

Deliberazione n. 96/2020/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marco Pieroni	presidente
dott. Massimo Romano	consigliere (relatore)*
dott. Tiziano Tessaro	consigliere
dott.ssa Gerarda Maria Pantalone	consigliere
dott. Marco Scognamiglio	referendario
dott.ssa Khelena Nikifarava	referendario
dott.ssa Elisa Borelli	referendario*
dott.ssa Ilaria Pais Greco	referendario

*: ha partecipato mediante collegamento telematico

**Adunanza del 21 ottobre 2020
Comune di Valsamoggia (BO)
Rendiconto 2017**

VISTI gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;

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 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione regionale di controllo, deliberato dalle Sezioni riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;

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;

VISTA la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

VISTO l'art. 148-*bis*, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera

e), del comma 1 dell'art. 3, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTA, la legge 27 dicembre 2017 n. 205;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al rendiconto dell'esercizio 2017, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR;

CONSIDERATO che dette Linee-guida ed i relativi questionari sono stati portati a conoscenza dei comuni dell'Emilia-Romagna con lettera di questa Sezione regionale di controllo prot. n. 780 del 28 febbraio 2019;

VISTA la deliberazione n. 1/2019/INPR del 21 gennaio 2019 con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2019;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 43/2019/INPR del 14 giugno 2019, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

ESAMINATA la relazione sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2017 redatta dall'Organo di revisione del **Comune di Valsamoggia (BO)**;

VISTA la nota prot. n. 3.055 in data 24 luglio 2020, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire dall'Ente con nota del 25 agosto 2020;

VISTA la deliberazione n. 1/2020/INPR del 9 gennaio 2020 con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2020;

VISTA l'ordinanza presidenziale con la quale la Sezione è stata convocata, per la camera di consiglio del 21 ottobre 2020;

UDITO il relatore;

FATTO E DIRITTO

1. L'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005 (Legge Finanziaria 2006) stabilisce che "gli Organi degli Enti Locali di Revisione Economico-Finanziaria trasmettono, alle competenti Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei conti, una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo" (di seguito, "Questionario") sulla base dei criteri e delle linee guida predisposte dalla Corte medesima (Sezione delle autonomie, delibera n. 16/SEZAUT/2018/INPR per il rendiconto della gestione 2017).

L'art. 148-*bis* del d.lgs. n. 267/2000, inserito nel testo unico sull'ordinamento degli enti locali dall'art. 3 del d.l. n. 174/2012, esplicita le finalità

del controllo *de quo* (“[...] 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.”), ne definisce l'ambito (“Ai fini di tale verifica, le Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei conti accertano altresì 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.”) e stabilisce gli effetti delle relative risultanze (“Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, 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 comporta per gli enti interessati l'obbligo 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. Tali provvedimenti sono trasmessi alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria”).

Occorre rammentare che l'esercizio 2017 ha segnato un'ulteriore tappa verso la realizzazione della contabilità armonizzata, come evidenziato dalle Linee guida elaborate dalla Sezione delle autonomie con la richiamata deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR, che completa le indicazioni di cui alle precedenti deliberazioni 6/SEZAUT/2017/INPR, n. 4/2015/INPR, n. 31/2015/INPR e n. 32/2015/INPR relative ad istituti centrali per la nuova contabilità, quali il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, il Fondo pluriennale vincolato e il Fondo crediti di dubbia esigibilità.

La Corte dei conti è chiamata a vigilare sulla corretta e uniforme applicazione delle nuove regole contabili da parte degli enti locali e, in tale compito, deve essere coadiuvata dall'Organo di revisione nella compilazione del Questionario e nelle verifiche istruttorie formulate dalla Sezione.

La suddetta attività di controllo svolta dalle sezioni regionali della Corte

dei conti rientra, inoltre, nell'ambito applicativo dell'art. 7, comma 7, della legge n. 131/2003, con la conseguenza che la natura anche collaborativa del controllo implica la possibilità di segnalare agli enti interessati tutte le criticità e le irregolarità contabili riscontrate.

A tale riguardo, si evidenzia come nella vigente formulazione dell'art. 97 Cost., i principi dell'armonizzazione contabile, funzionali *in primis* alla tutela degli equilibri di bilancio, rappresentano di conseguenza anche il giusto e naturale presidio dell'azione amministrativa e di un suo indirizzo "prodromico al buon andamento e all'imparzialità dell'azione amministrativa" (Corte cost., sentenza n. 247/2017).

2. L'esame delle irregolarità contabili

Ciò precisato e passando all'esame delle irregolarità contabili riscontrate a seguito dell'analisi della relazione redatta dall'Organo di revisione del Comune di Cento, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss., della richiamata legge n. 266/2005, in relazione al conto consuntivo 2017, si osserva che, dalla documentazione sottoposta all'attenzione della Sezione, sono emerse alcune criticità nell'esercizio finanziario di riferimento.

Lo scrutinio della situazione finanziaria dell'Amministrazione comunale ha richiesto, in particolare, uno specifico approfondimento istruttorio (nota di richiesta prot. n. 3305 del 24 luglio 2020).

3. Gestione del fondo pluriennale vincolato (FPV)

3.1. Dall'esame del prospetto allegato b) al rendiconto 2017 - composizione per missioni e programmi del fondo pluriennale vincolato, inviato tramite BDAP, è emerso che tutti i residui passivi coperti dal fondo pluriennale vincolato sono stati reimputati ad un solo esercizio. L'orizzonte previsionale limitato ad una sola annualità suscita dubbi in merito alla capacità programmatoria dell'Ente.

In risposta alla richiesta istruttoria, il Comune ha dichiarato che "i cronoprogrammi di spesa dei lavori prevedevano la conclusione entro il 2018". Nessuna ulteriore precisazione è stata fornita in merito alla gestione dei cronoprogrammi di spesa.

3.2. La Sezione pur prendendo atto di quanto riferito dall'Ente, sottolinea che il principio della competenza potenziata stabilisce che il fondo pluriennale vincolato - quale componente del risultato di amministrazione e, quindi, fattore incidente sull'equilibrio di bilancio - è uno strumento di rappresentazione e previsione delle spese pubbliche che evidenzia con trasparenza ed attendibilità il

procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'Ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo utilizzo; in quest'ottica, ai fini di una verifica della congruità della formazione del fondo pluriennale, assume valore strategico la sussistenza e l'aggiornamento del cronoprogramma della spesa che indichi gli esercizi in cui l'obbligazione giuridica andrà a scadere e diverrà esigibile (in proposito si richiamano, *ex multis*, le deliberazioni della Sezione n. 59/2019/PRSE, n. 74/2019/PRSP e n. 6/2020/PRSE).

La funzione del fondo pluriennale vincolato è, dunque, programmatica e di controllo e consiste nel rappresentare in modo trasparente, oltre che responsabile, il divario temporale esistente tra il momento del reperimento delle entrate, di norma vincolate, e quello del loro utilizzo per il raggiungimento delle finalità istituzionali legate all'esercizio delle funzioni fondamentali dell'Ente (in questo senso, si veda Corte dei conti, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 4 del 2015 "Linee di indirizzo per il passaggio alla nuova contabilità delle Regioni e degli Enti locali").

Peraltro, le Linee guida-questionario per gli Organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali relative al rendiconto 2017 richiedono che le riserve conservate nel fondo pluriennale vincolato debbano essere assoggettate a una rigorosa verifica in sede di rendiconto, sicché della gestione del predetto fondo pluriennale vincolato occorre dare – in sede di rendiconto – separata e puntuale evidenziazione.

Si ricorda che, ai fini di una verifica della congruità della formazione del fondo pluriennale e della valutazione *ex post* degli esiti gestionali del fondo, tra gli altri, rappresentano elementi fondamentali (cfr. Corte conti, Sez. autonomie, delib. n. 4/SEZAUT/2018/FRG):

a) l'esistenza dell'accertamento di entrata che rileva l'obbligazione giuridica perfezionata, scaduta ed esigibile - obbligazione che costituisce fonte di copertura della spesa a carattere pluriennale e adempimento ricognitivo che segna la "separazione" tra il momento dell'accertamento dell'entrata e quello dell'imputazione della spesa;

b) l'esistenza dell'impegno in uscita che legittima la formazione del fondo pluriennale vincolato;

c) la sussistenza della prenotazione di impegno per gara bandita nel caso di lavori pubblici; prenotazione che dovrà tradursi in obbligazione giuridica perfezionata nel corso dell'esercizio successivo a quello dell'avvio del processo di gara;

d) la sussistenza del cronoprogramma della spesa che indichi gli esercizi in cui l'obbligazione giuridica perfezionata andrà a scadere e diverrà esigibile.

3.3. Ciò potrebbe comportare che la c.d. "inertizzazione" (non utilizzabilità per altre finalità) delle risorse appostate nel FPV perda la propria valenza, e cioè il vincolo di destinazione, divenendo tali risorse disponibili per altre finalità.

Si raccomanda, pertanto, al Comune l'osservanza dei principi anzidetti, anche in relazione al fatto che la Corte costituzionale ha più volte affermato che la copertura finanziaria di una spesa e l'equilibrio del bilancio non possono essere assicurati solamente dall'armonia numerica degli stanziamenti in parte entrata e spesa (*ex plurimis*, sentenze n. 197 e n. 6 del 2019), ma devono fondarsi anche sulla ragionevolezza dei presupposti giuridici ed economici che ne sorreggono l'iscrizione in bilancio (Corte cost., sent. n. 227/2019).

4. Efficacia del contrasto all'evasione tributaria

4.1. Dai dati riportati nel Questionario, punto 2.1, sezione I.III – Gestione finanziaria – efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria nelle fasi di riscossione e versamento, e dalla relazione dell'Organo di revisione a pag. 19, la percentuale tra quanto riscosso e quanto accertato risultava essere pari al 26,64%. A tal proposito lo stesso Organo di revisione invitava l'Ente "a porre maggiore attenzione per un miglioramento delle procedure di riscossione".

Alla richiesta di chiarimenti avanzata dalla Sezione, allo scopo di ricevere informazioni circa la bassa capacità di riscossione del Comune e per avere informazioni sulle misure intraprese per incrementare la riscossione e i risultati ottenuti negli esercizi successivi, il Comune di Valsamoggia ha fornito uno specifico prospetto dal quale emerge, con riferimento ai residui 2019, una percentuale di riscossione pari al 33,26% per quanto riguarda ICI ed IMU ed una percentuale di riscossione dell'81,94% con riferimento a TARSU, TARES e TARI.

L'Ente ha precisato che "nel 2018 essendo in scadenza il contratto di MUNICIPA si è cercato di emettere le ingiunzioni per tutte le annualità in scadenza, pertanto sono state emesse tutte le ingiunzioni fino all'anno 2016 compreso. Nel 2019 non sono state fatte le ingiunzioni in quanto la gara INTERCENTER per l'affidamento della riscossione coattiva si è protratta più del dovuto". La procedura di gara si è poi conclusa all'inizio del 2020 ma "ad oggi ancora è tutto bloccato dalla normativa nazionale e non possono essere emessi titoli esecutivi".

L'Ente ha dichiarato, comunque, l'intenzione di aderire alla gara di INTERCENTER, ma al momento non è stata stipulata alcuna convenzione.

4.2. La Sezione, pur prendendo atto di quanto rappresentato, rammenta in proposito l'esigenza di imprimere il massimo impulso e di assicurare una rigorosa continuità alle attività di controllo e di riscossione coattiva dei tributi non spontaneamente versati dai contribuenti, rilevando che una gestione discontinua dell'attività di accertamento tributario danneggia l'ente impositore quantomeno per il ritardo con il quale consegue le entrate relative e può compromettere l'esito della riscossione, allontanando temporalmente il momento in cui si determina il presupposto dell'imposta da quello in cui si concretizza l'azione di riscossione non spontanea (cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 82/2020/PRSE.)

Evidenzia, inoltre, come l'azione discontinua nell'accertamento dei tributi determina la non corretta rappresentazione dei fenomeni contabili, pregiudicando l'obbligo della rendicontazione, il cui scopo principale è la piena accessibilità informativa per il cittadino ai dati della resa del conto, a garanzia del leale e trasparente rapporto dialettico che connota il mandato elettorale ed il correlato giudizio democratico circa l'*an*, il *quando* ed il *quomodo* della gestione delle pubbliche risorse in relazione alle pubbliche finalità (Corte cost., n. 184/2016).

Sul piano generale, risulterebbe censurabile qualsiasi azione od omissione volta a ritardare il recupero dei tributi che, in quanto tali, vincolano a doveri ineludibili di solidarietà (art. 23 della Costituzione) e il cui mancato versamento determinerebbe inammissibili sperequazioni rispetto a chi adempie correttamente, nonché riflessi irrazionali sul piano della sana gestione.

Carenze nel recupero dell'evasione tributaria costituiscono un comportamento censurabile, antitetico rispetto ai parametri disegnati dalla Carta costituzionale e ai principi contabili ad essi sottesi: osta a ciò, del resto, i principi dell'indisponibilità dell'obbligazione tributaria (art. 53, primo comma, della Costituzione) e dell'imparzialità nell'azione della pubblica amministrazione (art. 97 della Costituzione), espressione entrambi del più generale principio di eguaglianza nell'ambito dei rapporti tributari. Dall'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, vincolata ed *ex lege*, si ricava quindi la conclusione circa l'irrinunciabilità della potestà impositiva, con i corollari della non prorogabilità del recupero delle somme a tale titolo dovute e della necessità che l'azione del Comune sia tempestivamente volta ad evitare la prescrizione del credito tributario.

5. Elevata incidenza dei residui attivi nel risultato di amministrazione

5.1. Dalle risultanze contabili (si veda il prospetto che segue), emerge la

permanenza al 31 dicembre 2017 di una cospicua mole di residui attivi ancora da riscuotere (€ 17.767.213,21).

Residui nel Risultato di amministrazione a rendiconto 2017

	Gestione residui	Gestione competenza	Totale
Residui attivi	€ 10.099.882,77	€ 7.667.330,44	€ 17.767.213,21

In proposito, con riferimento al Questionario, punto 2.2 Sezione I.III – Gestione finanziaria – andamento della riscossione in conto residui nell’ultimo quinquennio, l’Ente, richiesto in sede istruttoria di comunicare le misure adottate per incrementare la riscossione negli esercizi successivi, ha inviato un documento riepilogativo relativo all’evoluzione della gestione dei residui attivi al 31 dicembre 2017 negli esercizi successivi, nonché l’elenco delle procedure fallimentari in corso. Al riguardo il Comune ha specificato che: “per quanto riguarda i tributi locali per le annualità fino al 2016 sono state emesse le ingiunzioni, per l’annualità 2017 devono essere emessi gli atti di liquidazione della TARI e i titoli esecutivi per gli altri tributi”. Per quel che riguarda le rette devono essere inviati i solleciti dell’anno scolastico 2017/2018 del servizio mensa mentre gli altri solleciti sono stati fatti e devono essere emesse le ingiunzioni. L’Ente infine dichiara l’intenzione di “procedere alla predisposizione di un piano di lavoro che nel triennio consenta di ridurre sostanzialmente l’entità dei residui attivi”.

Dai dati sulla riscossione dei residui si può ricavare la seguente situazione sintesi al 31 dicembre 2019:

	Situazione dei residui al 31 dicembre 2017	Situazione dei residui al 31 dicembre 2019
Residui attivi 2012 ed anni precedenti	650.842,79	630.845,64
Residui attivi 2013	696.163,40	623.043,47
Residui attivi 2014	1.347.604,50	1.046.020,40
Residui attivi 2015	1.691.364,86	1.313.195,10
Residui attivi 2016	5.713.907,22	1.753.377,36
Residui attivi 2017	7.667.330,44	1.901.692,14

5.2. Sebbene si rilevi una riduzione dei residui vetusti su un piano strettamente contabile, la Sezione ricorda come il legislatore, al fine di conferire veridicità ed attendibilità al rendiconto, ha stabilito che, al termine di ciascun esercizio, prima dell’inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, il comune deve procedere al riaccertamento che, nel caso dei residui attivi,

consiste nel riesame delle ragioni creditorie dell'ente, al fine di decidere se mantenere il residuo, in tutto o in parte, nel conto del bilancio (art. 228, comma 3, del TUEL). Considerata la finalità della norma, deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale. L'ente non può limitarsi a verificare che persista il titolo giuridico del credito e l'esistenza del debitore, e che rimanga inalterata la quantificazione del credito, ma deve anche accertare l'effettiva riscuotibilità dello stesso e le ragioni per le quali non è stato riscosso in precedenza, cosicché ove risulti che il credito, di fatto, non è più esistente, esigibile o, comunque, riscuotibile, deve essere stralciato dal conto del bilancio e inserito nel conto del patrimonio in apposita voce dell'attivo patrimoniale, fino al compimento del termine prescrizione (art. 230 del TUEL, così come ripreso anche dai Principi contabili); dopodiché deve essere eliminato anche dal Conto del patrimonio, con conseguente riduzione del patrimonio.

È del resto noto che il mantenimento di residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità è idoneo ad influenzare negativamente il risultato di amministrazione e la sussistenza degli equilibri di bilancio, nonché la stessa attendibilità del rendiconto dell'ente e configura un'irregolarità contabile alla quale occorre porre rimedio, anche perché può incidere sull'esistenza stessa dell'avanzo di amministrazione che deve essere effettivo e reale.

5.3. La Sezione, conclusivamente, invita il Comune a vigilare attentamente sulle ragioni della mancata riscossione dei crediti e sulle conseguenti azioni da intraprendere, tenendo conto delle conseguenze che derivano da un loro improprio mantenimento sul risultato di amministrazione, sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio e sulla stessa attendibilità del rendiconto dell'ente.

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2017 del Comune di Valsamoggia:

- richiama l'Ente alla scrupolosa osservanza dei principi in tema accertamento e riscossione dei crediti tributari e di gestione dei residui, nonché in tema di armonizzazione contabile;

- invita l'Organo di revisione a mantenere una puntuale e attenta vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione dell'Ente per il rispetto degli equilibri di bilancio e della normativa vigente, anche in riferimento ai doveri, compendati in termini generali dalla previsione dell'art.

147-*quinquies* del TUEL, di attestazione di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

- rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33;

- dispone che copia della presente deliberazione sia trasmessa in via telematica, mediante l'applicativo Con.Te., al Consiglio comunale, al Sindaco e all'Organo di revisione del Comune di Valsamoggia.

Così deliberato nella camera di consiglio del 21 ottobre 2020.

Il presidente
Marco Pieroni
(firmato digitalmente)

Il relatore
Massimo Romano
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria nella data di apposizione
della firma digitale del funzionario preposto

Il funzionario preposto
Rossella Broccoli
(firmato digitalmente)