



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

CORTE DEI CONTI



0011769-25/07/2017-SC_LOM-T87-P

Milano, 25 luglio 2017

Al Sindaco
Al Presidente del Consiglio comunale
All'Organo di Revisione

Comune di Segrate (MI)

Oggetto: Trasmissione Deliberazione Lombardia/206/2017/PRSE

A seguito dell'adunanza pubblica tenutasi il 21 giugno 2017, si trasmette la deliberazione in oggetto.

L'occasione è gradita per porgere i più cordiali saluti.

Il Funzionario

(dott.ssa Elisa Marion)





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

composta dai magistrati:

dott.ssa Simonetta Rosa	Presidente
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott.ssa De Rentiis Laura	Primo Referendario
dott. Donato Centrone	Primo Referendario
dott. Cristian Pettinari	Referendario
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Referendario

nell'adunanza pubblica del 21 giugno 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 14 gennaio 1994, n. 20;
vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo;
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;
visto l'art. 3 del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;
vista la legge 23 dicembre 2005, n.266, art.1, comma 173;
vista la legge 24 dicembre 2007, n. 244, art. 3, commi da 54 a 57;
visto l'art. 7, commi 6 e seguenti, del decreto legislativo 30 luglio 2001, n. 165;
Udito il relatore, primo referendario dott. Donato Centrone;

PREMESSA IN FATTO

A seguito dell'esame della relazione relativa al rendiconto dell'esercizio 2015, inviato a questa Sezione, ai sensi dell'art. 1, comma 166, della legge n. 266/2005 e dell'art. 148-bis del d.lgs. n. 267/2000, dall'organo di revisione del Comune di Segrate, e dell'interlocuzione istruttoria intervenuta con il Comune (istanza del 3 maggio u.s. e risposta del 22 maggio u.s.), è emersa la necessità di approfondire le seguenti criticità finanziarie:



1. crescente squilibrio di parte corrente nel biennio 2014-2015 (saldo negativo pari ad euro 1.257.454 nel 2014 e ad euro 3.796.245 nel 2015), anche alla luce del cospicuo utilizzo di entrate non ripetitive destinate a spesa corrente (euro 6.112.712);

2. rilevante ricorso ad anticipazioni di tesoreria (per complessivi euro 15.520.890), con mancato reintegro al termine dell'esercizio 2015 per euro 2.419.486;

3. elevata percentuale di mancata riscossione per le entrate accertate a titolo di evasione tributaria (nel 2015: accertamenti, euro 1.325.240; residui, euro 877.746. cfr. tabella 1.2.8.1), come già accertato per il triennio precedente;

4. crediti insussistenti per euro 2.729.130, emersi dalla ricognizione annuale dei residui al 31 dicembre 2015 (cfr. tabella 1.2.10.2), per i quali è stata disposta la definitiva eliminazione dalle scritture contabili. La ridetta cancellazione, in ragione dell'anno di iscrizione dell'accertamento indicato nella risposta istruttoria (prevalentemente nel quinquennio 2009-2013), denota la mancata adeguata effettuazione delle operazioni di riaccertamento dei residui, ordinaria e straordinaria, a chiusura degli esercizi precedenti al 2015.

Si precisa che parte delle esposte criticità finanziarie sono già state oggetto di accertamento, in relazione ai rendiconti 2013 e 2014, nelle deliberazioni della Sezione n. 481/2015/PRSE e n. 418/2016/PRSE. Ulteriori aspetti della gestione economico-finanziaria del Comune, in particolare quelli riguardanti le passività pregresse emerse nel corso dell'esercizio 2016, saranno approfonditi dalla Sezione in sede di esame del piano di riequilibrio economico-finanziario approvato recentemente dal Comune (deliberazioni di Consiglio n. 1 del 13 febbraio 2017 e n. 19 del 3 maggio 2017), proprio al fine di dare copertura alle ridette passività.

All'adunanza pubblica del 21 giugno 2016 sono intervenuti, in rappresentanza del Comune di Segrate, l'Assessore al bilancio, sig. Stanca Luca Matteo, ed il Responsabile del servizio finanziario, sig. Midali Roberto.

CONSIDERATO IN FATTO E DIRITTO

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 166, ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, i bilanci di previsione ed i rendiconti.

La magistratura contabile ha sviluppato le indicate verifiche in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di finalizzare le verifiche all'adozione di effettive misure correttive da parte degli enti interessati.

L'art. 3, comma 1 lett. e) del decreto-legge n. 174 del 2012, convertito dalla legge n. 213 del 2012, ha introdotto nel TUEL l'art. 148-bis (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 esaminino i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali 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 alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici locali e di servizi strumentali. 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 tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali, finalizzati ad evitare danni agli equilibri di bilancio. Tali controlli si collocano pertanto su un piano distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa e 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 (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, 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, comma 3 del TUEL, siffatta funzione del controllo sui bilanci suggerisce di segnalare agli Enti anche irregolarità contabili non gravi, specie se accompagnate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria. In ogni caso, l'Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni ricevute e a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

I. Squilibrio di parte corrente

Il questionario sul rendiconto 2015 ha evidenziato un crescente squilibrio di parte corrente nel biennio 2014-2015 (saldo negativo pari ad euro 1.257.454 nel 2014 e ad euro 3.796.245 nel 2015). La criticità è evidenziata anche alla luce del cospicuo utilizzo di entrate non ripetitive destinate a spesa corrente (euro 6.112.712). Il ridetto squilibrio ha trovato copertura, sia nel 2014 che nel 2015, mediante l'utilizzo delle entrate da contributi per



permessi di costruire (euro 1.000.000 nel 2014, oltre ad euro 309.000 di avanzo d'amministrazione; euro 4.400.000 nel 2015, oltre ad euro 110.000 di avanzo).

I rappresentanti del Comune hanno sinteticamente esposto le motivazioni della criticità finanziaria, nonché, le azioni programmate, incentrate, in particolare, sul piano di riequilibrio economico-finanziario, adottato ai sensi dell'art. 243-bis del d.lgs. n. 267 del 2000.

La disciplina legislativa sugli equilibri di parte corrente

Ciascun ente locale, per erogare servizi alla collettività, sostiene spese di funzionamento a carattere continuativo (acquisto di beni e servizi, pagamento del personale, rimborso dei mutui in ammortamento, etc.). Principi di sana e corretta gestione impongono di assicurare la copertura di tali spese con entrate di carattere ordinario, evitando il ricorso a mezzi straordinari (mentre il risultato di amministrazione può essere utilizzato per fornire copertura in caso di emersione di squilibri nel corso della gestione, cfr. art. 187 TUEL).

In relazione a questa esigenza, l'art. 162 del TUEL stabilisce che la situazione corrente, come definita al comma 6, debba essere in equilibrio e non possa avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni previste per legge e, dal 2015, quelle indicate nel Principio contabile applicato della contabilità finanziaria, Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011. In presenza di una differenza di parte corrente negativa, la legge prevede che alcune entrate (per loro natura in conto capitale) possano essere utilizzate a copertura. Fra queste, i contributi per permesso di costruire, il cui utilizzo è consentito, in riferimento al 2015, dal combinato disposto dell'art. 2, comma 8, della legge n. 244 del 2007, e dell'art. 1, comma 536, della legge n. 190 del 2014). L'art. 1, commi 443 e 444, della legge 24 dicembre 2012, n. 228 (legge di stabilità per il 2013), ha invece soppresso la possibilità di utilizzare le plusvalenze da alienazione di beni patrimoniali, sottraendo una delle risorse che la legge, eccezionalmente, consentiva di utilizzare per conseguire l'equilibrio di bilancio di parte corrente. Allo stato attuale, invece, l'integrale provento da alienazione di beni patrimoniali disponibili (non la sola plusvalenza) può essere destinato alla copertura di spese di investimento ovvero, in assenza di queste o per la parte eccedente, per la riduzione del debito (inoltre, in sede di adozione dei provvedimenti di salvaguardia degli equilibri di bilancio ex art. 193 TUEL, la norma permette l'utilizzo delle medesime risorse per la copertura di squilibri di parte capitale).

Va ricordato, infine, come la nuova formulazione dell'art. 162, comma 6, TUEL, vigente dal 2015, rimette al Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, l'individuazione delle entrate che permettono il conseguimento degli equilibri di parte corrente.

La riserva legislativa nell'individuazione d'ipotesi derogatorie al pareggio di parte corrente sottolinea l'importanza per gli enti locali del perseguimento di tale obiettivo, a prescindere da entrate di parte capitale o non ripetitive. Tali previsioni non fanno che esprimere, a livello d'impostazione di bilancio, il principio di equilibrio dei bilanci e di sana gestione finanziaria, di cui agli articoli 81, 97 e 119 della Costituzione, in particolare in seguito all'approvazione della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1. I primi due impongono l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito delle pubbliche amministrazioni. Il terzo prevede, nello specifico, che le

Regioni e gli enti locali "hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa, nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci, e concorrono ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea". Inoltre, "possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con la contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio".

Anche le norme costituzionali esprimono il principio secondo cui le entrate in conto capitale non possono, di regola, essere utilizzate per finanziare spesa corrente (mentre non è vietato l'inverso posto che, in questo caso, l'ente pubblico, oltre a garantire la spesa corrente, destina parte delle entrate a spesa d'investimento, creando ricchezza duratura per la collettività).

L'importanza delle prescrizioni introdotte dai citati artt. 162 e 193 del TUEL era stata esplicitata, altresì, dai principi contabili approvati, nel marzo 2004, dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, costituito presso il Ministero dell'interno. Per questi ultimi principi (la cui funzione di orientamento viene superata, dal 2015, da quelli contenuti negli allegati al d.lgs. n. 118 del 2011, aventi valore di legge) se lo squilibrio si ripete nel tempo è indice di una spesa corrente divenuta strutturalmente superiore alle entrate di pari natura. Pertanto, i rimedi che l'ente deve adottare devono necessariamente consistere, alternativamente o congiuntamente, in una progressiva riduzione della spesa corrente (Titolo I) o in un aumento delle entrate ordinarie (Titoli I, II e III).

Allo stesso modo, il Principio contabile applicato della programmazione, Allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011, dedica il paragrafo 9.10 agli equilibri di bilancio, in particolare di parte corrente, imposti dall'art. 162 del d.lgs. n. 267 del 2000, ricordando, altresì, come tali definizioni siano destinate ad essere integrate al fine di dare attuazione alla legge rinforzata n. 24 dicembre 2012, n. 243 che, a decorrere dal 2016, ha previsto, per gli enti territoriali, il rispetto di ulteriori equilibri (recentemente rivisti e modificati dalla legge n. 164 del 2016).

II. Cospicuo ricorso ad anticipazioni di tesoreria

Il questionario sul rendiconto 2015 ha evidenziato un rilevante ricorso ad anticipazioni di tesoreria (per complessivi euro 15.520.890), con mancato reintegro al termine dell'esercizio 2015 per euro 2.419.486. Tale criticità è stata già oggetto di accertamento, in relazione ai rendiconti 2013 e 2014, rispettivamente nelle deliberazioni della Sezione n. 481/2015/PRSE e n. 418/2016/PRSE.

I rappresentanti del Comune hanno sinteticamente esposto, in adunanza, le motivazioni della criticità finanziaria, nonché, le azioni programmate, incentrate, in particolare, sul piano di riequilibrio economico-finanziario, adottato ai sensi dell'art. 243-bis del d.lgs. n. 267 del 2000.

L'utilizzo delle anticipazioni di cassa

Il notevole utilizzo delle anticipazioni di cassa è stato oggetto di analisi da parte della Sezione in varie deliberazioni (cfr., solo per citarne alcune, n. 407/2012/PRSE, n. 194/2014/PRSE e n. 269/2015/PRSP). In queste occasioni è stato evidenziato come il relativo ricorso è sintomo di possibili anomalie nella gestione, posto che si tratta di una forma di

finanziamento a breve termine a cui l'ente dovrebbe ricorrere solo per far fronte a momentanei problemi di liquidità. Infatti, ai sensi dell'art. 216 del TUEL, "i pagamenti possono avere luogo nei limiti degli stanziamenti di cassa. I mandati in conto competenza non possono essere pagati per un importo superiore alla differenza tra il relativo stanziamento di competenza e la rispettiva quota riguardante il fondo pluriennale vincolato. A tal fine l'ente trasmette al tesoriere il bilancio di previsione approvato nonché tutte le delibere di variazione e di prelevamento di quote del fondo di riserva debitamente esecutive riguardanti l'esercizio in corso di gestione". Nel caso in cui, invece, le disponibilità di cassa di cui dispone l'ente locale non siano sufficienti a soddisfare i pagamenti ordinati, l'art. 222 del TUEL consente di richiedere al tesoriere, mediante apposita deliberazione della Giunta, di concedere anticipazioni di tesoreria, entro il limite massimo dei tre dodicesimi delle entrate accertate nel penultimo anno precedente (afferenti per i comuni, le province, le città metropolitane e le unioni di comuni ai primi tre titoli di entrata del bilancio). Tale limite è stato elevato, per il 2014, e, in seguito, sino al 31 dicembre 2016, a cinque dodicesimi (art. 2, comma 3-bis, del decreto-legge n. 4 del 2014, convertito dalla legge n. 50 del 2014, modificato dall'art. 1, comma 542, della legge n. 190 del 2014 e dall'art. 1, comma 738, della legge n. 208 del 2015).

Il ricorso all'anticipazione dovrebbe permettere di far fronte ai momentanei squilibri di cassa che la gestione del bilancio può generare, e che derivano principalmente dalla mancata sincronizzazione fra flusso delle entrate e decorrenza dei pagamenti. Il ricorso a tale forma d'indebitamento, tuttavia, se reiterata nel tempo, protratta per gran parte dell'esercizio ovvero di sensibile entità costituisce una criticità finanziaria. Produce, in primo luogo, un aggravio finanziario a titolo di interessi passivi, ed è sintomo di latenti squilibri nella gestione di competenza, con conseguente necessità di programmare adeguatamente, in sede di bilancio (sulla base della proposta degli organi amministrativi e delle scelte politiche), i tempi di erogazione delle spese (pagamenti) in misura aderente ai flussi di entrata (riscossioni), spostandone o differendone i termini (con il rischio di non rispettare le scadenze contrattuali o la disciplina in tema di tempi massimi di pagamento, d.lgs. n. 231 del 2002).

Nel caso in cui, invece, la costante criticità di cassa non derivi da una mera distonia temporale fra incassi e pagamenti, ma da una strutturale deficienza dei primi rispetto ai secondi, in sede di programmazione (bilancio di previsione), l'organo politico deve adottare le necessarie misure atte ad incrementare l'ammontare delle entrate e/o a ridurre la mole delle spese. Si evidenzia, infatti, come, nei casi più gravi, un sistematico e cospicuo ricorso alle anticipazioni di tesoreria può, nella sostanza, configurare una violazione del disposto dell'art. 119 Cost., che consente di ricorrere al debito solo per finanziarie spese di investimento.

Appare, pertanto, necessario che il Comune di Segrate prosegua nell'attività di attento monitoraggio dei tempi di pagamento e di riscossione, e della conseguente generale gestione di cassa, cercando di limitare le anticipazioni di tesoreria ai casi fisiologici di momentanei disallineamenti fra flusso delle entrate e insorgenza della necessità di spesa.

III. Elevata percentuale di accertamenti non riscossi

Il questionario sul rendiconto 2015 ha evidenziato un'elevata percentuale di mancata riscossione per le entrate accertate a titolo di evasione tributaria (nel 2015: accertamenti, euro 1.325.240; residui, euro 877.746), come già accertato per il triennio precedente (cfr. deliberazione n. 418/2016/PRSE).

I rappresentanti del Comune hanno sinteticamente esposto, in adunanza, le motivazioni della criticità finanziaria, nonché, le azioni programmate, incentrate, in particolare, sul piano di riequilibrio economico-finanziario, adottato ai sensi dell'art. 243-bis del d.lgs. n. 267 del 2000.

La disciplina degli accertamenti nell'ordinamento contabile degli enti locali

I dati esposti assumono un'importanza significativa non solo per la valutazione degli equilibri di bilancio complessivi dell'Ente (determinati dalla reale esigibilità dei residui attivi, che costituiscono, assieme alla cassa, la componente positiva del risultato d'amministrazione), ma anche, fino al 2015, ai fini dell'incidenza sul conseguimento degli obiettivi posti dal patto di stabilità interno, e, dopo, del saldo non negativo di competenza imposto dall'art. 1, commi 709 e seguenti, della legge n. 208 del 2015 (e, dal 2017, dall'art. 1, commi 463 e seguenti, della legge n. 232 del 2016). Una sovrastima degli accertamenti di entrata può permettere, infatti, il rispetto della regola di finanza pubblica pur in presenza di posizioni attive non fondate su reali e attendibili ragioni di credito. Essendo gli obiettivi del patto di stabilità interno costruiti in termini di c.d. "competenza mista", con rilevanza per le entrate correnti (quali quelle tributarie), dell'ammontare degli accertamenti (a prescindere dalle riscossioni), un eventuale artificioso aumento dei primi rileva comunque positivamente.

In relazione al profilo specifico di potenziale elusione, a causa di sensibili percentuali di accertamenti non riscossi, degli obiettivi posti dal patto di stabilità interno, va ricordato, in riferimento al 2015, anno di esame, come l'art. 31, commi 30 e 31, della legge 12 novembre 2011, n. 183, ha sanzionato con la nullità i contratti di servizio e gli altri atti, posti in essere dagli enti locali, che si configurino elusivi. Il comma 31, inoltre, ha introdotto sanzioni pecuniarie per i responsabili di atti elusivi alle regole del patto, prevedendo che possano essere comminate, dalle Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti, qualora si accerti che il rispetto del patto di stabilità interno è stato artificiosamente conseguito mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive. Come precisato dalla scrivente Sezione, anche in sede consultiva (cfr., per esempio, deliberazione n. 405/2012/PAR), il legislatore ha individuato una modalità tipica di artificioso conseguimento degli obiettivi finanziari posti dal patto (la "non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio"). A questa ha associato, quale clausola di chiusura, le "altre forme elusive", che, pur non tipizzabili, alla luce dell'obiettivo di carattere finanziario da perseguire, dovrà risolversi anch'essa, sul piano della rappresentazione in bilancio, in una "non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli". Il legislatore si riferisce, infatti, ad un insieme di condotte, di per sé anche lecite, ma che, collegate, risultano finalizzate a realizzare un risultato illecito, vietato dalla norma.



In materia, può ricordarsi come anche le annuali circolari MEF-RGS sul tema facciano riferimento, quale modalità elusiva, ai casi di sovrastima delle entrate correnti o di accertamenti effettuati in assenza dei presupposti indicati dall'articolo 179 del TUEL.

La prospettiva non muta, nella sostanza con il nuovo saldo di bilancio, disciplinato, dal 2017, dai commi 463 e seguenti della legge di stabilità per il 2017, n. 232 del 206, a cui può farsi rinvio (cfr., altresì, Circolare MEF-RGS n. 17/2017).

In generale, l'esigenza che l'accertamento sia iscritto a bilancio solo in presenza di fondate ragioni di credito (trattandosi di momento diverso rispetto alla previsione di entrata, effettuata in sede di bilancio di previsione), emerge dalla formulazione dell'art. 179 TUEL, il quale richiede che, sulla base di idonea documentazione, sia possibile accertare (da parte del competente ufficio, come del responsabile del servizio economico e finanziario) la ragione del credito e la sussistenza di un idoneo titolo giuridico, individuare il debitore, quantificare la somma da incassare e fissare la relativa scadenza.

L'obiettivo di avvicinare il momento dell'accertamento con quello della riscossione, sia per ragioni attendibilità dei bilanci che per garantire un reale equilibrio nel tempo (attenuando il rischio di copertura di spese, ex art. 187 TUEL, mediante avanzi d'amministrazione non veritieri), è stato fatto proprio dal legislatore con il decreto legislativo sull'armonizzazione dei bilanci n. 118 del 2011, emanato in virtù della delega contenuta nella legge di contabilità e finanza pubblica n. 196 del 2009.

Il Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011), prevede, infatti, che tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate, attive e passive, che danno luogo a entrate e spese per l'ente, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza. L'accertamento costituisce la fase dell'entrata con la quale si perfeziona il diritto di credito relativo ad una riscossione e si imputa contabilmente all'esercizio finanziario nel quale il diritto di credito viene a scadenza.

IV. Crediti insussistenti

Il questionario sul rendiconto 2015 ha evidenziato come il riaccertamento annuale dei residui al 31 dicembre 2015 ha fatto emergere crediti insussistenti per euro 2.729.130, per i quali è stata disposta la definitiva eliminazione dalle scritture contabili. La ridetta cancellazione, in ragione dell'anno di iscrizione dell'accertamento indicato nella risposta istruttoria del Comune (prevalentemente, nel quinquennio 2009-2013), denota la mancata adeguata effettuazione delle operazioni di riaccertamento dei residui, ordinaria e straordinaria, a chiusura degli esercizi precedenti al 2015.

I rappresentanti del Comune hanno sinteticamente esposto, in adunanza, le motivazioni della criticità finanziaria, nonché, le azioni programmate, incentrate, in particolare, sul piano di riequilibrio economico-finanziario, adottato ai sensi dell'art. 243-bis del d.lgs. n. 267 del 2000.

La procedura di riaccertamento annuale dei residui attivi e passivi

L'art. 228, comma 3, del d.lgs. n. 267 del 2000, nella formulazione vigente nell'arco temporale oggetto di analisi (2009-2014), prescriveva che, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, l'ente locale deve provvedere all'operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte.

Il precetto è stato ribadito dopo la riformulazione del ridetto articolo, ad opera del d.lgs. n. 126 del 2014, correttivo del decreto sull'armonizzazione, n. 118 del 2011, che ha ribadito la necessità dell'operazione annuale di riaccertamento, aggiungendovi, fra le sue finalità, non più solo il mantenimento o la radiazione, ma anche la corretta imputazione temporale in bilancio, frutto dell'introduzione del principio della c.d. competenza finanziaria potenziata.

Infatti, dal 2015, l'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118 del 2011, richiamato dall'art. 228, comma 3, del TUEL, precisa che, nell'operazione annuale di riaccertamento dei residui, possono essere conservate le sole entrate accertate, esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate, nonché le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate. Invece, le entrate e le spese accertate e impegnate, non esigibili nell'esercizio considerato, vanno reimputate all'esercizio in cui sono esigibili (mediante l'eventuale costituzione del fondo pluriennale vincolato e del fondo pluriennale di spesa). Il riaccertamento ordinario dei residui va effettuato anche nel corso dell'esercizio provvisorio o della gestione provvisoria e, soprattutto, al termine della procedura non possono essere conservati fra i residui posizioni a cui non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate.

Appare evidente la connessione fra la corretta effettuazione dell'operazione di riaccertamento straordinario dei residui, in particolare attivi, e la prevenzione di rischi per gli equilibri di bilancio. I residui attivi, infatti, unitamente alla cassa, costituiscono la componente positiva del risultato d'amministrazione al 31 dicembre di ogni anno (art. 186 TUEL), che, se positivo, può essere utilizzato, nel bilancio dell'esercizio successivo per dare copertura a predeterminate spese (art. 187 TUEL), nonché per ripianare eventuali disavanzi di amministrazione o di gestione (art. 193 TUEL). Nel caso in cui, pertanto, l'avanzo d'amministrazione sia composto da residui attivi non esistenti o di dubbia esigibilità, la copertura delle spese da ultimo elencate sarebbe solo fittizia, costituendo il presupposto per l'emersione successiva di tensioni o insufficienze di cassa.

V. Il piano di riequilibrio economico-finanziario pluriennale

Ulteriori aspetti della gestione economico-finanziaria del Comune, in particolare quelli riguardanti le passività pregresse emerse nel corso dell'esercizio 2016 (pari, in base alla segnalazione inviata dal Responsabile del servizio finanziario, ai sensi dell'art. 153 del TUEL, a euro 2.105.076), saranno approfonditi dalla Sezione in sede di esame del piano di riequilibrio economico-finanziario approvato recentemente (deliberazioni di Consiglio comunale n. 1 del 13 febbraio 2017 e n. 19 del 3 maggio 2017), ai sensi dell'art. 243-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, proprio al fine di dare copertura alle ridette passività, e attualmente all'esame del Ministero dell'interno (art. 243-*quater* TUEL).

P.Q.M.

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

ACCERTA

sulla base dell'esame del questionario dell'organo di revisione sul rendiconto consuntivo 2015 del Comune di Segrate:

- 1) cospicuo e crescente squilibrio di parte corrente nel biennio 2014-2015;
- 2) protratto ed elevato ricorso ad anticipazioni di tesoreria nel corso del 2015, con mancato integrale reintegro al 31 dicembre 2015;
- 3) cospicua percentuale di accertamenti non riscossi relativamente alle entrate derivanti da recupero dell'evasione tributaria;
- 4) emersione, in sede di riaccertamento ordinario dei residui al 31 dicembre 2015, di una consistente mole di crediti insussistenti, derivanti da accertamenti iscritti, in prevalenza, nell'arco temporale 2009-2014

INVITA

l'Amministrazione comunale di Segrate a:

- 1) adottare le iniziative utili a prevenire squilibri della situazione corrente, assicurando un bilanciamento strutturale tra entrate e spese;
- 2) monitorare costantemente l'equilibrio della gestione di cassa, ponendo in essere i necessari interventi correttivi;
- 3) verificare, negli accertamenti, la presenza dei presupposti richiesti dalla legge, e specificati dai nuovi principi contabili, proseguendo l'attività di analitico riaccertamento dei residui attivi

DISPONE

la trasmissione della presente deliberazione al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale ed al Collegio dei revisori dei conti del Comune di Segrate, nonché la pubblicazione, ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. n. 33 del 2013, sul sito internet dell'Amministrazione.

Il magistrato relatore
(dott. Donato Centrone)

Il Presidente
(dott.ssa Simonetta Rosa)

Depositata in segreteria

18 LUGLIO 2017

Il direttore della segreteria

(dott.ssa Daniela Parisini)