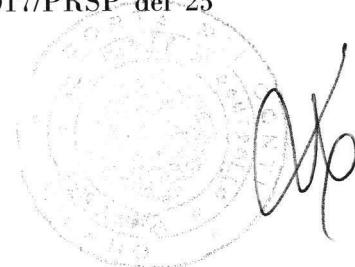
CAP. 7660 SERVIZI SOCIO ASSISTENZIALI					
	ANNO 2011	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	ANNO 2015
RESIDUI ATTIVI ALLA DATA 01/01	2.743,95	7.616,00	3.500,60	3.021,60	750,00
INCASSATO IN CONTO RESIDUI	1.653,75	5.923,05	1.807,65	2.231,60	750,00
DIFF. = NON RISCOSSO	1.090,20	1.692,95	1.692,95	790,00	-
% RISCHIO	39,73%	22,23%	48,36%	26,15%	0,00%
RISCHIO MEDIO	27,29%				
RESIDUI AL 31/12/2015	10.696,10				
FCDE 2015	2.919,32				
FCDE 2015 36%	1.050,96				

	FCDE TOTALE	FCDE VOLONTARIO
2015	461.634,02	166.188,25
RA da comp.	96.893,49	34.881,66

Dalle risultanze istruttorie sin qui riportate, dunque, emerge che l'ente, contrariamente a quanto già sostenuto da questa Sezione, ha ritenuto che i nuovi principi contabili abbiano introdotto la facoltà di abbattere al 36% -anche a consuntivo- l'accantonamento a FCDE sui residui attivi.

In particolare, nella delibera Lombardia n. 164/2017/PRSP del 29 maggio 2017 è stato affermato che *“la riduzione del (ndr al) 36 per cento consentito dalla modifica al principio contabile applicato riguarda la determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione dell'esercizio 2015 e non anche l'accantonamento sul risultato di amministrazione conseguente al riaccertamento straordinario che deve essere indicato per l'intero importo, salvo poi fare applicazione del criterio semplificato a partire dal rendiconto del successivo esercizio”*.

Lo stesso principio è stato affermato con riferimento ad un ente in sperimentazione (*“la riduzione del (ndr al) 55 per cento consentito dalla modifica al principio contabile applicato riguarda la determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione dell'esercizio 2015 e non anche l'accantonamento sul risultato di amministrazione che deve essere indicato per l'intero importo, salvo poi fare applicazione del criterio semplificato a partire dal rendiconto del successivo esercizio, cfr. Lombardia n. 208/2017/PRSP del 25*



luglio 2017). Più recentemente, si vedano Lombardia/253/2017/PRSE del 19 settembre 2017 e Lombardia/255/2017/PRSP del 21 settembre 2017.

In questa sede, appare opportuno precisare che non è corretto applicare il metodo ordinario per il calcolo del FCDE a consuntivo abbattendo l'accantonamento a consuntivo 2015 al 36%, (facoltà, al contrario, riconosciuta dal Legislatore per il bilancio di previsione 2015).

Detto assunto, in primo luogo, trova fondamento nella ratio dell'istituto del Fondo crediti di dubbia esigibilità (analiticamente disciplinato dall'allegato 4/2 del d.lgs. 118/2011 recante il "principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria").

L'accantonamento a FCDE, in maggior dettaglio, ha la precipua finalità di evitare che spese esigibili siano finanziate da entrate di dubbia esigibilità. In questo senso, il principio sopra citato stabilisce che *«sono accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, ecc.»*, ma per evitare che entrate di dubbia esigibilità possano finanziare spese esigibili, a bilancio di previsione, è stanziata un'apposita posta contabile, denominata 'accantonamento al FCDE' (che non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio), mentre, a consuntivo, una quota di risultato di amministrazione è accantonato al FCDE.

Nel bilancio di previsione, in linea generale, la quantificazione dell'accantonamento a FCDE è effettuata applicando agli stanziamenti delle entrate di dubbia e difficile esazione il complemento a 100 della media tra incassi in conto competenza e accertamenti degli ultimi 5 esercizi.

A consuntivo, 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. L'esempio 5 del principio contabile prosegue prevedendo che *«L'importo dei residui attivi all'inizio di ciascun anno degli ultimi 5 esercizi può essere ridotto di una percentuale pari all'incidenza dei residui attivi di cui alle lettera b) e d) del prospetto di cui al punto 9.3 riguardante il riaccertamento*



straordinario dei residui rispetto al totale dei residui attivi risultante dal rendiconto 2014. Tale percentuale di riduzione può essere applicata in occasione della determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità da accantonare nel risultato di amministrazione degli esercizi successivi, con riferimento alle annualità precedenti all'avvio della riforma».

Chiarita la *ratio* del FCDE e, conseguentemente, le modalità fissate “a regime” dal legislatore per calcolarne la consistenza sia a previsione sia a consuntivo, deve, altresì evidenziarsi che l’art. 1, comma 509, della l. 23.12.2014 n. 190, ha integrato il principio contabile applicato di cui all’allegato 4/2 prevedendo che *«con riferimento agli enti locali, nel 2015 è stanziata in bilancio una quota dell'importo dell'accantonamento quantificato nel prospetto riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità allegato al bilancio di previsione pari almeno al 36 per cento, se l'ente non ha aderito alla sperimentazione di cui all'articolo 36, e al 55 per cento, se l'ente ha aderito alla predetta sperimentazione. Nel 2016 per tutti gli enti locali lo stanziamento di bilancio riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità è pari almeno al 55 per cento, nel 2017 è pari almeno al 70 per cento, nel 2018 è pari almeno all'85 per cento e dal 2019 l'accantonamento al fondo è effettuato per l'intero importo»*. In altri termini, il comma 509 cit., limitatamente al bilancio di previsione, consente all’ente locale di scegliere se adeguarsi immediatamente o solo progressivamente alle prescrizioni del principio contabile in materia di FCDE.

Dunque, alla luce sia dell’argomento letterale (la norma da ultimo citata si riferisce solo al bilancio di previsione) sia della particolare rilevanza che ha l’istituto del FCDE nel sistema dei nuovi principi contabili (ossia scongiurare che spese esigibili possano trovare copertura finanziaria con residui attivi di difficile riscossione), questa Sezione ritiene che, nel 2015 (e fino al 2018 incluso), la facoltà dell’ente locale di abbattere la consistenza del FCDE accantonata sul risultato di amministrazione non sia configurabile a consuntivo quando l’ente medesimo opta per il metodo ordinario di calcolo.

D’altra parte, anche se l’espressione impiegata dal legislatore potrebbe essere fonte di equivoci interpretativi, questa Sezione ritiene che, per giungere ad una soluzione contraria (ossia di acconsentire un abbattimento della consistenza del fondo anche a consuntivo), non possa invocarsi il dm 20.05.2015 laddove ha integrato il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria aggiungendo l’inciso *«salva la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018, disciplinata nel presente principio»* alla



frase *«In sede di rendiconto, fin dal primo esercizio di applicazione del presente principio, l'ente accantona nell'avanzo di amministrazione l'intero importo del fondo crediti di dubbia esigibilità quantificato nel prospetto riguardante il fondo allegato al rendiconto di esercizio».* Infatti, a parere di questa Sezione, il richiamato inciso deve riferirsi al secondo paragrafo introdotto dal medesimo D.M., laddove, dopo aver effettuato una precisazione sul riaccertamento straordinario, sancisce che *«Per 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».*

In altri termini, questa Sezione ritiene che l'inciso *«salva la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018, disciplinata nel presente principio»* vada riferito alla facoltà degli enti locali (per il quadriennio 2015-2018) di adottare il c.d. metodo semplificato per la costituzione del FCDE, non alla facoltà -prevista per il medesimo quadriennio- di abbattere (fino alle percentuali indicate per il bilancio di previsione) la consistenza del FCDE a consuntivo calcolato secondo il metodo ordinario.

Tale soluzione trova conferma nel tenore letterale dei successivi paragrafi del principio contabile in esame, laddove, in merito al metodo c.d. semplificato si afferma che *«in considerazione delle difficoltà di applicazione dei nuovi principi riguardanti la gestione dei residui attivi e del fondo crediti di dubbia esigibilità che hanno determinato l'esigenza di rendere graduale l'accantonamento nel bilancio di previsione, in sede di rendiconto relativo all'esercizio 2015 e agli esercizi successivi, fino al 2018, la quota accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità può essere determinata per un importo non inferiore al seguente:*



+ Fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce
- gli utilizzi del fondo crediti di dubbia esigibilità effettuati per la cancellazione o lo stralcio dei crediti
+ l'importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione per il Fondo crediti di dubbia esigibilità, nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce

L'adozione di tale facoltà è effettuata tenendo conto della situazione finanziaria complessiva dell'ente e del rischio di rinviare oneri all'esercizio 2019».

In conclusione, questa Sezione ritiene che la locuzione «*salva la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018, disciplinata nel presente principio*» -inserita dal dm 20.05.2015- debba intendersi riferita al metodo di calcolo c.d. semplificato (metodo di calcolo eccezionale rispetto a quello previsto “a regime” per il FCDE a consuntivo). Conseguentemente, nel periodo temporale 2015/2018, l'accantonamento del FCDE a rendiconto (calcolato con il metodo ordinario) non può fruire –né per i residui in conto residui né per quelli di competenza– di un abbattimento fino alla misura percentuale indicata dal Legislatore con espresso riferimento al bilancio di previsione.

Resta inteso che, qualora l'ente si avvallesse del c.d. metodo semplificato, “*l'importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione per il Fondo crediti di dubbia esigibilità, nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce*” è quello effettivamente stanziato nel bilancio di previsione che, come detto in precedenza, può giovare delle percentuali di abbattimento di cui si è sin qui detto.

P.Q.M.

la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Lombardia,

ACCERTA

la non conformità a legge dell'abbattimento al 36% del FCDE accantonato nel bilancio a consuntivo dell'esercizio finanziario 2015

FISSA

all'Amministrazione comunale di Adro (BS) il termine di sessanta giorni, dalla comunicazione della presente pronuncia di accertamento, per la predisposizione e l'invio a questa Sezione di una relazione sottoscritta dal responsabile del servizio finanziario e certificata dall'organo di revisione nella quale vengano evidenziate le modalità di calcolo



dell'accantonamento a titolo di FCDE al 31.12.2016 per verificare se anche in questo esercizio finanziario è stato effettuato l'abbattimento

INVITA

l'Amministrazione comunale di Adro (BS) nel prosieguo della sua gestione ad osservare rigorosamente le previsioni legislative introdotte dal d.lgs. n. 118/2011 e, in particolare, le disposizioni contenute nei punti 9.1 (gestione dei residui) e 9.2 (risultato di amministrazione) dell'allegato 4/2

DISPONE

- la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo sistema S.I.Qu.E.L, al Sindaco e dispone che quest'ultimo, nella sua qualità di legale rappresentante dell'ente, informi il Presidente del Consiglio comunale affinché comunichi all'organo consiliare i contenuti della presente delibera;
- la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo sistema S.I.Qu.E.L, al Revisore dei conti del Comune di Adro;
- la pubblicazione della presente pronuncia sul sito internet dell'Amministrazione comunale ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.

Così deciso nella camera di consiglio del 24 ottobre 2017.

Il Magistrato istruttore
Dott.ssa Laura De Rentiis



Il Presidente
Dott.ssa Simonetta Rosa



Depositata in Segreteria

Il 25 OTT 2017

Il Direttore della Segreteria

Dott.ssa Daniela Parisini

