



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

composta dai Magistrati:

Fulvio Maria Longavita	Presidente
Alessandro Forlani	Consigliere
Rossella Cassaneti	Consigliere
Francesco Sucameli	Primo Referendario (relatore)
Emanuele Scatola	Referendario

nella camera di consiglio del 23 settembre 2019

CONSIDERATO l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

CONSIDERATO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

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

CONSIDERATO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante "Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012", convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

CONSIDERATO l'art. 243-bis del TUEL, "Procedura di riequilibrio finanziario pluriennale", introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. r), del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

CONSIDERATO l'art. 243-quater del TUEL, "Esame del piano di riequilibrio finanziario pluriennale e controllo sulla relativa attuazione", introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. r), del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTE le linee guida per la compilazione del piano di riequilibrio pluriennale emanate dalla Sezione delle Autonomie (delibera n. 5/SEZAUT/2018/INPR, in G.U. Serie Generale n.105 del 08-05-2018 - Suppl. Ordinario n. 22 e la precedente deliberazione n. 16/2012/INPR);

UDITO all'adunanza pubblica del 23 settembre 2019 il relatore Francesco Sucameli;
UDITO il rappresentante dell'Ente intervenuto in udienza pubblica;

FATTO

1. Il Comune di Cicciano ha deliberato l'adesione alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale ai sensi dell'art. 243-bis TUEL con deliberazione del Consiglio comunale n. 37 del 30 agosto 2017.

Con successiva deliberazione n. 60 del 27 novembre 2017, il Consiglio comunale ha approvato il Piano di Riequilibrio finanziario pluriennale (PRFP), fissandone la durata dello stesso in 10 anni (periodo 2017-2026), a decorrere dal 2017, senza fare richiesta di erogazione di provvista finanziaria tramite il Fondo di rotazione.

Segnatamente, la massa passiva è stata calcolata alla data del 31.12.2016 e con decorrenza degli obblighi di recupero a partire dal 1° gennaio 2017.

Il quadriennio 2016-2018 presentava gli equilibri di parte corrente che appreso si specificano, con entrate correnti e spese correnti mediamente attestati sui 7 milioni di euro.

Tabella 1. Equilibrio di parte corrente medio

	Rendiconto esercizio 2015	Rendiconto esercizio 2016	Rendiconto esercizio 2017	Rendiconto esercizio 2018	Media
<i>Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata</i>	2.622.895,92	74.703,25	78.111,34	419.343,88	798.763,60
Entrate titolo I	5.341.915,46	5.184.811,38	5.546.180,63	5.232.475,19	5.326.345,67
Entrate titolo II	178.761,44	232.976,53	263.839,79	259.160,21	233.684,49
Entrate titolo III	549.800,72	832.909,34	896.306,12	998.596,83	819.403,25
Totale titoli I, II, III (A)	8.693.373,54	6.325.400,50	6.784.437,88	6.909.576,11	7.178.197,01
<i>Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)</i>	74.703,25	78.111,34		566.640,27	179.863,72
Spese titolo I (B)	8.163.710,42	5.831.838,55	6.424.187,97	5.608.933,39	6.507.167,58
Rimborso prestiti (C) (parte del Titolo III) Titolo 4	330.176,15	298.386,86	298.623,89	259.496,44	296.670,84
<i>Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale (Cbis)</i>					-
Differenza di parte corrente	124.783,72	117.063,75	61.626,02	474.506,01	194.494,88
Utilizzo avanzo di amministrazione applicato alla spesa corrente (+) / Copertura disavanzo (z) (E)			-90.000,00	- 33.854,55	- 30.963,64

	Rendiconto esercizio 2015	Rendiconto esercizio 2016	Rendiconto esercizio 2017	Rendiconto esercizio 2018	Media
Entrate diverse destinate a spese correnti. (F) di cui:			28.373,98		7.093,50
Contributo per permessi di costruire (fino al 2012)			28.373,98		7.093,50
Plusvalenze da alienazione di beni patrimoniali					-
Altre entrate (specificare)					-
Entrate correnti destinate a spese di investimento (G).di cui					-
Proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada					-
Altre entrate (specificare)					-
Entrate diverse utilizzate per rimborso quote capitale (H)					-
Saldo di parte corrente al netto delle variazioni (D+E+F-G+H)	124.783,72	117.063,75	0	440.651,46	170.624,73

Tabella 2. Autonomia finanziaria e autonomia tributaria

	2015	2016	2017	2018
Autonomia Finanziaria *	97%	96%	95%	96%
Autonomia Tributaria* *	69%	61%	63%	61%

*L'indice di autonomia finanziaria rapporta le entrate correnti proprie (titolo 1 e 3) al totale delle entrate correnti (primi tre titoli dell'entrata),

**Quello di autonomia tributaria rileva l'incidenza delle sole entrate tributarie (titolo I) sul totale delle entrate correnti.

Nello specifico, la situazione contabile rappresentata, al momento dell'approvazione del PRFP, era la seguente:

- i. riaccertamento straordinario, al 1° gennaio 2015, esitante un risultato di amministrazione pari a zero, per effetto dei fondi e del FPV. Invero, l'Ente presentava, al 31.12.2014, un risultato di amministrazione pari ad € 4.500.716,469 totalmente vincolato (con un risultato di amministrazione sostanziale calcolato secondo la vecchia normativa, pari a zero); in sede di riaccertamento straordinario, il risultato di amministrazione di "Riga A" al 1° gennaio 2015 – dopo il riaccertamento straordinario dei residui ex D.lgs. n. 118/2011– risultava pressoché inalterato ovvero pari ad € 4.506.920,63. Anche in questo caso, il nuovo risultato di amministrazione

(parte disponibile di "Riga E"), assimilabile al vecchio disavanzo sostanziale, risultava pari a zero, senza che l'applicazione dei nuovi istituti prudenziali della contabilità armonizzata (competenza finanziaria potenziata, FCDE e FR) avesse in nessun modo generato né "disavanzo tecnico" né extra-deficit (rispettivamente art. 3, commi 13 e 16, del D.lgs. n. 118/2011);

- ii. approvazione del Conto consuntivo 2016 con deliberazione del C.c. n 36 del 26 agosto 2017;
- iii. approvazione del bilancio di previsione 2017 e pluriennale 2017/2019 con deliberazione del C.c. n. 23 del 27 aprile 2017.

Peraltro, i dati riportati nel PRFP contabilizzavano e quantificavano il disavanzo alla data del 31.12.2016 (ossia un disavanzo espresso dal risultato di amministrazione 2016, relativo al rendiconto approvato dal commissario *ad acta* con le funzioni del Consiglio comunale, con delibera n. 36 del 26 agosto 2017). Si riporta, in calce, il relativo prospetto del risultato di amministrazione:

Tabella 3. Risultato di amministrazione 2016. Riferimento del PRFP

Rendiconto 2016		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio 2016				0
RISCOSSIONI	(+)	1.582.987,58	14.877.751,25	16.460.738,83
PAGAMENTI	(-)	2.321.759,34	14.138.979,49	16.460.738,83
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2016				0,00
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre 2016				0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2016				0,00
RESIDUI ATTIVI	(+)	5.802.254,82	1.289.102,59	7.091.357,41
RESIDUI PASSIVI	(-)	1.497.935,33	1.739.016,30	3.236.951,63
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI				78.111,34
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE				18.965,50
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2016		(=)	(A)	3.757.328,94
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2016				
Parte accantonata				
Fondo crediti di dubbia esigibilità				3.144.628,99
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti				1.225.274,25
Fondo perdite società partecipate				0,00
Fondo contezioso				0,00
Altri accantonamenti				1.032.771,13
		Totale parte accantonata (B)		5.402.674,37
Parte vincolata				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				121.726,81
Vincoli derivanti da trasferimenti				
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui				182.901,05
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente				0,00
Altri vincoli				
		Totale parte vincolata (C)		304.627,86
Parte destinata agli investimenti				149.420,71

Totale Parte destinata agli investimenti (D)	149.420,71
Totale parte disponibile (D=A-B-C-D)	-2.099.394,00

Secondo quanto dichiarato dall'Ente, l'obiettivo di riequilibrio del PRFP è pari ad un disavanzo sostanziale che è quantificato in € 3.449.068,38, di cui:

- disavanzo di amministrazione accertato con l'approvazione del rendiconto di gestione 2016, pari ad € 2.099.394,00 di cui € 1.028.171,13 per debiti fuori bilancio (DFB) da riconoscere e finanziare, confluiti in un accantonamento per "fondo contenzioso";
- ulteriori debiti fuori bilancio da ripianare e da riconoscere, pari ad € 390.104,99, emersi alla data contabile del PRFP (1° gennaio 2017);
- € 959.569,39 per ulteriore accantonamento a passività potenziali (PSPT).

Tabella 4. Sintesi delle componenti dello squilibrio oggetto del PRFP. Data di riferimento 31.12.2016

RIEPILOGO OBIETTIVO DI RIEQUILIBRIO	
DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE RENDICONTO	€ 2.099.394,00
DEBITI FUORI BILANCIO ULTERIORI	€ 390.104,99
ACCANTONAMENTO PASSIVITA' POTENZIALI	€ 959.569,39
TOTALE DISAVANZO	€ 3.449.068,38

A tale aggravamento del disavanzo sostanziale, al 1° gennaio 2017, si è giunti sulla base di un'ulteriore attività di ricognizione che:

- a) da un lato, ha confermato la quantificazione dei residui attivi e passivi da riaccertamento ordinario al 31.12.2016 (revisione straordinaria dei residui ai sensi e per gli effetti dell'art. 243-bis, comma 8, lett e) TUEL);
- b) per altro verso, ha rilevato ulteriori debiti fuori bilancio e passività potenziali, attesa la mancanza di alcune informazioni al momento della chiusura del rendiconto 2016 (segnatamente, non risultava effettuata la ricognizione dei servizi ambiente, personale, avvocatura). Tale aggravio è emerso in seguito alla ulteriore revisione dello stato delle passività latenti da parte del Segretario generale che, con note inviate a mezzo pec in data 02/10/2017 e in data 26/10/2017, ha ottenuto i seguenti aggiornamenti.

Tabella 5. Dettaglio origine dei DFB da riconoscere e coprire in sede di attuazione del PRFP

SETTORE	DFB	PSPT
<i>Affari legali</i>	€ 1.322.519,79	€ 1.840.396,62
<i>Polizia municipale</i>		€ 1.723,76

SETTORE	DFB	PSPT
UTC		€ 54.382,28
Ambiente	€ 91.823,86	
<i>di cui 2016</i>	57.206,65	
<i>Di cui PRFP</i>	44.617,21	
AA.GG.	€ 3.932,47	
Finanziario		22.636,12
Totale	€ 1.418.276,12	€ 1.919.138,78
Accantonamento per dfb già rilevati nel 2016	€ 1.028.171,13	
accantonamento aggiuntivo calcolato per PRFP/rendiconto 2017	€ 390.104,99	€ 1.919.138,78

In merito al ripiano dei debiti fuori bilancio su più annualità, il Comune ha stipulato **accordi transattivi** di rateizzazione i quali sono stati trasmessi in allegato al piano. Com'è noto tali accordi rappresentano condizione imprescindibile al fine di modificare le previsioni di esigibilità del credito e dare copertura ai debiti secondo il principio della competenza finanziaria potenziata (cfr. Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 21/2018/QMIG).

Sul piano delle "misure di riequilibrio", l'Ente specificava che il PRFP si sarebbe articolato sui seguenti mezzi.

Tabella 6. Misure di riequilibrio

Misure	2017	2018	2019	2020	2021
risparmio annuo su personale	€ 60.178,20	€ 35.588,59	€ 112.377,58	€ 178.212,84	€ 178.212,84
risparmio amministratori	€ 120.000,00	€ 120.000,00	€ 120.000,00	€ 120.000,00	€ 120.000,00
risparmio pulizia locali	€ 43.000,00	€ 43.000,00	€ 43.000,00	€ 43.000,00	€ 43.000,00
risparmio mutui	€ 25.000,00	€ 25.000,00	€ 25.000,00	€ 25.000,00	€ 25.000,00
eliminazione fonoregistrazione sedute consiliari	€ 7.000,00	€ 7.000,00	€ 7.000,00	€ 7.000,00	€ 7.000,00
dismissione auto di rappresentanza (risparmio su costi di gestione)	€ 2.000,00	€ 2.000,00	€ 2.000,00	€ 2.000,00	€ 2.000,00
maggiore spesa FCDE	-€ 148.323,65	-€ 156.234,46	-€ 157.270,02	-€ 158.357,36	-€ 158.357,36
maggiore entrate mensa	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00
maggiore entrate TASI (+0,1)	€ 170.000,00	€ 170.000,00	€ 170.000,00	€ 170.000,00	€ 170.000,00
maggiore entrate Add.Com.	€ 45.000,00	€ 45.000,00	€ 45.000,00	€ 45.000,00	€ 45.000,00
maggiore entrate Cosap	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.000,00
recupero evasione	€ 30.000,00	€ 31.500,00	€ 33.075,00	€ 34.728,75	€ 34.728,75
ECONOMIE DELL'ESERCIZIO	€ 90.000,00				
Totale recupero	€ 90.000,00	€ 383.854,55	€ 352.854,13	€ 430.182,56	€ 496.584,23
%	2,61%	11,13%	10,23%	12,47%	14,40%

2022	2023	2024	2025	2026	TOTALE
€ 166.715,90	€ 186.117,03	€ 250.068,55	€ 204.180,54	€ 191.550,16	€ 1.384.989,39
€ 120.000,00	€ 120.000,00	€ 120.000,00	€ 120.000,00	€ 120.000,00	€ 1.080.000,00
€ 43.000,00	€ 43.000,00	€ 43.000,00	€ 43.000,00	€ 43.000,00	€ 387.000,00
€ 25.000,00	€ 25.000,00	€ 25.000,00	€ 25.000,00	€ 25.000,00	€ 225.000,00
€ 7.000,00	€ 7.000,00	€ 7.000,00	€ 7.000,00	€ 7.000,00	€ 63.000,00
€ 2.000,00	€ 2.000,00	€ 2.000,00	€ 2.000,00	€ 2.000,00	€ 18.000,00
-€ 159.695,50	-€ 160.904,11	-€ 162.173,16	-€ 163.505,65	-€ 164.904,78	-€ 1.431.368
€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 180.000,00
€ 170.000,00					€ 850.000,00
					€ 180.000,00
€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 90.000,00
€ 36.763,93	€ 38.602,13	€ 40.532,24	€ 42.558,85	€ 44.686,79	€ 332.447,68
					€ 90.000,00
€ 440.784,34	€ 290.815,05	€ 355.427,63	€ 310.233,73	€ 298.332,17	€ 3.449.068,38
12,78%	8,43%	10,31%	8,99%	8,65%	100,00%

Sulle citate deliberazioni C.C. nn. 37/2017 e 60/2017 di ricorso alla procedura di approvazione del piano, l'Organo di revisione ha espresso, a suo tempo, parere non favorevole.

2. L'istruttoria e gli accertamenti ex art. 148-bis TUEL della Sezione regionale di controllo dopo l'approvazione del PRFP da parte del Comune. Pronuncia di accertamento n. 1/2018/PRSP. Successivamente all'approvazione del PRFP, per effetto della concomitante istruttoria di questa Sezione – avviata anche alla luce del parere negativo dell'organo di revisione – è

stata emanata la pronuncia n. 1/2018/PRSP, depositata il 21 dicembre 2017. Tale deliberazione è stata adottata ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss. della L. n. 266/2005 nonché dell'art. 148-bis del TUEL (introdotto dall'art. 3, co.1 lett. e) del D.L. n. 174/2012, convertito in L. n. 213/2012).

Nella surrichiamata pronuncia si accertavano criticità in grado di impattare sulla valutazione di congruità del PRFP, in quanto, oltre alle medesime irregolarità che hanno indotto lo stesso ente, in autonomia, a ritenere necessario l'adozione di un PPRF in luogo di un rientro ordinario ex artt. 193 e 194 TUEL, optando per la procedura ex art. 243-bis e ss. TUEL, la Sezione ulteriormente accertava:

1. una capacità di riscossione particolarmente sofferente e un ulteriore squilibrio da errata quantificazione del FCDE;
2. criticità contabili sul terreno delle anticipazioni e cassa vincolata;
3. Ulteriori debiti fuori bilancio (DFB) e delle passività potenziali (PSPT).

Più nel dettaglio, si espone quanto segue.

2.1. Capacità di riscossione e ulteriore squilibrio da errata quantificazione del FCDE. La Sezione accertava una scarsissima capacità di riscossione delle entrate nonché una mancata adeguata quantificazione del FCDE. Ciò a far data dal rendiconto 2016, i cui dati sono stati assunti a riferimento per la progettazione del PRFP. Tale errata quantificazione, tra l'altro, si accertava avere radici dirette nel riaccertamento straordinario. Tale fondamentale atto di conversione contabile del saldo nella nuova disciplina dettata dal D.lgs. n. 118/2011, aveva dissimulato l'esigenza del ripiano di un extra-deficit, ai sensi e per gli effetti dell'art. 3, comma 16, del D.lgs. n. 118/2011.

In buona sostanza, emergeva una sottostima del disavanzo contabile riconducibile quanto meno a tre date contabili: al 1° gennaio 2015 (data della conversione del risultato di amministrazione al 31.12.2014 nella nuova contabilità armonizzata) e alle date di rendiconto del 31.12.2015 e del 31.12.2016.

Tali criticità, così come in seguito verrà posto in rilievo, sono state progressivamente riassorbite con azioni e misure correttive da parte del Comune di Cicciano.

Nello specifico l'ente, all' 1° gennaio 2015, calcolava un FCDE pari ad € 3.154.527,60. Per contro, dai calcoli eseguiti dagli uffici della Sezione, risultava che lo stesso fondo, sulla base di un modello di calcolo standard, avrebbe dovuto essere quantificato nella misura di € 6.008.127,59. Il sottodimensionamento del FCDE permaneva anche al 31.12.2015. Invero, l'ente aveva accantonato, per tale fondo, un importo di € 3.325.297,14 a fronte di un valore individuato dall'ufficio controllo della Sezione pari ad euro 5.824.423,45.

Analogo scostamento emergeva al 31.12.2016 tra il FCDE stimato dall'Ufficio di controllo (€ 4.789.191,45) e quello determinato dall'Amministrazione comunale (€ 3.144.628,99).

2.1. Criticità contabili: anticipazioni e cassa vincolata. Risultava altresì inattendibile la quantificazione dei vincoli collegati ad entrate a destinazione vincolata, dei quali veniva sottostimato l'impatto, anche in questo caso, sul disavanzo.

Parallelamente, sussistevano gravi criticità dell'andamento di cassa, rese evidenti dalla mancata restituzione delle anticipazioni a fine anno.

2.3. Ulteriori debiti fuori bilancio (DFB) e passività potenziali (PSPT). In ragione dell'emersione di ulteriori passività attuali (non riconosciute) o potenziali, si palesava l'incongrua quantificazione del vincolo per fondo rischi.

2.4. Giudicato contabile. Le statuizioni di tale pronuncia poiché non impugnate ai sensi dell'art. 11 C.g.c., assumevano la condizione di "giuridica stabilità", per quanto riguarda gli accertamenti compiuti e allo stato degli atti (SS.RR. n. 7/2018).

3. La mancanza di misure correttive adeguate. Pronuncia di accertamento n. 2/2019/PRSP. Trascorsi i 60 giorni previsti dell'art. 148-bis, comma 3, TUEL per la comunicazione delle immediate "misure correttive" di bilancio – tra cui: a) necessaria correzione delle scritture contabili; b) imputazione del "nuovo" disavanzo emerso per effetto degli accertamenti di questa Sezione – l'Ente:

- a) faceva pervenire le misure correttive in palese ritardo rispetto al termine di legge;
- b) in data 31.05.2018 si limitava a trasmettere la deliberazione del C.C. n. 24/2018, con cui si registrava, da parte dell'Ente, la mera "presa d'atto" degli accertamenti contenuti nella pronuncia n. 1/2018/PRSP.

La Sezione, dunque, aggiornava la sua analisi al rendiconto 2017 che nel frattempo mostrava i seguenti risultati:

Tabella 7. Risultato di amministrazione 2017

Rendiconto 2017	GESTIONE			
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio 2017				0
RISCOSSIONI	(+)	1.202.764,08	12.110.606,96	13.313.371,04
PAGAMENTI	(-)	2.045.349,51	11.268.021,53	13.313.371,04
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2017	(=)			0,00
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre 2017	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2017	(=)			511.863.225,75
RESIDUI ATTIVI	(+)	5.827.412,24	1.562.143,14	7.389.555,38
RESIDUI PASSIVI	(-)	1.104.530,18	1.618.268,12	2.722.798,30
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	(-)			419.343,88

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE	(-)		223,60
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2017	(=)	(A)	4.247.189,60
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2017			
Parte accantonata			
Fondo crediti di dubbia esigibilità			3.709.831,42
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti			1.192.875,75
Fondo perdite società partecipate			-
Fondo contezioso			2.280.280,14
Altri accantonamenti			6.900,00
		Totale parte accantonata (B)	7.189.887,31
Parte vincolata			
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili			155.286,96
Vincoli derivanti da trasferimenti			0,00
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui			0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente			246.083,71
Altri vincoli			0,00
		Totale parte vincolata (C)	401.370,67
Parte destinata agli investimenti			
			15.000,00
		Totale Parte destinata agli investimenti (D)	15.000,00
		Totale parte disponibile (D=A-B-C-D)	-3.359.068,38

3.1. FCDE e FAL. Con la pronuncia n. 2/2019/PRP, la Sezione, analizzati i contenuti della deliberazione consiliare e instaurato il contraddittorio, sulla base degli elementi forniti dall'ente, ha aggiornato la situazione contabile dell'Ente al 31.12.2017.

A seguito di tale attività istruttoria, il FCDE veniva rideterminato nella misura (di almeno) € 3.753.199,00.

Pertanto, l'Ente era tenuto ad integrare l'ammontare del fondo di soli ed ulteriori € 43.367,72, in modo da raggiungere la sopradetta consistenza a garanzia degli equilibri di bilancio.

Inoltre, in relazione alla accertata errata contabilizzazione del FAL, con alterazione del risultato di amministrazione 2015 (pari ad € 1.298.241,56 articolato in due *tranches* - € 649.120,78 + € 649.120,78 con quest'ultima erogazione annualità 2014 non contabilizzata e conseguente occultamento di una componente negativa), il Comune dichiarava di aver provveduto, in sede di rendiconto 2016, ad adeguare il relativo accantonamento nel risultato di amministrazione in termini di quota capitale residua da rimborsare al 31/12/2016, mediante una piena neutralizzazione delle maggiori entrate per cassa (e poi dei minori residui passivi estinti con le stesse risorse) con l'apposizione di un corrispondente valore per "Fondo anticipazione di liquidità".

Con nota del 19 novembre 2018 (prot. C.d.c. n. 7328 del 20.11.2018) il Comune attestava che, in sede di rendiconto 2017, era stata accantonata la quota capitale residua del debito al 31.12.2017.

3.2. Sofferenza di cassa e calcolo di vincoli. La Sezione ha ritenuto adeguate le misure correttive in merito alla contabilizzazione dei fondi vincolati e alla determinazione della giacenza vincolata al 1° gennaio 2018. Segnatamente, l'Ente comunicava di avere provveduto a determinare la giacenza vincolata con determinazione n. 19/2018 al fine di allineare le scritture contabili dell'ente con le scritture di cassa del tesoriere. Tale giacenza è stata determinata nella misura pari a € 155.286,96. L'Ente ha altresì rappresentato di aver verificato che *"gli ordinativi di incasso e gli ordinativi di pagamento emessi dall'Ente riportano i vincoli di destinazione previsti dall'art. 180, comma 3, lettera d) del Tuel e dall'art. 185, comma 2, lettera d) del Tuel"* e che *"ai fini del controllo degli ordinativi vincolati e della relativa giacenza l'Ente procede a stampare il giornale della cassa vincolata. Tale verifiche vengono effettuate anche in concomitanza delle verifiche di cassa"*.

Allo stesso tempo, il Collegio riteneva permanere la criticità della scarsa capacità di riscossione della gestione della cassa, considerando assolutamente insufficienti le iniziative sul piano del miglioramento organizzativo della gestione delle entrate. Il Comune, infatti, si era limitato alla mera ricognizione del problema senza adottare alcuna idonea misura correttiva, limitandosi a rinviare ad una non meglio specificata "esternalizzazione" del servizio di riscossione.

Segnatamente l'Ente aveva sostenuto che *«[...] La principale causa risiede sulla differente velocità di riscossione e pagamenti in conto residui, in particolare sulla lentezza delle riscossioni rispetto ai pagamenti. Al fine di superare la sofferenza di cassa l'organo esecutivo con deliberazione di Giunta comunale n.95 del 16/11/2017 ha dato indirizzo al Responsabile del Settore Finanziario di predisporre l'attività tecnica ed istruttoria nonché la valutazione propedeutica occorrente al fine di porre il Consiglio Comunale nelle condizioni di poter deliberare in ordine alla scelta di esternalizzare il servizio di riscossione coattiva delle entrate tributarie ed extra-tributarie. Il settore finanziario sta provvedendo in merito al fine di pubblicare il bando entro luglio 2018 [...]»*.

3.3. Fondo rischi. A seguito dell'adesione al piano di riequilibrio finanziario pluriennale (si rammenta, delibera di Consiglio Comunale n.37 del 30 Agosto 2017), il Responsabile dell'ufficio legale ha avviato un'intensa attività di ricostruzione del contenzioso al fine di giungere ad una completa ricognizione dei debiti fuori bilancio e delle attività potenziali.

Ciò portava a contabilizzare, in sede di rendiconto della gestione 2017, un fondo rischi per un ammontare di € 2.280.280,14, la cui congruità la Sezione non ha avuto occasione di verificare.

3.4. Patto di stabilità 2015. La Sezione, con la surrichiamata pronuncia di accertamento n. 2/2019/PRSP, accertava, altresì, l'elusione del patto di stabilità per il 2015. Segnatamente, il Comune di Cicciano non ha rispettato la procedura di riconoscimento dei debiti ex art. 194 TUEL secondo la tempistica corretta (ovvero in base all'anno di notifica delle sentenze dall'autorità giudiziaria al Comune), rinviando l'attività di riconoscimento. In tal modo, alterava gli equilibri di competenza, col mancato introito di poste contabili passive rilevanti per il saldo obiettivo del patto di stabilità per il 2015. Cosicché l'ente, a fine anno, non avrebbe raggiunto, come certificato, un *overshooting* di € 295 mila, ma avrebbe invero sfiorato il PSI per un importo, calcolato dalla Sezione, pari a € 141 mila.

3.5. Mancata adozione del blocco della spesa e rinvio della verifica del raggiungimento degli obiettivi di rientro del PRFP e del piano di rientro triennale. La Sezione ha tuttavia ritenuto non sussistenti gli estremi per accertare il blocco della spesa ai sensi dell'art. 148-bis comma 3 TUEL, attesa la procedura di riequilibrio e le misure correttive comunque intraprese sul nuovo disavanzo evidenziato.

Pertanto, ha rinviato all'esame del piano di riequilibrio finanziario pluriennale la verifica quantitativa dell'assorbimento del residuo squilibrio nel FCDE, la riduzione della spesa, dell'ammontare delle passività potenziali e dei debiti fuori bilancio nonché la disamina delle misure consequenziali alle iniziative poste in essere dal comune di Cicciano per il ripristino degli equilibri di bilancio, compreso gli effetti della elusione del patto di stabilità 2015.

3.6. Giudicato contabile. Le statuizioni di tale pronuncia, poiché non impugnate ai sensi dell'art. 11 C.g.c., hanno assunto la condizione di "giuridica stabilità", per quanto riguarda gli accertamenti compiuti e allo stato degli atti.

4. L'ordinanza istruttoria collegiale. Deliberazione n. 3/2019/PRSP. Oltre a tali elementi nuovi, di cui la Sezione è stata edotta con la comunicazione delle misure correttive, nelle more delle stesse sono sopraggiunte numerose e preoccupate segnalazioni di irregolarità da parte dell'Organo di revisione.

Tali circostanze hanno consigliato di attivare immediatamente i poteri istruttori di questa Sezione, pur in pendenza dell'istruttoria dell'apposita commissione del Ministero dell'interno (SS.RR. sentenza n. 25/2018/EL).

Le Sezioni riunite hanno infatti osservato che un blocco dei controlli non è immaginabile né tanto meno rinvenibile nella lettera del testo legislativo: infatti l'art

243-bis, comma 3, TUEL prevede soltanto che il ricorso alla procedura di riequilibrio pluriennale sospenda *"temporaneamente la possibilità per la Corte dei conti di assegnare, ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149, il termine per l'adozione delle misure correttive di cui al comma 6, lettera a), del presente articolo"* e che esonerare dal controllo proprio quegli enti che si trovano in una situazione finanziaria di squilibrio strutturale che potrebbe causarne il dissesto, potrebbe consentire a questi enti di violare, per un periodo di tempo indefinito, il principio costituzionale dell'equilibrio di bilancio, che è un "bene pubblico" (C. cost. sent. n. 184/2016 e n. 80/2018).

5. La risposta istruttoria del Comune, la relazione ministeriale e l'Adunanza pubblica. Il Comune ha risposto alle richieste istruttorie di cui alla citata ordinanza istruttoria collegiale con nota prot. C.d.C. n.5399 del 4 settembre 2019.

La relazione ministeriale è pervenuta invece con nota prot. C.d.c. n. 5420 del 5 settembre 2019 e conclude affermando che il Piano "appare conforme alle linee guida della Sezione Autonomie" della Corte dei conti.

Il Magistrato istruttore ha pertanto completato l'analisi dei dati pervenuti e presentato le proprie conclusioni istruttorie nei termini di legge, chiedendo il deferimento della questione alla trattazione collegiale, passando attraverso una fase di contraddittorio pubblico.

Con Ordinanza presidenziale n. 62/2019, il comune di Cicciano è stato convocato per l'adunanza pubblica. All'ordinanza sono state allegate le conclusioni istruttorie del Relatore, in cui sono state evidenziate alcune criticità su cui effettuare un approfondimento, anche attraverso un chiarimento orale.

Al Comune è stato assegnato un termine per presentare memorie, deduzioni e informazioni. Tale documentazione è pervenuta nei termini, con nota prot. C.d.c. n. 5916 del 20 settembre 2019.

In adunanza pubblica, era presente, in rappresentanza dell'amministrazione convocata, il solo Sindaco.

Il primo cittadino evidenziava la sussistenza di un impedimento legittimo del personale tecnico del Comune a intervenire personalmente nella data fissata, in particolare del responsabile dei servizi finanziari.

Alla predetta adunanza, il Relatore, dopo avere illustrato la situazione contabile emergente dai dati in atti, rimarcava che restavano impregiudicati alcuni punti critici che riguardavano:

- 1) le modalità di calcolo della giacenza vincolata;

2) gli effetti della violazione del Patto di stabilità 2015 sulla programmazione di bilancio successiva (scostamento per € 141.000);

3) l'origine delle risorse utilizzate per l'estinzione anticipata di parte dell'indebitamento;

4) il mancato consolidamento dentro il risultato d'amministrazione delle passività per debiti fuori bilancio.

Terminata la relazione, il Sindaco del comune di Cicciano, precisava che, a causa del carattere tecnico dei chiarimenti richiesti, non era in grado di dare un immediato riscontro, ma si riservava di fornire un'adeguata risposta successivamente, attivando gli uffici dell'Amministrazione.

Il relatore, considerata l'articolata istruttoria svolta, i comportamenti concludenti e i dati disponibili, riteneva di non insistere ulteriormente sui punti oggetto di confronto.

Chiusa l'adunanza, il Collegio si ritirava in camera di consiglio.

DIRITTO

1. Oggetto ed effetti del piano di riequilibrio e parametri del controllo. La procedura di riequilibrio finanziario viene intrapresa dagli enti per cui è stata rilevata una situazione contabile di squilibrio che non può essere rimediata con i mezzi, i tempi e le procedure previste dagli artt. 193, 194 (e 188) TUEL.

L'istituto, peraltro, è stato introdotto solo con l'art. 3 del D.L. n. 174/2012 (conv. L. n. 213/2012), allo scopo di verificare ed individuare la possibilità di un percorso alternativo alla più risalente procedura di dissesto, con la quale, quella di riequilibrio pluriennale, condivide uno dei presupposti e si pone in rapporto di causa ed effetto.

Come emerge sovrapponendo l'art. 243-bis comma 1 TUEL e l'art. 244 TUEL, il presupposto condiviso (la c.d. "causa") – consiste nel c.d. dissesto "per ragioni finanziarie", ovvero nell'impossibilità di ripianare "validamente" – con le modalità di cui all'articolo 193, nonché con le modalità di cui all'articolo 194 (debiti fuori bilancio) – lo squilibrio evidenziatosi. In sostanza, la premessa comune per dissesto e procedura di riequilibrio è l'impossibilità di rimediare allo squilibrio entro il fisiologico arco temporale del bilancio di previsione (art. 162 TUEL), con la una manovra correttiva di durata triennale (ed in via eccezionale, di durata pari a quella indicata dall'art. 188 comma 1 TUEL).

Quanto agli effetti, tramite l'interposizione della Corte dei conti che accerta la sostenibilità e l'effettivo funzionamento del piano di riequilibrio, lo sbocco della

procedura rimane lo standard procedurale del dissesto (art. 243-quater comma 7 TUEL).

Anche il dissesto (parola che indica allo stesso tempo la condizione contabile e la correlata procedura), del resto, è la conseguenza di una crisi "strutturale", nel senso che riguarda uno squilibrio che non può essere rimediato con in mezzi ordinari, che tuttavia può corrispondere a due situazioni qualitativamente diverse (art. 244 TUEL): a) il c.d. "dissesto per ragioni funzionali", consistente, nella impossibilità di fatto, ancor prima che giuridica, di continuare a svolgere "funzioni e servizi indispensabili", b) ovvero il c.d. "dissesto per ragioni finanziarie", collegato all'impossibilità giuridica di gestire le scadenze di debiti e passività (per "crediti [di terzi] liquidi ed esigibili") in modo sintonico con quella delle risorse disponibili o che si prevede di accertare nell'arco temporale del bilancio di previsione. Si tratta cioè di uno squilibrio le cui dimensioni non consentono di farvi fronte "validamente" con lo strumento del bilancio di previsione (art. 162 TUEL), ossia nei limiti, mezzi e termini di cui agli artt. 193 e 194 (rispettivamente squilibri interni o debiti fuori bilancio). In tale caso, lo squilibrio coincide con un difetto di copertura giuridica della spesa. Trattasi di una anomalia giuridica che può essere potenzialmente superata con una diversa modulazione del ripiano e la redistribuzione delle scadenze (concordata con i creditori tramite accordi transattivi).

Ed è solo per questa seconda ipotesi che il Legislatore ha introdotto l' "alternativa" del piano di riequilibrio, fermi restando:

- la "regola", sullo sfondo, della procedura di dissesto (art. 243-quater comma 7 TUEL);
- l'obbligo, per l'ente, comunque, di porre in essere una attività ricognitiva e dichiarativa, dalla quale prende le mosse una procedura speciale volta a garantire rientro e continuità dei servizi e funzioni.

In entrambi i casi, infatti, vi è la necessità di concludere lo stato di crisi strutturale, che nel caso del dissesto, passa attraverso un'attività dichiarativa obbligatoria (un atto amministrativo di certazione), che può essere il frutto di una iniziativa autonoma dell'ente (dichiarazione di dissesto ex art. 246 TUEL) ovvero può essere compulsata dalla Magistratura contabile (c.d. dissesto guidato ex art. 6, comma 2, D.lgs. n. 149/2011, al termine del quale l'ente è obbligato ad emettere la dichiarazione di dissesto a mezzo di un commissario *ad acta*); nel caso del piano di riequilibrio finanziario tale dichiarazione è implicita nella deliberazione consiliare di "adesione" al piano di riequilibrio ex art. 243-bis TUEL, comma 1, prima parte e comma 2, cui segue, entro 90 giorni, la deliberazione che ne approva materialmente i contenuti (art. 243-bis comma 5 TUEL).

Da tali dichiarazioni dipendono effetti non disponibili per l'ente locale: la dichiarazione di dissesto è infatti irrevocabile (art. 246 TUEL comma 1, secondo inciso); la violazione di termini che scansionano i tempi della procedura di riequilibrio pluriennale, è fonte di un effetto legale di immissione diretta nella diversa procedura di dissesto (art. 243-quater comma 7 TUEL), sicché si tratta di termini proceduralmente perentori.

La perentorietà e l'irrevocabilità delle due procedure si collega a fondamentali valori sostanziali che il Legislatore intende preservare. Si tratta cioè di tutelare il bilancio come "bene pubblico" (Corte Cost., sentenze n. 184/2016, n. 228/2017 e n. 274/2017, n. 80/2017, nonché Consiglio di Stato, sez. IV, sentenze 2200 e 2201/2018), la cui salvaguardia, originata da una cattiva pregressa gestione, è "indisponibile" da parte dell'ente medesimo e deve garantire, con ragionevole certezza, la continuità delle funzioni pubbliche e l'erogazione delle prestazioni costituzionalmente necessarie.

Infatti, come è stato correttamente osservato, la decisione di dichiarare lo stato di dissesto (o quindi, anche, di aderire in alternativa al piano di riequilibrio) non è frutto di una scelta discrezionale per l'ente, ma è piuttosto una determinazione vincolata ed ineludibile, a carattere squisitamente tecnico, in presenza dei presupposti di fatto fissati dalla legge (Consiglio di Stato, sez. V, sentenza 16 gennaio 2012, n. 143).

Se è vero che entrambe le procedure presuppongono l'insolvenza giuridico-finanziaria dell'ente locale, la sovrapposizione dell'art. 244 TUEL (presupposti del dissesto) con l'art. 243-bis, comma 1 (presupposti per il piano di riequilibrio), dimostra che vi è soltanto una parziale identità di presupposto e quindi che vi è un limite oltre il quale non è possibile il ricorso alla procedura di riequilibrio pluriennale ed è necessaria la dichiarazione del dissesto. Invero, se da un lato l'area degli "squilibri strutturali del bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario" (art. 243-bis comma 1 TUEL) coincide, con quello del "dissesto per ragioni finanziarie" (insufficienza delle "misure di cui agli articoli 193 e 194 [...] a superare le condizioni di squilibrio rilevate"), per altro verso, se lo squilibrio strutturale è di tale da non consentire più l'erogazione dei servizi o lo svolgimento delle funzioni essenziali, per ciò stesso l'ente versa in stato di dissesto: ossia in uno stato in rapporto al quale il sistema predispone mezzi anche procedurali idonei a garantire comunque la continuità dell'amministrazione (cfr. Sezione Autonomie n. 2/AUT/2012/QMIG e SS.RR. n. 34/2014/EL).

Il dissesto per ragioni funzionale e "di fatto" rende non rinviabili gli effetti della procedura disciplinata dagli artt. 244 e ss. TUEL, procedura che contempla:

- a) sul piano strutturale, la rottura dell'universalità di bilancio con la separazione dei bilanci (cfr. art. 255 comma 1 e 268-bis comma 5 TUEL). Le due masse di debiti e crediti accumulati – accertate alla data indicata dalla legge (art. 252 comma 4 TUEL) – infatti, costituiranno rispettivamente la massa passiva (art. 254 TUEL) ed attiva (255 comma 1 TUEL) del dissesto, confluendo in un bilancio separato (da ora innanzi bilancio dissestato) che verrà disgiunto dal bilancio *in bonis* (cfr. art. 255 comma 1 e 268-bis comma 5 TUEL);
- b) sul piano amministrativo:
- i. un'amministrazione bicefala. Il dissesto consente di dare luogo a due distinte gestioni, separando quella "dissestata" – per effetto dello squilibrio strutturale e affidata all'organo straordinario di liquidazione, (cfr. art. 252 TUEL) – da quella successiva, la quale rimane intestata alla Giunta e al Consiglio dell'ente locale secondo le competenze di legge (c.d. gestione ordinaria);
 - ii. la *par condicio creditorum*. Il dissesto prevede la soddisfazione concorsuale dei creditori. Esso implica, infatti, la sospensione/estinzione delle procedure esecutive nonché il divieto di nuove azioni esecutive individuali, instaurando così la *par condicio creditorum* (art. 248 comma 2, art. 254 comma 3, art. 255 comma 12, artt. 256-258 TUEL); parallelamente vengono avviate procedure per il pagamento dei creditori mediante la massa attiva residua, previo un tentativo di abbattimento del debito pregresso attraverso strumenti di diritto privato (accordi transattivi, cfr. artt. 256-258 TUEL);
 - iii. prescrizioni di legge e individuazione di limiti amministrativi di fonte statale (mediante l'approvazione del c.d. bilancio stabilmente riequilibrato, cfr. artt. 259, 261 e 254 TUEL) che convergono a conformare i contenuti del bilancio *in bonis*.

La eccezionale rottura dell'unità di bilancio (All. 1 del D.lgs. n. 118/2011), infatti, consente di isolare i debiti verso creditori pregressi imputandoli su un bilancio (e su un patrimonio) distinto da quello destinato alle ordinarie funzioni: si vuole così evitare il blocco della cassa – determinato verosimilmente dalle azioni esecutive dei creditori – nonché la mancanza di "fiducia" da parte dei fornitori sulla capacità futura del bilancio di onorare le obbligazioni future assunte, possa pregiudicare la capacità di garantire l'erogazione di ulteriori beni e servizi e la continuità dell'amministrazione.

In quest'ottica, la nomina di un organo straordinario, seppure limitatamente alla gestione del debito pregresso, si inquadra nell'ambito dei poteri sostitutivi utilizzati dallo Stato (art. 120 Cost.) a garanzia della erogazione unitaria ed uguale, sul territorio nazionale, delle prestazioni costituzionalmente necessarie (art. 117, comma 2, lett. *m*) Cost.).

Diversamente, la procedura di riequilibrio pluriennale non prevede la separazione di bilancio, la creazione di un'amministrazione bicefala, e soprattutto non prevede la concorsualità della soddisfazione dei creditori.

La sospensione delle azioni esecutive, nella procedura di riequilibrio pluriennale, infatti, è prevista solo cautelativamente, in via temporanea e strumentale, ossia per il tempo necessario a verificare se la condizione di dissesto, "per ragioni finanziarie", sia compatibile con il piano di riequilibrio approvato dall'ente locale, in quanto "congruo" (243-bis commi 3 e 4 TUEL).

La procedura di riequilibrio pluriennale, quindi, non è concorsuale e prevede l'integrale copertura del debito pregresso carico delle finanze dell'ente locale, senza nessuna separazione del bilancio. Essa conduce ad una piena *disclosure* dello squilibrio mediante una revisione straordinaria dei residui, la ricognizione complessiva dei debiti fuori bilancio e delle passività potenziali, implicando l'obbligo di procedere ad una modifica strutturale della propria finanza (art. 243-bis commi 6, 7, 8 e 9). In tal modo, l'ente locale provvede a ripianare il proprio debito pregresso mediante la destinazione a tale scopo della propria differenza di parte corrente (e di parte capitale per effetto di entrate straordinarie), senza alcuna "rottura" del bilancio.

Solo in questo senso l'ordinamento "preferisce" la procedura di "predissesto", ai sensi dell'art. 243-bis TUEL e ss., al dissesto ai sensi degli art. 244 e ss. TUEL, in quanto la procedura pluriennale consente il riequilibrio "consolidato" delle finanze dell'ente, senza il rischio di occultamento di scompensi in gestioni separate di bilancio, garantendo l'autonomia sul piano della spesa e dei pagamenti e una maggiore flessibilità delle leve finanziarie e di spesa (ad esempio, non è previsto l'automatismo per talune restrizioni nella gestione del personale, cfr. art. 90, comma 1 e art. 259, comma 6 TUEL), a fronte del "carico" finanziario assunto dall'ente.

In definitiva, il PRFP è una procedura "sucedanea" a quella di dissesto e a questa solo in parte alternativa. Come è stato evidenziato dalla Corte costituzionale, *«di fronte all'impossibilità di risanare strutturalmente l'ente in disavanzo, la procedura del predissesto non può essere procrastinata in modo irragionevole, dovendosi necessariamente porre una cesura con il passato così da consentire ai*

*nuovi amministratori di svolgere il loro mandato senza gravose "eredità"» (Corte costituzionale sent. n. 18/2019, § 6 in diritto) e ripristinare – con la separazione del bilancio *in bonis* (c.d. gestione ordinaria) da quello dissestato (cfr. art. 252, comma 4 TUEL) – le condizioni per erogare le prestazioni essenziali, assicurando i fornitori e gli utenti sulla solvibilità e continuità funzionale dell'ente.*

1.1. Alla luce di queste premesse generali, si comprendono le ragioni per le quali i principi che governano la disciplina della procedura di riequilibrio pluriennale siano quelli di "prevenzione" e di "congruità".

La procedura di riequilibrio, infatti, "previene" quella di dissesto onde consentire l'intrapresa di un risanamento unitario della finanza locale, senza la separazione del bilancio, e pertanto:

- i.* la procedura di riequilibrio finanziario può essere iniziata fin tanto che la situazione di dissesto non sia conclamata ovvero, in caso di procedura di "dissesto guidato", finché non *"sia decorso il termine assegnato dal Prefetto, con lettera notificata ai singoli consiglieri, per la deliberazione del dissesto, di cui all'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149"* (art. 243-bis comma 1 TUEL). Il riferimento a tale termine si riferisce alla fase finale della ridetta procedura di etero-dichiarazione del dissesto, che comporta la nomina di un *commissario ad acta* per la dichiarazione di dissesto (art. 6, comma 2, del D.lgs. n. 149/2011). La fissazione di tale limite è preordinata ad evitare comportamenti ostruzionistici e dilatori che potrebbero ulteriormente aggravare lo stato di crisi strutturale e conclamata, pregiudicando la continuità dei servizi e delle funzioni (che invece la la concorsualità e la separazione dei bilanci consentirebbe di ripristinare in tempi brevi);
- ii.* coerentemente e parallelamente, è impedito alla Corte dei conti di iniziare la procedura di dissesto guidato. Si prevede infatti che il *"ricorso alla procedura di cui al presente articolo sospende temporaneamente la possibilità per la Corte dei conti di assegnare, ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149, il termine per l'adozione delle misure correttive di cui al comma 6, lettera a)"* (art. 243-bis, comma 3 TUEL).
- iii.* infine, e conseguentemente, nel caso in cui la prevenzione non sia possibile, verificata l'incapacità del piano e della sua attuazione di assicurare il riequilibrio, la legge prevede il dissesto obbligatorio e "di diritto" (art. 243-*quater* comma 7, che, come affermato dalla Sezione autonomie con deliberazione n. 13/SEZAUT/2013/QMIG, contiene *«fattispecie legali tipiche di condizioni di dissesto finanziario, che si aggiungono a quelle già previste dal*

TUEL (art. 244 TUEL)»). La norma citata porta alle estreme conseguenze la ricognizione dello stato di dissesto già effettuata con la deliberazione di adesione alla procedura di riequilibrio (art. 243-bis commi 1-3). In altre parole, la procedura di dissesto si "riavvia" *ope legis* una volta accertata l'incongruità, l'intempestività o l'inadempimento grave del piano medesimo.

Questa terza regola è in diretta concessione con il principio di congruità (art. 243-bis comma 5 TUEL). Anche il principio di congruità è volto ad evitare comportamenti opportunistici ed il blocco di prestazioni essenziali, con conseguenze pregiudizievoli per i creditori e gli utenti.

Tale valutazione deve essere effettuata, nell'ordine: dall'ente, dall'organo di revisione ed infine dalla Corte di conti.

Tuttavia il giudizio di congruità della Corte dei conti, a differenza di quello dello stesso ente e dell'organo di revisione (che possono fare, sull'alternativa tra dissesto e PRFP, valutazioni, rispettivamente, di carattere "politico" o "tecniche", basate sulle *best practices*), non si svolge mai su parametri di opportunità, ma su criteri rigorosamente normativi, in ordine ad una scelta già assunta.

Il principio di congruità su cui la Corte è chiamata a basare il suo giudizio, infatti, è declinato dalla legge (Allegato 1, postulato n. 8, D.lgs. n. 118/ 2011) e si traduce nella "*verifica dell'adeguatezza dei mezzi disponibili rispetto ai fini stabiliti*",

Segnatamente, la congruità consiste nella capacità del piano di garantire, in un'ottica pluriennale e "prospettica", l'effettivo recupero degli equilibri di bilancio. Come è stato evidenziato dalle Sezioni riunite di questa Magistratura (cfr. SS.RR. sentenza n. 34/2014/EL) quello di congruità è un giudizio che si declina su due versanti: quello della effettività e veridicità dell'obiettivo di riequilibrio quantificato dall'ente medesimo; quello delle misure previste, esprimendo un giudizio di "sostenibilità" del rientro (con ciò intendendosi la capacità finanziaria di garantire il regolare adempimento delle obbligazioni via via esigibili), sia sul piano del servizio del debito regresso, sia sul piano dei servizi e funzioni essenziali che l'ente deve comunque assicurare.

I criteri di valutazione cui fanno rinvio tali norme giuridiche sono "concetti indeterminati" il cui contenuto è in primo luogo determinato dal diritto sul bilancio (cfr. postulato n. 5 sulla c.d. "correttezza") di fonte costituzionale e primario, tra cui spiccano la legge rinforzata ex art. 81, comma 6 Cost. (L. n. 243/2012) e il D.lgs. n. 118/2011, interpretati in modo conforme alla Costituzione.

Per tali ragioni il controllo della Corte sui piani di riequilibrio è ascritto dalla Corte costituzionale all'ambito dei controlli di legittimità-regolarità (Corte cost. sentenze n. 18/2019 e n. 105/2019).

1.2. Così chiarita la relazione tra procedura di dissesto e di riequilibrio e la natura del parametro del giudizio della Corte dei conti, occorre soffermarsi sull'oggetto dell'odierno giudizio di controllo.

Come è noto, la Corte dei conti, ai sensi dell'art. 243-quater, comma 7 TUEL, svolge il proprio controllo in tre momenti successivi: a) in fase di accesso alla procedura (determinando il venir meno della sospensione delle azioni esecutive in caso di omologazione) b) in fase di attuazione per verificare "il grave e reiterato" scostamento dagli obiettivi intermedi, c) a scadenza del termine finale, con la verifica del raggiungimento dell'obiettivo di riequilibrio.

Mentre il controllo di cui alla lettera a) è necessario in quanto da questo dipende la cessazione dell'effetto temporaneo della "sospensione delle azioni esecutive" (art. 243-bis comma 3 TUEL), i controlli di cui alla b) e c) si attivano in ragione del riscontro di irregolarità in sede di monitoraggio.

L'odierno controllo si inserisce nella fase c.d. "omologativa" del piano di riequilibrio. Infatti, il giudizio della Corte dei conti è solo tecnicamente un giudizio di "approvazione". In ragione della natura giudiziaria dell'organo giudicante – in posizione terza e neutrale rispetto a tutti gli interessi finanziari adesposti in gioco – e acclarato che lo stesso giudizio di svolge sulla base di criteri squisitamente normativi, esso si appalesa in realtà come un giudizio di omologazione di un atto amministrativo, il quale è tecnicamente "approvato" solo dall'ente locale.

Gli effetti dell'atto: "piano di riequilibrio", infatti, si producono immediatamente ed il giudizio della Corte interviene solo come elemento di una fattispecie normativa che può portare e stabilizzare gli effetti del piano medesimo (con termine finale alla temporanea sospensione delle azioni esecutive) o determinare la prevalenza di un'altra procedura, ossia il dissesto *pleno iure* ed *ipso iure*, attesa la conclamazione implicita dello stato di dissesto nella stessa adesione al piano di riequilibrio.

Sicché, oggetto formale del controllo è il piano di riequilibrio, inteso come atto amministrativo generale adottato ed approvato dall'ente locale. Gli effetti di tale atto consentono di avvalersi dell'autorizzazione legislativa a recuperare lo squilibrio in un orizzonte temporale assai più dilatato di quella ordinaria (art. 40 D.lgs. n. 118/2011, nonché artt. 193, 194 e 188 TUEL), determinando due conseguenze:

- la possibilità di applicare ai bilanci di previsione successivi un disavanzo inferiore;
- l'insorgenza dell'obbligo di diritto pubblico a conseguire la riduzione dello squilibrio nei successivi rendiconti, senza generarne di nuovi (e

comunque provvedendo a riassorbirli tempestivamente, cfr. SS.RR. sentenza n. 1/2019/EL).

Il primo effetto consente di accedere ad un tempo di ripiano assai ampio, ossia da 4 a 20 anni (art. 243-bis comma 5-bis TUEL), laddove in caso di dissesto il tempo previsto è di soli 5 anni (art. 265 comma 1 TUEL).

Si tratta di una vera e propria premialità legislativa a fronte dell'impegno dell'ente a non spezzare l'unità del bilancio e a recuperare, con le proprie forze, lo squilibrio, senza scaricare lo stesso sul mercato e sullo Stato. In caso di dissesto, infatti, al ripiano della massa passiva l'ente contribuisce solamente con nuove risorse, con la "quota dell'avanzo di amministrazione non vincolato" generato dalla propria annuale differenza di parte corrente o con entrate straordinarie (art. 255 comma 11 TUEL). Tale contribuzione diventa invece obbligatoria solo nell'ipotesi di contemplata incapacità di chiudere il dissesto secondo il percorso fisiologico di legge (art. 268-bis, comma 5 TUEL).

Tuttavia, a ben vedere, attraverso il criterio della "congruità", l'oggetto sostanziale del controllo è bene diverso ed ulteriore rispetto al piano di riequilibrio come atto generale: è, cioè, il bilancio medesimo dell'ente locale, al cui funzionamento e salvaguardia il PRFP è strumentale.

Il criterio della congruità, come emerge dalla lettura del postulato n. 8 dell'All. 1 del D.lgs. n. 118/2011 si declina in stretta connessione con il principio di "coerenza" (postulato n. 10), che a sua volta presuppone la "veridicità" della rendicontazione e l'"attendibilità" della previsione (postulato n. 5)

Sicché, quando si verifica se il PRFP è congruo, si evoca una verifica generale del bilancio, attraverso cui accertare se il rimedio approntato (il piano medesimo), in un'ottica pluriennale e "prospettica", è in grado di garantire l'effettivo recupero degli equilibri compromessi. Occorre cioè verificare la coerenza del PRFP con lo *«stato del bilancio (recte: dei suoi equilibri) ad una determinata data [...], che si articola nella continuità delle scritture, dei rendiconti e dei loro effetti sulla programmazione»*. Di conseguenza, *«si può affermare che [...] nel procedimento di controllo di legittimità-regolarità delle Sezioni regionali, oggetto del giudizio è sempre il "bene pubblico" bilancio [...] e la sua conformità al diritto ed in particolare alla clausola generale di equilibrio (cfr. Corte cost. sent. n. 192/2012)»* (Corte dei conti, Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n. 23/2019/EL).

In definitiva, sebbene il controllo omologativo abbia ad oggetto il piano considerato come atto amministrativo generale, oggetto sostanziale del controllo è e rimane sempre, come in tutti i controlli giuscontabili sul bilancio, un controllo sul bilancio inteso come "ciclo".

Tanto permesso si svolge il relativo giudizio, nei termini che seguono.

2. Analisi della congruità degli obiettivi di ripiano finanziario. Ad avviso del Collegio, la quantificazione dello squilibrio, al lordo delle misure correttive e delle verifiche *medio tempore* effettuate attraverso le pronunce di accertamento n. 1/2018 e n. 2/2019, appare congrua, sia pure con criticità su cui occorre vigilare da parte del Comune e da parte di questa Magistratura in sede di attuazione del PRFP, per evitare che emergano improvvisi squilibri non correttamente rilevati in precedenza e che allo stato, peraltro, appaiono sorvegliati dal Comune, consapevole dei propri limiti organizzativi e finanziari.

L'analisi ha tenuto conto dell'evoluzione delle grandezze alla data contabile del 31.12.2018, che riporta i seguenti risultati, come da rendiconto approvato in data 7 giugno 2018, con Deliberazione C.c. n. 48/2018.

Tabella 8. Risultato di amministrazione 2018

Rendiconto 2018	GESTIONE			
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio 2018				0
RISCOSSIONI	(+)	1.701.484,66	9.778.718,33	11.480.202,99
PAGAMENTI	(-)	1.656.608,57	9.364.162,10	11.020.770,67
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2018	(=)			459.432,32
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre 2018	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE 2018	(=)			459.432,32
RESIDUI ATTIVI	(+)	5.640.932,28	1.471.111,47	7.112.043,75
RESIDUI PASSIVI	(-)	1.054.296,90	1.206.469,33	2.260.766,23
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	(-)			566.640,27
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE	(-)			20.535,74
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2018	(=)	(A)		4.723.533,83
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018				
Parte accantonata				
Fondo crediti di dubbia esigibilità				4.255.342,50
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti				1.159.555,61
Fondo perdite società partecipate				0,00
Fondo contezioso				1.611.689,32
Altri accantonamenti				0,00
		Totale parte accantonata (B)		7.026.587,43
Parte vincolata				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				260.098,12
Vincoli derivanti da trasferimenti				0,00
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui				0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente				216.099,01
Altri vincoli				0,00
		Totale parte vincolata (C)		476.197,13
Parte destinata agli investimenti				
				34.421,03
		Totale Parte destinata agli investimenti (D)		34.421,03

Il Comune ha fornito chiarimenti sulle criticità rilevate dal Revisore unico *pro tempore*, fornendo spiegazioni che allo stato appaiono ragionevoli ed attendibili. In particolare, sulla vicenda del mancato trasferimento di fondi dalle poste alla tesoreria nonché sul verificarsi di annullamento di mandati e reversali di incasso, che appaiono riconducibili a situazioni episodiche.

In merito agli altri punti esaminati, il Comune ha fornito la relativa documentazione, e ha dato ragguagli su:

- quantificazione del FCDE a previsione;
- quantificazione del FPV;
- giacenza di cassa vincolata nel 2018.

Le due grandezze, dai calcoli riferiti, sono ad avviso del Comune congrui, financo nel bilancio e nel rendiconto 2018.

Il Comune riferisce, altresì, di avere chiuso l'esercizio con una cassa positiva.

Riservato ogni successivo accertamento su tali grandezze contabili sugli esercizi in corso, la Sezione ritiene che non sia allo stato provata una situazione diversa, per cui ritiene che non vi siano gli estremi per una pronuncia di irregolarità preclusiva degli effetti del PFRP.

Sono emerse altresì le seguenti irregolarità che pure non mostrano un impatto tale da pregiudicare gli equilibri attuali e prospettici (art. 148 bis comma 3 TUEL) e la congruità del piano (art. 343-quater comma 3 TUEL), di cui comunque con questa pronuncia si fa accertamento, ai fini del successivo monitoraggio.

Si tratta segnatamente delle criticità/irregolarità concernenti:

- l'elusione del Patto di stabilità 2015;
- la mancanza di ordine della gestione della cassa vincolata;
- sul piano istruttorio, la mancanza di chiarezza sulla fonte delle risorse utilizzate per l'estinzione anticipata di parte dell'indebitamento;
- il mancato consolidamento dentro il risultato d'amministrazione delle passività per debiti fuori bilancio.

Le potenzialità deteriorative degli equilibri di tali irregolarità sono tuttavia compensate dalla diligente contabilizzazione del FAL secondo modalità di interpretazione costituzionalmente orientata (SRC Campania n. 1/2017/PRSP), con un potenziale di risorse (per circa 1,2 mln) che potrebbe essere liberata in caso di diversa soluzione alla questione di costituzionalità attualmente pendente, sollevata dalle Sezioni riunite di questa Magistratura, con l'ordinanza n. 5/2019 (reg. ord. n. 72 del 2019 pubbl. su G.U. del 15/05/2019 n. 20).

3. Elusione del Patto di stabilità 2015. Come è noto, con la decisione n. 2/2019/PRSP del 9 gennaio 2019 questa Sezione ha accertato lo sfioramento del "patto di stabilità 2015" per € 141.000. Il patto di stabilità 2015 era disciplinato dalla "legge di stabilità 2015" (art. 1, comma 489-500, legge n. 190/2014), il quale si limitava a rinviare alla disciplina sostanziale e rimediale prevista dall'art. 31 della legge 12 novembre 2011, n. 183 ("legge di stabilità 2012"), prevedendo solo dei piccoli correttivi e aggiustamenti alla disciplina a suo tempo "a regime", relativo al "saldo a competenza mista" e alle correlate "sanzioni" e limitazioni" (sulla distinzione cfr. SRC Campania n. 240/2017/PRSP) Negli anni successivi il patto è stato sostituito prima dal "saldo di finanza pubblica" (art. 1, comma 710 e ss. L. n. 208/2015) poi dal c.d. "pareggio di bilancio", basato su un saldo a competenza pura, comparante entrate finali e spese finali (art. 9 Legge 243/2012, in combinato disposto con le leggi di bilancio annuali per quanto riguarda "premi e sanzioni". Segnatamente, ai sensi dell'art. 9, comma 4, il quadro normativo del "patto" nella formula del "pareggio/saldo di finanza pubblica" va integrato, per il 2017, dall'art. 1, comma 465 e ss., della L. n. 232/2016, per il 2018, dalla L. n. 205/2017, commi 815 e ss., per il 2019, dalla L. n. 145/2018, art. 1 commi 819 e ss).

Il corredo delle limitazioni amministrative concernenti l'accertamento dell'"elusione" del Patto da parte della Corte dei conti è rimasto costante fino al "patto 2017", tuttavia a decorrere dalla legge di bilancio 2019, sono state abolite per il futuro premi e sanzioni della disciplina precedente ed è stato stabilito, per le violazioni dei patti degli anni precedenti, col comma 828 che: *«Le limitazioni amministrative previste dall'articolo 31, comma 26, della legge 12 novembre 2011, n. 183, e dall'articolo 1, comma 723, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, relative, rispettivamente, al mancato rispetto del patto di stabilità interno e al mancato conseguimento del saldo non negativo di cui all'articolo 1, comma 710, della legge n. 208 del 2015, non trovano applicazione nei confronti degli enti locali per i quali la violazione è stata accertata dalla Corte dei conti e che, alla data del predetto accertamento, si trovano in dissesto finanziario o in piano di riequilibrio pluriennale, ai sensi, rispettivamente, dell'articolo 244 e degli articoli 243-bis e seguenti del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267».*

L'apparato delle conseguenze limitative aggiuntive è quindi venuto meno.

Per altro verso, l'art. 9 della legge 243/2012, che impone comunque una manovra correttiva di "solidarietà", con l'obbligo di comprimere la spesa nel triennio successivo, è entrato in vigore solo dal 1° gennaio 2016 (art. 21, comma 3).

Di conseguenza la violazione del Patto 2015 non appare allo stato avere alcun effetto rilevante per la valutazione di congruità del PRFP.

4. La massa passiva al 31.12.2016. La massa passiva e lo scostamento dalla realtà contabile è già stato oggetto della deliberazione di controllo n. 1/2018 e poi della deliberazione n. 2/2019.

4.1. FCDE. Lo scostamento del FCDE si è rilevato, a fronte dell'evoluzione della situazione contabile, sostanzialmente ridotto a € 43.367,72. Si rammenta, infatti, che non si tratta di una passività effettiva, ma di un rischio di organizzazione che si ripercuote sulla generale capacità di riscossione del credito.

Pertanto, con una valutazione postuma, il valore del FCDE, ove anche interessato da uno scostamento dai criteri legali dell'ammontare del FCDE, si è rivelato successivamente avere quantificato in modo congruo il rischio.

Il Collegio, pertanto, ritiene di valorizzare, ai fini dell'omologazione del PRFP, il principio di prevalenza della sostanza sulla forma, contemplato dal postulato n. 18 dell'All. 1 del D.lgs. n., 118/2011, in tema di "principi generali" della contabilità pubblica.

4.2. FAL. Il Comune ha altresì spiegato di essersi avvalso solo una volta delle anticipazioni straordinarie di liquidità, per € 1.298.241,56.

Ha fornito altresì l'elenco delle fatture pagate, che però non sono reperibili in un *hyperlink* apposito sul sito, ai sensi dell'art. 6, comma 9, del D.L. n. 35/2013: ciò non ha consentito di effettuare il riscontro di ufficialità dei dati forniti. L'elenco, pertanto, ha solo una valenza interna e rimangono ferme le responsabilità per la mancata pubblicazione, per le quali si procede ad effettuare una specifica segnalazione alla Procura della Corte dei conti.

Dal punto di vista strettamente contabile, peraltro, si evidenzia che sulla base dei dati forniti non sussiste un disallineamento tra fondi percepiti (accertati ed incassati) e fatture pagate, per cui non sono stati accertati *surplus* di cassa vincolata.

Il Comune, inoltre, evidenzia che i debiti maturi (certi, liquidi ed esigibili) anticipabili ai sensi del D.L. n. 35/2013 avevano un importo di 1.886.662,42 (delibera C.C. n. 61/2013). L'Ente ha, cioè, ottenuto dalla CDP meno del suo fabbisogno di cassa, ma comunica che i debiti sono stati comunque estinti per un valore residuo di € 588.420,86 e, in relazione ai quali, dichiara di aver provveduto al pagamento con ordinari mezzi di cassa.

Tabella 9. Anticipazioni straordinarie ottenute

	Accertato e Incassato	Pagato al 31.12.13
D.L. n. 35/2013	1.298.241,56	1.298.241,56

I" tranche	649.120,78	
II" tranche	649.120,78	
D.L. n. 102/2013	0,00	
D.L. n. 66/2014	0,00	0,00
art. 31		
art. 32		
Totale	1.298.241,56	1.298.241,56

La quantificazione del FAL è perciò avvenuta in guisa non violativa dell'art. 119 comma 6 Cost., ai sensi dell'art. 6, comma 2, del D.L. n. 78/2015, in quanto risulta approssimativamente conforme all'importo del residuo debito capitale, a scopo di neutralizzazione.

La Sezione quindi prende positivamente atto della scelta contabile compiuta, che ritiene compatibile con i principi ordinamentali e con la Costituzione.

4.3. Fondo rischi (FR). Contenzioso e debiti fuori bilancio. Il fondo rischi implementato successivamente (2017), per far fronte ad ulteriori passività potenziali e debiti fuori bilancio, non è stato quantificato secondo gli OIC, IPSA e OIC (cfr., SRC Campania n. 240/2017/PRSP), tuttavia il Comune dimostra di avere fatto una mappatura del contenzioso e di avere così posto in essere uno specifico controllo interno.

Tuttavia, l'adeguatezza della quantificazione del Fondo rischi per contenzioso, calcolato in una misura complessiva e forfettaria del 50% (criterio di discrezionalità tecnica che nel percorso logico illustrato in atti non appare manifestamente irragionevole), dovrà dimostrare la propria capacità di accumulare risorse adeguate e sufficienti ad eventi sfavorevoli, come l'emersione improvvisa di debiti fuori bilancio, in sede di attuazione.

Infatti, il sindacato di questa Corte rispetto all'applicazione di atti di *soft law* non può spingersi ad invocare la piena interpretazione, ma costituiscono indici interpretativi di congruità delle quantificazioni e strumenti di sindacato *ab extrinseco* delle scelte tecnico-discrezionali compiute dall'ente.

Allo stato non sussistono indici di evidente irragionevolezza del percorso logico-contabile compiuto dal Comune.

Come già accaduto per il FCDE, tuttavia, tale quantificazione è stata effettuata correttamente solo successivamente, in fase di adozione di misure correttive a valle di pronunce di accertamento di questa Sezione (nn. 1/2018 e 2/2019).

Il bilancio in corso sembra essere in grado sostenere l'effetto del maggiore disavanzo emerso e ha dato prova del mancato pregiudizio del percorso di risanamento iniziato, dal punto di vista della riduzione del disavanzo complessivo.

Per cui, anche in questo caso, un ragionamento sostanziale, porta il Collegio a ritenere tale irregolarità non invalidante sul piano della congruità del PRFP e della salvaguardia degli equilibri prospettici, salva una costante vigilanza che la Sezione effettuerà in sede di controllo sull'attuazione del PRFP.

Il punto dolente è che, peraltro, la quantificazione dei dfb e le passività potenziali quantificati al 31.12.2016, (data contabilità di riferimento per l' "obiettivo di riequilibrio" del PRFP), non pare rispondere al principio di trasparenza e chiarezza. Infatti, sia a tale data, che in quelle successive, tale quantificazione non permette di includere nel risultato di amministrazione il correlato "rischio" collegato al futuro riconoscimento e copertura di debiti e passività potenziali, in ragione di accordi con i creditori.

Come è stato evidenziato da questa Sezione, il FR deve essere utilizzato al fine di un computo neutralizzatore, sul risultato di amministrazione, dei debiti fuori bilancio e delle passività potenziali manifestatisi, anche se non tradotti in un impegno di bilancio. Nel rispetto del postulato nn. 5 e 9 dei principi generali della contabilità pubblica ("veridicità, attendibilità, correttezza, e comprensibilità" nonché "prudenza", cfr. Allegato n. 1 del D.lgs. n. 118/2011) in esercizi successivi, il Fondo rischi (FR) deve essere utilizzato, in via analogica e surrogatoria (cfr. SRC Campania n. 238, 240, 249/2017/PRSP e n. 67/2019/PAR) per consolidare nel saldo sugli equilibri generali (appunto, il risultato di amministrazione) debiti fuori bilancio non ancora riconosciuti (cfr. SRC Campania deliberazioni n. 240/2017/PRSP, n. 247/2017/PAR nonché di recente, in senso confermativo, Sezione Autonomie n. 24/2018/QMIG e SRC Campania n. 67/2019/PAR). In questo modo, il riconoscimento e la copertura dei DFB diventano parte integrante e parallela della manovra di bilancio successiva, la quale dovrà trovare le risorse per coprire l'eventuale maggiore disavanzo emerso, nonché prendere atto dell'eventuale minore risultato di amministrazione disponibile.

Detto in altri termini, al fine di *"evitare una falsa rappresentazione del risultato di amministrazione e tutelare i principi di prudenza e di veridicità"*, prima del riconoscimento di debiti fuori bilancio, che può essere operato contemporaneamente al varo del bilancio preventivo, occorre dare adeguata rappresentazione degli equilibri nel risultato di amministrazione, anche presunto. In questo modo la manovra di copertura e riconoscimento potrà avvenire mediante l'applicazione del disavanzo che contabilizza appositi accantonamenti correlati al montante del debito da riconoscere.

4.3.1. Il Collegio pertanto attende che in sede di approvazione del rendiconto 2019, si provveda in tal senso, in modo da inglobare nel sistema di

applicazione e recupero del disavanzo, la componente dell'obiettivo di riequilibrio per debiti non ancora contabilizzati in bilancio. Tale correzione contabile sarà valutata in termini di corretto adempimento del piano di riequilibrio.

4.4. Il FPV. Il fondo alla data del calcolo della massa passiva, risulta di anomalo esiguo ammontare (cfr. tabella 1, circa euro 90 mila). Chieste delucidazioni, il Comune ha evidenziato che lo stesso è cresciuto (circa € 500 mila, prevalentemente spesa corrente) senza impedire la *performance* del risultato di amministrazione, in miglioramento.

L'anomalia, quindi, della quale non è stato possibile chiarirne la genesi non appare incidere sulla sostenibilità del rientro e quindi non assume quindi rilievo ai fini della valutazione della congruità del calcolo della massa passiva.

In ogni caso, la Sezione si riserva di effettuare i dovuti approfondimenti in sede di attuazione del piano.

4.5. Cassa. La situazione di cassa al 31.12.2018 è migliorata rispetto agli esercizi precedenti. Infatti, l'Ente, così come si rileva dalla lettura dell'estratto conto di tesoreria e delle verifiche di cassa, chiude l'esercizio con un fondo cassa di conto ordinario pari ad € 199.334,20 e con vincoli ricostituiti (€ 260.098,12) e anticipazioni integralmente restituite.

Il miglioramento della situazione ricostruttiva dei vincoli e la riduzione del ricorso alle anticipazioni sono peraltro inficiati da anomalie che potrebbero avere un futuro impatto sulla sostenibilità del PRFP e che saranno oggetto di valutazione in sede di controllo sull'attuazione. Segnatamente, non è stato chiarito come l'ente calcoli la giacenza vincolata, in quanto il Comune:

- registra un ritardo non fisiologico nella regolarizzazione delle partite di giro;
- quantifica la giacenza vincolata non mediante le variazioni di tali scritture ma *a forfait*, ad inizio anno, come è stato consentito eccezionalmente in fase di convenzione alla nuova contabilità armonizzata.

Tabella 10. Andamenti di cassa

	RENDICONTO2015	RENDICONTO2016	RENDICONTO2017	RENDICONTO2018
Entità antic. compi. corrisposte (accert. Titolo V)	2.803.375,64	3.900.000,00	4.739.074,75	1.679.242,76
Entità antic. compi. restituite (Titolo V spesa)	2.608.877,45	3.3798.897,58	4.199.182,56	1.679.242,76
Entità antic. compl. non restituite al 31/12	112.498,19	101.102,42	539.892, 9	0,00
Limite antic. concedibile ai sensi art. 222 TUEL	1.691.346,34	1.733.724,08	1.517.619,00	1.562.674,00
Entità somme maturate interessi passivi	11.845,45	8.207,46	18.304,11	6.000,00

	RENDICONTO 2015	RENDICONTO 2016	RENDICONTO 2017	RENDICONTO 2018
Entità mass. entrate specifica destina z. utilizzata termini cassa	160.952,85	437.075,64	121.726,81	18.304,11
Esposizione massima di tesoreria	750.979,36	241.116,64	1.000.222,67	262.171,00
Giorni utliz. anticip.	214	257	306	180

Come è noto, infatti, nel passaggio alla nuova contabilità armonizzata, in assenza di regole specifiche e uniformi per la rilevazione delle entrate vincolate, dei loro impieghi e restituzioni, la giacenza vincolata al 1° gennaio 2015 poteva essere determinata in modo presuntivo in base al principio applicato della contabilità finanziaria (punto 10.6, All. 4/2 D.lgs n. 118/2011).

Tale determinazione costituiva la base contabile sulla quale effettuare le variazioni nel corso del tempo, e doveva essere effettuata esclusivamente in occasione del riaccertamento straordinario, «con determinazione del responsabile finanziario, per un importo non inferiore a quello risultante al tesoriere e all'ente alla data del 31 dicembre 2014, determinato, dalla differenza tra i residui tecnici al 31 dicembre 2014 e i residui attivi riguardanti entrate vincolate alla medesima data» (D.lgs. n. 118/2011, All. 4/2, § 10.6).

Successivamente a tale data, il responsabile finanziario e i tesoriere sono tenuti ad uno scambio di informazioni volto a determinare continuamente l'ammontare vincolato della cassa di "fatto" (liquidità sui conti di tesoreria) e di "diritto" (liquidità sul registro dell'ente in base ai pagamenti e agli incassi autorizzati) nonché l'eventuale incapienza della stessa.

Per quanto concerne l'ente locale, esso deve fornire al tesoriere degli specifici *input* informativi tramite un sistema "nominato" di autorizzazioni all'incasso e al pagamento: ai sensi degli artt. all'art. 180, comma 3, lettera d) e 185, comma 2, lett. i) TUEL, deve essere indicato in ciascun ordine di incasso l'eventuale vincolo "di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti" e in ciascun mandato di pagamento il rispetto degli eventuali "vincoli di destinazione stabiliti per legge".

Il tal modo il tesoriere è in grado di potere effettuare registrazioni in entrata e in uscita rispetto allo *stock* iniziale di cassa vincolata e, conseguentemente, di potere distinguere la liquidità sul conto (cassa di fatto), in un dato momento, in quota libera e vincolata (D.lgs. n. 118/2011, All. 4.2, § 10.2).

Peraltro, il tesoriere che riceve un mandato regolarmente emesso o che deve eseguire un pagamento a norma di legge, ove constati una deficienza di cassa libera al momento del pagamento, da un lato provvede automaticamente all'utilizzo delle

risorse vincolate per le spese "libere" disposte dall'ente, dall'altro provvede alla formazione di apposite «carte contabili» di entrata e di spesa, che il tesoriere trasmette, in primo luogo, al SIOPE utilizzando gli appositi codici provvisori, previsti a tal fine («Pagamenti/incassi da regolarizzare per utilizzo di incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 TUEL»).

A sua volta, queste informazioni sui "sospesi" vengono rese all'ente *dominus* con un *feed-back* mensile e di chiusura esercizio (D.lgs. n. 118/2011, All. 4.2, § 10.2 e ss. nonché § 10.8), affinché esso proceda alle registrazioni di tali informazioni nella propria contabilità "in conto terzi".

4.5.1. Nel rinviare, *amplius*, a quanto già chiarito da questa Sezione con la deliberazione n. 59/2018/PAR, l'implementazione del corretto sistema di rilevazione sarà oggetto di controllo nella fase successiva di controllo sull'attuazione del PRFP.

4.6. Indebitamento. Per quanto l'indebitamento non emerga come posta passiva in contabilità finanziaria, la sua incidenza in termini di ammortamento ed il rischio di esposizione improvvisa per il rientro in caso di difficoltà dei pagamenti, per la revoca del beneficio del termine, fanno una posta centrale di valutazione di sostenibilità/congruità del PRFP.

Il Comune riferisce di avere un indebitamento complessivo, al netto del D.L. n. 35/2013, in costante diminuzione e di rispettare l'art. 204 TUEL

Tabella 11. Evoluzione dell'indebitamento

Evoluzione del debito						
	Rendiconto esercizio 2015		Rendiconto esercizio 2016		Bilancio esercizio 2017	
	+ / -		+ / -		+ / -	
Residuo del debito al 01.01		4.420.855,52		4.124.348,51		3.842.651,98
Nuovi prestiti (titolo V entrate)						
Estinzione mutuo			-	14.812,57		
Prestiti rimborsati	-	296.507,01	-	266.883,96	-	266.225,39
Altre variazioni (cancellazioni)						
<i>Residuo debito</i> al 31.12		4.124.348,51		3.842.651,98		3.576.426,59

Tabella 12. Verifica del rispetto del limite d'indebitamento

	Rendiconto esercizio 2014	Rendiconto esercizio 2015	Rendiconto esercizio 2016
Entrate correnti	€ 6.934.896,33	€ 6.070.477,62	€ 6.250.697,25
Interessi passivi	€ 305.120,57	€ 264.110,23	€ 207.469,54
Incidenza percentuale	4,40%	4,35%	3,32%

Dal punto di vista istruttorio, risulta che il Comune avrebbe estinto tali mutui, anche se la richiesta di chiarimenti sull'origine, addirittura, di una sopravvenienza finanziaria, non è stata esaustiva e chiara.

Secondo quanto riportato, il rimborso anticipato di due mutui, il quale avrebbe addirittura fornito al Comune un'entrata netta.

Segnatamente, con deliberazione di Consiglio Comunale n.13 del 25/05/2018 l'organo consiliare ha autorizzato l'estinzione anticipata dei mutui concessi dalla Cassa Depositi e Prestiti indicati nella tabella seguente ed assistiti da contributi regionali:

Tabella 13. Mutui casa depositi e prestiti ancora da estinguere

Posizione	Opera	Data Concessione	Importo Mutuo	Debito residuo da estinguere	Credito dell'Ente	Indennizzo per estinzione	Somme da incassare dall'Ente
4447095/00	Piscina comunale	28/04/2004	€ 88.102,98	€ 37.649,13	€ 37.812,27	€ 792,96	€ 37.019,31
4447098/00	Centro Polifunzionale	30/06/2004	€ 178.775,87	€ 77.207,11	€ 83.395,93	€ 1.210,95	€ 82.184,98

4.6.1. Dall'estinzione anticipata dei mutui, l'ente avrebbe conseguito un'entrata al netto dell'indennizzo pari ad €119.113,38 di cui € 55.055,85 da rimborsare alla regione Campania.

I benefici economici dell'operazione di estinzione anticipata dei mutui sono decorsi da Luglio 2018, dopo il pagamento della seconda rata di ammortamento 2018. L'Ente è quindi passato da un costo di ammortamento di € 166.833,46 ad un costo di € 102.977,08 con una riduzione pari ad euro 63.856,38 annui.

Pertanto, a fronte di € 25.000 (su 10 anni, cfr., *supra*, Tabella 6) indicati, tra le misure di risanamento per risparmio spese mutui, l'Ente avrebbe conseguito un'economia maggiore.

La vicenda contabile non è stata chiarita e sarà oggetto di valutazione in sede di controllo sull'attuazione del PRFP.

5. Misure di Risanamento. Al di là di quanto già espresso e riportato nella Tabella 6, si pone in rilievo come il risanamento miri ad incrementare le entrate, nonché, principalmente, le economie di spesa.

Tuttavia, così come si evince dalla tabella appresso riportata, rimane critica la capacità di riscossione. Essa, invero, è in crescita per competenza, ma resta ancora assai bassa in conto residui (per il quale però vi è un FCDE computato ai sensi di legge).

Tabella 14. Analisi capacità di riscossione in c. competenza e in c. residui

Entrate	Titolo 1				Titolo 3			
	2015	2016	2017	2018	2015	2016	2017	2018
Residui attivi al 1/1	4.455.779,48	4.524.026,10	4.732.315,92	5.368.097,80	2.820.616,08	2.327.991,87	965.598,46	1.086.565,05
Riscossioni in c/residui	529.989,92	389.801,27	459.462,60	1.210.479,98	172.177,61	138.656,98	162.747,53	364.868,69
Accertamenti	5.341.915,46	5.184.811,38	5.114.648,18	5.232.475,19	549.800,72	832.909,34	575.751,76	998.596,83
Riscossioni in c/competenza	4.037.602,75	4.316.940,28	4.016.588,24	4.249.308,72	464.663,78	630.007,73	280.133,68	629.828,20
Capacità di riscossione c/residui	11,89%	8,62%	9,71%	22,55%	6,10%	5,96%	16,85%	33,58%
Capacità di riscossione c/competenza	75,58%	83,26%	78,53%	81,21%	84,51%	75,64%	48,66%	63,07%
Capacità riscossione complessiva	46,62%	48,48%	45,46%	51,50%	18,90%	24,32%	28,73%	47,70%

In termini di equilibri annuali, le verifiche sul calcolo del FCDE nel bilancio di previsione hanno dato riscontro positivo. Il FCDE a previsione, infatti, correttamente applicato, ha prodotto un incremento del risultato d'amministrazione di "Riga A" dal 2016 al 2018, che è passato da 3,7 milioni del 2016 a 4,2 milioni nel 2017 per giungere a 4,7 milioni nel 2018, in linea con gli obiettivi intermedi.

Tabella 15. Disavanzo da recuperare 2017 - 2026. Fonte: Comune di Cicciiano

Anno	Obiettivo di riequilibrio residuo	disavanzo da PRFP applicare	altri disavanzi da recuperare (specificare in nota il dettaglio degli altri disavanzi per ogni annualità)	debiti fuori bilancio (da PRFP) da coprire	miglioramento del risultato di amministrazione atteso a rendiconto	economie attese	maggiori entrate
2017	3.359.068,38	90.000,00		90.000,00		90.000,00	

Anno	Obiettivo di riequilibrio residuo	disavanzo da PRFP applicare	altri disavanzi da recuperare (specificare in nota il dettaglio degli altri disavanzi per ogni annualità)	debiti fuori bilancio (da PRFP) da coprire	miglioramento del risultato di amministrazione atteso a rendiconto	economie attese	maggiori entrate
2018	2.975.213,83	383.854,55		350.000,00		108.854,55	275.000,00
2019	2.622.359,70	352.854,13		320.000,00		76.354,13	276.500,00
2020	2.192.177,14	430.182,56		390.000,00		152.107,56	278.075,00
2021	1.695.592,91	496.584,23		208.171,13		216.855,48	279.728,75
2022	1.254.808,58	440.784,34		60.104,99		204.020,40	236.763,93
2023	963.993,53	290.815,05				222.212,92	68.602,13
2024	608.565,90	355.427,63				284.895,39	70.532,24
2025	298.332,16	310.233,73				237.674,89	72.558,85
2026		298.332,16				223.645,38	74.686,79
TOTALE		3.449.068,38		1.418.276,12		1.816.620,70	1.632.447,69

In pratica l'istituto prudenziale sta in parte compensando la ancora scarsissima capacità di riscossione, il cui recupero sarà oggetto di rigorosa valutazione in sede di controllo sull'attuazione del PRFP.

6. In definitiva, sulla base delle suesposte considerazioni Il Collegio ritiene il PRFP "congruo", salva la necessità di verificare il superamento delle criticità rilevate ai punti 4.3.1., 4.5.1. e 4.6.1. in sede di verifica dell'attuazione del piano medesimo.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per la Campania

OMOLOGA

ossia "approva" il Piano di riequilibrio finanziario pluriennale presentato del Comune di Cicciano (NA), ai sensi dell'art. art.243-quater, comma 3, TUEL.

ORDINA

- che copia della presente deliberazione, a cura della Segreteria, sia trasmessa al Sindaco del Comune, al Presidente del Consiglio Comunale,

all'organo di revisione nonché al Ministero dell'Interno ai sensi dell'art. 243-
quater comma 4 del TUEL

- la trasmissione alla Procura della Corte dei conti in relazione ai fatti
evidenziati al punto 4.2.

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

Così deliberato in Napoli nella Camera di consiglio del 23 settembre 2019.

L'Estensore
Francesco Sucameli

Il Presidente
Fulvio Maria Longavita

Depositata in Segreteria
il 23 ottobre 2019

Il Direttore della Segreteria
(dott. Mauro Grimaldi)