



## CORTE DEI CONTI

### SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

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

nella Camera di consiglio da remoto del 13 maggio 2020 (*ex art. 85, comma 3, lett. e*) del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, convertito nella legge 24 aprile 2020 n. 27, emergenza epidemiologica COVID-19), con collegamento dei Magistrati dalla propria abitazione, ha adottato la seguente

#### DELIBERAZIONE

**nei confronti del Comune di Fiesco (CR), avente ad oggetto il rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2017**

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, da ultimo modificata con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229 dell'11 giugno 2008;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

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

Esaminato il questionario sul rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2017, redatto dall'organo di revisione del Comune di Fiesco (CR), sulla base dei criteri indicati dalla Sezione delle Autonomie;

Vista le richieste istruttorie, nota prot. Cdc n. 29778 del 05.12.2019 e n. 2893 del 07.02.2020;

Viste le risposte del Comune di Fiesco pervenute in data 11.12.2019 (prot. n. 30212, 30213, 30214) e 12/02/2020 (prot. 3223, 3224, 3226);

Visto il provvedimento del Presidente della Sezione con cui la questione è stata deferita nella camera di consiglio del 28 aprile 2020 per adottare pronuncia ex art. 1, commi 166 e seguenti, della L. 266/2005;

Considerato che nella camera di consiglio del 28 aprile 2020, inizialmente fissata per la discussione della questione in oggetto, il Collegio ha disposto il rinvio della questione stessa alla camera di consiglio del 13 maggio 2020;

Ritenuta la legittimità delle Adunanze da remoto (con collegamento dei Magistrati del Collegio dalla propria abitazione, ex art. 85, comma 3, lett. e) del D.L. 17 marzo 2020, n. 18 convertito dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, emergenza epidemiologica COVID-19) ai fini dello svolgimento dell'attività di controllo finanziario sugli enti locali di competenza della

Sezione, avendo garantito il contraddittorio in forma cartolare con l'Amministrazione interessata.

UDITO il relatore Consigliere dott. Giampiero Maria Gallo;

### **FATTO**

In sede di esame del questionario relativo al rendiconto della gestione 2017 trasmesso dall'Organo di revisione del Comune di Fiesco (CR), redatto ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e ss. della legge 23 dicembre 2005 n. 266 (Finanziaria 2006), come integrato dall'art. 3 del D.L. n. 174/2012, convertito con legge n. 213/2012, sono emerse alcune criticità, per le quali sono stati richiesti chiarimenti (prot. Cdc n. n. 29778 del 05.12.2019), ed in particolare si è chiesto:

1. di precisare le modalità di calcolo del Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE) e le risorse utilizzate fornendo i dettagli del relativo conteggio;
2. di fornire copia conforme della relazione dell'Organo di Revisione sul rendiconto della gestione 2017 allegata alla delibera di approvazione n. 11 del 30/04/2017, in quanto quella di 27 pagine pervenuta tramite l'applicativo ConTe (e anche quella pubblicata nell'Albo Pretorio nel sito internet ufficiale dell'amministrazione comunale) risultava in più parti incompleta e, tra l'altro, mancante della firma del Revisore " OMISSIS" (risultava invece firmata digitalmente il 04/05/2018 dal sindaco e il 05/05/2018 dal segretario comunale).

In riscontro al su esposto rilievo istruttorio, il comune faceva pervenire tramite l'applicativo ConTe (prot. 30213/2019) un foglio Excel, che qui si riproduce, in cui sono evidenziati i calcoli effettuati per la valorizzazione dell'FCDE 2017:

ACCANTONAM. AL FONDO CREDITI DUBBIA DIFFICILE ESIGIBILITA'							
ACCERTAMENTI							
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
<b>Titolo I</b>	286.776,66	229.918,78	183.490,82	177.633,23	131.158,43	165.980,76	141.745,11
<b>Titolo III</b>	61.390,55	60.163,20	62.088,15	56.946,00	13.813,89	4.987,83	3.694,05
<b>Totale</b>	<b>348.167,21</b>	<b>290.081,98</b>	<b>245.578,97</b>	<b>234.579,23</b>	<b>144.972,32</b>	<b>170.968,59</b>	<b>145.439,16</b>
RISCOSSIONI ( Residui)							
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
<b>Titolo I</b>	74.861,37	91.656,46	21.344,38	53.451,37	91.157,96	49.065,01	11.167,42
<b>Titolo III</b>	6.271,30	5.692,76	5.617,00	6.772,70	11.901,76	2.942,03	3.694,05
<b>Totale</b>	<b>81.132,67</b>	<b>97.349,22</b>	<b>26.961,38</b>	<b>60.224,07</b>	<b>103.059,72</b>	<b>52.007,04</b>	<b>14.861,47</b>
% riscossioni su accertam.ti	23,30%	33,56%	10,98%	25,67%	71,09%	30,42%	10,22%
media semplice ANNI 2013-2017 per CONSUNTIVO 2017	29,68%						
% riscossioni	29,68						
COMPLEMENTO A 100	70,32						
100 - media semplice							

	RESIDUI	RESIDUI	RESIDUI DAL 2017	ACCANTONAMENTO	RESIDUI DA ANNI PRECED	ACCANTONAMENTO	TOTALE
	DA RISCOUTERE	DA RISCOUTERE					
	a seguito proposta	definitivi					
capitoli individuati:	Riaccertam. Ordin	Riaccertam. Ordin					
ICI VIOLAZ (ICI)	-	-					
TARSU	31.056,77	30.851,77			<b>30851,77</b>	<b>21.694,96</b>	<b>21694,96466</b>
ADD TARSU	0,00	0,00					<b>0</b>
TARES	9.188,61	9.188,61			<b>9188,61</b>	<b>6.461,43</b>	<b>6461,430552</b>
ADD TARES	0,00	0,00					<b>0</b>
TARI	39.808,60	39.808,60	<b>523,29</b>	<b>367,98</b>	<b>39285,31</b>	<b>27.625,43</b>	<b>27993,40752</b>
ADD TARI	0,00	0,00					<b>0</b>
TARSU VIOLAZ	51.047,00	0,00					<b>0</b>
CDS	424,70	424,70	<b>424,7</b>	<b>298,65</b>			<b>298,64904</b>
MENSA ASILO	2.667,00	1.486,00	<b>1486</b>	<b>1.044,96</b>			<b>1044,9552</b>
MENSA TRIG	400,00	400,00	<b>400</b>	<b>281,28</b>			<b>281,28</b>
CAMPO SPORT	0,00	0,00	<b>0</b>	<b>-</b>	<b>0</b>		<b>0</b>
							<b>0</b>
TOTALE	134.592,68	82.159,68					<b>0</b>
							<b>0</b>
	94.645,57	57.774,69					<b>0</b>
							<b>0</b>
	<b>94.645,57</b>	<b>57.774,69</b>	<b>2.833,99</b>	<b>1.624,88</b>	<b>79.325,69</b>	<b>55.781,83</b>	<b>80.950,57</b>

Il complemento a 100 è stato quindi calcolato utilizzando la media semplice del rapporto tra Riscossioni (Residui) e Accertamenti degli ultimi 5 esercizi (2013-2017) e moltiplicando il valore ottenuto (0,7032) per il totale dei residui da riscuotere considerati di difficile esazione ( $82.159,68 * 0,7032 = 57.774,69$ ).

Per quanto riguarda la Relazione dell'Organo di Revisione, redatta seguendo lo schema prodotto dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili (CNDCEC), il comune ha trasmesso una diversa versione della relazione, di 35 pagine e priva di firma digitale, tramite applicativo ConTe (prot. 30212 del 11/12/2019).

Con successiva istruttoria prot. 2893 del 07/02/2020, per poter procedere alla necessaria verifica del documento effettivamente in possesso del Consiglio comunale al momento dell'approvazione, si è chiesto al comune di produrre la copia conforme e autenticata dal Segretario comunale dell'originale Relazione allegata alla deliberazione di consiglio n. 11 del 30 aprile 2018 con la quale è stato approvato il rendiconto della gestione per l'esercizio 2017.

Il comune di Fiesco ha risposto facendo pervenire la copia della Relazione allegata alla delibera di approvazione del rendiconto 2017, che, come certifica il Segretario comunale che ha apposto il visto di copia conforme (prot. 3224 del 12/02/2020), risulta essere la versione di 27 pagine.

Lo stesso Segretario comunale ha ritenuto, con prot. 3223 del 12/02/2020 di rappresentare quanto segue:

1. *In sede di approvazione del rendiconto 2017, approvato con delibera di consiglio comunale n. 11 del 30.04.2018 risulta effettivamente allegata la relazione dell'organo di revisione a nome "OMISSIS" formulata in 27 pagine ma non del tutto completa, per mero errore materiale;*
2. *In conseguenza di quanto sopra si era invitato il "OMISSIS" a rivedere e completare il suo parere, che una volta completato consta di n. 35 pagine in luogo delle 27 pagine a suo tempo compilate.*
3. *Si allegano pertanto le due relazioni del revisore prodotte la prima **in sede di approvazione del rendiconto 2017** approvato il 30 aprile 2018 (firmata insieme alla delibera di consiglio comunale dal Segretario dott. "OMISSIS" in data 05.05.2018 con*

firma digitale e dal Sindaco "OMISSIS" con firma digitale in pari data) in copia conforme. La versione completa del revisore "Omissis" si allega con firma olografa.

4. Nel contempo il Comune provvederà ad integrare sul sito internet ufficiale la relazione del revisore completa.

Nella versione di 35 pagine, per i seguenti campi, che risultavano assenti nella versione di 27 pagine, sono intervenute modifiche, ma continuano ad essere presenti lacune informative o incongruenze, evidenziate nella seguente tabella:

PUNTO DELLA RELAZIONE	RELAZIONE DEL REVISORE ALLEGATA ALLA DELIBERA DI APPROVAZIONE DEL RENDICONTO	COPIA CONFORME FIRMATA DAL SEGRETARIO COMUNALE
Numero pagine	27	35
L'organo di revisione	Omissis	Omissis
Tabella riepilogativa equilibrio di parte corrente	Assente	presente in discordanza con schema equilibri
Composizione FPV di parte corrente	Assente	copia dell'all. b al rendiconto - FPV per missioni incompleto
Tabella entrate a destinazione specifica	Assente	presente senza commenti
Tabella entrate e spese non ricorrenti	Assente	presente senza commenti
Verifica congruità fondi - FPV	Assente	assente, di nuovo copia dell'all. b in luogo di una tabella riepilogativa
<b>FCDE</b>	<b>Assente</b>	<b>inserite due tabelle riepilogative del calcolo dell'FCDE senza commenti sulla validità del calcolo e sulla sua congruità</b>
Tabella rispetto art. 1 c.557 L. 296/2006 spese del personale	Assente	presente ma compilazione incompleta mancano dati media del triennio per comparazione
Tabella indebitamento ente ultimo triennio	Assente	presente solo ultimo anno del triennio, è incompleta
Crediti/debiti verso società partecipate	non indica se gli stessi corrispondono o meno	dichiarano che non ci sono differenze contabili, invece di inserire una tabella col valore dei debiti/crediti elencano le società partecipate con la percentuale di partecipazione

Esternalizzazione dei servizi e rapporti con gli organismi partecipati	Campo vuoto	dichiarano di aver sostenuto spese a favore degli organismi ma omettono la natura della spesa e gli importi
Esternalizzazione dei servizi e rapporti con gli organismi partecipati		rispetto a prima versione manca l'elenco delle disposizioni normative ex D.lgs 175/2016 e l. 296/2006 per i quali il revisore ha verificato il rispetto
Revisione straordinaria delle partecipazioni		rispetto alla prima versione sono state tolte le precisazioni di esito negativo con contestuale invio delle stesse alla Corte dei conti e al Dipartimento del Tesoro
Razionalizzazione periodica delle partecipazioni		rispetto alla prima versione sono state tolte le precisazioni di esito negativo con contestuale invio delle stesse alla Corte dei conti e al Dipartimento del Tesoro
Tempestività dei pagamenti		rispetto alla prima versione è stata tolta la dicitura "l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti rilevante ai fini dell'art. 41 comma 1 D.L. 66/2014, è allegato in apposito prospetto, sottoscritto dal rappresentante legale e dal responsabile finanziario, alla relazione al rendiconto"
Paragrafo conto economico	<i>presente</i>	<i>assente</i>
Paragrafo stato patrimoniale	Presente	manca la verifica degli elementi patrimoniali: attivo, passivo
Firma	revisore unico dott. Omissis (manca firma autografa)	l'organo di revisione: firma autografa

I seguenti campi risultano non compilati in entrambe le versioni:

- Comune di..;
- composizione FPV di parte capitale;

- nella frase: *"in riferimento ai crediti riconosciuti inesigibili, l'organo di revisione ha verificato: l'eventuale e motivata eliminazione dei crediti iscritti fra i residui attivi da oltre 3 anni dalla loro scadenza e non riscossi, ancorché non ancora prescritti, per euro..... e contestualmente iscritti nel conto del patrimonio"* l'importo non è valorizzato;
- rapporto di crediti/debiti verso società partecipate: nessun accenno all'asseverazione della nota informativa.

Si segnala che alla data del 13 maggio 2020 all'Albo Pretorio digitale del comune è rinvenibile ancora la versione originaria della Relazione di 27 pagine.

Per tutto quanto sopra, il Magistrato Istruttore, ha chiesto, con relazione del 6 aprile 2020, al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul comune di Fiesco (CR) all'esame del Collegio, riunito nella camera di consiglio del 28 aprile 2020. La discussione è stata poi rinviata alla camera di consiglio del 13 maggio 2020.

## **DIRITTO**

### **I. 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.

Da ultimo, 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. 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, o del mancato rispetto degli obiettivi posti dal patto di stabilità interno, 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. Qualora le irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della delibera prevista dall'art. 148 bis, comma 3, del TUEL, la natura collaborativa del controllo, anche in relazione alla previsione contenuta nell'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, suggerisce di segnalare agli enti anche irregolarità contabili meno gravi soprattutto se accompagnate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun ente.

In ogni caso l'ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni ricevute e a realizzare interventi idonei per addivenire al loro superamento.

## **II. Irregolarità della gestione finanziaria.**

Dall'esame della relazione redatta (ai sensi dell'art. 1, comma 166 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 - legge finanziaria per il 2006) dall'organo di revisione dei conti del Comune di Fiesco (CR) in ordine alle risultanze del rendiconto relativo all'esercizio 2017 e della documentazione emersa dall'istruttoria avviata da questo organo di controllo, dettagliata *ut supra*, si accertano le seguenti criticità (i numeri tra parentesi corrispondono a quelli indicati per l'individuazione dei singoli argomenti nelle richieste istruttorie e nelle risposte, sopra riportate nelle considerazioni in fatto)

### **II.1 Errato calcolo del Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità e mancata dichiarazione di congruità degli accantonamenti effettuati**

L'esame della documentazione acquisita agli atti d'ufficio e le risultanze del contraddittorio cartolare instaurato con il Comune di Fiesco, in ordine alla quantificazione dell'FCDE nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2017, hanno evidenziato la sussistenza di possibili criticità derivanti da un'errata applicazione del metodo ordinario, come dichiarato in entrambe le versioni della Relazione del Revisore.

Al riguardo, si evidenzia che un'errata applicazione del metodo di calcolo dell'FCDE potrebbe comportare una sottostima dello stesso rendendo "disponibile" un risultato di amministrazione maggiore rispetto a quello corrispondente all'effettiva situazione finanziaria degli enti locali. Al fine di evidenziare l'importanza di un accantonamento congruo dell'FCDE si osserva, infatti, che lo stesso ha la precipua finalità di evitare che spese esigibili siano finanziate da entrate di dubbia esigibilità. Conseguentemente, anche in presenza di un risultato di amministrazione positivo, un accantonamento a FCDE inferiore alle previsioni di legge può risultare in squilibri finanziari successivi. Si fa presente altresì che in base al principio contabile applicato di cui all'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 "*...fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione...*".

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 de residui attivi al 1° gennaio di ciascun 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 2013-2017, 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 l'FCDE di consuntivo 2017 qui in esame, quelli del quinquennio 2013/2017 (relativamente ai quali l'Ente ha tutti i dati rilevanti).

Chiariti, in punto di diritto, i principi e le regole posti a fondamento della determinazione dell'FCDE, nel caso di specie e sulla scorta delle controdeduzioni trasmesse nel corso dell'istruttoria, questa Sezione osserva che, nell'avanzo di amministrazione dell'esercizio 2017, l'ente ha accantonato un FCDE di € 57.774,69; ma che i dati considerati a base del calcolo non risultano essere riferiti a "*residui attivi iniziali*" e "*riscossioni in c/residui*", ma bensì ad "*accertamenti*" e "*riscossioni*" (riferimenti, questi, propri della determinazione dell'accantonamento in sede di bilancio di previsione). Dalle tabelle di calcolo fornite dall'ente in risposta istruttoria, per contro, non si possono ricavare indicazioni circa una possibile applicazione del metodo semplificato da parte dell'ente; del resto, in nessuna delle due relazioni a

disposizione della Sezione emergono valutazioni tecniche da parte del revisore circa il metodo di calcolo o la congruità o meno della somma accantonata a FCDE.

Pertanto, pur prendendo atto che la situazione economico-finanziaria del Comune di Fiesco risulta essere solida, sia sotto il profilo della disponibilità di cassa, sia in relazione alla consistenza dell'avanzo di amministrazione (in particolare con riferimento alla parte "*disponibile*" dello stesso), il Collegio non può esimersi dal rilevare che, stante un non corretto calcolo dell'FCDE, non si sia in grado di addivenire ad una valutazione circa la congruità dell'FCDE dell'ente.

## **II.2 Incompleta Relazione del Revisore al rendiconto della gestione**

**A.** Il rendiconto della gestione costituisce uno strumento fondamentale nel processo di decisione di bilancio che rende possibile, a chiusura del ciclo della gestione annuale, il confronto tra quanto programmato con il Documento Unico di Programmazione e il bilancio di previsione e le realizzazioni effettuate. Il controllo di legalità e regolarità esercitato, con indipendenza e alta valenza tecnica dalla Sezione regionale della Corte dei conti consente di verificare il conseguimento dell'obiettivo, sintetizzato dall'equilibrio finanziario, economico e patrimoniale dell'ente. Questo processo rappresenta una delle espressioni più elevate del processo democratico, in cui si inverte il carattere di bene pubblico del bilancio. In altre parole, è l'occasione nella quale un'amministrazione dà conto delle proprie scelte e di come abbia inteso perseguire la propria missione a favore della comunità attuando il programma di governo attraverso le risorse pubbliche disponibili. È la concretizzazione della nozione di *accountability*, parte integrante del mandato rappresentativo, che si esprime nel potere-dovere di dare conto delle proprie azioni, sia da parte di chi governa l'amministrazione sia di chi, in posizione di minoranza, è chiamato ad esercitare il ruolo di controllo democratico.

**B.** Il quadro normativo attribuisce un ruolo fondamentale alla funzione di revisione economico-finanziaria, tanto da dedicare il Titolo VII del TUEL alle procedure di nomina dell'organo di revisione e alla definizione delle sue funzioni. In particolare,

con l'art. 239 Comma 1, lett. d) si attribuisce all'organo di revisione l'obbligo di relazionare *“sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto entro il termine, previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo. La relazione (...) contiene l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione nonché rilievi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione.”* Il successivo art. 240 ribadisce l'importanza del ruolo, statuendo che *“(i) revisori rispondono della veridicità delle loro attestazioni e adempiono ai loro doveri con la diligenza del mandatario.”* L'art 235 c.2 garantisce l'indipendenza di giudizio all'Organo di revisione, dato che la sua revoca può avvenire *“solo per inadempienza ed in particolare per la mancata presentazione della relazione alla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto entro il termine previsto dall'articolo 239, comma 1 lettera d)”*, ma anche nel caso del mancato invio da parte del revisore dei conti del questionario sul rendiconto d'esercizio, dovuto ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della L. 266/2005 (come da pronunce della Corte SRC SAR/71/2019/PAR e SRC ABR/126/2019/PRSE).

C. L'importanza di questo ruolo è sottolineata dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC) che ha pubblicato, a febbraio 2019, delle linee guida per i revisori scelti ai sensi dell'art. 234, c. 2 del TUEL, *"I principi di vigilanza e controllo dell'Organo di revisione degli Enti Locali"*: esso è articolato in dodici capitoli/documenti, che sottolineano l'attenzione che il revisore debba esercitare nei confronti dell'ente e della Corte dei conti, nell'essere parte di un flusso informativo *“a triangolo”* nel processo di controllo, pur nel rispetto delle diverse importanza e funzioni dei vertici del triangolo stesso.

Di qui deriva la necessità di ribadire il ruolo essenziale, nel principio di trasparenza e responsabilità, che la relazione del revisore come parte *“terza”* riveste nella sua funzione di informare, dapprima il consiglio comunale e la cittadinanza, della presenza degli equilibri e della presenza di eventuali criticità per il futuro dell'ente. Allo stesso tempo, essa fornisce un supporto di giudizio tecnico e strutturato nei

confronti dei controlli della Corte dei conti sul rendiconto di gestione; questo anche in congiunzione con la successiva relazione (c.d. questionario), che, in ottemperanza dell'art. 1, commi 166 e ss., l. n. 266/2005 dall'organo di revisione deve essere trasmessa *“(a) i fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica”*. Come più volte rilevato dalla Corte dei conti, *(ex multis la deliberazione SRCCAM/116/2015/PRSP), “(i) nvero, il complesso delle norme relative alle funzioni e alle responsabilità del revisore pongono in evidenza la funzione collaborativa allo stesso attribuita, a vantaggio del consiglio comunale e della comunità amministrata. Il controllo dell'Organo di revisione sul rendiconto di esercizio rappresenta, peraltro, il momento di sintesi della complessa attività di controllo e vigilanza da compiere nel corso dell'esercizio.”* Un momento di sintesi, va sottolineato, per arrivare al quale il revisore ha le prerogative ad esso riservate dal c. 2 dell'art.239 TUEL in termini di pieno accesso alle necessarie informazioni riguardo al processo decisionale dell'ente nei cui confronti ha il dovere di trasferire le risultanze della sua analisi entro il summenzionato *“termine, previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo”*.

**D.** È a questo fine che il CNDCEC predispone e pubblica ogni anno uno schema di relazione al rendiconto di gestione che l'Organo di revisione ha adottato come struttura della propria relazione: anche senza procedere a suoi adattamenti (pur come verrebbe raccomandato dal CNDCEC, *“in funzione delle caratteristiche, delle dimensioni e delle criticità dell'Ente Locale”*), lo schema serve a guidare il Revisore come una *checklist*, un elenco di voci corrispondenti ai controlli da eseguire sui vari aspetti di una costruzione complessa, quale è il rendiconto, al fine di verificarne la stabilità e l'equilibrio. Le linee guida ribadiscono infatti gli obblighi di legge, sottolineando come *“(u) n passaggio di notevole importanza, tra quelli che caratterizzano l'attività degli organi di revisione economico-finanziaria, è certamente costituito, nella fase della rendicontazione, dai controlli relativi agli accantonamenti da realizzare”* ed in particolare ribadiscono come debba essere verificata *“la congruità del Fondo crediti dubbia esigibilità, in particolare che esso sia determinato secondo le modalità indicate nel principio*

*applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, in considerazione dell'ammontare dei crediti di dubbia e difficile esazione e che non sia destinato ad altro utilizzo."*

E. Tutto ciò premesso, nel caso in esame, l'approvazione del rendiconto risulta essere avvenuta sulla base di una relazione (quella di 27 pagine) che, come già ampiamente esposto in Fatto, è incompleta, largamente lacunosa, e dalla quale non è stato possibile evincere il necessario giudizio tecnico del Revisore sulla rendicontazione.

E quanto alla successiva relazione (quella di 35 pagine), trasmessa dal Comune a questa Corte in sede istruttoria, e che l'Ente non avrebbe mandato prima per "*mero errore materiale*", si osserva che, comunque non è dato conoscere se la stessa sia stata effettivamente acquisita dall'Ente prima dell'approvazione del rendiconto, come prescritto dalla legge. Né risulta il suo inserimento all'Albo Pretorio digitale del comune. In ogni caso la sua struttura risulta gravemente lacunosa ai fini di una rappresentazione adeguata dei complessivi equilibri finanziari dell'ente e, in particolare, ai fini del giudizio di congruità dell'FCDE e delle necessarie valutazioni sull'entità del FPV di parte capitale e dei rapporti con le società partecipate.

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

La Corte dei conti Sezione regionale di controllo per la Lombardia

#### **ACCERTA**

nei termini evidenziati in motivazione, che il Comune di Fiesco (CR) non ha correttamente calcolato l'accantonamento nell'avanzo di amministrazione 2017 del fondo crediti di dubbia esigibilità;

#### **RILEVA**

i profili di non regolarità della Relazione al rendiconto 2017 da parte dell'Organo di revisione pro tempore dell'Ente esposti in parte motiva;

#### **DISPONE**

- che l'Amministrazione comunale di Fiesco (CR) nel prosieguo della sua gestione osservi rigorosamente le previsioni legislative introdotte dal d.lgs. n. 118/2011 e, in particolare,

le disposizioni relative al calcolo del Fondo crediti di dubbia esigibilità, già in occasione dell'approvazione del rendiconto della gestione dell'esercizio finanziario 2019;

- che la presente pronuncia sia trasmessa al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione dell'ente attualmente in carica e al precedente;
- che 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;
- che la deliberazione di presa d'atto del Consiglio comunale sia assunta entro trenta giorni dal ricevimento della presente pronuncia e trasmessa a questa Sezione regionale di controllo entro i successivi 30 giorni;
- che la presente deliberazione sia pubblicata sul sito istituzionale dell'amministrazione ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.
- che la presente pronuncia sia trasmessa all'Ordine professionale di appartenenza dell'Organo di revisione pro tempore in carica in occasione della deliberazione sul Rendiconto della gestione dell'esercizio 2017;
- che la presente pronuncia sia trasmessa alla Prefettura di Cremona.

Così deliberato nelle camere di consiglio da remoto del 28 aprile 2020 e 13 maggio 2020.

Il Relatore

(dott. Giampiero Maria Gallo)

Il Presidente

(dott.ssa Maria Riolo)

Depositata in Segreteria

il 14 maggio 2020

Il Funzionario preposto al servizio di supporto

(Susanna De Bernardis)