



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 9/2024/SRCPIE/PRSE

La Sezione Regionale di Controllo per il Piemonte, composta dai Magistrati:

Dott.	Antonio ATTANASIO	Presidente
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Primo Referendario
Dott.	Diego Maria POGGI	Primo Referendario
Dott.	Massimo BELLIN	Referendario
Dott.	Paolo MARTA	Referendario relatore
Dott.ssa	Maria DI VITA	Referendario
Dott.	Massimiliano CARNIA	Referendario
Dott.	Andrea CARAPPELLUCCI	Referendario
Dott.ssa	Elisa MORO	Referendario

nella Camera di Consiglio del 7 febbraio 2024

VISTO l'art. 100, comma 2, Costituzione;

VISTA la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali e successive modificazioni (TUEL);

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

VISTO il D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTO il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 (Deliberazione n. 14/DEL/2000) e successive modificazioni;

VISTA la delibera della Sezione delle Autonomie n. 07/SEZAUT/2021/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 ss., legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), gli organi di revisione economica-finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2020;

VISTA la delibera della Sezione delle Autonomie n. 10/SEZAUT/2022/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 ss., legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), gli organi di revisione economica-finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2021;

VISTE le deliberazioni n. 10/2021/SRCPIE/INPR e n. 3/2022/SRCPIE/INPR e n.23/2023/SRCPIE/INPR, con le quali sono stati approvati i programmi dei controlli di questa Sezione per gli anni 2021, 2022 e 2023;

VISTE le relazioni in riferimento ai rendiconti degli esercizi 2020 e 2021, redatte dall'Organo di revisione del **Comune di Novi Ligure (AL)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 ss., legge 23 dicembre 2005 n. 266;

VISTE le richieste istruttorie trasmesse al Comune, una con nota del 24 luglio 2023 ed una con nota del 13 ottobre 2023, relativamente ad alcune criticità ed irregolarità emerse dall'esame dei rendiconti degli esercizi 2020 e 2021, e le successive note con cui il Comune ha dato riscontro in data 16 novembre 2023, prot. in ingresso nn. 16008 e 16012;

VISTA la richiesta di deferimento del Magistrato istruttore;

VISTA l'ordinanza n.10 del 6 febbraio 2024, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di Consiglio;

UDITO il Relatore, Referendario dott. Paolo MARTA;

PREMESSO

L'art. 1, comma 166, legge 23 dicembre 2005 n. 266 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, 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 (co. 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti. La magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, comma 7, legge 6 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, finalizzato all'adozione di effettive misure correttive da parte degli enti interessati.

L'art 3, comma 1 lett. e), decreto legge 10 ottobre 2012 n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha introdotto nel TUEL l'art. 148-*bis*, il quale prevede che *"Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, 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 controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente"*.

Inoltre, 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 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 nella sentenza n. 60/2013 (e ribadito nelle successive sentenze n. 39/2014 e 40/2014), l'art. 1, commi da 166 a 172, legge n. 266/2005 e l'art. 148-*bis* TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), decreto legge n. 174/2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, diretti ad evitare danni irreparabili agli

equilibri di bilancio. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti.

Ferma la normativa richiamata, qualora le irregolarità riscontrate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-*bis*, comma 3, TUEL, appare comunque opportuno segnalare agli enti tali irregolarità contabili, soprattutto, se accompagnate e potenziate 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.

L'esame della Corte è limitato ai profili di criticità ed irregolarità segnalati nella pronuncia, sicché l'assenza di uno specifico rilievo su altri profili non può essere considerata quale implicita valutazione positiva.

CONSIDERATO

A seguito dell'esame delle relazioni sui rendiconti 2020 e 2021, redatte ai sensi dell'art. 1, commi 166 e segg. Legge 23 dicembre 2005, n. 266 dall'Organo di revisione del Comune di **Novi Ligure (AL)** sono emerse una serie di criticità ed irregolarità che hanno reso necessari degli approfondimenti, con particolare riferimento ai seguenti profili:

- 1) Anzianità dei residui attivi;
- 2) Gestione servizi conto terzi e partite di giro;
- 3) Fondo contenzioso.

Le suindicate criticità sono state formalmente segnalate al Comune interessato con apposita nota istruttoria, invitando l'Ente medesimo a fornire opportuni chiarimenti, anche attraverso l'esibizione di idonea documentazione a supporto.

Dall'esame delle risposte pervenute ed alla luce della situazione finanziaria e contabile emersa, il Magistrato istruttore ha ritenuto opportuno chiedere il deferimento del Comune di Novi Ligure.

Il Presidente, concordando con la richiesta di deferimento, ha convocato con ordinanza il Collegio per l'odierna adunanza in camera di consiglio.

*** **

1) Anzianità dei residui attivi

Dall'esame dell'elenco dei residui attivi, emergevano alcuni crediti piuttosto vetusti (a titolo esemplificativo, risultavano ancora presenti residui per *"crediti perenti-approvazione ruoli violazioni al codice agenzia delle entrate e riscossione"* risalenti al 2013, per *"Novi Gomme Srl sponsorizzazione"* risalenti al 2017, ed anche diversi risalenti al 2008-2010, sebbene allocati nelle entrate del titolo 4).

A riguardo, giova rammentare che il principio contabile applicato di cui al paragrafo 9.1 dell'allegato 4/2, D.lgs 118/2011, dispone che: *"Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione. In tale occasione, ai fini della contabilità economico patrimoniale, il responsabile finanziario valuta la necessità di adeguare il fondo svalutazione crediti accantonato in contabilità economico patrimoniale (che pertanto può presentare un importo maggiore della quota accantonata nel risultato di amministrazione) e di riclassificare il credito nello stato patrimoniale"*.

Alla luce di quanto previsto dalla richiamata normativa, si richiedeva all'Ente di relazionare in merito alle motivazioni per cui tali residui non risultavano ancora riscossi, indicando le ragioni che avevano indotto alla loro conservazione. Con nota di risposta del 19/09/2023, prot. di ingresso n. 8697 del 21/09/2023, l'Ente precisava testualmente che: *"con riferimento all'anzianità dei residui attivi, l'Amministrazione, consapevole della vetustà di alcuni di essi, ha provveduto ad una prima ricognizione già nell'ambito del rendiconto 2022, proseguita più puntualmente nell'anno in corso."* Trasmetteva, inoltre, *"le stampe esplicative della consistenza ad oggi dei residui attivi 2018 e antecedenti, divise per titoli"*, specificando che *"alla data attuale non sussistono residui attivi 2018 e antecedenti relativi al Titolo I, V, VI e VII."*

La Sezione, pur prendendo atto di quanto rappresentato dall'Ente, raccomanda un ulteriore sforzo in merito allo smaltimento dei residui e una maggiore attenzione nella conservazione di residui che presentino le caratteristiche della vetustà, valutando scrupolosamente l'opportunità – offerta dal suddetto principio contabile – di operare lo stralcio di tali crediti e di rimodulare, conseguentemente, il fondo crediti di dubbia esigibilità al fine di rappresentare un risultato di amministrazione attendibile.

2) Gestione servizi conto terzi e partite di giro

La disamina dell'elenco dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2021 relativi ai servizi conto terzi e partite di giro, come reperito dalla BDAP, evidenziava la presenza di alcune poste contabili il cui oggetto non sembrava coerente con la natura delle entrate e delle spese che devono essere ivi allocate. Inoltre, molti di tali residui risultavano risalenti nel tempo.

In particolare, a titolo esemplificativo e non esaustivo, si rilevava la presenza, tra i residui attivi, delle seguenti voci:

Oggetto	Anno di provenienza	Importo
Rivalsa per le spese sostenute per sgombero forzato Polisportiva Europa 2000	2008	11.160,00
Rimborso spese per demolizione opere abusive	2008	6.000,00
Rimborso Procura della Repubblica Spese sostenute – Procura della Repubblica di Alessandria	2010	3.285,00
Regolarizzazione movimenti a seguito di pagamento Azolver Italia Srl	2017	10.260,25
Riscossione corrispettivo per ristoro spese di gestione Debitori diversi	2017	19.556,62
Stagione teatrale 2018-2019 incassi presunti biglietteria utenti Teatro Comunale	2018	8.060,00
Regolarizzazione saldo funzioni delegate anni A.T.C. – Agenzia Territoriale per la casa	2019	39.551,18

Ricarica anticipata affrancatrice Matricola 4036210 da Azolver Italia Srl	2020	9.466,00
---------------------------------------------------------------------------------	------	----------

Medesime perplessità emergevano dall'esame dell'elenco dei corrispondenti residui passivi:

Oggetto	Anno di provenienza	Importo
Fondo eredità - parte capitale (incassati su creditori diversi)	2011	120.000,00
Restituzioni somme versate su libretti - Pag 2014 - Prop n. Beneficiari diversi	2013	10.272,90
Cani sottoposti a provvedimento giudiziario accolti A.R.C.A. Novese	2013	3.285,00
Associazione Novese per il ricovero dei cani A.R.C.A. Novese	2014	9.028,80
Riversamento corrispettivo per ristoro Spese di Ministero dell'Interno	2017	19.556,62
Stagione teatrale 2018-2019 - Impegno presunto per Fondazione Live Piemonte dal Vivo	2018	7.056,00

In proposito si rammenta che a mente del principio contabile n. 7 di cui all'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118/2011, avente valore di fonte primaria, "[i] servizi per conto di terzi e le partite di giro comprendono le transazioni poste in essere per conto di altri soggetti in assenza di qualsiasi discrezionalità ed autonomia decisionale da parte dell'ente, quali quelle effettuate come sostituto di imposta.". Tale definizione è da intendersi tassativa, tant'è che il medesimo principio prosegue precisando che "[i]n deroga alla definizione di "Servizi per conto terzi", sono classificate tra tali operazioni le transazioni riguardanti i depositi dell'ente presso terzi, i depositi di terzi presso l'ente, la cassa economale, le anticipazioni erogate dalla tesoreria statale alle regioni per il finanziamento della sanità ed i relativi rimborsi.".

Inoltre, ai fini dell'individuazione delle operazioni per conto di terzi, l'autonomia decisionale sussiste quando l'ente concorre alla definizione di almeno uno dei seguenti elementi della transazione: ammontare, tempi e destinatari della spesa.

Sempre a mente del richiamato principio contabile n. 7, non hanno natura di servizi per conto di terzi e, di conseguenza, devono essere contabilizzate negli altri titoli del bilancio:

- le spese sostenute per conto di un altro ente che comportano autonomia decisionale e discrezionalità, anche se destinate ad essere interamente rimborsate, quali le spese elettorali sostenute dai comuni per altre amministrazioni pubbliche, le spese di giustizia, ecc.;
- le operazioni svolte per conto di un altro soggetto che non ha un proprio bilancio nel quale contabilizzare le medesime operazioni;
- i finanziamenti comunitari, anche se destinati ad essere spesi coinvolgendo altri enti, nei casi in cui non risultino predefiniti tempi, importi e destinatari dei successivi trasferimenti;
- le operazioni in attesa di imputazione definitiva al bilancio. Nel caso di accertamento e/o riscossione di entrate per le quali, in bilancio, non è prevista l'apposita "tipologia di entrata" e non sia possibile procedere alla variazione del bilancio essendo scaduti i termini di legge, l'operazione è registrata istituendo, in sede di gestione, apposita voce, con stanziamento pari a zero. Tale procedimento è diretto a garantire la corretta applicazione dell'articolo 7 del Decreto legislativo n. 118 del 2011, che prevede il divieto di imputazione provvisoria delle operazioni alle partite di giro (cfr. principio 3.4 allegato 4/2 D.Lgs. 118/2011).

Sotto un profilo generale, dunque, emerge come nella voce "servizi per conto terzi e partite di giro" possano rientrare solamente quelle operazioni poste in essere dall'ente per conto di altri soggetti, ma in ogni caso estranee al patrimonio e ai compiti che il Comune è chiamato ad assolvere (Sez. regionale di controllo per la Liguria, delibera 88/2018/PRSP).

Alla luce di quanto sopra esposto, si invitava l'Ente a trasmettere un elenco dettagliato dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2021 con l'indicazione per ciascuna voce delle ragioni giuscontabili sottese all'imputazione dei medesimi ai servizi conto terzi e partite di giro e, con riferimento a quelli risalenti nel tempo, le ragioni della loro conservazione a rendiconto. In risposta, l'Ente si limitava a prendere atto della criticità nella valorizzazione degli impegni ed accertamenti all'interno delle partite di giro e trasmetteva un'analitica e dettagliata analisi delle stesse, unitamente alle giustificazioni pervenute dai Responsabili dei Servizi in ordine alla conservazione dei residui attivi e passivi.

Il Collegio, preso atto della risposta fornita dall'Ente, ritiene di dover evidenziare che l'errata allocazione dei residui nei "servizi per conto terzi e partite di giro" non sia un

aspetto puramente formale ma costituisca una violazione delle norme e dei principi che regolano la gestione del bilancio. L'inserimento di poste non previste nella voce dei "servizi per conto terzi" e la mancata iscrizione di questi importi tra le entrate e spese correnti, finirebbe per falsare la costruzione di alcuni indicatori e per rappresentare all'esterno una situazione finanziaria non reale, in violazione dei principi di veridicità, attendibilità e trasparenza del bilancio.

3) Fondo contenzioso

Nell'allegato a) Risultato di Amministrazione consultabile dalla BDAP, il fondo contenzioso riferito all'esercizio 2021 risultava pari ad euro 402.000, in incremento rispetto all'esercizio 2020, ove era pari ad euro 354.000.

Nella relazione e nota integrativa al rendiconto della gestione 2021 (cfr. pag. 20) è stata rappresentata una ricognizione del contenzioso in capo all'Ente, mentre nella relazione dell'Organo di revisione (cfr. pag. 24) si specificava che il fondo contenzioso è "*determinato secondo le modalità previste dal principio applicato alla contabilità finanziaria al punto 5.2 lettera h) per il pagamento di potenziali oneri derivanti da sentenze*".

Ai fini della verifica della congruità della parte accantonata, l'Ente veniva invitato a trasmettere una relazione dalla quale risultasse lo stato di pendenza ed avanzamento delle vertenze legali e i criteri adottati per la quantificazione del relativo accantonamento, anche sulla base di apposita valutazione del rischio di soccombenza effettuata dai legali.

La risposta fornita dall'Ente si limitava ad indicare un elenco delle pendenze legali, per un ammontare totale di 67 relativo all'esercizio 2021, distinguendo tra quelle chiuse e quelle in corso di definizione, senza tuttavia precisare, per ciascuna causa, il valore e i criteri adottati per la quantificazione del fondo contenzioso in relazione a ogni singola controversia. In particolare, l'Amministrazione specificava che "*non sussistono cause di importo particolarmente rilevante*", e che "*l'accantonamento è stato effettuato prudenzialmente per un importo pari ad euro 6.000 per 67 cause pendenti. È intendimento dell'Amministrazione di effettuare un'ulteriore attività di verifica e monitoraggio delle cause pendenti al fine di determinare con la dovuta precisione l'importo del fondo stesso*".

Veniva allegato un registro delle cause aggiornato al 9 agosto 2023 con l'indicazione dello stato della causa stessa.

Alla luce di tale risposta, l'Ufficio riteneva opportuno chiedere ulteriori chiarimenti: infatti, il criterio adottato dall'Amministrazione per quantificare il fondo contenzioso non appariva conforme ai principi contabili che regolano tale accantonamento né alla giurisprudenza di questa Corte. L'Ente aveva proceduto a quantificare "forfettariamente" il fondo, calcolando

euro 6.000 per ogni causa in corso, senza analizzare i singoli contenziosi, molto diversi fra loro, sia in relazione alla probabilità di soccombenza che al valore della causa.

Il riscontro fornito, dunque, rendeva necessari ulteriori approfondimenti istruttori, all'esito dei quali, l'Ente specificava testualmente che *"il criterio di determinazione, in attesa di una puntuale ricognizione della ponderazione dei rischi di soccombenza, è stato quello di attribuire un valore medio del rischio per ogni causa"*. Veniva prodotto, inoltre, un registro analitico riportante i rispettivi valori per ciascuna pendenza e le percentuali di accantonamento fondate sul rischio di soccombenza. Le percentuali descritte, tuttavia, sembravano confermare l'inadeguatezza del metodo di calcolo del fondo contenzioso, riportando una quantificazione non conforme né al valore delle singole pendenze né al grado di rischio di soccombenza: a titolo esemplificativo, a fronte di una causa in corso dal valore di euro 924.798,42 e con un grado di rischio "medio", la percentuale di accantonamento veniva stimata nello 0,49% con un importo accantonato di euro 4.307,67. Al contrario, in base alle valutazioni dell'Ente, l'accantonamento avrebbe dovuto essere quantificato nella misura del 49%, vale a dire di euro 453.151,22. Detta percentuale risultava riferita anche ad altre controversie che riportano un rischio di soccombenza "medio" o "non definito".

Al fine di valutare la correttezza dell'accantonamento effettuato dal Comune di Novi Ligure, è opportuna una breve ricostruzione giuridica e giurisprudenziale del fondo contenzioso. L'art. 167, comma 3, D.lgs. 267/2000, prevede che: *"E' data facoltà agli enti locali di stanziare nella missione "Fondi e accantonamenti", all'interno del programma "Altri fondi", ulteriori accantonamenti riguardanti passività potenziali, sui quali non è possibile impegnare e pagare. A fine esercizio, le relative economie di bilancio confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, utilizzabili ai sensi di quanto previsto dall'articolo 187, comma 3. Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo."*

In linea generale, quindi, gli enti devono valutare, in base al principio di prudenza, l'opportunità di procedere con accantonamenti volti a sterilizzare i rischi collegati ad eventuali passività, che potrebbero incidere sugli equilibri di bilancio nel caso in cui le stesse dovessero concretizzarsi. La legge, su tale punto, si esprime in termini di facoltà, non di obbligo. Tuttavia, l'accantonamento a fondo contenzioso è stato specificamente disciplinato dal paragrafo 5.2, lettera h), dell'allegato 4/2 al D.lgs. n.118/2011, il quale così dispone: *"h) nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è*

tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi. Nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso. In occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio). In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio." La suddetta disposizione, quindi, si esprime in termini di obbligo di accantonamento ("l'ente è tenuto"), in contrasto con quanto previsto dall'art. 167, comma 3, Tuel.

Tale antinomia è stata risolta dalla giurisprudenza contabile, con orientamento che questo Collegio condivide, applicando il principio di specialità, con conseguente prevalenza del paragrafo 5.2, lettera h), D.lgs. 118/2011, sulla regola generale di cui all'art. 167, comma 3, Tuel (Corte dei conti, sez. Liguria, n. 103/2018/PRSP). Stabilito, quindi, che, in materia di fondo rischi contenzioso, debba essere applicato il principio contabile invece della disciplina generale sulle passività potenziali, bisogna valutare quali siano l'*an* e il *quantum* di detto accantonamento. Come si evince dal tenore letterale della disposizione, l'accantonamento deve essere fatto in due casi: 1) quando l'ente è coinvolto in un contenzioso passivo con significative possibilità di soccombere; 2) quando l'ente è condannato al pagamento di spese in seguito a una sentenza non definitiva e non esecutiva. Mentre il secondo caso non presenta particolari problemi interpretativi, per il primo caso è venuta in soccorso la giurisprudenza di questa Corte, dato che la norma non indica come si debba valutare la significativa possibilità di soccombere. In particolare,

l'orientamento maggioritario ritiene che, in assenza di criteri normativamente determinati, possano venire in aiuto gli standard internazionali in tema di contabilità (IAS 37 e OIC 31). Secondo la Corte dei conti Lombardia n. 69/2020/PRSE: *"la valutazione della passività potenziale deve, pertanto, essere sorretta dalle conoscenze delle specifiche situazioni, dall'esperienza del passato e da ogni altro elemento utile e deve essere effettuata nel rispetto dei postulati del bilancio ed in modo particolare quelli di imparzialità e verificabilità (così, da ultimo, Sezione di controllo per il Trentino-Alto Adige/Sùdtirol-Sede di Trento, deliberazione n. 57/2019/PRSE). Si evidenzia, in proposito, che recente giurisprudenza di questa Corte (cfr. deliberazioni Sezione regionale di controllo per la Campania n. 125/2019/PRSP e Sezione regionale di controllo per il Lazio n. 18/2020/PRSE) ha fatto riferimento, ai fini della classificazione delle passività potenziali tra passività "probabili", "possibili" e da "evento remoto", ai seguenti principi: - la passività "probabile", con indice di rischio del 51%, (che impone un ammontare di accantonamento che sia pari almeno a tale percentuale), è quella in cui rientrano i casi di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi, nonché i giudizi non ancora esitati in decisione, per i quali l'avvocato abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza (cfr., al riguardo, documento OIC n. 31 e la definizione dello IAS 37, in base al quale l'evento è probabile quando si ritiene sia più verosimile che il fatto si verifichi piuttosto che il contrario); - la passività "possibile" che, in base al documento OIC n. 31, nonché dello IAS 37, è quella in relazione alla quale il fatto che l'evento si verifichi è inferiore al probabile e, quindi, il range di accantonamento oscilla tra un massimo del 49% e un minimo determinato in relazione alla soglia del successivo criterio di classificazione; - la passività da "evento remoto", la cui probabilità è stimata inferiore al 10%, con accantonamento previsto pari a zero" (cfr. Corte Conti Lombardia, n. 69/2020/PRSE). Anche la Corte Conti Piemonte, con le delibere n. 16/2022/SRCPIE/PRSE e n. 134/2022/SRCPIE/PRSE, si esprime in questo senso: *"In base alle prassi aziendalistiche affermatesi in materia, ove l'amministrazione giudichi come "remoto" il rischio di soccombenza, non sorge l'obbligo di effettuare alcun accantonamento; ove invece il rischio di perdita della lite sia valutato come tecnicamente "possibile", all'ente è rimessa la costituzione del fondo in misura oscillante tra il 10% e il 50% del valore della domanda giudiziale e relativi accessori di legge; infine laddove l'accoglimento dell'avversa domanda appaia, ex ante e allo stato dell'arte, "probabile", la prudenza richiede di accantonare una somma anche maggiore del 50% del valore della causa e, in caso di ammontare particolarmente elevato, il principio contabile consente lo stanziamento delle relative risorse su un orizzonte temporale di tre anni al massimo"*.*

Accertati, dunque, quali siano i presupposti in base ai quali gli enti sono tenuti ad accantonare un fondo contenzioso, resta da stabilire quali siano i criteri per determinare il *quantum* dello stesso. Come sostenuto dalla giurisprudenza contabile sopra citata, la stima

delle probabilità di soccombenza incide anche sull'ammontare del fondo, che deve essere quantificato in proporzione al valore della causa con un'entità corrispondente alle previsioni di soccombenza. Diverso è il caso in cui si sia in presenza di una sentenza di condanna al pagamento di una spesa, seppur non definitiva: in questa situazione, per espressa previsione del principio contabile, *"...l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi..."*. Le regole espresse dal principio contabile, quindi, sono abbastanza stringenti; il loro scopo è quello di fare in modo che l'ente gravato dal contenzioso si premunisca in anticipo di una provvista adeguata a mitigare l'impatto sul bilancio delle eventuali sentenze di condanna. Il mancato accantonamento del fondo, infatti, potrebbe determinare un fittizio ampliamento della capacità di spesa dell'Amministrazione, fornendo agli impegni di spesa una copertura condizionata dall'esito incerto del giudizio. La stessa Sezione delle Autonomie (deliberazione n. 14/2017/INPR e già, in precedenza, deliberazione n. 9/2016/INPR) evidenzia la particolare attenzione che deve essere riservata alla quantificazione degli accantonamenti a Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso per cui *"risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione. [...] la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà l'eventuale soccombenza"*.

Alla luce delle argomentazioni svolte, questo Collegio rileva che il fondo contenzioso accantonato dal Comune di Novi Ligure secondo il sistema "forfettario" sopra descritto non risulta rispettare i principi espressi.

Non risulta rispettoso dei principi espressi nemmeno il calcolo del fondo come ipotizzato nel prospetto analitico fornito in risposta alla seconda istruttoria: *ut supra* rilevato, le percentuali di accantonamento non dovrebbero essere dello 0,49% o dello 0,51% sul valore della controversia, bensì del 49% o del 51%, o in diversa percentuale in base alle valutazioni sulle singole cause effettuate dai legali che assistono il Comune.

La Sezione, pertanto, invita l'Ente ad adottare un procedimento di quantificazione del fondo contenzioso che sia conforme ai principi richiamati.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Piemonte,

ACCERTA

Per il Comune di Novi Ligure

1. l'errata allocazione dei residui nei rendiconti 2020 e 2021 con riferimento alle voci di entrata e di spesa che possono confluire nel capitolo "*servizi per conto terzi e partite di giro*".
2. l'errata quantificazione del fondo contenzioso nei rendiconti 2020 e 2021.

RACCOMANDA

di adottare misure organizzative e gestionali idonee a migliorare la gestione dei residui attivi.

DISPONE

1. Che l'Ente provveda, entro sessanta giorni dal ricevimento della presente deliberazione, a quantificare correttamente il fondo contenzioso nell'ultimo rendiconto approvato, secondo le indicazioni contenute in motivazione.
2. Che l'Ente, in conseguenza dell'adempimento di cui al punto precedente, provveda a rettificare il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione dell'ultimo rendiconto approvato.
3. Che l'Ente provveda a trasmettere a questa Sezione i provvedimenti adottati.
4. Che la presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale nella persona del suo Presidente, al Sindaco e all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Novi Ligure e che sia pubblicata ai sensi dell'art. 31 D. Lgs.14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato, nella camera di consiglio del 7 febbraio 2024.

Il Relatore

Dott. Paolo Marta

Il Presidente

Dott. Antonio Attanasio

Depositata in Segreteria il **9 febbraio 2024**

Il Funzionario preposto

Margherita Ragonese