



**REPUBBLICA ITALIANA**  
**LA**  
**CORTE DEI CONTI**  
**IN**  
**SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA**  
**LOMBARDIA**

composta dai seguenti magistrati:

dott.ssa Maria Riolo	Presidente
dott. Marcello Degni	Consigliere
dott. Giampiero Maria Gallo	Consigliere
dott. Mauro Bonaretti	Consigliere
dott.ssa Rossana De Corato	Consigliere (relatore)
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott.ssa Alessandra Cucuzza	Referendario
dott. Ottavio Caleo	Referendario
dott.ssa Marinella Colucci	Referendario

**nell'adunanza pubblica del 20 febbraio 2020, nella Camera di consiglio del 20 febbraio 2020 e nella Camera di consiglio da remoto del 19 marzo 2020 (ex art. 4, comma 3, lett. f), del D.L. 8 marzo 2020, n. 11 e art. 85 comma 3 lett. e) del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, emergenza epidemiologica COVID-19) ha assunto la seguente:**

**DELIBERAZIONE**

**nei confronti del Comune di Robbiate (LC) – Rendiconto esercizi finanziari 2017 e 2018**

- visto il R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;
- vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;
- vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;
- visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (TUEL);
- vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

-visto l'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006);

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

-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;

-vista la deliberazione di questa Sezione regionale n. 201/PRSP del 23 maggio 2018 con la quale è stato accertato l'errato ed insufficiente accantonamento del FCDE nel risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 (in sede di riaccertamento straordinario dei residui) e al 31 dicembre 2015 (rendiconto 2015), e disposta la rimozione delle criticità riscontrate contestualmente all'adozione di misure correttive;

-vista la successiva deliberazione n. 308/PRSP del 10 ottobre 2018 con la quale, non avendo il comune adottato le necessarie misure correttive, è stata preclusa, ai sensi dell'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, l'assunzione di impegni ed il pagamento di spese per servizi non espressamente previsti dalla legge, nonché accertato un probabile disavanzo di amministrazione (al 31 dicembre 2017) pari ad € 700.000 circa;

-esaminata la relazione dell'Organo di revisione contabile del Comune di Robbiate (LC) relativa al rendiconto 2017, nonché i dati riferiti al risultato di amministrazione 2018 estrapolati dalla BDAP;

-vista la nota istruttoria in data 6 giugno 2019 (Prot. CdC. n.14921);

-vista la risposta in data 17 giugno 2019 (Prot. CdC. n 15287);

-vista la richiesta di deferimento in adunanza pubblica e le ordinanze presidenziali n. 6/2020 e n. 12/2020 di convocazione della Sezione per la pronuncia specifica ex art. 1, commi 166 e seguenti, della L. 266/2005, rispettivamente per il giorno 20 febbraio 2020 e il giorno 19 marzo 2020;

-viste le memorie presentate dal Comune di Robbiate ed acquisite nel corso dell'adunanza pubblica del 20 febbraio 2020, nonché, sentito il Rappresentante legale dell'Ente, intervenuto, unitamente al Responsabile del Servizio finanziario e al Revisore dei conti nel corso della suddetta adunanza collegiale;

- considerato opportuno, alla luce delle memorie depositate dall'ente, proseguire la Camera di consiglio in data 19 marzo 2020, come da verbale agli atti;

- Ritenuta la legittimità della camera di consiglio in data odierna da remoto [ex art. 4, comma 3, lett. f), del D.L. 8 marzo 2020, n. 11 (secondo quanto già rilevato dal Consiglio di Stato nel parere n. 571 del 10 marzo 2020) e art. 85 comma 3 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, emergenza epidemiologica COVID-19] ai fini dello svolgimento dell'attività di competenza delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, trattandosi, nel caso di specie, della prosecuzione della camera di consiglio del giorno 20 febbraio 2020, preceduta dallo

svolgimento dell'adunanza pubblica con il Comune di Robbiate, nel corso della quale è stato garantito il pieno contraddittorio con l'ente convocato, e che, comunque, l'odierna camera di consiglio viene svolta senza spostamenti lesivi delle prescrizioni restrittive dirette al contenimento del contagio e alla tutela della salute della collettività;

-udito il relatore, Cons. Rossana De Corato.

Ritenuto in

### **FATTO**

Con deliberazione n. 201/2018/PRSP, questa Sezione regionale, in occasione del controllo finanziario svolto sull'operazione di riaccertamento straordinario dei residui e sul rendiconto 2015 del Comune di Robbiate, ha accertato la sussistenza di numerose criticità che hanno investito, prevalentemente, la corretta quantificazione del FCDE e quindi, conseguentemente, l'esatta determinazione del risultato di amministrazione; né è stato possibile acquisire ulteriori ed adeguati chiarimenti da parte dell'ente, considerato che, seppur regolarmente convocato, non ha presenziato all'adunanza pubblica.

La gravità dei rilievi evidenziati in sede d'istruttoria, ha determinato la Sezione a disporre ulteriori accertamenti volti a verificare le modalità di calcolo del FCDE utilizzate dall'ente in sede di approvazione del rendiconto riferito agli esercizi finanziari 2016 e 2017 e, quindi, in buona sostanza, l'effettiva consistenza dell'avanzo di amministrazione nelle suddette annualità, sia per la parte vincolata/accantonata, sia per quella disponibile; all'evidenza tale prodromica ricognizione è stata funzionale a valutare, con un elevato grado di certezza, la reale situazione finanziaria dell'ente.

Con successiva deliberazione n. 308/2018/PRSP è stato rilevato che il Comune di Robbiate, anche nell'esercizio 2017, aveva accantonato un FCDE insufficiente (pari ad € 313.522,34 a fronte di un calcolo del FCDE effettuato con la media semplice, fornito dallo stesso ente, di € 1.001.101,99) e, conseguentemente, esponeva contabilmente un risultato di amministrazione non veritiero, quanto meno con riferimento alla cd. "parte disponibile" (€ 14.831,91).

Invero, la Sezione evidenziava che, con ogni probabilità, l'ente versava, al 31 dicembre 2017, in una situazione di grave disavanzo, ed aveva disposto che *"...nelle more dell'approvazione di ulteriore delibera di Consiglio comunale che formalizzi e programmi il percorso e le modalità di ripiano della quota di disavanzo d'amministrazione al 31 dicembre 2017 (pari a circa € 700.000,00)..."* fosse precluso al Comune di Robbiate *"...ai sensi dell'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, l'assunzione di impegni ed il pagamento di spese per servizi non espressamente previsti dalla legge, con eccezione del pagamento di impegni già assunti nei precedenti esercizi..."*.

Al fine di verificare le misure correttive adottate in esecuzione della suindicata pronuncia specifica, con nota in data 6 giugno 2019, il magistrato istruttore ha chiesto al Comune di Robbiate di: *"...fornire aggiornamenti in merito all'operata attuazione del blocco degli impegni e pagamenti non essenziali..."*, oltre che d'indicare, ai fini della quantificazione del FCDE accantonata nel rendiconto 2018, il calcolo effettuato e di *"... specificare quanto segue:*

- voci di entrata considerate, periodo di riferimento, elenco ed entità dei residui attivi riportati ai fini della determinazione del complemento a 100, così come esplicitamente previsto nell'es. n 5 all. 4/2 del dlgs 118/2011 e ss. mm. e ii.

Infine, l'ente vorrà relazionare in merito alle modalità di ripiano del disavanzo riferita all'esercizio 2017 (pari a circa 700.000,00), così come evidenziato e rilevato nella deliberazione n. 308/2018/PRSP (cfr. pagg. 8 e 9)..."

Non essendo stato fornito alcun riscontro alla suddetta nota, nei termini indicati (vale a dire, entro 10 giorni dal ricevimento), sono stati effettuati ulteriori solleciti indirizzati direttamente al Rappresentante legale del comune ed al Revisore dei conti, all'esito dei quali è stato riferito che non si era mai venuti a conoscenza dei contenuti della suddetta deliberazione, in quanto non era mai pervenuta la mail inviata dal sistema "Con.Te", con la quale si comunicava l'avvenuta trasmissione della stessa.

Successivamente, con nota in data 17 giugno 2019, l'ente ha fornito il calcolo del FCDE accantonato nel rendiconto 2018, che è risultato pari ad € 807.474,95, a fronte di una mole di residui attivi complessivi di € 1.689.968,68, di cui provenienti dal Titolo I e III € 1.505.256,89 (cfr. prospetto BDAP).

Con relazione, in data 10 febbraio 2020, il magistrato istruttore non ritenendo superati i rilievi già formulati, e considerando sussistenti alcune criticità che necessitavano di ulteriori approfondimenti, ha chiesto la convocazione in adunanza pubblica del Rappresentante legale del Comune di Robbiate, manifestando, nello specifico, alcune perplessità circa l'entità complessiva dei residui attivi riportati nel rendiconto 2018 e la quantificazione del FCDE in relazione all'importo dei residui svalutati.

Il Rappresentante legale dell'ente e il Revisore unico dei conti hanno, preliminarmente, asserito di non aver mai ricevuto (sino alla successiva comunicazione in data 6 giugno 2019) la mail con la quale il sistema telematico ufficialmente utilizzato dalla Corte dei conti per la gestione della corrispondenza e, più in generale, di tutte le comunicazioni con gli enti locali - ha avvisato i destinatari circa la trasmissione della suddetta deliberazione e, quindi, di non essere stati, in alcun modo, messi a conoscenza delle determinazioni assunte da questa Sezione nei loro confronti, ed ivi contenute.

Con riferimento, invece, alle contestazioni elevate in relazione alle irregolarità contabili concernenti il risultato di amministrazione e la formazione delle poste accantonate e vincolate, l'ente, nelle controdeduzioni presentate nel corso dell'adunanza pubblica, ha fornito i seguenti chiarimenti:

- il totale dei residui attivi di cui al Titolo I e III ammontano ad € 1.505.256,89 su un totale complessivo di residui attivi di € € 1.750.571,44;
- il minor importo di residui attivi complessivi (€ 1.689.968,68) indicato nel "Prospetto BDAP-Allegato c" e "Prospetto di calcolo inviato dall'ente", non tiene conto dei titoli V, VI VII e IX (pari ad € 60.602,76), in quanto trattasi di entrate non svalutabili;

- l'importo dei residui attivi effettivamente svalutati e rivenienti dai titoli I e III ammonta ad € 948.769,50;
- non sono stati svalutati quelle voci di entrata (Imu e Tasi ordinaria, proventi rete GAS, addizionale Irpef, Rimborsi utenze e fitti terreni) ritenute certe ed esigibili;
- il FCDE è stato calcolato applicando il metodo ordinario (esemplificativamente indicato con la lettera A del prospetto di calcolo).

Alla luce dell'integrazione documentale fornita dall'ente, ed illustrata nel corso dell'adunanza pubblica, sono stati chiariti e, quindi, superati, alcuni rilievi, in quanto è stato possibile valutare pienamente le misure correttive approntate dal comune nel corso del 2018, e verificarne gli effetti all'esito dell'approvazione del relativo conto consuntivo, i cui dati si riportano nelle tabelle che seguono.

**Tabella 1**

All. a) Risultato di amministrazione				
	Anno 2018	Gestione - Residui	Gestione - Competenza	Gestione - Totale
Fondo cassa al 1 gennaio				223.288,05
Riscossioni		588.059,73	4.260.923,46	4.848.983,19
Pagamenti		789.344,76	3.631.218,33	4.420.563,09
Saldo di cassa al 31 dicembre				651.708,15
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre				0,00
Fondo di cassa al 31 dicembre				651.708,15
Residui attivi		986.970,62	763.600,82	1.750.571,44
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze				0,00
Residui passivi		297.252,74	1.108.774,49	1.406.027,23
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti				1.761,04
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale				80.595,54
Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie				0,00
<b>Risultato di amministrazione al 31 dicembre</b>				<b>913.895,78</b>

Sulla base delle suindicate risultanze il Comune di Robbiate ha chiuso il conto consuntivo relativo all'esercizio 2018 un risultato di amministrazione disponibile pari a zero.

**Tabella 2**

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018	
<b>Risultato di amministrazione al 31 dicembre</b>	<b>913.895,78</b>
<b>Parte accantonata</b>	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	807.474,95
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	0,00
Fondo perdite società partecipate	0,00
Fondo contenzioso	0,00
Altri accantonamenti	10.726,36
<b>Totale parte accantonata</b>	<b>818.201,31</b>
<b>Parte vincolata</b>	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0,00
Vincoli derivanti da trasferimenti	0,00
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	3.413,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	22.446,40
Altri vincoli	69.835,07
<b>Totale parte vincolata</b>	<b>95.694,47</b>
<b>Parte destinata agli investimenti</b>	
<b>Totale parte destinata agli investimenti</b>	<b>0,00</b>
<b>Totale parte disponibile</b>	<b>0,00</b>

(Le tabelle 1 e 2 sono "Fonte BDAP")

Dalla suindicata tabella 2, emerge che l'ente, al 31 dicembre 2018, aveva un avanzo disponibile pari a zero, avendo accantonato, tra l'altro, una quota di FCDE di € 807.474,95.

Inoltre, l'ente ha specificato che, nonostante non avesse avuto contezza della suindicata deliberazione n. 308/2018/PRSP, con la quale, tra l'altro, veniva disposto il cd "blocco della spesa" ai sensi dell'art. 148-bis, comma 3 del TUEL, ha, comunque, tenuto, nel 2018, un comportamento prudente, ha favorito una politica di contenimento della spesa e, in buona sostanza, è riuscito nell'obiettivo di "assorbire" il disavanzo (derivante dai precedenti esercizi finanziari) evidenziato nella citata deliberazione, quantificato in circa 700.000 euro.

I dati riferiti dal comune, ed acquisiti all'esito dell'adunanza pubblica, sono stati verificati e ritenuti attendibili, anche per quel che attiene alla quantificazione del FCDE, avendo l'ente utilizzato un "programma informatico" che, in applicazione di quanto previsto dall'esempio 5 dell'Allegato 4/2 al D. Lgs n. 118/2011, ha considerato, ai fini del calcolo della media semplice, quella derivante dalla "...media dei rapporti annui...", piuttosto che quella riferita alla "...media fra totale incassato e totale accertato...", entrambi legittimamente utilizzabili alternativamente tra loro.

Con riferimento, invece, all'asserita mancata ricezione della mail di trasmissione della deliberazione n. 308/2018 di questa Sezione, deve dirsi che da una verifica effettuata sul

"Sistema" utilizzato dalla Corte dei conti e, contrariamente a quanto sostenuto dal Comune, è emerso che l'"Amministratore di Sistema" ha comunicato a questo ufficio (con mail in data 6 giugno 2019, alle ore 10.07, agli atti) testualmente che "...la delibera n. 308 (di tipo Pronuncia Specifica - PRSP), con protocollo n. 17665 inviata il 09/11/2018 relativa al questionario Consuntivo dell'esercizio 2015 è stata visionata in data odierna dall'ente di: Robbiate (codice Istat: 097071)...", dimostrando, all'evidenza, che la suddetta deliberazione era stata regolarmente inviata, e quindi, disponibile, visionabile e scaricabile da parte dell'ente destinatario, già in data 9 novembre 2018 e, non certo, solo dal 6 giugno 2019, data in cui è stata, invece, come già detto, ricevuta l'istruttoria (in merito agli adempimenti connessi alla suindicata pronuncia specifica) che ha occasionato, per l'appunto, la materiale acquisizione da parte del comune della deliberazione *de qua*; né altro adempimento amministrativo e/o informatico è stato compiuto dalla Sezione per consentire l'accesso alla medesima.

Considerato in

## **DIRITTO**

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

L'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 ha previsto, ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, l'obbligo, a carico degli organi di revisione degli enti locali, di trasmettere alla Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, formulata sulla base dei criteri e delle linee guide definite dalla Corte.

Al riguardo, occorre evidenziare la peculiare natura di tale forma di controllo, ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio.

Questo nuovo modello di controllo, come ricordato dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 60/2013, configura, su tutto il territorio nazionale, un sindacato generale ed obbligatorio sui bilanci preventivi e rendiconti di gestione di ciascun ente locale, finalizzato a tutelare, nell'ambito del coordinamento della finanza pubblica, la sana gestione finanziaria del complesso degli enti territoriali, nonché il rispetto del patto di stabilità interno e degli obiettivi di governo dei conti pubblici concordati in sede europea.

Esso si colloca nell'ambito materiale del coordinamento della finanza pubblica, in riferimento agli articoli 97, primo comma, 28, 81 e 119 della Costituzione, che la Corte dei conti contribuisce ad assicurare, quale organo terzo ed imparziale di garanzia dell'equilibrio economico finanziario del settore pubblico e della corretta gestione delle risorse collettive, in quanto al servizio dello Stato-ordinamento.

L'art. 148-bis, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174 convertito con modificazioni nella legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha inteso rafforzare il quadro dei controlli e dei presidi della gestione

delle risorse finanziarie pubbliche, nell'ambito di inderogabili istanze unitarie da garantire nell'assetto policentrico della Repubblica.

L'art. 6, c. 2, del D.Lgs. n. 149/2011 stabilisce che, qualora dalle pronunce delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte, le necessarie misure correttive, la competente Sezione regionale, accertato l'inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. In tal caso, ove sia accertato, entro 30 giorni dalla predetta trasmissione, da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti, il perdurare dell'inadempimento da parte dell'ente locale delle citate misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all'art. 244 del D.Lgs. n. 267/2000, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli Consiglieri, un termine non superiore a 20 giorni per la deliberazione del dissesto. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un commissario per la deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla procedura per lo scioglimento del Consiglio dell'ente ai sensi dell'art. 141 del D.Lgs. n. 267/2000.

Sia l'art. 6 del D.Lgs. n. 149/2011 che l'art.3 del D.L. n. 174/2012 (inserendo l'art. 148-*bis* nel D.Lgs. n. 267/2000), evidentemente, hanno sensibilmente rafforzato i controlli attribuiti alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali e hanno determinato un modello di controllo cogente, dotato di efficacia inibitoria (il citato art. 148-*bis* prevede la preclusione della attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria) e idoneo a determinare, attraverso un preciso iter procedimentale, in presenza dei relativi presupposti, il dissesto finanziario dell'ente (art. 6 del D.Lgs. n. 149/2011).

Nel caso di accertamento, da parte della Sezione, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, è previsto, infatti, l'obbligo per gli enti interessati, di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio, da trasmettere alla Sezione per le verifiche di propria competenza.

Ulteriori forme di tutela degli equilibri di bilancio sono state previste nel caso di operazioni contabili prive di copertura o di cui sia accertata l'insostenibilità finanziaria.

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 deficiarietà 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) Quadro normativo - Irregolarità della gestione finanziaria**

### Accantonamento del Fondo crediti di dubbia esigibilità in sede di conto consuntivo 2018 - Sussistenza di un avanzo di amministrazione disponibile pari a zero- Violazione dell'obbligo di eseguire le prescrizioni della Deliberazione n. 308/2018/PRSP di questa Sezione regionale

L'esame della documentazione acquisita agli atti d'ufficio e le risultanze del contraddittorio cartolare instaurato con il Comune di Robbiate (LC), in ordine alla verifica dell'adeguamento da parte dell'ente alle prescrizioni di cui alla suddetta deliberazione n. 308/2018/PRSP, hanno evidenziato che, per quel che concerne la quantificazione del FCDE nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018, il comune sembra aver correttamente proceduto, avendo fornito, in occasione della convocazioni in adunanza pubblica, alcuni chiarimenti in merito alle scelte operate in termini di entità e qualità dei residui attivi svalutabili, così come, già riferito in parte narrativa.

Inoltre, evidenzia il Collegio che è stata accertata la congruità degli importi accantonati e la corretta applicazione dei principi contabili sui quali si fonda il nuovo sistema armonizzato, in quanto il Comune di Robbiate ha utilizzato un sistema di calcolo, vale a dire quello della "media dei rapporti annui", la cui applicazione è espressamente consentita dalla norma (cfr. esempio n. 5 dell'Allegato 4/2 al D.lgas n. 118/2011), seppur, nella sua concreta operatività, ha comportato (anche se per un importo esiguo) un minor accantonamento a FCDE, rispetto a quello che ne sarebbe derivato applicando il diverso ed alternativo sistema della "media fra totale incassato e totale accertato".

Si rammenta che il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria fissa le modalità di determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità, richiedendo uno stanziamento (nel bilancio di previsione) o un accantonamento (nel rendiconto) minimo obbligatorio calcolato sull'andamento delle riscossioni negli esercizi pregressi.

Secondo quanto disposto dalla vigente normativa in materia di "armonizzazione contabile", il primo accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità è eseguito in occasione del riaccertamento straordinario dei residui, ed è effettuato con riferimento all'importo complessivo dei residui attivi risultanti dopo la cancellazione dei crediti al 31 dicembre 2014 cui non corrispondono obbligazioni perfezionate e scadute alla data del 1° gennaio 2015. Nello specifico, si deve calcolare, per ogni tipologia di entrata che può dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione e per ogni anno degli ultimi 5 esercizi, la media tra gli incassi in conto residui ed i residui attivi riportati.

L'obbligo dell'accantonamento nel rendiconto, impedisce l'utilizzo della quota del risultato di amministrazione, costituita dai residui attivi di dubbia e difficile esazione, per finanziare spese esigibili fino all'effettiva riscossione del credito.

La Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con la deliberazione n. 32/2015/INPR, ha affermato in questo senso che: <<...uno degli elementi di maggiore rilevanza nella determinazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 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 sistema contabile armonizzato richiede, in ogni caso, un accantonamento minimo al Fondo crediti di dubbia esigibilità che non può essere inferiore a quello risultante dall'applicazione dei sopra riferiti criteri di calcolo.

Osserva il Collegio che il riaccertamento straordinario dei residui aveva come finalità precipua quella di adeguare l'ammontare unitario e complessivo dei residui attivi e passivi al nuovo principio della competenza finanziaria potenziata, con decorrenza dal 1° gennaio 2015. In tale ambito, s'inquadrano anche i principi contabili armonizzati recanti le modalità di quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Quindi, è evidente che l'eventuale sottostima del FCDE rende "disponibile" un risultato di amministrazione maggiore rispetto a quello rispondente all'effettiva situazione finanziaria degli enti locali. Tali considerazioni valgono, ovviamente, anche con riferimento alla quantificazione del FCDE nel rendiconto riferito agli esercizi finanziari successivi 2015 nel caso in cui fossero stati disattesi i principi contabili disciplinanti la soggetta materia.

Il principio contabile elenca tassativamente i crediti che, in ragione della loro natura, possono considerarsi di sicura realizzazione e che, come tali, non sono soggetti all'obbligo di svalutazione (i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili, sono accertate per cassa).

I criteri per il calcolo del Fondo sono esplicitati nell'"esempio n. 5", riportato in calce allo stesso principio contabile che richiede a tal fine di provvedere:

*"...b1) a determinare, per ciascuna delle categorie di entrate di dubbia e difficile esigibilità, l'importo dei residui complessivo come risultano alla fine dell'esercizio appena concluso, a seguito dell'operazione di riaccertamento ordinario di cui all'articolo 3, comma 4, del presente decreto;*

*b2) a calcolare, in corrispondenza di ciascuna entrata di cui al punto b1), la media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi...", inoltre, il seguente punto b3) stabilisce che all'importo complessivo dei residui classificati secondo le modalità di cui al punto b1) va applicata una percentuale pari al complemento a 100 delle medie di cui al punto b2).*

*Prosegue l'“esempio n. 5” stabilendo che: “...Con riferimento alla lettera b2) la media può essere calcolata secondo le seguenti modalità:*

*b. media semplice (sia la media fra totale incassato e totale accertato, sia la media dei rapporti annui);*

*c. rapporto tra la sommatoria degli incassi in c/residui 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 dei residui attivi al 1° gennaio di ciascuna anno ponderati con i medesimi pesi indicati per gli incassi;*

*d. media ponderata del rapporto tra incassi in c/residui e i residui attivi all'inizio 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...”.*

Ne consegue che, alla luce del principio contabile sin qui richiamato, l'applicazione del metodo ordinario implica che:

- la percentuale di accantonamento a FCDE in sede di rendiconto deve essere pari al complemento a 100 dell'andamento delle riscossioni in c/residui degli ultimi 5 esercizi (anni 2014-2018, nel caso di specie) rispetto ai residui attivi iniziali dei medesimi esercizi. A consuntivo, dunque, l'andamento delle riscossioni in c/competenza rispetto agli accertamenti, non ha rilievo alcuno (infatti, solo nel bilancio di previsione 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). In conclusione, a consuntivo, la percentuale di accantonamento da applicare “...all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti...”, è pari al complemento a 100 della media -calcolata secondo uno dei metodi di cui al precedente punto b2- del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi.

- i residui attivi iniziali e le riscossioni in c/residui da considerare per la quantificazione della suddetta percentuale di accantonamento sono quelli “...degli ultimi 5 esercizi...”, ossia, per il FCDE di consuntivo 2018 qui in esame, quelli del quinquennio 2014/2018 (relativamente ai quali l'Ente ha tutti i dati rilevanti).

Con specifico riferimento al metodo ordinario, giova qui ricordare, a titolo meramente esemplificativo, quanto affermato da questa Sezione nella deliberazione n.253/2017/PRSE e cioè 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) ...”.

Di conseguenza nel periodo temporale 2015/2018, l'accantonamento del FCDE a rendiconto (calcolato con il metodo ordinario) non può fruire - nemmeno per i residui di competenza - di un abbattimento fino alla misura percentuale indicata dal Legislatore con espresso riferimento al bilancio di previsione.

Chiariti, in punto di diritto, i principi e le regole posti a fondamento della determinazione del FCDE, nel caso di specie, e sulla scorta delle controdeduzioni trasmesse nel corso dell'istruttoria, questa Sezione evidenzia che l'ente ha accantonato, nell'avanzo di amministrazione dell'esercizio 2018, un FCDE di € 807.474,95, il quale, come si è già detto, risulta congruo alla luce dei chiarimenti presentati dall'ente *in limine*; tuttavia, il Collegio non può esimersi dall'evidenziare che la sussistenza di un avanzo disponibile, al 31 dicembre 2018, pari a zero, (al netto degli accantonamenti e vincoli apposti) palesa, comunque, una situazione di bilancio critica e potenzialmente pericolosa sotto il profilo contabile-finanziario.

Invero, è facilmente intuibile che, il Comune di Robbiate, pur non versando in uno stato di disavanzo, operi in un contesto finanziario piuttosto problematico, per scongiurare il quale dovrà, necessariamente, proseguire nell'obiettivo di contenimento della spesa e di smaltimento dei residui attivi vetusti, garantendo, in ogni caso, che il *quantum* del FCDE sia correttamente calcolato, evitando, quindi, così come avvenuto per gli esercizi precedenti al 2018, il rischio di gestire il proprio bilancio in una situazione di disavanzo "di fatto"; a tal proposito si rammenta che il recupero del quale l'art. 188 del D.Lgs n. 267 (TUEL) prevede espressamente che: *"L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'art. 186 è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto. La mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliazione, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. Il piano di rientro è sottoposto al parere del collegio dei revisori. Ai fini del rientro possono essere utilizzate le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale. Ai fini del rientro, in deroga all'art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, contestualmente, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza. La deliberazione, contiene l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo, l'individuazione di misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale disavanzo, ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante. Con periodicità almeno semestrale il sindaco o il presidente trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro, con il parere del collegio dei revisori. L'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nel piano di rientro deve essere coperto non oltre la scadenza del piano di rientro in corso.*

*1-bis. L'eventuale disavanzo di amministrazione presunto accertato ai sensi dell'art. 186, comma 1-bis, è applicato al bilancio di previsione dell'esercizio successivo secondo le modalità previste al comma 1. A seguito dell'approvazione del rendiconto e dell'accertamento*

*dell'importo definitivo del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, si provvede all'adeguamento delle iniziative assunte ai sensi del presente comma.*

*1-ter. A seguito dell'eventuale accertamento di un disavanzo di amministrazione presunto nell'ambito delle attività previste dall'art. 187, comma 3-quinquies, effettuate nel corso dell'esercizio provvisorio nel rispetto di quanto previsto dall'art. 187, comma 3, si provvede alla tempestiva approvazione del bilancio di previsione. Nelle more dell'approvazione del bilancio la gestione prosegue secondo le modalità previste dall'art. 163, comma 3.*

*1-quater. Agli enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, un disavanzo di amministrazione ovvero debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere, nelle more della variazione di bilancio che dispone la copertura del disavanzo e del riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio, è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge. Sono fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi...".*

Gli artt. 148-bis, comma 3 (blocco della spesa) e 188 (recupero delle quote di disavanzo) del TUEL mirano ad evitare, per un verso, l'indebito allargamento della stessa e, per l'altro a garantire gli equilibri di bilancio, nell'ottica di una sana gestione finanziaria del bilancio.

Infine, il Collegio deve rilevare che, con riferimento alla condotta omissiva tenuta dal Comune di Robbiate, il compimento di una grave violazione di legge, anche indipendentemente dal ricorrere delle condizioni per la dichiarazione di dissesto, può determinare lo scioglimento dell'organo consiliare ai sensi dell'art. 141, c. 1, lett. a, del D.Lgs. n. 267/2000; va, infatti, escluso che sussista incompatibilità tra tale disciplina e l'assetto costituzionale conseguente alla modifica del Titolo V. Si configura grave e persistente violazione di legge quando viene posto in essere, in modo reiterato, un comportamento contrastante con un preciso obbligo di legge, tale da evidenziare un intento apertamente conflittuale con le altre istituzioni interessate e che si riflette in modo significativo sulla funzionalità stessa dell'amministrazione (Cons. Stato, sez. VI, 15 marzo 2007, n.1264).

#### **P. Q. M.**

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Lombardia, nell'esercizio delle funzioni conferite dall'art. 1 co. 166, della legge n.266/2005 e dall'art.148-*bis* del D.Lgs. n. 267/2000, in relazione agli esiti della verifica dell'adozione delle misure correttive da parte del **Comune di Robbiate (LC)**, in esecuzione delle deliberazioni n. 201/2018/PRSP e n. 308/2018/PRSP con riferimento al rendiconto degli esercizi finanziari 2015, 2016 e 2017, nonché di quanto verificato in merito alla composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018

#### **Accerta**

- 1) il grave inadempimento in merito all'obbligo di riscontrare puntualmente le determinazioni assunte e le prescrizioni previste, in questa sede, dalla Corte dei conti nelle suindicate deliberazioni della Sezione regionale;
- 2) una situazione di criticità finanziaria relativamente alla sussistenza di un avanzo disponibile, al 31 dicembre 2018, pari a zero;

### **Invita**

1) il Revisore dei conti al rigoroso espletamento delle funzioni previste dall'art. 239 TUEL e alla scrupolosa osservanza dei propri obblighi istruttori nei confronti della Sezione

### **Dispone**

che:

- 1) il Comune di Robbiate prosegua nell'obiettivo di contenimento della spesa e di smaltimento dei residui attivi vetusti, garantendo, in ogni caso, la corretta quantificazione del FCDE, secondo quanto stabilito dalla vigente normativa;
- 2) l'Organo di revisione dell'ente svolga, in merito a tutto quanto riportato nella presente deliberazione, una attenta attività di controllo e vigilanza, segnalando a questa Sezione ogni aspetto rilevante;
- 3) copia della presente pronuncia sia trasmessa, a cura della Segreteria della Sezione, al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione del Comune di Robbiate per gli adempimenti di rispettiva competenza. La deliberazione consiliare di presa d'atto dovrà essere adottata entro il 30 luglio 2020, e dovrà essere trasmessa alla Sezione regionale di controllo, unitamente all'attestazione dell'avvenuto adempimento dell'obbligo di pubblicazione disposto dall'art.31 del D.Lgs. n.33/2013, entro i successivi trenta giorni e, in ogni caso, compatibilmente con la sospensione dei termini istruttori previsti a legislazione vigente in ragione dell'emergenza epidemiologica – COVID 19.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 20 febbraio 2020 e nella Camera di consiglio da remoto del 19 marzo 2020.

Il Relatore

(dott.ssa Rossana De Corato)

Il Presidente

(dott.ssa Maria Riolo)

Depositata in Segreteria

**il 20 marzo 2020**

Il Direttore della Segreteria