



## CORTE DEI CONTI

### SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Simonetta Rosa	Presidente
dott. Marcello Degni	Consigliere
dott. Giampiero Maria Gallo	Consigliere
dott. Mauro Bonaretti	Consigliere
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott. Donato Centrone	Primo referendario (relatore)
dott. Paolo Bertozzi	Primo referendario
dott. Giovanni Guida	Primo referendario
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Primo Referendario
dott. Ottavio Caleo	Referendario
dott.ssa Marinella Colucci	Referendario

**nell'adunanza pubblica del 11 dicembre 2018 e**

**nella camera di consiglio del 19 dicembre 2018**

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

viste le leggi 21 marzo 1953, n. 161, e 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, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004;

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;  
vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;  
vista la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;  
visto l'art. 3 del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;  
udito il relatore, referendario dott. Donato Centrone

### **Premesso in fatto**

In sede di esame del questionario trasmesso dall'Organo di revisione del Comune di Bresso (MI), relativo al rendiconto 2015, redatto ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266 del 2005, come integrato dall'art. 3 del decreto-legge n. 174 del 2012, convertito dalla legge n. 213 del 2012, nonché della successiva attività istruttoria, sono emerse alcune potenziali irregolarità finanziarie e contabili, per le quali è stata avanzata al Presidente di Sezione istanza di deferimento in adunanza pubblica. All'adunanza del 11 dicembre 2018 sono intervenuti, in rappresentanza del Comune, il dott. Sandro Rizzoni, Segretario generale, il dott. Saverio Valvano, Dirigente Area finanziaria, la rag. Giovanna Musso, responsabile Ragioneria. A seguito dei chiarimenti richiesti all'Ente dal magistrato istruttore, in sede di adunanza pubblica, il Presidente di Sezione ha invitato il Comune di Bresso a trasmettere memoria integrativa entro il successivo lunedì 17 dicembre.

### **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 d.lgs. n. 267 del 2000 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 d.lgs. n. 267 del 2000, 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 siano idonei a rimuovere le irregolarità ed 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 decreto-legge 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 finanziaria ed 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 contabili 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 d.lgs. n. 267 del 2000, la funzione del controllo sui bilanci suggerisce comunque di segnalare le medesime agli enti, 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 ed a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

### **I. Fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione**

Il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (tabella 1.2) ha palesato la formazione, nel corso dell'esercizio 2015, di una cospicua mole di residui attivi (euro 12.075.727,75).

Nella risposta istruttoria del 19 dicembre 2017, il Comune ha confermato che i residui attivi formati nell'esercizio di competenza, dopo l'operazione di riaccertamento ordinario, sono stati conservati per complessivi euro 12.075.727,75. Questi ultimi si riferiscono, fra gli altri, alle seguenti entrate:

a) tributarie, per euro 4.673.618,85. Nello specifico, a fronte di accertamenti di competenza 2015 per euro 15.157.701,20, sono stati riscossi, nel corso del medesimo esercizio, euro 10.484.082,35. I residui attivi più consistenti sono rappresentati dall'addizionale comunale all'IRPEF (euro 2.958.851,90, importo completamente riscosso nel successivo esercizio 2016) e dalla tassa per i rifiuti (euro 1.232.005,65). In quest'ultimo caso, il ruolo emesso nel 2015 ammontava a euro 3.868.920,29, ed è stato riscosso, nello stesso anno, per euro 2.639.914,64 e, nel 2016, per euro 227.866,06

(residuando, a fine 2016, in base ai calcoli fatti dallo scrivente Ufficio, crediti per poco più di un milione di euro). I tributi minori (quali TOSAP, imposta sulla pubblicità, etc.) sommano, a fine 2015, residui attivi complessivi per euro 482.761,30, tutti riscossi nel 2016;

b) extra-tributarie, per euro € 2.374.218,27. Per tale titolo di entrate, gli accertamenti di competenza 2015 sono stati pari a euro 4.260.105,55, con riscossioni per euro 1.885.887,28. I crediti da incassare si riferiscono a sanzioni amministrative per violazioni codice della strada, per le quali, a fronte di accertamenti 2015 per euro 1.500.000 (esposti nel questionario compilato dall'Organo di revisione in misura pari agli stanziamenti di previsione e, pertanto, si suppone, conteggiati in modo forfetario, senza ancoramento puntuale ai titoli giuridici sottostanti, costituiti dai verbali di infrazione), le riscossioni di competenza sono state pari a euro 383.890,91, l'accantonamento a fondo svalutazione crediti a euro 246.150 e la quota residua da riscuotere euro 869.959,19. In base ai calcoli dello scrivente Ufficio, i residui attivi di competenza 2015 risulterebbero, invece, pari a poco più di 1,1 milioni di euro, posto che l'accantonamento a FCDE comprime la capacità di spesa dell'ente locale, senza intaccare, sino all'eventuale radiazione, l'ammontare dei residui attivi/crediti da riscuotere. Quest'ultimo importo, prosegue la risposta istruttoria, è stato riscosso, nel 2016, per euro 113.451,16 e, nel 2017, per euro 978,57.

Il Comune ha anche riportato il trend storico (a tutto il 2015) degli accertamenti e delle riscossioni da sanzioni al codice della strada.

	2013	2014	2015
Accertamento (+)	1.800.000,00	1.650.000,00	1.500.000,00
Riscossione (+)	714.110,79	493.313,16	383.890,81
Totale residuo (=)	1.085.889,21	1.156.686,84	1.116.109,19
FCDE (-)		105.000,00	246.150,00
	<u>1.085.889,21</u>	<u>1.051.686,84</u>	<u>869.959,19</u>
Riscossioni in conto residui al 21/11/2017 (-)	511.572,32	398.742,17	114.429,73
Somme da riscuotere (=)	<u>574.316,89</u>	<u>652.944,67</u>	<u>755.529,46</u>

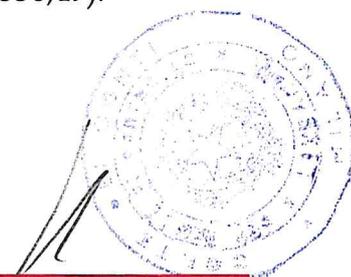
Il prospetto, oltre al già evidenziato non elevato rapporto fra incassi e accertamenti, palesa, come accennato in precedenza, un'apparentemente non corretta

contabilizzazione del fondo crediti di dubbia esigibilità. L'importo di quest'ultimo, infatti, viene decurtato dall'ammontare dei residui attivi da riscuotere, mentre, in base alle disposizioni del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011), l'accantonamento a FCDE va effettuato, in sede di bilancio di previsione, su appositi capitoli di spesa, comprimendo la capacità di quest'ultima. In modo analogo, a fine esercizio, il fondo diventa quota accantonata del risultato di amministrazione, da esporre in maniera autonoma rispetto alla mole dei residui attivi (che vanno inseriti secondo il loro valore nominale, al netto di eventuali cancellazioni per intervenuta dichiarata inesigibilità).

Il medesimo prospetto, inoltre, associato alle precisazioni fornite in sede di risposta istruttoria, sembra confermare l'accennata iscrizione in contabilità degli accertamenti in maniera forfettaria. Il Comune puntualizza, infatti, che il Settore Polizia locale ha emesso, per gli esercizi indicati, ruoli di riscossione coattiva, "che costituiscono copertura finanziaria agli esercizi indicati nel prospetto", per i seguenti importi: 2013, ruolo emesso da Equitalia per complessivi euro 2.824.759,45; 2014, ruolo emesso da Equitalia, per euro 2.306.125,24; 2015, ruolo predisposto dal medesimo Settore Polizia locale per euro 1.783.701,40;

c) da riduzioni di attività finanziarie, per euro 2.884.653,70. Per tale titolo di entrata, gli accertamenti di competenza 2015, pari a euro 3.922.500 (la risposta non specifica la fonte del predetto accertamento), sono stati incassati, nel successivo esercizio 2016, per euro 1.037.846,30 e, nel 2017, per euro 345.327,41 (lasciando residuare, alla data di relazione della risposta istruttoria, residui attivi per euro 2.539.326,29).

Il Comune produce, infine, un prospetto riassuntivo degli accertamenti di entrata di competenza 2015 e delle riscossioni intervenute nei successivi esercizi 2016 e 2017. I dati evidenziano come le entrate complessive da riscuotere ammontino ad euro 4.937.244,55 e siano riferite, in prevalenza, a poste extra-tributarie (euro 1.301.776,03) e straordinarie, da concessione di finanziamenti a terzi (euro 2.539.336,49).



Residui attivi	Accertamenti 2015	Riscossioni 2015	Residui competenza 2015	Riscossioni anno successivo 2016	Riscossioni anno successivo 2017
Entrate Tributarie	15.157.701,20	10.484.082,35	4.673.618,85	3.627.345,26	71.881,15
Trasferimenti	922.621,82	170.681,54	751.940,28	687.803,70	0,00
Entrate extra- tributarie	5.552.661,76	2.903.352,92	2.649.308,84	1.295.778,74	51.754,07
Entrate straordinarie	4.826.495,97	892.156,08	3.934.339,89	1.049.676,19	345.327,21
Entrate servizi conto terzi	2.353.500,60	2.286.980,71	66.519,89	7.144,73	1.772,15
<b>TOTALE</b>	<b>28.812.981,35</b>	<b>16.737.253,60</b>	<b>12.075.727,75</b>	<b>6.667.748,62</b>	<b>470.734,58</b>

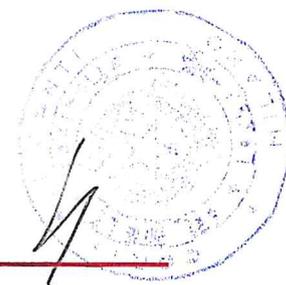
Si è ritenuto opportuno il deferimento in adunanza collegiale al fine di esaminare l'evoluzione del rapporto fra riscossioni e accertamenti, per le entrate sopra indicate, nei successivi esercizi 2016, 2017 e 2018, nonché per approfondire le modalità di accertamento (in particolare, da sanzioni amministrative al codice della strada) e di quantificazione e contabilizzazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, sia in sede di bilancio di previsione che in occasione del rendiconto consuntivo.

#### **I.A) Gestione complessiva dei residui attivi e accantonamento a FCDE**

Nella memoria del 17 dicembre 2018, il Comune ha confermato, in primo luogo, che il totale dei residui attivi, risultanti dal rendiconto 2015 e derivanti dalla gestione di competenza, era pari a euro 12.075.727,75, quale differenza tra gli accertamenti (euro 42.068.345,73) e le riscossioni (euro 29.992.617,98).

La memoria ha confermato, inoltre, i dati relativi alle entrate extratributarie, aggiornati per la sola taxa rifiuti come segue:

Accertamenti 2015	3.868.920,29
Riscossioni 2015	2.636.914,64
Residuo al 31/12/2015	1.232.005,65
Riscossioni in conto residui 2016	227.866,06



Residuo al 31/12/2016	1.004.139,59
Riscossioni in conto residui 2017	42.100,83
Residuo al 31/12/2017	962.038,76
Riscossioni in conto residui 2018	69.893,38
<u>Residuo al 14/12/2018</u>	<u>892.145,38</u>

Per quanto riguarda l'accantonamento a FCDE, la memoria premette, quale considerazione di carattere generale, che, in occasione del rendiconto 2015, il Comune di Bresso si è soffermato sulle seguenti tipologie di entrata, pari a euro 2.068.695,03:

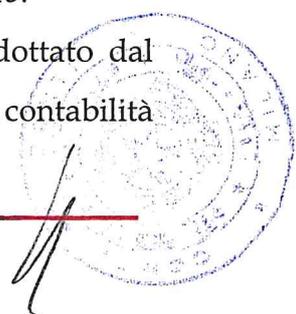
- Titolo I, tipologia 101 imposte, tasse e proventi assimilati per 577.362,05 euro;
- Titolo III, tipologia 200, proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione per 1.491.333,48 euro.

Ha poi concretamente effettuato l'accantonamento seguendo il paragrafo 3.3 del Principio contabile (Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011), in base al quale, in considerazione delle difficoltà di prima applicazione del decreto di armonizzazione (che hanno determinato anche l'esigenza di rendere graduale l'accantonamento nel bilancio di previsione), in sede di rendiconto 2015, la quota accantonata nel risultato di amministrazione, a titolo di fondo crediti di dubbia esigibilità, è stata determinata in euro 3.064.997,75 (dettagliato a pagina 27 della relazione del Collegio dei revisori al rendiconto, ex art. 239 TUEL). Nello specifico:

- fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, pari a euro 2.564.758,53 (+);
- utilizzi del fondo crediti di dubbia esigibilità per cancellazione o stralcio dei crediti (pari a zero);
- importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione 2015 a titolo di fondo crediti di dubbia esigibilità, pari a euro 500.239,22.

La possibilità di calcolare l'accantonamento, in sede di rendiconto 2015, con tale metodologia, prosegue il Comune, ha limitato, di fatto, l'importo all'ammontare esistente al 1° gennaio 2015 aumentato dello stanziamento previsionale 2015.

La Sezione prende atto del metodo di calcolo c.d. "semplificato", adottato dal Comune (cfr. paragrafo 3.3 del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011).



Anche in occasione del rendiconto 2016, la memoria riferisce che l'Ente ha calcolato l'accantonamento a FCDE (euro 2.658.685,83) utilizzando il metodo c.d. semplificato (dettagliato a pagina 16 della relazione del Collegio dei revisori sul rendiconto 2016):

- fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione al 1° gennaio 2016, pari a 2.060.685,53 euro (per inciso, in sede di rendiconto 2015, come già esposto, il predetto fondo era pari, invece, ad euro 3.064.997,75. Le ragioni addotte dal Comune a fondamento della predetta, non corretta, discrasia, sono riportate in seguito);

- utilizzi del fondo crediti di dubbia esigibilità per cancellazione o stralcio dei crediti (pari a zero);

- importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione 2016 a titolo di fondo crediti di dubbia esigibilità, pari a euro 590.000 euro.

La memoria osserva, inoltre, che, a titolo di quota accantonata a FCDE al 1° gennaio 2016, non è stato utilizzato (come, è bene precisarlo, deve accadere) l'importo esposto al 31 dicembre 2015, pari a euro 3.064.997,75, bensì quello di euro 2.060.685,53, vale a dire quanto *"risultante dalla tabella integrata nella relazione della Giunta comunale al rendiconto 2015"*.

La Sezione rileva, in primo luogo, che, nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2016, prodotto in allegato alla memoria, la parte accantonata a FCDE risulta, invece, pari a zero, mentre l'importo di euro 2.658.685,53 risulta esposto a generico titolo di *"Fondi al 31/12/2016"*.

Si rileva, inoltre, che non risulta motivato l'utilizzo, al 1° gennaio 2016, di un importo di quota accantonata a FCDE differente da quello formalizzato al 31 dicembre 2015 in sede di approvazione del rendiconto 2015. Si tratta di operazione non supportata normativamente (si rinvia alle differenti disposizioni contenute nel citato paragrafo 3.3 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011).

In occasione del rendiconto 2017, viceversa, afferma il Comune, vi è stata perfetta corrispondenza tra l'importo risultante dal prospetto dimostrativo del FCDE nel risultato d'amministrazione e la somma accantonata, pari a euro 5.081.855,96, con completo adeguamento ai nuovi Principi contabili.

Il Comune allega, a tal fine, i prospetti dimostrativi dell'accantonamento a FCDE, unitamente a quelli di composizione del risultato di amministrazione per ciascuno degli esercizi 2015, 2016 e 2017.

### **La costituzione del fondo crediti di dubbia esigibilità nel d.lgs. n. 118 del 2011**

L'art. 167, comma 1, del d.lgs. n. 267 del 2000, come novellato dal d.lgs. n. 126 del 2014, dispone che gli enti locali, nella missione "*fondi e accantonamenti*", all'interno del programma "*fondo crediti di dubbia esigibilità*", del bilancio di previsione devono stanziare un apposito accantonamento, il cui ammontare è determinato in considerazione dell'importo degli stanziamenti delle entrate di dubbia e difficile esazione. Ai fini della relativa determinazione, la norma rinvia alle modalità indicate nel Principio applicato della contabilità finanziaria (Allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011).

Il successivo comma 2 del predetto art. 167 del TUEL, che maggiormente interessa in questa sede, prescrive, inoltre, che una quota del risultato di amministrazione vada accantonata al fine di costituire un fondo crediti di dubbia esigibilità, il cui ammontare va determinato in considerazione dell'importo dei crediti (residui attivi) di dubbia e difficile esazione. Anche in questo caso, la norma rinvia, per gli specifici criteri di determinazione, alle modalità indicate nel Principio applicato della contabilità finanziaria (paragrafo 3.3 ed esempio n. 5 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011).

Il paragrafo 3.3 (oltre all'esempio n. 5) dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011 prevede che il fondo crediti di dubbia esigibilità vada articolato distintamente in considerazione della differente natura dei crediti, con facoltà di escludere, tuttavia, i soli crediti da altre amministrazioni pubbliche, quelli assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che (sulla base del medesimo Principio contabile, paragrafo 3.7) possono essere accertate per cassa, oltre alle entrate riscosse da un ente per conto di un altro e destinate ad essere versate all'ente beneficiario finale (obbligato a costituire il fondo crediti). L'esempio n. 5 contenuto nell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, specifica, in proposito, che l'ente locale deve "*individuare le categorie di entrate stanziare che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione*" (con un livello di analisi che può limitarsi alle tipologie o scendere più in basso, alle categorie o ai capitoli),

procedendo, con riferimento a quelle escluse, per le quali non si provvede all'accantonamento a fondo crediti, a "dare adeguata illustrazione nella Nota integrativa al bilancio". Pertanto, a differenza di quanto emerso in sede istruttoria (almeno per il 2015 e 2016), il Comune non è libero di individuare quali siano le entrate di dubbia esigibilità (limitando l'accantonamento a FCDE solo ad alcune di esse), ma deve motivare la relativa scelta, facendo riferimento alla natura dell'entrata (presupposto principe), al relativo importo (potendo, in alcuni casi, non essere quantitativamente significativo) e, soprattutto, all'andamento storico della percentuale di pregresse riscossioni (che, invece, come esposto, per alcune entrate extra-tributarie, escluse dal conteggio del FCDE, palesavano sensibili residui attivi da riscuotere).

Inoltre, i soli crediti che è possibile escludere dal calcolo della quota da accantonare a FCDE sono quelli verso altre "amministrazioni pubbliche" (sul presupposto, su un piano statistico, che questi ultimi siano esigibili), non verso società partecipate, pur affidatarie dirette di attività strumentali o servizi pubblici locali (c.d. *in house*).

Il Principio contabile ha consentito agli enti locali, nel 2015, di stanziare nel bilancio di previsione solo una quota dell'importo dell'accantonamento quantificato secondo i criteri previsti dall'esempio n. 5 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011. Tale facoltà è rimasta, sempre e solo in sede di bilancio di previsione, nel 2016 (55 per cento), nel 2017 (70 per cento), nel 2018 (75 per cento), nel 2019 (85 per cento) e nel 2020 (95 per cento), mentre, dal 2021, l'accantonamento al fondo andrà effettuato per l'intero importo (si rinvia, inoltre, alle facoltà di riduzione concesse dall'art. 1, comma 1015, della legge n. 145 del 2018).

Invece, in sede di rendiconto, fin dal primo esercizio di entrata in vigore del decreto sull'armonizzazione (il 2015), l'ente locale ha dovuto accantonare, nel risultato di amministrazione, l'intero importo del fondo crediti di dubbia esigibilità, come quantificato nell'apposito prospetto allegato al rendiconto. Il Principio contabile applicato (paragrafo 3.3) fa solo salva "la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018", che, pur prendendo atto della modifica non chiara apportata dal legislatore, si riferisce alla possibile adozione del solo metodo c.d. semplificato, disciplinato nel medesimo paragrafo (come chiarito anche da plurime pronunce della scrivente Sezione, cfr.

deliberazioni n. 164/2017/PRSP, n. 253/2017/PRSP, n. 255/2017/PRSP e n. 289/2017/PRSP).

Ai fini della quantificazione del fondo da accantonare nel risultato di amministrazione in occasione della redazione del rendiconto, il Principio contabile applicato prescrive di far riferimento all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio che di quelli precedenti. A tal fine, l'ente locale deve provvedere a:

- determinare, per ciascuna delle categorie di entrata, l'importo complessivo dei residui risultanti alla fine dell'esercizio (dopo l'operazione di riaccertamento ordinario, ex art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118 del 2011);

- calcolare, in corrispondenza di ciascuna entrata, la media del rapporto tra gli incassi (in conto residui) e l'importo dei residui attivi al 1° gennaio degli ultimi 5 esercizi (previa sottrazione, dai residui attivi esistenti all'inizio di ciascun anno, di una percentuale pari all'incidenza di quelli cancellati in occasione del riaccertamento straordinario rispetto al totale dei residui, possibilità che, va precisato, riguarda, necessariamente, i soli residui esistenti all'inizio degli esercizi 2011-2015, anteriori al ridetto riaccertamento straordinario);

- applicare all'importo complessivo dei residui (per categoria di entrata) una percentuale pari al complemento a 100 delle medie delle riscossioni in conto residui intervenute nel quinquennio precedente (si rinvia, per i dettagli, al testo normativo).

Il Principio contabile applicato, in aderenza al testo dell'art. 3, comma 7, lett. e), del d.lgs. n. 118 del 2011, precisa, inoltre, che il primo accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità andava eseguito in occasione del riaccertamento straordinario dei residui, avendo a riferimento l'importo complessivo di quelli risultanti dopo la cancellazione al 31 dicembre 2014 dei crediti a cui non corrispondevano obbligazioni perfezionate e scadute al 1° gennaio 2015 (in ragione dell'introduzione, dal 2015, del nuovo Principio della competenza finanziaria c.d. potenziata, che ha imposto di reimputare ad esercizi successivi, quali accertamenti e impegni, i residui attivi e passivi valutati, in ragione del titolo sottostante, non ancora esigibili al 1° gennaio 2015). Il predetto (primo) accantonamento a FCDE poteva produrre (come in tanti casi è accaduto) l'emersione di un disavanzo di

amministrazione (o, comunque, la riduzione del risultato di amministrazione), derivante, in disparte altre cause, da un importo della quota accantonata a FCDE superiore al saldo fra cassa e residui attivi e passivi.

L'art. 187, comma 1, TUEL prescrive, in questo caso, che, in caso di incapienza del risultato di amministrazione, l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità vada iscritto, come posta a sé stante della spesa, nel bilancio di previsione immediatamente successivo (ai fini del relativo ripiano finanziario). Tuttavia, al fine di agevolare l'avvio del nuovo sistema contabile c.d. armonizzato, nonché alla luce dell'elevata probabilità statistica di formazione, utilizzando i nuovi criteri contabili di determinazione del FCDE, di disavanzo d'amministrazione, l'art. 3, comma 16, del d.lgs. n. 118 del 2011 ha consentito di ripianare tale eventuale maggiore disavanzo, registrato in sede di riaccertamento straordinario dei residui e (più probabilmente) di primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità al 1° gennaio 2015, in massimo trenta esercizi, a quote costanti l'anno (permettendo, fra l'altro, l'utilizzo, a copertura, di risorse non ordinarie, poi specificate nel DM Economia e finanze del 2 aprile 2015).

**La corretta rappresentazione del risultato di amministrazione e delle sue componenti (fra cui la quota accantonata a FCDE), anche ai fini dei pertinenti ripiani pluriennali**

In punto di rappresentazione contabile dell'eventuale disavanzo di amministrazione generato dall'operazione di riaccertamento straordinario dei residui (come di ogni altro disavanzo) è poi intervenuto il DM 4 agosto 2016 che, in aderenza alla facoltà concessa dall'art. 3, comma 6, del d.lgs. n. 118 del 2011 (in disparte la valutazione, in questa sede, della legittimità costituzionale del meccanismo di aggiornamento, mediante un mero decreto ministeriale, di disposizioni che hanno rango legislativo, cfr. art. 3, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011), ha integrato il paragrafo 9.7 del Principio contabile applicato della programmazione, Allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011.

Il predetto paragrafo dispone che, al bilancio di previsione, sia allegata una tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto alla fine dell'esercizio precedente a quello di riferimento, che consente di verificare l'esistenza di un

eventuale disavanzo, a cui occorre dare copertura negli esercizi successivi (secondo la disciplina che è propria delle differenti nature di disavanzo).

Nello specifico, la seconda parte del prospetto rappresenta la composizione del risultato di amministrazione, costituita:

1) della quota vincolata (distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai Principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, formalmente attribuiti dall'ente);

2) dalla quota accantonata, fra cui quella a titolo di fondo crediti di dubbia esigibilità (o per altri eventuali accantonamenti per passività potenziali);

3) dalla quota del risultato di amministrazione destinata agli investimenti (entrate in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione);

4) eventuale quota libera del risultato di amministrazione (il vero e proprio "avanzo", presunto) utilizzabile solo a seguito dell'approvazione del rendiconto.

Nel caso in cui, invece, l'importo della predetta quota libera risulti negativo, si è in presenza di un disavanzo di amministrazione, da recuperare secondo le modalità previste nel paragrafo 9.2 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011.

Sotto quest'ultimo profilo, il paragrafo 9.11.7 del Principio contabile applicato della programmazione (Allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011), introdotto dal citato decreto correttivo 4 agosto 2016, ricorda che l'art. 4, comma 6, del DM 2 aprile 2015 ha già previsto che la nota integrativa al bilancio di previsione debba indicare le modalità di copertura dell'eventuale disavanzo di amministrazione, distintamente per la quota derivante dal riaccertamento straordinario rispetto a quella derivante dalla gestione ordinaria (nonché le modalità di copertura contabile dell'eventuale "disavanzo tecnico", di cui all'art. 3, comma 13, del d.lgs. n. 118 del 2011, discendente, quest'ultimo, dalla mera eventuale discrasia temporale della reimputazione, in sede di riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2015, a esercizi successivi, quali accertamenti o impegni, di pregressi residui attivi e passivi).

Di conseguenza, la nota integrativa deve descrivere la composizione del risultato di amministrazione presunto e, se negativo, per ciascuna componente del disavanzo, indicare le modalità di ripiano, articolate in ragione delle rispettive discipline (per esempio, trent'anni per il disavanzo da, prima, costituzione del FCDE al 1° gennaio

2015) e l'importo da ripianare per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione.

Il Principio contabile prevede, esplicitamente, che, in sede di esposizione del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre di ogni esercizio, la nota integrativa dia separata evidenza dell'articolazione del disavanzo presunto in ragione della sua genesi:

- derivante dalla gestione dell'esercizio precedente, da ripianare in un solo esercizio (artt. 186-188 TUEL);
- derivante da gestione esercizi pregressi, da ripianare con piano di rientro triennale (artt. 186-188 TUEL);
- derivante da gestione esercizi pregressi, da ripianare in attuazione di piano di riequilibrio finanziario pluriennale (art. 243-bis, e seguenti, d.lgs. n. 267 del 2000);
- derivante da riaccertamento straordinario dei residui, ripianabile anche in trent'anni (art. 3, commi 15 e 16, d.lgs. n. 118 del 2011 e DM 2 aprile 2015);
- derivante da quota accantonata a fondo anticipazioni di liquidità (ex d.l. n. 35 del 2013, convertito dalla legge n. 64 del 2013, e norme successive, cfr. Sezione delle autonomie, deliberazioni n. 19/2014/QMIG e n. 33/2015/QMIG);

Inoltre, il medesimo paragrafo 9.11.7 del Principio contabile applicato dispone che, anche in attuazione dell'art. 4, comma 5, del citato DM 2 aprile 2015, analoghe indicazioni (come da apposite tabelle) vanno riportate nella parte della relazione sulla gestione al rendiconto consuntivo, che deve esporre l'eventuale disavanzo risultante a fine esercizio secondo la medesima articolazione prescritta per il bilancio di previsione, oltre a dover dare atto della quota, o meglio delle quote di disavanzo ripianate nel corso dell'esercizio (sul punto, può farsi rinvio, altresì, per completezza, alla recente sentenza delle Sezioni Riunite in speciale composizione n. 1/2019/EL).

Sulla base di quanto esposto, ne deriva che, a differenza del *modus procedendi* adottato dal Comune di Bresso (vedi "*rideterminazione*" della quota da accantonare, a titolo di FCDE, al 1° gennaio 2016 ai fini del calcolo del metodo semplificato per il medesimo esercizio), ciò che può essere ripianato in trent'anni, a seguito della complessiva operazione di riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015, non è la quota di accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità, ma il disavanzo

di amministrazione da quest'ultima, eventualmente, generato, disavanzo che, anche se statisticamente meno probabile, può essere derivato, altresì, dalla cancellazione, senza reimputazione, di residui attivi privi di obbligazione giuridica sottostante (mentre, come noto, non afferisce al riaccertamento straordinario la cancellazione di residui attivi inesigibili).

Pertanto, come chiarito dal DM 4 agosto 2016, l'ente locale, dopo aver calcolato, al 1° gennaio 2015, la quota da accantonare a FCDE, nonché l'eventuale disavanzo di amministrazione generato, può ripianare quest'ultimo (non il primo) anche in trent'anni a quote costanti (cfr. art. 3, commi 15-16, del d.lgs. n. 118 del 2011, nonché il DM 2 aprile 2015). Di conseguenza, avrà l'onere, in parte spesa del bilancio di previsione, di esporre (fra gli altri) la quota di disavanzo da riaccertamento straordinario da recuperare nel corso dell'esercizio (1/30 dell'ammontare complessivo al 1° gennaio 2015). Parallelamente, alla fine di ogni esercizio, in sede di rendiconto, dovrà provvedere a ricalcolare la quota da accantonare a FCDE, da esporre integralmente (per il *quantum*, inferiore o superiore che risulterà applicando il procedimento di calcolo prescritto dal Principio contabile applicato), esposizione che, in ragione dell'evoluzione del tasso di riscossione dei residui attivi di dubbia esigibilità, potrà portare ad un decremento o incremento del disavanzo di amministrazione da esporre, al 31 dicembre di ogni anno, nell'apposito prospetto (cfr. DM 4 agosto 2016). In entrambi i casi, la quota annua di disavanzo di amministrazione da riaccertamento straordinario dei residui da recuperare annualmente, nei successivi bilanci di previsione, rimane immutata (1/30 di quella cristallizzata al 1° gennaio 2015). Se, tuttavia, i risultati della gestione non hanno permesso di recuperare la quota annua di disavanzo (o le quote annue, posto che, per inciso, il deficit di amministrazione può derivare, come già esposto da varie cause, ognuna con un percorso, anche temporale, di ripiano differenziato), l'ente locale, nell'esercizio successivo, dovrà recuperare, oltre alla quota di competenza anche quella (o parte di essa) dell'esercizio precedente (mancato recupero che, come chiarito dalla recente sentenza delle Sezioni Riunite in speciale composizione n. 1/2019/EL, emerge mediante un semplice confronto fra il risultato d'amministrazione che si sarebbe

dovuto ottenere rispettando il percorso di recupero programmato e quello invece effettivamente rilevato al 31 dicembre dell'esercizio).

Naturalmente, come evidenziato anche dalla scrivente Sezione regionale di controllo (cfr., per esempio, deliberazione n. 135/2018/PRSP), il disavanzo complessivo di amministrazione potrebbe, al termine degli esercizi successivi, ridursi o incrementarsi, in ragione dei risultati generali gestionali dell'ente locale, nonché, in particolare, dell'incremento del tasso di riscossione dei residui attivi, che, producendo una riduzione dell'importo da accantonare a titolo di FCDE, comporta, di conseguenza, un miglioramento del risultato di amministrazione (nel caso di specie, di diminuzione del disavanzo). L'esposta evenienza, unitamente al recupero della quota annua di disavanzo da riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2015, accelerando il percorso di recupero, potrebbe consentire all'ente di ridurre l'arco temporale di rientro dal disavanzo (da FCDE o da altre cause derivato), conducendolo all'emersione di avanzo libero positivo (in termini, per esempio, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 28/2017/QMIG).

### **I.B) Entrate da sanzioni per violazioni al codice della strada**

Per la situazione specifica delle entrate da sanzioni per violazione al codice della strada, facenti parte della tipologia di entrata "200", il Comune ricorda, come riferito verbalmente in adunanza, che le sanzioni effettivamente notificate nell'esercizio 2015 sono state pari a euro 1.854.022,16. Pertanto, non vi è stato un ancoramento effettivo ai titoli giuridici sottostanti, costituiti dai verbali di infrazione, ma l'arrotondamento (accertamenti per euro 1.500.000) è stato effettuato per difetto.

La Sezione rileva, da subito, come meglio argomentato più avanti, che il Principio contabile applicato della competenza finanziaria, Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, disciplina la fattispecie in modo differente.

Le riscossioni 2015 (euro 383.890,81) sono state pari al 25,59% dell'accertato di competenza (per inciso, come esposto, iscritto in modo forfettario), originando un residuo attivo di euro 1.116.109,19. Considerati, tuttavia, prosegue la memoria, i tempi di pagamento consentiti dalla legge, che si estendono anche ai primi mesi dell'anno successivo, l'importo delle riscossioni conseguenti alla ricezione del primo avviso di

infrazione, devono considerare anche quelli del primo esercizio successivo, il 2016 (euro 113.451,16), per un importo complessivo di euro 497.341,97, che corrisponde al 26,48% degli accertamenti di competenza 2015 (e al 21,43% delle sanzioni effettivamente notificate). Il residuo attivo 2015 è risultato pari, al 31 dicembre 2016, a euro 1.102.658,03.

A partire dal secondo semestre dell'anno 2016 sono scaduti i termini per il versamento ordinario, per cui, con determinazione n. 13 del 31 gennaio 2018, i residui da riscuotere hanno formato oggetto di emissione di ruolo, maggiorato di interessi e sanzioni, per un importo complessivo di 1.827.431,21 euro.

Il Comune puntualizza che, stante la bassa percentuale di riscossione delle sanzioni per violazioni al codice della strada, la riferita teorica maggiore entrata di euro 724.773,18 (pari alla differenza fra l'importo del ruolo ed il residuo a fine 2016) non ha formato oggetto di rilevazione contabile (che si sarebbe risolta nell'iscrizione nel bilancio 2018 di una maggiore accertamento), considerato che, statisticamente, ben difficilmente si arriverà a riscuotere i predetti residui, nonostante l'emissione del ruolo. La Sezione rileva che, anche in questo caso, il Principio contabile applicato della competenza finanziaria disciplina la fattispecie in modo differente.

In tale prospettazione, prosegue la memoria, il tenore letterale dei Principi contabili non aiuterebbe, considerato che, al paragrafo *"Esempio n. 4 - Accertamento proventi derivanti dalle sanzioni per violazione al codice della strada"*, prevedono testualmente che *"per le sanzioni non riscosse, che diventano titolo esecutivo dopo 60 giorni, si provvede ad integrare l'accertamento originario con le maggiori somme iscritte a ruolo (differenza tra somma iscritta a ruolo e somma originariamente accertata)"*.

La trasformazione della sanzione non riscossa in titolo esecutivo, maggiorato di interessi e sanzioni, osserva il Comune, non avviene automaticamente dopo 60 giorni, ma solo a seguito dell'adozione di specifici atti amministrativi (emissione del ruolo coattivo), esercitabili ordinariamente entro tre anni e ritenuti materialmente impossibili da emettere entro la scadenza del rendiconto a cui le sanzioni si riferiscono.

Esclusa quindi la possibilità di aumentare l'accertamento originario entro la chiusura del rendiconto cui l'entrata si riferisce, le due opzioni possibili (ulteriore accertamento contabile nell'anno di emissione del ruolo con imputazione a tale

esercizio o aumento del residuo attivo), prosegue il Comune, producono solo un aumento dell'avanzo di amministrazione (*rectius*, del risultato) e dell'accantonamento a FCDE. La memoria si chiude sul punto, precisando che, stante la prossima chiusura del rendiconto 2018, il Comune accoglierà, con riferimento al ruolo emesso in data 31 gennaio 2018, le eventuali indicazioni fornite dalla scrivente Sezione regionale di controllo.

In merito alla necessità di autonoma esposizione del fondo crediti di dubbia esigibilità, quale quota accantonata del risultato di amministrazione, rispetto alla mole dei residui attivi da sanzioni amministrative al Codice della strada, il Comune riferisce che l'importo di euro 246.150, riportato nella relazione dell'Organo di revisione, sia un mero errore materiale.

Nella tabella del questionario sul rendiconto 215, contestata in sede istruttoria e di deferimento, lo scopo della "detrazione" dall'ammontare degli accertamenti (e dai conseguenti residui attivi di fine esercizio) era funzionale a dimostrare che il vincolo del 50% sui proventi da sanzioni al codice della strada si applicava soltanto alla previsione degli accertamenti (al netto dello stanziamento a FCDE), mentre l'accantonamento effettivo, derivante dalla gestione di competenza, esposto in maniera autonoma rispetto all'ammontare dei residui di fine esercizio, è stato quantificato in euro 360.838,10, ovvero al 32,33% del residuo al 31 dicembre 2015 (come ricavabile dai documenti ufficiali approvati dal Consiglio).

La memoria riepiloga e attualizza l'accantonamento della tipologia "200" del Titolo III, come segue (comprende anche alcuni altri capitoli di entrata di modesta entità):

	2015	2016	2017	2018 (*)
Stanziamento in conto residui al 1° gennaio	3.441.049,81	3.812.820,80	4.141.903,54	4.396.667,85
Accertamenti in conto residui	3.323.531,16	3.812.820,80	3.867.582,08	4.396.667,85
Incassi in conto residui	627.069,55	688.181,46	492.608,23	427.385,01
Percentuale di incassi in conto residui	18,22%	18,05%	11,89%	9,72%
Residui attivi al 31/12 in conto residui	2.696.461,61	3.124.639,34	3.374.973,85	3.969.282,84
Accertamenti in conto competenza	1.506.167,10	1.452.792,62	1.462.756,46	978.140,65
Incassi in conto competenza	389.807,91	435.528,42	441.062,46	347.850,33
Percentuale incassi in conto competenza	25,88%	29,98%	30,15%	35,56%

Residui attivi in conto competenza	1.116.359,19	1.017.264,20	1.021.694,00	630.290,32
Residui attivi totali al 31/12	3.812.820,80	4.141.903,54	4.396.667,85	4.599.573,16
Quota FCDE accantonata nel risultato	1.491.333,48	300.000,00	2.470.725,98	
Percentuale accantonamento su stock residui al 31/12	<u>39,11%</u>	<u>7,24%</u>	<u>56,20%</u>	

(\*) Dati non definitivi

L'emissione dei ruoli coattivi, prosegue il Comune, non ha dato particolare impulso alle riscossioni, come evidenziato nella tabella seguente (dalla quale si constata, altresì, che la differenza fra quanto accertato presuntivamente e le sanzioni effettivamente notificate era ancora più marcata).

	2013	2014	2015
Accertamenti in conto competenza	1.800.000,00	1.650.000,00	1.500.000,00
Sanzioni notificate nell'anno di riferimento	3.122.169,78	2.702.670,36	1.854.022,16
Incassi in c/competenza ed in c/residui alla data del 14/12/2018	1.300.053,68	931.941,66	617.876,20
Percentuale incassi su accertamento a bilancio alla data del 14/12/2018	72,23%	56,48%	41,19%
Ruolo emesso con interessi e sanzioni	2.824.759,45	2.306.125,24	1.827.431,21
Maggiore accertamento teorico (pari alla differenza tra il ruolo emesso ed il residuo attivo da incassare alla data di emissione del ruolo)	2.324.813,13	1.588.066,90	724.773,18

Il Comune ritiene, pertanto, che la percentuale del 56,20% di accantonamento a FCDE dello stock dei residui attivi risultante dal rendiconto 2017 (esposta nella tabella precedente) sia congrua (salvo eventuale aggiornamento in sede di rendiconto 2018).

### **L'accertamento delle entrate, in particolare a seguito di emissione di ruoli coattivi**

Il paragrafo 3.1 del Principio contabile applicato della contabilità finanziaria precisa che l'accertamento costituisce la fase dell'entrata attraverso la quale sono verificati e attestati dal soggetto cui è affidata la gestione: a) la ragione del credito; b) il titolo giuridico che supporta il credito; c) l'individuazione del soggetto debitore; d) l'ammontare del credito; e) la relativa scadenza.

Il successivo paragrafo 3.2 dispone che, in aderenza al Principio della competenza finanziaria potenziata, l'iscrizione della posta contabile nel bilancio deve avvenire in relazione al criterio della scadenza del credito rispetto a ciascun esercizio finanziario. L'accertamento delle entrate è effettuato nell'esercizio in cui sorge l'obbligazione attiva, con imputazione contabile all'esercizio in cui scade il credito.

Il paragrafo 3.3 puntualizza, in particolare, che vanno accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, etc.

Le entrate che negli esercizi precedenti a quello di entrata in vigore del Principio applicato erano state accertate "per cassa", devono continuare ad essere accertate in tal modo fino al loro esaurimento. Pertanto, il Principio della competenza finanziaria cd. potenziato, che prevede che le entrate debbano essere accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui è emesso il ruolo ed effettuato, parallelamente, un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, va applicato per i ruoli emessi a decorrere dall'entrata in vigore del Principio applicato.

Anche i ruoli coattivi, relativi a ruoli emessi negli esercizi precedenti a quello di entrata in vigore del Principio, devono continuare ad essere accertati per cassa fino al loro esaurimento.

Il paragrafo 3.7.1 puntualizza che le entrate tributarie, gestite attraverso ruoli ordinari e le liste di carico, vanno accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui sono emessi il ruolo, l'avviso di liquidazione e di accertamento o le liste di carico, a condizione che la scadenza per la riscossione del tributo sia prevista entro i termini dell'approvazione del rendiconto (anche in questo caso le entrate per le quali, prima dell'entrata in vigore del Principio contabile, era già stato emesso il ruolo, ma che non erano state accertate, ritenendo opportuno, per ragioni di prudenza, procedere all'accertamento per cassa, possono essere accertate in tal modo fino al loro esaurimento).

L'emissione di ruoli coattivi, invece, in quanto relativi ad entrate già accertate, non comporta l'accertamento di nuove entrate. Le sanzioni e gli interessi correlati a questi ultimi vanno accertati per cassa (vanno accertati per cassa anche le sanzioni e gli

interessi correlati ai ruoli coattivi riguardanti tipologie di entrate diverse dai tributi, esclusi i casi in cui è espressamente prevista una differente modalità di accertamento).

Nel caso di avvisi di accertamento riguardanti entrate per le quali non è stato effettuato l'accertamento contabile alla data di entrata in vigore del d.lgs. n. 118 del 2011, si procede a tale registrazione quando l'avviso diventa definitivo (sempre se il contribuente non abbia già effettuato il pagamento del tributo). In tal caso l'entrata è imputata alla voce del piano dei conti relativa al tributo, considerato "*riscosso a seguito di attività di verifica e controllo*".

### **I.C) Entrate da riduzione di attività finanziarie**

La memoria, infine, ha fornito ragguagli sulla voce "*entrate da riduzione di attività finanziarie*". I predetti crediti non traggono fonte da concessione di finanziamenti a terzi da parte del Comune, ma sono relativi, in assoluta prevalenza, all'applicazione del nuovo Principio contabile 3.18 (Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011), in base al quale, nei casi in cui la Cassa Depositi e Prestiti (o altro istituto finanziatore) renda disponibili le somme oggetto del finanziamento in un apposito conto intestato all'ente locale, le somme si intendono immediatamente esigibili e, come tali, devono essere accertate e riscosse. A fronte dell'indicato accertamento, l'ente deve registrare, tra le spese, l'impegno ed il pagamento riguardanti il deposito presso la Cassa Depositi e Prestiti. In conseguenza dell'impegno per la costituzione del deposito bancario, si rileva, imputandolo sempre al medesimo esercizio, l'accertamento delle somme destinate ad essere prelevate.

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

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

### **accerta**

sulla base dell'esame della relazione inviata dal Collegio dei revisori dei conti del Comune di Bresso (MI) sul rendiconto consuntivo 2015, nonché della successiva attività istruttoria:

1) l'esposizione, nel risultato d'amministrazione, della quota da accantonare a fondo crediti di dubbia esigibilità, e del conseguente importo, e composizione, del risultato d'amministrazione in maniera non conforme a quanto disposto dal Principio contabile

della programmazione, Allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011, come integrato dal DM 4 agosto 2016, e dal Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011;

2) l'iscrizione di accertamenti in entrata, e conseguente imputazione a bilancio, in particolare da sanzioni amministrative per violazioni al codice della strada, in difformità alle prescrizioni del Principio applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011

### invita

l'Amministrazione comunale di Bresso (MI) a iscrivere gli accertamenti di entrata e a calcolare l'accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità, nonché la sua esposizione nel complessivo risultato di amministrazione in sede di rendiconto, in aderenza alle disposizioni contenute nei Principi contabili applicati allegati al d.lgs. n. 118 del 2011.

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

Il magistrato istruttore  
(Donato Centrone)



Il Presidente  
(Simonetta Rosa)



Depositata in Segreteria il  
17 APR 2019

Il Funzionario preposto f.f. al Servizio di supporto

Susanna De Bernardis

