



Sentenza n. 1/2024/EL

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE IN SEDE GIURISDIZIONALE

in speciale composizione

composta dai signori magistrati:

Giovanni COPPOLA	Presidente
Alessandro BENIGNI	Consigliere
Giuseppina VECCIA	Consigliere
Antonino GRASSO	Consigliere
Massimo AGLIOCCHI	Consigliere
Vanessa PINTO	Consigliere relatore
Emanuele SCATOLA	Primo Referendario

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio iscritto al n. 816/SR/EL del registro di Segreteria delle
Sezioni riunite, proposto dal Comune di Stornara, in persona
del Sindaco *pro tempore*, rappresentato e
difeso dall'avv. Alessandro Lucchetti (PEC:
alessandro.lucchetti@pec-ordineavvocatiancora.it) domiciliato
digitalmente *ex art. 16 e 16 sexies d.l. n. 179/2012*

AVVERSO

la pronuncia della Sezione di controllo per la Puglia n. 117/2023

depositata in data 11 agosto 2023 che non ha omologato il Piano di riequilibrio finanziario pluriennale ai sensi dell'art. 243 *quater* del TUEL;

VISTO il ricorso;

VISTI i decreti presidenziali di fissazione dell'odierna udienza, di composizione del Collegio e di nomina del relatore del presente giudizio;

ESAMINATI gli atti e i documenti di causa;

UDITI, nell'udienza pubblica del 22 novembre 2023, con l'assistenza del segretario di udienza, dott.ssa Alessia Indelicato, il relatore, cons. Vanessa PINTO, l'avv. Alessandro Lucchetti per la parte ricorrente ed il Pubblico ministero, nella persona del vice Procuratore generale dott.ssa Adriana Parlato.

Ritenuto in

FATTO

1. Con ricorso tempestivamente e debitamente notificato e depositato, il Comune di Stornara ha adito queste Sezioni riunite per l'annullamento ovvero la riforma della decisione n. 117/2023 con cui la Sezione regionale di controllo per la Puglia ha negato l'omologazione del Piano di riequilibrio riformulato dall'Ente con delibera consiliare n. 10 del 6 giugno 2022.

1.2. Qui di seguito si ricostruiscono, brevemente, i fatti di causa.

Il Comune di Stornara (FG) è "in fase di (deliberazione di) ricorso alla procedura di riequilibrio pluriennale" a decorrere dal 2016, giusta delibera consiliare n. 22 del 12 ottobre 2016.

Con deliberazione consiliare n. 1 del 10 gennaio 2017, l'Ente ha approvato il Piano di riequilibrio finanziario pluriennale, con durata di 10 anni (2016-2025) e massa passiva di € 4.396.703,39, pari ai soli debiti fuori bilancio emersi a seguito dalla sentenza esecutiva di condanna al pagamento di € 5.085.076,65 per danno da occupazione usurpativa (Corte d'Appello di Bari - Prima Sezione Civile - n. 1857/2015 del 20 ottobre 2015).

Con decisione n. 158/PRSP/2021, la Sezione regionale non ha omologato il Piano, per difetto delle condizioni di legge, in ragione *“delle numerose, gravi ed insanabili criticità rilevate”*.

1.3. Con ricorso promosso in data 22 novembre 2021, l'Ente ha impugnato la decisione n. 158/2021/PRSP invocandone l'annullamento.

In data 24 gennaio 2022, in pendenza del giudizio, il Comune ha comunicato, anche a queste Sezioni riunite, la decisione, adottata con deliberazione consiliare n. 1 del 10 gennaio 2022, di avvalersi della facoltà di rimodulazione del piano, *medio tempore* introdotta dall'art. 1, commi 992 - 994, della l. 30 dicembre 2021 n. 234.

Per l'effetto, con sentenza-ordinanza n. 8/2022/EL del 10 febbraio 2022, queste Sezioni riunite, ritenendo sussistenti i presupposti di legge per la rimodulazione del Piano, hanno rinviato all'udienza del 15 giugno 2022 la verifica dell'avvenuta approvazione del «PRFP» rimodulato e delle conseguenti determinazioni.

Nelle more, la l. di conversione n. 15/2022 del d.l. n. 228/2021 ha modificato i commi 992-994 del sopra citato articolato normativo,

innestando la possibilità anche di riformulare i Piani di riequilibrio, al ricorrere di determinate condizioni.

Il giudizio, pertanto, è stato rinviato all'udienza del 14 settembre 2022.

Con delibera consiliare n. 10 del 6 giugno 2022, il Comune ha approvato il «PRFP» riformulato nei termini di legge.

Con delibera n. 120/PRSP/2022, la Sezione regionale, nel prendere atto dell'intervenuta riformulazione del Piano di riequilibrio, ha rinviato *“ogni determinazione di propria competenza, sul piano come riformulato, ai sensi e nei termini di cui ai suddetti commi 992 e 994 della l. n. 234/2021, come modificata dalla legge n. 15/2022, all'esito della necessaria nuova istruttoria ai sensi dell'art. 243-quater, comma 1, d.lgs. n. 267/2000, che sarà condotta dalla Commissione ministeriale, impregiudicata ogni ulteriore questione di rito e di merito”*.

All'udienza del 14 settembre 2022, con sentenza n. 22/2022, queste Sezioni riunite, hanno dichiarato il ricorso improcedibile, per sopravvenuto difetto d'interesse.

1.4. Il Piano riformulato, riporta una massa passiva da ripianare pari a € 6.189.179,37, composta, per € 5.756.009.35, da disavanzo e, per € 433.710,02, da debiti fuori bilancio. La durata è stata fissata in ulteriori 20 anni, decorrenti dal 2022 (2022-2041).

Con atto del 13 ottobre 2022, la competente Commissione del Ministero dell'Interno ha trasmesso, alla Sezione regionale, la Relazione sul Piano riformulato.

Tale relazione riporta le seguenti considerazioni conclusive *“Ferma restando la competenza della Sezione regionale di controllo della Corte dei*

conti sulla corrispondenza, conformità e proporzione delle misure di risanamento individuate dall'Ente nel Piano rispetto all'obiettivo del riequilibrio economico finanziario, si osserva che il Comune di Stornara ha presentato la riformulazione del Piano di riequilibrio rispettando i termini e gli adempimenti stabiliti dall'art. 1, commi 992, 993 e 994 della legge 234/2021. Il Piano, per quanto osservato nel corpo della presente relazione, cui si rinvia per le criticità e le incongruenze rilevate su alcuni aspetti, appare in linea con i contenuti richiesti dalle disposizioni normative di riferimento e delle Linee Guida elaborate dalla Corte dei conti."

A seguito di specifica attività istruttoria, sviluppata nell'arco di 7 mesi, con la decisione n. 117/2023, la Sezione regionale di controllo per la Puglia ha deliberato *"di **non** approvare il piano di riequilibrio finanziario pluriennale del Comune di Stornara (FG), adottato con delibera consiliare n. 10 del 6 giugno 2022"*.

Tale pronuncia è stata assunta all'esito del riscontro di *"numerosa, gravi e insanabili criticità rilevate"*, con conseguente difetto delle condizioni di legge per l'omologazione del Piano.

In particolare, sulla composizione del risultato di amministrazione 2021, la Sezione regionale ha rilevato: a) la non congruenza dello FCDE del rendiconto 2021, per un importo pari ad oltre il 50% di quello contabilizzato in bilancio; b) la non corretta determinazione e contabilizzazione dei fondi Covid, nella parte vincolata del risultato di amministrazione.

Nell'ambito dei rilievi effettuati, ha evidenziato altresì: a) la non corretta contabilizzazione, tra gli altri accantonamenti, della quota

liberata dal Fondo anticipazioni di liquidità; b) la mancata contabilizzazione del fondo garanzia debiti commerciali nel rendiconto 2021; c) la sottostima del fondo rischi.

Secondo il Collegio regionale, la sotto valorizzazione dello FCDE avrebbe comportato un consistente peggioramento del disavanzo di amministrazione del rendiconto 2021 passando *“da € - 5.756.009,35 a € - 10.325.398,70 per il 2021, anno preso a riferimento per il calcolo della massa passiva posta a base del piano”*.

Il tutto, con conseguente effetto sull'effettiva massa passiva da ripianare, che passerebbe da € 6.189.719,37 indicati nel Piano, al diverso importo di € 10.759.108,72 (ovvero all'importo di € 10.718.467,35, con calcolo del FCDE secondo il criterio di cui all'art. 107 bis del d.l. n. 18/2020), e cioè per l'importo pari alla somma del maggiore disavanzo accertato e dei *“debiti fuori bilancio determinati nel PRFP riformulato”*.

L'analisi si è estesa, per attualizzazione, anche alle risultanze del rendiconto 2022, rilevando – anche in questo caso – la sottostima, per oltre il 50 per cento – dello FCDE, con conseguente alterazione del risultato di amministrazione che passerebbe *“da € - 5.698.984,81 pari a € 10.044.347,55”*; la mancanza di accantonamenti sulle quote liberate del FAL; la non corretta contabilizzazione, nel risultato di amministrazione del rendiconto 2022, del fondo rischi contenzioso, in questo caso, in assenza di effetti sul saldo di amministrazione.

Ha rilevato, inoltre, il mancato recupero nel 2022 della quota di *deficit* programmata per il primo anno di attuazione del Piano (su

€ 365.000,00 di ripiano previsto, risulterebbero ripianati € 57.775,67).

1.5. Nell'ambito degli ulteriori accertamenti svolti, la Sezione regionale ha rilevato lo sfioramento di un quarto indice di deficiarietà, rispetto ai n. 3 già riportati nei documenti in atti (relazione al rendiconto 2021), e precisamente la violazione del parametro n. 12.4 relativo alla "Sostenibilità disavanzo effettivamente a carico dell'esercizio", evidenziando, quindi, che *"a seguito dell'analisi eseguita emerge una situazione di precarietà strutturale e finanziaria dell'ente"*.

1.6. Ai fini del giudizio di congruenza del Piano, sono stati analizzati i fattori di squilibrio che hanno connotato, nel tempo, la gestione finanziaria dell'Ente.

In questo ambito è stato rilevato il *trend* discendente del fondo cassa nel triennio 2020-2021-2022 (passando da € 120.738,68 nel 2020 a € 27.449,73 nel 2021 e a € 24.787,57 nel 2022), la mancata restituzione, a fine esercizio, dell'anticipazione di tesoreria, per importi progressivamente crescenti ed il mancato reintegro delle entrate vincolate.

Sul punto, il Collegio del controllo ha evidenziato la mancanza, anche in occasione del Piano riformulato, di un sistema funzionale a contabilizzare i vincoli sulla cassa, e ciò nonostante tale lacuna avesse concorso al giudizio negativo sulla congruenza del Piano originario (cfr. delibera n. 158/2021).

In ordine ai debiti fuori bilancio, confermando la criticità rilevata dalla Commissione del Ministero dell'Interno, la Sezione regionale ha evidenziato che *"in relazione alla "massa passiva" da ripianare, nel 2022,*

primo anno di esecuzione del piano, è stata riconosciuta solo una parte dei debiti fuori bilancio, precisamente € 101.455,28 a fronte di € 433.710,02 previsti dal Piano che riportava a pag. 45, "Sezione seconda – Risanamento" al punto 3, "I debiti fuori bilancio, stando ancora in corso di riconoscimento ed eventuali transazioni e rateizzazioni l'intero importo è previsto per intero nel solo esercizio 2022".

1.7. Passando all'analisi della Sez. II del Piano, relativa alle misure di risanamento, la Sezione ha dato atto che il Piano riformulato non prevede il ricorso al fondo di rotazione di cui all'art. 243 *bis*, co. 9, TUEL.

La questione, in origine, aveva destato dubbi, per effetto delle diverse informazioni riportate nella delibera consiliare di approvazione del Piano e nel correlato parere dell'organo di revisione.

La valutazione delle misure di risanamento è stata svolta, essenzialmente, avendo riguardo al grado di raggiungimento degli obiettivi nel primo anno di attuazione (2022).

A tale proposito la Sezione ha constatato: a) il raggiungimento al 100% dell'obiettivo relativamente ai proventi da lotta per l'evasione tributaria; b) il raggiungimento per il 50% dell'obiettivo con riguardo ai proventi da violazione codice della strada; c) il parziale raggiungimento dell'obiettivo con riferimento ai proventi da alienazioni immobiliari (84 mila €, su 152 mila stimati nel Piano).

In ordine alla complessiva capacità di riscossione, viene evidenziata, comunque, una tendenza flettente, *"sulla quale incide la scarsa capacità di riscuotere i crediti esigibili negli esercizi precedenti, con persistente*

sforamento del relativo indice di deficitarietà (fissato al 47%). Il tutto alla luce dei dati di bilancio riportati nella Bdap (2020- 2022).

Sul lato delle spese, viene rilevato, in via preliminare, il complessivo peggioramento, tra il 2021 ed il 2022, dell'aggregato dei debiti certi liquidi ed esigibili, passando da € 1.790.835,89 (2021) a € 2.868.238,39 (2022).

Nel merito, la Sezione ha preso atto *“del raggiungimento dell'obiettivo posto con il PRFP riformulato 2022-2041 di riduzione della spesa con riferimento sia al macroaggregato 103 sia al macroaggregato 104”*, mentre con riferimento al risparmio sulla spesa di personale ha riferito che *“Gli effetti di tale riduzione, € 34.954,63, saranno riscontrabili solo con l'approvazione del rendiconto 2023”*.

2. Con il ricorso all'odierno esame, l'istante eccepisce l'illegittimità e, comunque, l'erroneità della decisione negativa della Sezione regionale di controllo, per violazione degli artt. 243 *bis* TUEL e 243 *quater*, co. 3, TUEL, delle Linee guida adottate dalla Sezione delle Autonomie con le delibere n. 16/2012 e n. 5/2018 e del postulato n. 8 *“principio di congruità”* dell'allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011.

Viene contestata, inoltre, la falsa applicazione del sistema parametrico di cui all'art. 242 TUEL (enti strutturalmente deficitari), con conseguente sovrapposizione del presupposto per il ricorso alla procedura di riequilibrio con l'oggetto della sua valutazione; nonché la falsa applicazione e l'erroneo richiamo all'art. 243, co. 1, TUEL, inerente la diversa fattispecie dei controlli sugli enti strutturalmente deficitari o in dissesto e all'art. 243 *quater*, co. 9, Tuel che disciplina

l'ipotesi di accesso al Fondo di rotazione, non essendo previsto – nel caso di specie – l'utilizzo di tale istituto.

Il ricorso è articolato, quindi, in una serie di doglianze, sintetizzabili – essenzialmente, nella violazione e falsa applicazione dei parametri normativi e dei criteri di analisi funzionali all'accertamento della congruenza dei Piani di riequilibrio finanziari pluriennali, con conseguenti errori di metodo, di calcolo e di merito nella valutazione della congruenza del Piano.

In questo contesto, si è ritenuto violato il parametro madre di valutazione, e cioè il principio di congruenza, nei termini sanciti dall'allegato 1, postulato n. 8 (Principio di congruenza) del d.lgs. n. 118/2011.

Il ricorrente ha contestato la violazione anche delle linee guida adottate dalla Sezione delle autonomie, con deliberazione n. 16/2012 e n. 5/2018, al fine del riscontro dei presupposti per l'omologazione del Piano, e ciò con particolare riguardo alla parte in cui *“precisano che la valutazione di congruenza deve essere condotta alla stregua del principio contabile della congruenza di cui all'Allegato 1 d.lgs. n. 118/2011 in un giudizio prognostico prendendo come punto di riferimento l'ultimo rendiconto approvato, rispetto al quale va verificata la valutazione di attendibilità delle previsioni e da cui vanno ricavate le informazioni per detta valutazione”* e nella misura in cui *“indicando i principi ispiratori del controllo sul PRFP, escludono, per i piani di durata ultradecennale l'utilizzo, anche solo come riferimento valutativo, del sistema parametrico per la individuazione degli enti locali*

strutturalmente deficitari di cui all' Art. 242 T.U.E.L. v violazione di legge per falsa applicazione”.

Secondo l’istante, la violazione delle “predette disposizioni” avrebbe inciso, viziandola, sia sulla verifica sia “della veridicità ed attendibilità della situazione economico-finanziaria esposta dall'ente nelle declinazioni (risultato di amministrazione, fondi vincolati, esposizione debitoria e debiti fuori bilancio) previste dalla Sezione Autonomie “ sia sul riscontro di “congruità dei mezzi nei tre fattori (capacità di riscossione dei crediti e recupero della evasione, riduzione delle spese correnti, strutturalità/cronicità della situazione di illiquidità) indicati nelle medesime, viziando pesantemente il giudizio di sostenibilità del piano espresso dalla Sezione Controllo”.

2.1. Quanto al metodo, secondo l’istante, la Sezione avrebbe utilizzato erroneamente, come criterio portante, il sistema parametrico degli enti strutturalmente deficitari di cui all’art. 242 TUEL, estendendo “oltre misura e logica” l’oggetto della sua valutazione.

Per l’effetto, avrebbe valutato “un PRFP ultradecennale (che, come detto, presuppone la presenza di un deficit strutturale) come se stesse controllando il bilancio ordinario di un Ente alla luce del sistema parametrico di cui all’art. 242 Tuel (tanto è vero che poi richiama anche l’art. 243 successivo)”.

La Sezione, quindi, avrebbe formulato in autonomia “calcoli del tutto inattendibili per la valutazione del PRFP e che, in effetti, nella loro rigidità, non consentono quella <<visione dinamica della situazione contabile dell'ente>> che è ritenuta necessaria dalla Sezione Autonomie fondando proprio su di essi un giudizio negativo”.

Secondo il Comune, anche il “periodo di bilancio” preso a riferimento per la valutazione di attendibilità del Piano, sarebbe errato.

Viene sostenuto, in particolare, che la Sezione regionale, invece di limitare l’analisi alle risultanze dell’ultimo rendiconto approvato (2021) ed al correlato bilancio di previsione (2021-2023), si sarebbe estesa ai dati ricavati dal penultimo esercizio precedente l’accesso al PRFP (2020) *“anche in questo caso erroneamente utilizzando, anche per la valutazione di congruità del piano rispetto agli obiettivi, un periodo previsto, ad altri fini, dall’art. 242 Tuel”, arrivando “addirittura – nel ricalcolare essa stessa – in una operazione del tutto inammissibile perché non consentita né dalla Legge né dalle Linee Guida, a rimaneggiarne i dati (storici, con effetti che pretende di ripercuotere nel presente) degli ultimi cinque anni”*.

Il Comune istante ha ritenuto – quindi – che *“così facendo, [la Sezione] trasforma il suo giudizio da un giudizio prognostico sulla possibilità dell’Ente di raggiungere gli obiettivi fissatisi in un giudizio sulle gestioni passate, gestioni che, avendo, di loro, condotto l’Ente alla situazione di cui all’art. 242 Tuel (legittimante il ricorso all’istituto dell’art. 243 bis Tuel), non possono che essere giudicate negativamente, vale a dire come rilevatrici della presenza degli indici di deficiarietà”*.

2.2. Quanto al merito, la Sezione sarebbe incorsa in errori concettuali e di calcolo *“nella verifica della veridicità ed attendibilità della situazione economico-finanziaria dell'ente e della sua esposizione nonché del disavanzo di amministrazione risultante dall'ultimo rendiconto”*.

L’istante sostiene, in particolare, che, pur potendo fare riferimento ai dati storici di bilancio emergenti nell’ultimo quinquennio, non

sarebbe autorizzata *“ad effettuare riconteggi di detti dati (con effetto ex tunc che si ripercuoterebbe sul presente) che andrebbero a modificare gli stessi equilibri di bilancio dei bilanci precedenti”*.

Sarebbe la stessa norma (art. 243 bis, co. 6, lett. b) TUEL) a limitare l'obbligo di *“puntuale ricognizione, con relativa quantificazione dei fattori di squilibrio rilevati e dell'eventuale disavanzo di amministrazione”* al solo ultimo rendiconto approvato.

Per l'effetto, ne conseguirebbe l'illegittimità di *“tutti i riconteggi nuovi fatti dalla Sezione sugli ultimi tre anni (che guarda caso è il periodo preso in valutazione dall'art. 242 TUEL relativo al deficit strutturale) ricalcolando singole voci di bilancio”* in quanto non consentiti da alcuna norma e neppure dalle Linee Guida.

2.3. Nello specifico, la rideterminazione dello FCDE effettuata dalla Sezione sarebbe illegittima e, comunque, errata nei calcoli.

Il ricalcolo sarebbe illegittimo perché effettuato *“in maniera diversa e contrastante rispetto a quella in precedenza elaborata in contraddittorio con l'Ente per la medesima voce nella delibera n. 158/PRSP/2021 del 21 ottobre 2021”* e, quindi, in violazione del legittimo affidamento dell'Ente circa la correttezza e la stabilità del dato.

La non correttezza, nel merito, dei ricalcoli viene basata sull'erroneo computo di entrate, da IMU, TARI e violazione del Codice della strada, che dichiara di non aver utilizzato ai fini del calcolo per l'accantonamento allo FCDE.

In particolare, con riferimento all'IMU ordinaria codifica Arconet 1.1.1.01.06.001, con V livello *“Imposta municipale propria riscossa a*

seguito dell'attività ordinaria di gestione", il ricorrente sostiene che "È giurisprudenza contabile ormai consolidata, invece, che la costituzione del FCDE sull'IMU non è imposta dal principio contabile, salvo che si tratti di entrate accertate a seguito di attività dell'Ente in sede di rettifiche o contrasto all'evasione. Tuttavia, in applicazione del principio contabile citato, è doveroso rammentare che l'IMU ha un presupposto di imposta legato a una situazione di capienza patrimoniale, riconducibile al possesso di un bene immobile. Pertanto, è anche possibile, per scelta discrezionale dell'Ente non sindacabile dalla Sezione Controllo la scelta di "non costituire FCDE sull'IMU accertata, in quanto destinata - prima o poi - a essere recuperata in ragione della capienza del cespite in base al quale è calcolata" (Corte Conti Sez. Controllo Piemonte n. 88/2020/SRCPIE/PRSE).

Nel caso di specie "sul pertinente capitolo codificato come gestione ordinaria il residuo al 28.02/n+1 sia per il rendiconto 2021 che 2022 è pari a 0 in ossequio a quanto sancito dal principio contabile che stabilisce che il residuo al 31.12/n da iscrivere nell'apposito capitolo coincide con i riversamenti dell'ADE al 28.02/n+1. Ciò porterebbe, secondo il ricorrente, "all'azzeramento del primo dato utilizzato dalla Sezione per il calcolo FCDE o, in ogni caso alla riduzione nella misura del solo accertamento, con una differenza pari ad € 1.500.000,00 dell'importo indicato come residuo".

Avendo riguardo alla TARI, l'istante riferisce che "nel calcolo a rendiconto 2021 e 2022 non sono stati inclusi i relativi accantonamenti (cap. n. 46 - 49 e 51) in quanto il capitolo 46 trova stanziamenti a competenza e residui solo per le annualità 2018 e 2019 derivante da un'attività di censimento immobiliare e incrocio tra catasto e anagrafe che ha portato ad

iscrivere un maggior ruolo per mancata dichiarazione e/o immobili fantasma, con una riduzione del dato di circa 500.000,00".

Infine, avendo riguardo ai proventi da violazione del Codice della strada, il ricorrente ritiene erroneo l'importo considerato, a titolo di residui, dalla Sezione (pari a € 2.790.492,56), in luogo di quello "reale, inserito dall'Ente a detto titolo (€ 2.112.351,53)", e ciò in quanto sarebbe incluso l'importo anche dell'autovelox, di € 678.161,03.

Per effetto dei suddetti errori, secondo il ricorrente, "il calcolo del FCDE effettuato dalla Sezione Controllo Puglia si rileva errata e del tutto inattendibile, in quanto la base di calcolo si abbassa di circa € 2.678.161,03 e proporzionalmente in più di abbassa l'importo indicato in tabella come FCDE", con conseguente impatto sul risultato di amministrazione che, in tale modo, "diviene identico, cioè, a quello indicato dal Comune".

2.4. L'odierno istante contesta anche gli ulteriori riscontri effettuati dalla Sezione sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione e, in particolare, sull'ammontare del disavanzo.

Con specifico riguardo ai vincoli sui fondi Covid, ritiene che la Sezione non spiegherebbe "le ragioni per le quali ritiene non corretta la quantificazione e senza fornire un proprio calcolo (a differenza di quanto fatto con il FCDE) né la indicazione circa la effettiva ragione per la quale l'appostamento in una voce di bilancio piuttosto che in un'altra sempre incidente sulla parte disponibile possa esporre l'Ente a squilibri di cassa ulteriori o possa dare un disegno falsato del quadro economico e finanziario dello stesso (tanto è vero che neanche la stessa Sezione riporta il fondo Covid nella ritenuta corretta allocazione nel calcolo del risultato di

amministrazione 2021 e 2022 - tab. 12 pag. 30 (doc. n. 14) - evidentemente essendo irrilevante a tale fine)".

In ordine al fondo contenzioso ed al fondo crediti commerciali, evidenzia, sostanzialmente, la mancanza di rilievi da parte della Sezione in termini di incisione sul disavanzo di amministrazione 2021.

2.5. In merito alla cronica difficoltà di cassa, il ricorrente nel confermarne la circostanza, ne contesta la rilevanza rispetto alla congruenza del Piano. Secondo l'istante, infatti, *"Una visione di insieme e non parcellizzata della circostanza avrebbe portato la Sezione ad altro, opposto, avviso, in quanto è evidente che l'anticipazione degli ultimi anni, nel caso concreto, è servita a superare carenze di liquidità temporanee (in parte connesse oltre che alla predetta sentenza di condanna anche alla straordinaria situazione di emergenza sanitaria, che ha riguardato ben due anni sui tre esaminati durante i quali il Comune è stato privato di risorse), ma nel periodo del piano sarà restituita secondo i piani di ammortamento ed il ricorso ad essa ovviamente verrà meno una volta entrate a regime le riscossioni"*. Inoltre, secondo l'Ente, la Sezione non avrebbe considerato, seppure informata, un *"ulteriore fattore di rallentamento del ricorso alle anticipazioni di tesoreria"*, e cioè l'accesso alle risorse del fondo di rotazione della Regione Puglia, condizionato all'approvazione del Piano.

Sulle ragioni della persistente mancanza di cassa vincolata, nel ribadire che la mancanza di vincoli è dovuta al cronico ricorso all'anticipazione di tesoreria, si limita a rilevare che *"la Sezione*

controllo non fa una specifica indicazione normativa per la quale dovrebbe essere ritenuta obbligatoria la costituzione di cassa vincolata in una situazione purtroppo necessitata di ripetuta anticipazione di tesoreria, limitandosi a citare un precedente di altra Sezione Controllo”.

2.6. Il ricorrente si duole anche del metodo utilizzato al fine di riscontrare la sostenibilità del Piano.

Esso ritiene, in particolare, che il peggioramento dei debiti certi, liquidi ed esigibili, dal 2021 al 2022 non sarebbe idoneo a fondare un giudizio negativo in merito alla sostenibilità del Piano.

Secondo il ricorrente, *“onere del Comune era quello di riferire veritieramente l'ammontare della esposizione debitoria: e che lo abbia fatto lo si trova confermato nel fatto che la Sezione Controllo non eccepisce alcunché sulla quantificazione limitandosi ad affermare (e così esprimendo una valutazione non pertinente e non dovuta) che l'esposizione era in peggioramento (ma trattasi di rilievo erroneo e non conforme alle indicazioni recate dalla Sezione Controllo). Evidente, pertanto, il vizio di valutazione anche sotto questo profilo”.*

Il ricorrente, in sostanza, evidenzia un vizio di fondo delle valutazioni effettuate dalla Sezione.

In ordine al grado di raggiungimento degli obiettivi fronte entrate, la Sezione regionale non avrebbe considerato il periodo Covid e lo sforzo effettuato dal Comune al fine di efficientare la dinamica delle entrate e degli incassi *“miglioramento che sarà ancora più marcato con l'appalto del servizio di riscossione appena aggiudicato”.*

Sul punto, evidenzia *“che lo sforzo consistente indicato dalla Sezione*

Controllo Puglia come necessario per il recupero delle entrate in conto residui è stato compiutamente posto in atto dal Comune non appena è stato possibile in relazione alla cessazione dei periodi di sospensione dei pagamenti concessi ai contribuenti dallo Stato durante la epidemia COVID19. Ovviamente, occorre tener presente che il Comune, a quel punto, per evitare possibili eccezioni da parte dei contribuenti ha dovuto nuovamente procedere a rinotificare tutti gli avvisi che nelle more erano scaduti”.

Si contesta, in sostanza, che la Sezione regionale “anziché guardare, in ottica dinamica e prognostica, la futura riscossione da parte dell'Ente, si è fossilizzata sul passato, come se dovesse valutare la ricorrenza di indici deficitari. Evidente il vizio di legittimità della valutazione espressa anche sotto questo profilo e la meritevolezza di riforma della deliberazione”.

Inoltre, avendo riguardo al mancato ripiano della quota di rientro del deficit prevista per il primo anno di attuazione (2022) (€ 57.775,67 invece di € 365.000,00, con una differenza di € 307.224,33), il ricorrente afferma che “la Sezione controllo non ha chiesto alcun chiarimento all'Ente ed ha pretermesso, pertanto, ogni valutazione di un dato regolarmente inserito nel rendiconto 2022, costituito dall'accertamento ordinario di residui attivi per circa 900.000,00, dato di cui non si è minimamente accorta (o così pare dalla deliberazione, che non ne fa alcun cenno) e per il quale non è stata acquisita la relativa delibera del Comune. Infatti, se è vero che l'obiettivo 2022 del disavanzo da ripianare era pari a€ 365.000,00 e che di questo è stato coperto solo € 57.775,67 e pertanto la differenza non ripianata, pari ad€ 307.224,33, è stata iscritta ad incremento sul BP 2023-2025 è altrettanto vero che la circostanza non è stata determinata da una incapacità

finanziaria del Comune ulteriore rispetto a quella che ha portato all'accesso al PRFP, ma proprio dalla opera di ricognizione imposta all'Ente dalla norma per rendere più puntuale l'importo del disavanzo”.

Inoltre, per l’odierno istante, la carenza di un confronto prodromico avrebbe impedito al Giudice del controllo di tener conto, nella valutazione della congruenza del Piano, di un significativo elemento sopravvenuto, quale la transazione, intervenuta in data 18 maggio 2022 con la partecipata Consorzio Igiene Ambientale FG4, che, a fronte di una pretesa creditoria di circa € 1.055.000,00, aveva accettato il pagamento di € 300.000,00.

A tale riguardo, quindi, ha affermato che *“non solo il mancato ripianamento per il 2022 non è indice di insostenibilità finanziaria del piano ed anzi per il 2023 la quota maggiorata sarà abbondamene coperta, ma il mancato riscontro, da un lato, di un dato di bilancio, e dall'altro, dell'elemento sopravvenuto ha irrimediabilmente viziato il giudizio negativo sul punto espresso dalla Sezione. Anche perché, ancora una volta, la Sezione Controllo sembra volere - senza motivazione espressa alcuna- sindacare il dato di bilancio, nonostante gli esiti apertamente pregiudizievoli di tale sindacato”.*

2.7. In conclusione, quindi, ha chiesto a questo Collegio, in accoglimento del gravame, di *“annullare ovvero riformare la deliberazione impugnata e accertare e dichiarare, per l'effetto, la sussistenza dei presupposti di ammissione del Comune di Stornara al procedimento di riequilibrio, anche in esito alla remissione del Piano proposto dal Comune avanti alla Sezione Regionale. Con vittoria di spese*

e competenze”.

Tale richiesta viene basata anche su un assunto *favor legislatoris* alla *“preservazione e integrità del bilancio dell’amministrazione”*, e ciò anche considerando *“la gravosità delle conseguenze di fonte legale derivanti, per la comunità locale, dalla dichiarazione di dissesto [...] anche tenendo conto della fragilità dell’economia locale su cui ha inciso la emergenza sanitaria ed i vincoli normativi che hanno accompagnato la gestione della medesima”*.

3. Con memoria depositata in data 9 novembre 2023, la Procura generale presso la Corte dei conti, in persona del vice Procuratore generale, ha aderito alla decisione della Sezione regionale, ritenendo l’analisi effettuata ed i relativi esiti, immuni dai vizi denunciati nel ricorso introduttivo e, per l’effetto, ha chiesto *“il rigetto integrale del ricorso in epigrafe poiché inammissibile e/o infondato”*.

In particolare, la Procura contabile ha ritenuto che *“Tutte le critiche aventi ad oggetto i parametri adottati dalla Sezione al fine di deliberare in ordine al piano appaiono palesemente infondate in quanto la relativa analisi è stata incentrata sulla congruità dello strumento rispetto alla situazione di squilibrio finanziario in cui versa l’ente, come prescritto dall’art. 243 bis, comma 3, del Tuel”*.

Secondo l’organo requirente, *“la Sezione si è correttamente soffermata sulla grandezza che, nel contesto della nuova contabilità armonizzata, esprime e sintetizza la condizione economico finanziaria dell’ente, ovvero il risultato di amministrazione come definito dall’art. 42 del citato d.lgs. n. 118/2011, ricomprensivo sia i fondi accantonati che le quote vincolate e, per*

differenza, una quota libera ovvero un valore che, ove negativo, esprime il disavanzo, da recuperare ai sensi del comma 12 della medesima norma, che può risultare sommerso o insufficientemente calcolato, nel caso di una quantificazione errata per difetto degli elementi da sottrarre”.

La Procura generale ha ritenuto il Piano inattendibile per sottostima della massa passiva oggetto di ripiano, conseguente all’alterazione, per difetto, del Fondo crediti di dubbia esigibilità e dei vincoli per fondi Covid.

Sul punto ha contestato la fondatezza delle doglianze dell’Ente, rilevando a) la tardività dell’attività di revisione dei residui attivi, essendo stata effettuata in corso di attuazione del Piano (2022) e non in via prodromica alla sua approvazione, con conseguente alterazione delle risultanze di bilancio assunte a parametro per il Piano; b) il cronico ricorso all’anticipazione di tesoreria, evidenziando, sul punto, che *“Le difficoltà nella riscossione, strutturali secondo quanto sopra osservato, si traducono in una costante situazione di illiquidità, a sua volta all’origine di un costante ricorso alle anticipazioni, riconosciuto nella nota di riscontro del 15 maggio 2023, di consistenza tale da far dubitare di una sostanziale elusione dell’art. 119 Cost. (cfr. pag. 44 della delibera esaminata)”*; c) le criticità relative alla cassa vincolata con conseguente scarsa attendibilità dei dati contabili.

In ordine alla valutazione, in chiave prospettica, della congruenza Piano, ha rilevato che *“l’incremento dell’importo relativo ai debiti certi, liquidi ed esigibili ancora da pagare al 31 dicembre 2022 rispetto all’esercizio precedente”* induca *“ad escludere che l’avvio del piano abbia segnato*

l'auspicata inversione di tendenza nella direzione del risanamento dell'ente: la mole complessiva dei debiti liquidi ed esigibili non estinti a fine esercizio è cresciuta da € 1.790.835,89 nel 2021 ad € 2.868.238,39 nel 2022, e tale circostanza, unitamente al peggioramento dell'indicatore di tempestività dei pagamenti (da 90,07 giorni del 2021 a 106,22 giorni nel 2022), lascia dubitare di un effettivo controllo sul decremento delle spese (cfr. la citata delibera delle Sezioni riunite n. 1/2022)".

Per l'organo requirente, inoltre, il mancato ricorso al fondo di rotazione evidenzerebbe l'assenza di qualsiasi risorsa esogena per il risanamento. Viene riferito, inoltre, il mancato accesso anche al fondo regionale di cui alla l. regionale per la Puglia n. 15/2016, per mancanza delle relative condizioni.

Alla luce di quanto sopra, quindi, ad avviso della Procura generale, *"la Sezione ha formulato un corretto giudizio prognostico, non scorrendosi nelle misure prospettate un correttivo idoneo a far fronte alle disfunzioni descritte, aggravatesi nel primo anno di attuazione della procedura non certo in ragione del relativo fisiologico timing, quanto della loro inettitudine a raggiungere lo scopo prefissato (cfr., a contrario, la sentenza delle Sezioni Riunite n. 10/2021/EL)".*

Ha concluso, quindi, chiedendo il rigetto del ricorso in quanto *"L'analisi condotta dalla Sezione regionale di controllo in ordine alla non congruità del piano di riequilibrio approvato dal Comune di Stornara, in ragione di quanto sopra osservato, si presenta immune dai vizi denunciati".*

4. Con successiva memoria del 10 novembre 2023, il ricorrente, nel rinviare alle complessive argomentazioni svolte nel ricorso, si è

soffermato a contestare le argomentazioni come sopra svolte dalla Procura generale.

In particolare, viene affermato che *“la esatta quantificazione della massa passiva deve essere fatta secondo le linee guida citate e secondo le disposizioni puntualmente contenute negli artt. 243 bis e 243 ter del T.U.E.L., tenuto conto del fatto che non trattasi, nel nostro caso, di risultato di amministrazione da inserire in un bilancio ordinario, ma di un risultato (disavanzo, appunto da ripianare) da cui partire per la valutazione (prognostica, dinamica e “favorevole” al recupero) del PRFP.”*

Per l’effetto, secondo il ricorrente, sarebbe del tutto inconferente il richiamo svolto dalla Procura contabile all’art. 42 del d.lgs. n. 118/2011 in quanto: *“i) in primo luogo, esso è relativo al risultato di amministrazione della Regione in regime di contabilità ordinaria; ii) in secondo luogo, non è certo da detto dato normativo che è partita la Sezione Controllo, che, in effetti, non ne fa mai richiamo, neppure implicito. D’altra parte, per la individuazione corretta dei dati da prendere a riferimento per la determinazione del risultato di amministrazione la stessa Sezione controllo fa espresso richiamo all’art. 243 bis, comma 6, T.U.E.L. (cfr. pag. 8 della delibera impugnata) alla “puntuale ricognizione, con relativa quantificazione, dei fattori di squilibrio rilevati, dell'eventuale disavanzo di amministrazione risultante dall'ultimo rendiconto approvato e di eventuali debiti fuori bilancio”.*

In ordine al ricalcolo dello FCDE, il ricorrente nel ribadire quanto dedotto nel ricorso in ordine alla lesione del legittimo affidamento, specifica, anche in questa sede, che *“la Sezione ha proceduto (come*

dedotto nel ricorso) in maniera del tutto autonoma ed unilaterale al ricalcolo del FCDE, la cui determinazione, invece, è rimessa al prudente apprezzamento dell'Ente e che dovrebbe essere inversamente proporzionale alla capacità di riscossione (stante il netto aumento di detta capacità, il FCDE avrebbe dovuto essere diminuito, anziché aumentato)".

Secondo l'Ente, l'illegittimità del ricalcolo della Sezione discenderebbe dalla "revisione a posteriori di un dato storico che aveva già compiutamente esaminato in contraddittorio con l'Ente ed approvato nella precedente delibera (cfr. pag. 26 del. 158 del 21.10.21: neppure otto mesi prima della delibera di approvazione del nuovo piano riformulato) sia perché così impostando l'analisi, ha proceduto ad un indebito utilizzo (attraverso il ricorso allo schema di calcolo di cui all'esempio 5 dell'all. 4.2. di cui all'art. 242 comma 2° T.U.E.L. che le ha consentito di utilizzare dati risalenti addirittura al 2017) di dati storici risalenti a ben cinque anni prima (verifica che in sede di valutazione del PRFP è preclusa, richiedendosi un giudizio, al contrario, prognostico) e già verificati".

In ordine alla sostenibilità del Piano, l'Ente ha fornito aggiornamenti sul conseguimento delle misure programmate.

Viene riferito, in particolare, che: a) la società di riscossione coattiva che svolge il relativo servizio per il Comune, avrebbe provveduto ad emettere ad oggi i preannunciati provvedimenti coercitivi: 808 fermi amministrativi, per complessivi € 531.720,59, di cui incassati € 89.524,58 e n. 399 procedure di pignoramento presso terzi ed immobiliari. Per un totale delle entrate coattive all'esito delle procedure di recupero pari a circa € 8 milioni; b) a seguito dell'avvio

delle procedure di recupero coattivo molti contribuenti avrebbero provveduto al versamento spontaneo per liberare i propri beni dai vincoli; c) l'aumento, a n. 1744, di violazioni contestate rispetto al Codice della strada, sulla scorta delle quali sarebbe stato registrato un incasso ulteriore di €. 61.500,00; d) l'incremento dei giorni di funzionamento dell'autovelox, ubicato lungo la S.S. 16 Adriatica, portandoli da 6 a 7.

Il ricorrente ha, infine, rappresentato che *“la Regione Puglia si è impegnata, ad erogare il 20% della massa debitoria dovuta nei confronti degli eredi Petroni, determinato in € 5.085.076,65, per danno da occupazione usurpativa, a seguito di condanna della Corte di appello di Bari. Tale fondo di rotazione, ove erogato, determinerebbe una riduzione del debito nei confronti degli eredi Petroni pari ad € 432.500,00, giusto verbale del 18 novembre 2021, sottoscritto per accettazione dall'avvocato di controparte. Tale erogazione è subordinata alla previa approvazione del Piano di riequilibrio”*.

5. All'udienza del 22 novembre 2023, conclusa la relazione del Magistrato relatore, le Parti sono intervenute, illustrando le rispettive posizioni, a tale fine richiamandosi, per ogni approfondimento, ai rispettivi atti di causa e formulando le conclusioni ivi esposte.

6. Conclusa la discussione, il ricorso è stato posto in decisione ed è stato risolto, all'esito della camera di consiglio, nei termini del dispositivo letto a conclusione dell'udienza pubblica.

Considerato in

DIRITTO

1. Queste Sezioni riunite in speciale composizione sono chiamate a

giudicare in ordine al ricorso in epigrafe, proposto ai sensi dell'art. 11, co. 6, lett. a) e dell'art. 123 del d.lgs. n. 174 del 2016 (Codice di giustizia contabile), avverso la decisione n. 117/2023/PRSP pronunciata dalla Sezione regionale di controllo per la Puglia di diniego dell'omologazione della riformulazione del Piano di riequilibrio economico finanziario riformulato dall'Ente con la delibera consiliare n. 10 del 6 giugno 2022.

1.1. Si tratta di un giudizio eventuale, instaurato su istanza di parte, in presenza di un doppio presupposto, soggettivo e oggettivo (cfr. *ex plurimis*, SS.RR. sentt. n. 32/2020/EL, n. 7/2022/DELC).

Il primo, in quanto il giudizio deve essere "attivato" da un soggetto che lamenta l'intervenuta lesione di un interesse protetto dalla legge, per il quale è legittimato ad agire.

Il secondo è dato dalla pronuncia di accertamento emessa da una Sezione regionale di controllo, non potendo essere attivato un giudizio su un accertamento non effettuato dalla Sezione regionale.

Anche l'ambito cognitivo è sottoposto ad un doppio perimetro.

Il primo è costituito dall'oggetto concreto della decisione della Sezione regionale di controllo.

Il secondo è dato dalle doglianze oggetto del ricorso che, a loro volta, delimitano le questioni oggetto di "verifica e validazione" da parte di questo Giudice (SS.RR., *ex pluribus*, sentenze nn. 7/2022/EL, 32/2020/EL, n. 5/2021/EL e n. 9/2021/EL).

La competenza di questo Giudice è, infatti, espressione di una giurisdizione piena che ha per oggetto "*l'intera questione di merito*,

perimetrata dalle illegittimità accertate dalla Sezione e, al suo interno, da quelle che sono state fatte oggetto del ricorso (criterio della «doppia perimetrazione» del thema decidendum)” (SS.RR. sent. n. 32/2020/EL).

Il fine del giudizio di “gravame” è la «*tutela dell’interesse generale oggettivo alla regolarità della gestione finanziaria e patrimoniale dell’ente territoriale*» (*ex pluribus* Corte costituzionale, sentt. n. 89 del 2017, n. 196 del 2018, n. 189 del 2020), da conseguire mediante verifica della correttezza dei riscontri, e delle correlate valutazioni, operati dalla competente Sezione regionale.

Il sindacato di questo Giudice, quindi, non si limita al rilevamento dei vizi della deliberazione impugnata, ma investe l’intero rapporto, tale da consentire allo stesso Collegio in speciale composizione la possibilità di pervenire ad una propria ed autonoma valutazione, conformativa o modificativa, rispetto a quella resa dalla Sezione di controllo (cfr. SS.RR in spec. comp., sentt. nn. 2/2013/EL, 11/2014/EL, 12/2019/EL).

2. Il ricorso proposto dal Comune di Stornara è infondato per le ragioni di seguito esposte.

In via preliminare, si delinea il *thema decidendum*.

Nel caso all’odierno esame, la Sezione regionale di controllo per la Puglia non ha approvato (*rectius* omologato) il Piano di riequilibrio riformulato dal Comune di Stornara, per difetto delle “*condizioni di legge*”, alla luce delle “*numerose, gravi ed insanabili criticità rilevate*”.

In particolare, all’esito dei riscontri effettuati, il Giudice del controllo ha rilevato che:

1. *il Piano di riequilibrio finanziario pluriennale così come riformulato dal Comune di Stornara (FG) non tiene conto del reale disavanzo di amministrazione, in quanto non risulta correttamente quantificata la massa passiva, oggetto della riformulazione, a causa della significativa sottostima del fondo crediti di dubbia esigibilità (cfr. paragrafo 5.1 della presente deliberazione); risulta altresì, non corretta la determinazione dell'avanzo dei fondi Covid di cui si registra la mancata allocazione nella parte vincolata del risultato di amministrazione (cfr. paragrafo 5.4 della presente deliberazione);*
2. *il Piano di riequilibrio finanziario pluriennale riformulato in esame non tiene conto degli ulteriori fattori di squilibrio quali: le anticipazioni di tesoreria non restituite al 31 dicembre 2022 € 1.905.721,05 al 31 dicembre 2021, per le quali non vengono indicate specifiche azioni di risanamento (cfr. paragrafo 8);*
3. *il Comune di Stornara (FG) versa, inoltre, in una cronica situazione di illiquidità: i debiti certi, liquidi ed esigibili non estinti ammontano a € 2.868.238,39 (più del 60% rispetto a € 1.790.835,89 del 31 dicembre 2021) con un indicatore di tempestività dei pagamenti aumentato a 106,22 giorni rispetto ai 90,07 giorni del 2021;*
4. *dall'analisi della situazione di cassa emerge che il Comune di Stornara (FG) risulta privo della cassa vincolata, la cui determinazione e corretta gestione annuale costituiscono adempimento necessario ai fini dell'attenuazione del rischio di futuri squilibri di bilancio (deliberazione Sez. reg. controllo per il Veneto n. 54/2021);*
5. *in fase istruttoria il Comune di Stornara (FG) si è rivelato, nell'ultimo triennio, in condizioni strutturalmente deficitarie ai sensi dell'art. 242, co. 1*

del T.U.E.L., in quanto oltre ai tre parametri indicati dall'Ente con valori superiori a quelli di legge (indicatore 2.8 -Incidenza degli incassi delle entrate proprie sulle previsioni definitive di parte corrente; indicatore 3.2 - Anticipazione di tesoreria chiuse solo contabilmente; indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione, riferito al totale delle entrate, minore del 47%), dal calcolo effettuato dalla Sezione è risultato superato anche l'indicatore 12.4 - Sostenibilità disavanzo effettivamente a carico dell'esercizio- maggiore dell'1,20% (cfr. paragrafo 6 della presente deliberazione);

6. *in relazione alla "massa passiva" da ripianare, nel 2022, primo anno di esecuzione del piano, è stata riconosciuta solo una parte dei debiti fuori bilancio, precisamente € 101.455,28 a fronte di € 433.710,02 previsti dal Piano che riportava a pag. 45, "Sezione seconda – Risanamento" al punto 3, "I debiti fuori bilancio, stando ancora in corso di riconoscimento ed eventuali transazioni e rateizzazioni l'intero importo è previsto per intero nel solo esercizio 2022";*

7. *per quanto concerne le misure sul lato delle entrate, pur potendosi apprezzare un buon andamento delle riscossioni in conto competenza, quelle in conto residui continuano a esibire valori modesti che impongono l'attivazione di uno sforzo consistente da parte del Comune per il recupero dell'evasione tributaria. Dal lato dei proventi al codice della strada risulta recuperato poco meno del 50% del valore stabilito nel piano e, per quanto riguarda la competenza, come sottolineato dallo stesso Comune non risultano realizzati accertamenti per l'anno 2022. Infine, a oggi non risultano essere stati realizzati incassi relativi alle vendite dei beni patrimoniali tali da coprire*

la prima quota da recuperare prevista nel Piano.” (cfr. par. 16 “Conclusioni” decisione n. 117/2023).

2.1. Il ricorrente ha chiesto di annullare ovvero riformare tale *decisum*, per assunta violazione e falsa applicazione dei corretti parametri normativi e di *“accertare e dichiarare, per l’effetto, la sussistenza dei presupposti di ammissione del Comune di Stornara al procedimento di riequilibrio, anche in esito alla remissione del Piano proposto dal Comune avanti alla Sezione Regionale”*.

Il vizio di fondo della decisione impugnata viene individuato nell’utilizzo di parametri normativi da un lato *“non conferenti”* rispetto alla fattispecie all’esame e dall’altro lato applicati in maniera difforme rispetto alle disposizioni vigenti in materia.

Il ricorso è quindi basato, essenzialmente, su due motivi di ricorso.

Il primo ha per oggetto la violazione e falsa applicazione dei corretti parametri normativi, includendo tra questi anche le Linee Guida adottate dalla Sezione delle autonomie con le deliberazioni n. 16/2012 e n. 5/2018.

Il secondo, conseguenza del primo, si riferisce all’erroneità del metodo, dei criteri e dei calcoli effettuati dalla Sezione regionale ai fini del riscontro dell’incongruenza del Piano, in termini di obiettivo e di correlati mezzi di riequilibrio.

Per il dettaglio delle singole doglianze si rinvia alla parte in fatto.

In sostanza, come già evidenziato, per il ricorrente, la violazione e falsa applicazione delle predette disposizioni avrebbe inciso, viziandola, sia sulla verifica *“della veridicità ed attendibilità della*

situazione economico-finanziaria esposta dall'ente nelle declinazioni (risultato di amministrazione, fondi vincolati, esposizione debitoria e debiti fuori bilancio) previste dalla Sezione Autonomie “ sia sulla valutazione della “congruità dei mezzi nei tre fattori (capacità di riscossione dei crediti e recupero della evasione, riduzione delle spese correnti, strutturalità/cronicità della situazione di illiquidità) indicati nelle medesime, viziando pesantemente il giudizio di sostenibilità del piano espresso dalla Sezione Controllo”.

2.2. Il ricorrente contesta anche il metodo utilizzato ai fini di verificare la sostenibilità del Piano riformulato.

Essa non sarebbe stata condotta né in chiave dinamica, né in un’ottica prognostica, e ciò in contrasto con quanto stabilito dalle linee guida della Sezione delle Autonomie e dalla giurisprudenza di queste Sezioni riunite.

Viene contestata, in sostanza, una complessiva miopia dell’analisi, in quanto limitata all’analisi del primo anno di attuazione del Piano, sia avendo riguardo alla quota di ripiano della massa passiva, sia con riferimento alle misure di riequilibrio, lato entrate e lato spese.

3. Alla luce delle contestazioni mosse dall’odierno ricorrente, risulta necessario ricostruire, in via preliminare, i connotati essenziali dell’istituto della procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, avendo riguardo in particolare alla natura ed allo scopo dell’istituto ed ai parametri normativi funzionali all’accertamento della sua congruenza, ai sensi e per gli effetti dell’art. 243 *quater*, co. 3, TUEL.

La procedura di riequilibrio pluriennale finanziaria è stata innestata

nel sistema ai sensi dell'art. 3, co. 1, lettera r), del d.l. 10 ottobre 2012 n. 174 convertito, con modificazioni, dalla l. 213/2012 ed è disciplinata, nei presupposti e termini procedurali e sostanziali, dagli articoli 243 *bis* e ss. del d.lgs. n. 267/2000.

Essa costituisce una fattispecie eccezionale e rappresenta un *tertium genus* rispetto alle ipotesi codificate, rispettivamente, ai sensi degli artt. 242 e 244 TUEL, di Enti in condizioni strutturalmente deficitarie ed Enti in situazioni di dissesto finanziario (cfr. *ex pluribus* SSRR in spec. comp., sentt. nn. 19/2018 e 5/2019; nonché Sezione Autonomie delibera n. 16/2012).

In quest'ottica, *“l'unicum della procedura di riequilibrio sta proprio nella ritenuta possibilità di recuperare le condizioni di riequilibrio che si sono precarizzate nello sviluppo di una programmazione che, comunque, conserva la validità delle linee generali della politica di bilancio già attuata dall'Amministrazione”* (cfr. Corte dei conti, Sezione autonomie delibera n. 22/2013).

La peculiarità dello strumento risiede anche nello specifico regime in deroga, a questo connesso.

In primo luogo, viene in rilievo la deroga al “tempo” del ripiano, rispetto a quello ordinario fissato dal legislatore (artt. 188, 193 e 194 TUEL).

Esso è fissato in una durata compresa tra i quattro ed i venti anni (cfr. co. 5, art. 243 *bis* TUEL), individuata, nello specifico, sulla base del rapporto percentuale tra passività da ripianare ed impegni del titolo I dell'ultimo rendiconto approvato (co. 5 *bis*).

In secondo luogo, vengono “sospese” le funzioni di controllo intestate a questa Corte ai sensi dell'd.lgs. 6 settembre 2011, n. 149 (art. 243 *bis*, co. 3, TUEL).

In terzo luogo, viene innestato un “effetto blocco” sulle procedure esecutive intraprese nei confronti dell'Ente da parte dei creditori, e ciò dalla data di deliberazione di ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale fino alla data di approvazione o di diniego di approvazione del piano di riequilibrio pluriennale ovvero dell'accoglimento o rigetto dell'eventuale gravame proposto (art. 243 *bis*, co. 4, TUEL).

4. Non esiste, come invece sostenuto dall'odierno ricorrente, un *favor legislatoris* alla procedura di riequilibrio, rispetto alla dichiarazione di dissesto (cfr. *ex pluribus* SS.RR. spec. comp. sent. n. 32/2020/EL).

Si tratta semplicemente della facoltà, concessa all'Ente, di gestire in via diretta il percorso di riequilibrio, usufruendo del particolare regime in deroga sopra delineato.

Tale “opzione gestoria” non è tutelata in via assoluta, ma solo a determinate condizioni; la prima, di sbarramento, è che lo strumento di ripiano (il Piano) sia riscontrato come “congruente” rispetto allo scopo da conseguire, e cioè il riequilibrio in chiave sostanziale e duratura.

4.1. La congruenza del Piano va verificata avendo riguardo all'obiettivo del riequilibrio ed ai mezzi per conseguirlo.

Per l'effetto un Piano di riequilibrio non potrà essere riscontrato come congruente se “*si prefigge un obiettivo inferiore rispetto a quello necessario*”

per il riequilibrio (incongruenza dell'obiettivo) o se le previsioni di entrata e di spesa in esso contenute, a legislazione vigente, e ritenute attendibili non consentono in ogni caso il raggiungimento dell'obiettivo (incongruenza dei mezzi) [...]" (cfr. Corte dei conti, Sezioni riunite, sent. n. 34/2014, cit).

Il riscontro di tale presupposto "madre" è affidato alle Sezioni regionali di controllo ai sensi dell'art. 243 *quater*, co. 3, TUEL.

Il sindacato di questa Corte ha per oggetto la *"legittimità del piano di riequilibrio, ossia sulla sua congruità rispetto al fine di ripristinare l'equilibrio del bilancio, sulla copertura della spesa nell'intero periodo di rientro, sul rispetto dei limiti di indebitamento che vietano di utilizzare i prestiti per la copertura della spesa corrente e, più in generale, sul rispetto dei vincoli di finanza pubblica nazionali, eurounitari e convenzionali"* (cfr. *ex pluribus* Corte Cost. sent. n. 34/2021).

I parametri del giudizio sono esclusivamente normativi.

Tra questi, in primo luogo, i principi della Costituzione in materia di tutela della finanza pubblica allargata (artt. 81, 97 e 119) ed i correlati parametri interposti, tra cui le disposizioni del d.lgs. n. 118/2011 e del d.lgs. n. 267/2000.

La coordinata portante è contenuta nel "principio di congruenza", così come richiamato ai sensi dell'art. 243 *quater*, co. 3, e declinato, nei contenuti essenziali, nel postulato n. 8 dell'allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011.

Il presupposto principe è dato dal previo accertamento della veridicità ed attendibilità dei dati e delle informazioni contabili su cui basare il riscontro di congruenza, e ciò sia in fase previsionale che di

rendicontazione.

Il tutto nei termini enucleati dal postulato n. 5 dell'allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011, ai sensi del quale, tra l'altro, *"(..) Si devono quindi evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste che invece devono essere valutate secondo una rigorosa analisi di controllo"*.

Il principio di veridicità è *"da considerarsi un obiettivo a cui tendono i postulati e i principi contabili generali"*, tra cui quelli di attendibilità, correttezza e comprensibilità.

In attuazione di tale norma *"quadro"*, *"I documenti contabili che non rispettano il principio della veridicità e tutti gli altri principi allo stesso collegati, non possono acquisire il parere favorevole da parte degli organi preposti al controllo e alla revisione contabile"*.

A valle di tale principio fondante, vengono in rilievo gli ulteriori parametri conformanti il sistema di bilancio, tra cui il principio di continuità e di costanza (postulato n. 11), il principio dell'equilibrio di bilancio (postulato n. 15), il principio di prudenza (postulato n. 9), il principio di coerenza (postulato n. 10) ed il principio di prevalenza della sostanza sulla forma (postulato n. 18).

4.2. Il giudizio di omologazione ha natura dicotomica ed è connotato da *vis* potenzialmente lesiva, per tale ragione può essere oggetto di gravame davanti a queste Sezioni riunite, ai sensi e per gli effetti del comma 5 dell'art. 243 *quater* TUEL.

La decisione della Sezione regionale è assunta in *"forma della sentenza (articolata in motivazione in diritto e dispositivo)"*, ha la capacità di *"«fa[r] stato» nei confronti delle parti, una volta decorsi i termini di impugnazione"*

del provvedimento davanti alla Corte dei conti, sezioni riunite in speciale composizione” e di essere “munit[a] di una definitività che non è reversibile se non a opera della stessa magistratura dalla quale il provvedimento promana” (cfr. Corte Cost. sent. n. 18/2019).

L’eventuale diniego di omologazione del Piano, una volta decorsi i termini per l’impugnazione davanti alle SS.RR., così come la pronuncia di rigetto dell’eventuale ricorso presentato dall’Ente, comporta l’applicazione, in via automatica, *“dell’articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 149 del 2011, con l’assegnazione al Consiglio dell’ente, da parte del Prefetto, del termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto”* (art. 243 quater, co. 7, TUEL).

4.3. Avendo riguardo ai requisiti essenziali del Piano, viene in rilievo la sua struttura “bifasica”. La prima “ricognitiva”, rispetto ai fattori di squilibrio e la seconda “programmatica”, rispetto alle misure di riequilibrio.

Ai sensi del comma 6 dell’art. 243 bis TUEL viene in rilievo – come primo elemento - la *“puntuale ricognizione, con relativa quantificazione, dei fattori di squilibrio rilevati, dell’eventuale disavanzo di amministrazione risultante dall’ultimo rendiconto approvato e di eventuali debiti fuori bilancio”* (lett. b), co. 6, art. 243 bis TUEL).

Tale attività ricognitiva è funzionale a perimetrare la reale dimensione, quantitativa e qualitativa, dell’obiettivo di riequilibrio.

Essa è, quindi, pregiudiziale, alla seconda fase “programmatica”, funzionale alla corretta individuazione e quantificazione, *“di tutte le misure necessarie per ripristinare l’equilibrio strutturale del bilancio, per*

l'integrale ripiano del disavanzo di amministrazione accertato e per il finanziamento dei debiti fuori bilancio" (lett. c), co. 6, art. 243 bis TUEL).

E' evidente, infatti, l'inscindibile connessione, genetica e funzionale, tra "corretto" (nel senso di veridico, attendibile e legittimo) dimensionamento dell'obiettivo del Piano e "corretta" individuazione e quantificazione delle misure programmate ai fini del suo conseguimento.

Coerentemente con tale struttura, il giudizio di congruenza intestato a questa Corte consiste *"in una preventiva verifica della corretta quantificazione della massa passiva iniziale in base a criteri di veridicità e completezza e in una successiva valutazione dell'idoneità delle misure indicate a darne totale copertura nei tempi stabiliti, in ragione dell'attendibilità delle relative previsioni di entrata e di spesa"* (cfr. ex pluribus SS.RR. in spec. comp. sentt. n. 34/2015/EL e n. 3/2021/EL).

Come più volte ribadito da queste Sezioni riunite *"la corretta quantificazione della massa passiva esistente alla data della ricognizione non rappresenta solo un requisito di legittimità del piano, ma un vero e proprio presupposto sostanziale per valutare la congruità ed affidabilità della programmazione finanziaria finalizzata al riequilibrio dei conti"* (cfr. ex pluribus SS.RR. in spec. comp., sent. n. 15/2019).

4.4. La "fase ricognitiva" del piano di riequilibrio, presuppone, quindi, la verifica analitica del *"deficit inizialmente rilevato (disavanzo di amministrazione, debitoria liquida ed esigibile, debiti fuori bilancio, scoperto di tesoreria ecc.), tale da consentire la corretta e veritiera quantificazione dello stesso"* (SS.RR. spec. comp. sent. n. 40/2020),

nonché degli ulteriori dei fattori di squilibrio, e ciò come antefatto necessario per la legittima impostazione contabile e giuridica del Piano stesso.

4.5. In quest'ottica, assume valore dirimente l'accertamento della veridicità ed attendibilità del risultato di amministrazione posto a base di partenza del Piano, quale epilogo in sintesi della gestione intercorsa e presupposto della gestione futura.

Il risultato di amministrazione è infatti *“parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci”* (cfr. *ex pluribus* Corte cost., sent. n. 247/2017).

E ciò in quanto *“l'assenza di un risultato univoco di amministrazione, l'incongruità degli elementi aggregati per il suo calcolo e l'inderogabile principio di continuità tra gli esercizi finanziari ... non essendo utilmente scindibili gli elementi che ne compongono la struttura ..., pregiudicano irrimediabilmente l'armonia logica e matematica che caratterizza funzionalmente il perseguimento dell'equilibrio del bilancio”* (cfr. *ex pluribus*, Corte costituzionale sent. n. 274 del 2017 e n. 49 del 2018).

A tale fine, seppure non specificamente richiesta dalla norma, condizione per accedere alla procedura di riequilibrio è la regolare approvazione del bilancio di previsione e dell'ultimo rendiconto nei termini di legge.

Tali documenti *“rappresentano essenziali ed imprescindibili elementi istruttori la cui mancanza si riverbera sulla valutazione della congruenza, ai fini del riequilibrio, dello strumento di risanamento”* (Sez. Autonomie, linee guida adottate con delibera n. 5/2018 che richiama le delibere n.

16/SEZAUT/2012/INPR e n. 22/SEZAUT/2013/QMIG.).

In virtù del principio di continuità del bilancio, il riferimento all'ultimo rendiconto approvato non preclude l'analisi dei cicli di bilancio precedenti, né, in una visione dinamica, di quelli successivi.

Infatti, in ragione del genetico collegamento tra le risultanze degli esercizi *“un incongruo risultato di amministrazione non può costituire solida base di partenza per i successivi esercizi, perché ciò sarebbe in patente contrasto con il principio di continuità degli esercizi finanziari, per effetto del quale ogni determinazione infedele del risultato di amministrazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi, e coinvolgerebbe in modo durevole il principio di equilibrio dinamico del bilancio, il quale - consistendo nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche - esige che la base di tale ricerca sia salda e non condizionata da perturbanti potenzialità di indeterminazione. (Precedenti citati: sentenze n. 89 del 2017, n. 266 del 2013 e n. 250 del 2013)”*. (cfr. *ex pluribus*, C. cost. sent. n. 274/2017).

Il principio di continuità delle risultanze di bilancio è, d'altronde, una *“specificazione del principio dell'equilibrio tendenziale contenuto nell'art. 81 Cost., in quanto collega gli esercizi”* sopravvenienti nel tempo in *“modo ordinato e concatenato, consentendo di inquadrare in modo strutturale e pluriennale la stabilità dei bilanci preventivi e successivi”* (cfr. *ex multis*, C. cost. sent. n. 165/2023)

Alla luce di quanto sopra, quindi, diversamente da quanto sostenuto dal Comune istante, l'accertamento della veridicità e legittimità delle

risultanze di bilancio poste a base di partenza del Piano, è pregiudiziale rispetto a qualsiasi valutazione in termini di sostenibilità del riequilibrio programmato.

Tale attività di riscontro non subisce alcuno sbarramento, né in termini di “periodo di bilancio” da analizzare, né con riguardo al ricalcolo delle risultanze contabili, qualora riscontrate come viziate in termini di veridicità, attendibilità o legittimità.

Il Piano deve anche dimostrare di essere idoneo (nel senso di efficace) al conseguimento del riequilibrio, in via sostanziale e duratura.

Per l’effetto, il suo obiettivo non è il conseguimento del mero pareggio numerico, in chiave prospettica, di entrate e spese, né tanto meno una rateizzazione, allungata nel tempo, di debiti pregressi (cfr. Sezione delle Autonomie delibere, nn. 16/2012 e 5/2018).

In quest’ottica, quindi, anche la corretta rilevazione dei fattori di squilibrio e delle correlate misure di riequilibrio assume valore dirimente.

Ai fini della congruenza del Piano, inoltre, le previsioni e le correlate misure di riequilibrio oltre che “cipienti” rispetto all’obiettivo, devono risultare credibili, sufficientemente sicure e non arbitrarie.

Tale valutazione va effettuata avendo riguardo non alle singole condotte esecutive in alcune annualità, in sé non idonee a fondare il giudizio positivo o negativo, ma alla loro complessiva composizione, articolazione e proiezione nel tempo, avendo riguardo “*al fine* [di riequilibrio] *per l’intero arco temporale programmato (“per tutto il periodo di durata del piano”, cfr. art. 243-bis, comma 8, TUEL)”* (cfr. SS.RR. in

spec. comp., sent. n. 10/2021, cit.).

Il Piano, quindi, sarà *ab origine* incongruente in caso di riscontrata sottostima dell'obiettivo", in termini di reale consistenza della massa passiva da recuperare e/o dei fattori da riequilibrare.

5. Alla luce delle sopra esposte coordinate normative ed ermeneutiche, il *decisum* della Sezione regionale di controllo per la Puglia si presenta immune da vizi, nella parte in cui ha negato l'omologazione del Piano riformulato dal Comune di Stornara, per incongruenza dell'obiettivo, per effetto della riscontrata sottostima della massa passiva da ripianare e dei fattori di squilibrio da sanare. Il tutto nei termini di seguito illustrati.

5.1. In via preliminare, si osserva che la Sezione di controllo ha correttamente applicato i parametri normativi di riferimento.

Dalle evidenze in atti, emerge chiaramente che il sistema parametrico di cui all'art. 242 TUEL non è stato utilizzato per fondare il *decisum* di incongruenza, né, tanto meno, per direzionarne l'analisi, nel metodo, nei calcoli e nel merito.

Nel paragrafo 6 della decisione all'esame e nelle correlate conclusioni (par. 16), il Giudice del controllo si è limitato a fotografare la "reale" situazione di deficitarietà dell'Ente, evidenziando la sussistenza di un ulteriore parametro di deficitarietà (i.e. il n. 12.4 : "Sostenibilità disavanzo effettivamente a carico dell'esercizio, maggiore dell'1,20%") oltre ai n. 3 già riportati nei documenti di bilancio (i.e. indicatore n. 2.8 : Incidenza degli incassi delle entrate proprie sulle previsioni definitive di parte corrente minore del 22%; indicatore n.

3.2 (Anticipazioni di tesoreria chiuse solo contabilmente) maggiore di 0; indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione (riferito al totale delle entrate) minore del 47%).

Come noto, l'accertamento della condizione di "ente in stato di deficitarietà strutturale" nei termini di cui all'art. 242 TUEL, non è presupposto per l'accesso alla procedura di riequilibrio finanziario di cui all'art. 243 *bis* e ss. TUEL.

Essa è fattispecie diversa, ma non incompatibile con l'istituto all'esame.

Lo stato di ente strutturalmente deficitario è determinato e "temporalmente" limitato dal persistere dello sforamento degli indicatori di deficitarietà. A tale condizione consegue il rafforzamento di controlli nei termini di cui all'art. 243 TUEL.

Come di recente evidenziato da questa Corte *"Tra le due fattispecie non vi è, quindi, incomunicabilità, ma un normale rapporto di interferenza. In altre parole, tutti gli enti strutturalmente deficitari possono sicuramente ricorrere al piano di riequilibrio finanziario pluriennale, ma gli enti che ricorrono al PRFP non necessariamente devono essere strutturalmente deficitari nei termini indicati dall'art. 242 del TUEL (..) un ente in PRFP può essere allo stesso tempo un ente strutturalmente deficitario senza che da ciò derivino incongruenze o particolari effetti se non l'applicazione del divieto disposto dall'art. 90, comma 1 cit. [d.lgs. n. 267/2000]"* (cfr. Sezione Autonomie, delibera n. 4/2022/QMIG).

Pertanto, è destituita di qualsiasi fondamento la doglianza dell'odierno ricorrente in ordine all'asserita "confusione" del

presupposto di accesso alla procedura di riequilibrio con l'oggetto della sua valutazione.

L'accertamento dello stato di strutturale deficitarietà ha semplicemente fotografato la coesistenza, al tempo del riscontro, anche di tale specifica (e diversa) condizione, senza che a questo sia conseguito alcun direccionamento del metodo, dei calcoli o degli esiti del giudizio di omologazione del Piano all'esame.

5.2. Ugualmente prive di fondamento - in punto di fatto - risultano le doglianze, in termini di inconferenza del parametro, effettuate con riguardo al richiamo all'art. 243, co. 1, del TUEL ed all'utilizzo dell'art. 243 *bis*, co. 9 del TUEL.

Come emerge *per tabulas*, la Sezione si è limitata a riportare, nell'inquadramento del panorama normativo, il comma 8 dell'art. 243 *bis* TUEL, nell'ambito del quale viene previsto "*lett. d) il controllo sulle dotazioni organiche e sulle assunzioni di personale previsto dall'articolo 243, comma 1*" ed il comma 9 dell'art. 243 *bis* TUEL, in tema di condizioni per l'accesso al fondo di rotazione (cfr. par. 1 "Quadro normativo").

Peraltro, con riferimento a tale ultimo istituto, dalle evidenze in atti risulta che nel parere dell'Organo di revisione (cfr. verbale n. 7 del 3 giugno 2022) e nella delibera consiliare di adozione del Piano riformulato (cfr. delibera n. 10 del 6 giugno 2022) il Fondo di rotazione viene riportato tra le fonti di entrata. E' lo stesso Piano, peraltro, a riportare come misure di risanamento, la riduzione delle spese (10 % e 25%) nei termini prescritti ai fini dell'accesso a tale fonte di entrata. Tale informazione, però, è risultata errata, come successivamente

confermato dallo stesso Ente in sede istruttoria.

Per l'effetto, nel par. 9 "Fondo di rotazione", la Sezione, nel riportare la discrasia informativa, si è semplicemente limitata a dare atto che *"Il comune di Stornara (FG), con nota di riscontro prot. n. 235 del 12 gennaio 2023 (prot. Cdc n. 145 del 13 gennaio 2023) a pag. 6 rispondeva icasticamente che "... **non** ha fatto ricorso al fondo di rotazione"*.

Alla luce di quanto sopra, pertanto, le doglianze in ordine alla falsa applicazione dei suddetti parametri normativi risultano pretestuose, oltre che infondate.

5.3. Per quanto già evidenziato nella ricostruzione del panorama normativo, risultano del tutto destituite di fondamento anche le doglianze sull'asserita violazione delle disposizioni normative, in ordine al metodo, ai calcoli ed al merito dell'analisi condotta per accertare la (in) congruenza del Piano.

Sul punto, in via preliminare, si osserva l'erronea inclusione, tra le disposizioni violate, delle Linee Guida adottate dalla Sezione delle Autonomie con le delibere n. 16/2012 e n.- 5/2018.

Come noto, il contenuto di tali Linee guida non è normativo. Esse *"si inquadrano nello svolgimento della funzione istruttoria, volte ad evitare "prassi discordanti su temi di particolare rilevanza" da parte degli enti che ne sono destinatari; in questo modo gli enti locali sono tenuti a fornire un patrimonio informativo uniforme e standard, necessario per valutare la congruità del PRFP"* (cfr. SS.RR. in spec. comp., sent. n. 10/2021)

La funzione nomofilattica intestata alla Sezione delle Autonomie ha, infatti, lo scopo di *"uniformare l'attività consultiva e le tecniche di*

espressione contabile quando si verificano prassi discordanti su temi di particolare rilevanza. Funzione che mai potrebbe invadere la sfera normativa, che non appartiene – come precisato nella richiamata sentenza n. 39 del 2014 – alla magistratura contabile” (cfr. Corte costituzionale sent. n. 4/2020).

Nel merito, si osserva che – contrariamente a quanto affermato dal ricorrente - il Giudice del controllo non ha esteso “oltre ogni logica e misura” l’oggetto della sua valutazione, trasformando un giudizio prognostico in un giudizio sulle gestioni precedenti.

Come già evidenziato, il giudizio prognostico sulla congruenza del Piano, in termini di sostenibilità delle misure di ripiano programmate, presuppone a monte l’accertamento della correttezza, veridicità ed attendibilità della situazione contabile di partenza, quale elemento indefettibile della reale dimensione della massa passiva da recuperare.

Tale accertamento è basato sui dati di bilancio, alla luce del relativo andamento storico.

Per l’effetto, il giudizio sulle gestioni precedenti è antecedente necessario alla valutazione, anche in chiave dinamica e prognostica, della congruenza del Piano.

Il Piano di riequilibrio non è fattispecie distinta dalle risultanze del bilancio, come invece sostiene il ricorrente.

Al contrario sono i dati di bilancio a conformarne la sostanza, riflettendone gli eventuali vizi di legittimità, veridicità e/o attendibilità.

In quest’ottica, per come già osservato, l’analisi non può essere

limitata al rendiconto 2021 ed al correlato bilancio di previsione, come se fossero monadi contabili, non comunicanti.

E questo proprio per effetto del principio di continuità del bilancio (postulato n. 11, allegato 1, d.lgs. n. 118/2011).

5.4. Del pari infondata è la doglianza in ordine all'illegittimità dei "ricalcoli" effettuati dalla Sezione sui dati di bilancio.

Non si tratta, come riferito dal ricorrente, di *"rimaneggiamento di dati (storici, con effetti che pretende di ripercuotere nel presente) degli ultimi cinque anni"*, non consentiti dal vigente ordinamento contabile, né dalle linee guida della Sezione delle autonomie.

In primo luogo, perché gli accertamenti effettuati dalla Sezione, non sono *"rimaneggiamenti"*, ma accertamenti sulla legittimità del dato di bilancio, effettuati *per tabulas*.

In secondo luogo, perché è proprio in attuazione del principio di continuità dei bilanci che gli effetti di tali accertamenti si riflettono a cascata su quelli successivi.

Peraltro, ai fini del calcolo dello FCDE, il parametro temporale quinquennale è previsto dalla norma (cfr. principio contabile n. 3.3, allegato 4.2. del d.lgs. n. 118/2011 e correlato esempio n. 5).

5.5. All'esito del serrato procedimento istruttorio, la Sezione ha riscontrato l'incongruenza del Piano riformulato, per consistente sottostima dell'obiettivo del riequilibrio, e ciò – essenzialmente – per due ordini di fattori.

Il primo, in ragione della consistente alterazione, per difetto, del disavanzo del rendiconto 2021, base di partenza del Piano.

Il secondo, per la mancata previsione di misure funzionali a sanare la cronica difficoltà di cassa dell'Ente.

In ragione di tali accertamenti, il Piano è risultato incongruo per "incapienza genetica" delle misure programmate rispetto all'effettivo fabbisogno di riequilibrio.

In ordine alla sottostima del disavanzo di amministrazione, è stata rilevata, in particolare, l'incongruenza del fondo crediti di dubbia esigibilità, per un importo pari ad oltre il doppio di quello contabilizzato nel rendiconto 2021.

5.6. Contrariamente a quanto affermato dal ricorrente, il ricalcolo effettuato sul FCDE dalla Sezione regionale risulta immune da vizi, sia in termini di legittimità che di correttezza nel merito.

Dalle evidenze in atti risulta che la verifica è stata effettuata sulla base dei documenti di bilancio, delle informazioni pubblicate nella banca dati BDAP e dei dati forniti dall'Ente in sede istruttoria (cfr. note rispettivamente del 13 gennaio 2023 e del 15 maggio 2023).

Il tutto *"con metodo ordinario in applicazione dell'esempio n. 5 - Determinazione del FCDE - di cui all'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, inserendo solo le voci considerate dall'Ente"*.

Sono stati escluse dal ricalcolo dello FCDE solo le entrate che l'Ente ha dichiarato di aver escluso (cfr. nota di risposta del 15 maggio 2023).

Si tratta, nello specifico, dei crediti verso pubbliche amministrazioni; i crediti assistiti da fidejussioni; le entrate tributarie stimate per un importo non superiore a quello pubblicato dal dipartimento delle finanze sul portale federalismo e quelle accertate per cassa.

Ai fini della dimostrazione della correttezza del calcolo del FCDE, l'Ente ha trasmesso la seguente tabella (Allegato A, nota di risposta del 15 maggio 2023).

Capitolo	Descrizione	F.C.D.E. 2021	Modalità	Perc. Incassi	Residui iniz. 2017	Incassato 2017	Residui iniz. 2018	Incassato 2018	Residui iniz. 2019	Incassato 2019	Residui iniz. 2020	Incassato 2020	Residui iniz. 2021	Incassato 2021	Residui attuali 2021	Cod. Bilancio 118/11
34/0	MAGGIORI ACCERTAMENTI IO ANNI ARRETRATI	522.034,44	Media semplice	9,02%	716.624,26	49.712,14	666.912,12	74.122,82	667.752,17	90.323,86	667.752,17	90.323,86	573.790,33	0	573.790,33	1.010.110.101.081.010.000.000
37/0	MAGGIORI ACCERTAMENTI IMU ANNI ARRETRATI	428.548,81	Media semplice	80,37%	0	0	0	0	0	0	0	0	1.791.778,03	32.956,68	2.183.131,97	1.010.110.101.061.010.000.000
43/0	PROVENTI AVVISI DI ACCERTAMENTO TOSAP	45.208,01	Media semplice	5,92%	66.914,53	4.119,28	62.795,25	3.620,30	42.002,39	3.710,52	42.002,39	3.710,52	17.519,78	0	48.052,73	1.010.110.101.521.010.000.000
45/0	TASSA SUI RIFIUTI SOLIDI URBANI - TARI	323.674,72	Media semplice	81,15%	0	0	0	0	0	0	0	0	1.194.027,89	68.723,93	1.717.107,29	1.010.110.101.511.010.000.000
47/0	TRIBUTO SUI SERVIZI INDIVISIBILI - TASI	37.261,28	Media semplice	37,12%	17.952,02	1.102,74	184,6	184,6	51.437,00	20.409,00	51.437,00	20.409,00	59.327,76	70	59.257,76	1.010.110.101.761.010.000.000
49/0	PROVENTI TARI	1.080.148,90	Media semplice	6,55%	793.861,89	81.404,00	1.149.292,01	129.544,21	1.693.376,06	94.974,32	1.693.376,06	94.974,32	1.155.857,57	0	1.155.857,57	1.010.110.101.611.010.000.000
50/0	TASSA RIFIUTI E SERVIZI - TARES	163.759,94	Media semplice	0,37%	210.786,92	131	210.655,92	0	210.655,92	0	210.655,92	0	167.349,70	2.981,60	164.368,10	1.010.110.101.611.010.000.000
52/0	ACCERTAMENTI RIFIUTI SOLIDI URBANI ANNI ARRETRATI	227.062,04	Media semplice	40,42%	0	0	537.000,00	11.319,50	879.727,59	0	879.727,59	0	0	0	381.104,47	1.010.110.101.511.010.000.000
254/0	PROVENTI ACCERTAMENTI AL CODICE DELLA STRADA	493.791,19	Media semplice	80,37%	0	0	0	0	0	0	0	0	2.112.331,53	39.317,40	2.515.492,56	3.020.030.201.003.020.000.000
Totale		3.321.489,33													8.798.162,78	

Fonte file in excel denominato "12.1 Tabella capitoli assoggettati al FCDE e quantificazione"

La Sezione regionale ha confrontato i dati della tabella con i corrispondenti dati di bilancio pubblicati in BDAP, rilevando che "il fondo crediti di dubbia esigibilità relativo al 2021 calcolato dall'Ente sia stato ottenuto con valori indicati alla voce residui iniziali al 01.01. e alla voce riscossioni che si discostano da quelli inseriti nella BDAP".

All'esito di tale analisi incrociata, secondo i ricalcoli effettuati dalla Sezione, il FCDE avrebbe dovuto essere pari a € 7.674.445,28, con un differenziale di € 4.372.237,84 rispetto a quanto contabilizzato nel rendiconto 2021 (€ 3.302.207,44).

Questo Collegio, a seguito anche delle verifiche effettuate d'ufficio, conferma il riscontro del Giudice del controllo, evidenziando, peraltro, che la rilevata incongruenza emerge dagli stessi dati forniti dall'Ente (cfr. Allegato A, nota di risposta del 15 maggio 2023) (vedi *supra*).

Infatti, nel file excel, vengono riportate percentuali di riscossione del

tutto avulse e incongruenti rispetto ai correlati dati-fonte sull'incassato (sempre ivi riportati), con conseguente alterazione, per consistente difetto, del *quantum* di FCDE da accantonare ai sensi delle vigenti prescrizioni di legge (principio contabile 3.3. e correlato esempio n. 5, dell'allegato 4.2 del d.lgs. n. 118/2011).

L'errore è emerso con specifico riferimento alle percentuali di riscossione delle entrate di cui al capitolo 37/0 - MAGGIORI ACCERTAMENTI IMU ANNI ARRETRATI, al capitolo 45/0- TASSA SUI RIFIUTI SOLIDI URBANI - TARI, al capitolo 52/0 ACCERTAMENTI RIFIUTI SOLIDI URBANI ANNI ARRETRATI ed al capitolo 254/0 PROVENTI ACCERTAMENTI AL CODICE DELLA STRADA.

Al riguardo, non assumono rilevanza le contestazioni - effettuate in sede di ricorso, in ordine al diverso importo -delle entrate da IMU, TARI e violazione Codice della strada, che l'Ente asserisce di aver considerato ai fini del calcolo (sul punto, si veda par.2.3 parte in fatto). Tali informazioni sono state rese per la prima volta in sede di ricorso - nonostante reiterata richiesta istruttoria di fornire i criteri di calcolo del FCDE - e , comunque, non risultano comprovate né motivate nei documenti di bilancio.

Ai sensi dell'esempio 5 dell'allegato 4.2. del d.lgs. n. 118/2011, *“Con riferimento alle entrate che l'ente non considera di dubbia e difficile esazione, per le quali non si provvede all'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, è necessario dare adeguata illustrazione nella Nota integrativa al bilancio”*.

Questo onere “non può considerarsi assolto qualora di queste entrate non venga data una specifica indicazione e, soprattutto, non vengano illustrate le ragioni per cui per le stesse non sussisterebbe un rischio di riscossione. La facoltà concessa da questo principio contabile, infatti, deve essere necessariamente ancorata a una concreta prospettiva di effettivo incasso delle entrate escluse dal calcolo del Fcde; prospettiva di cui deve essere data adeguata dimostrazione. In difetto di questa oculata valutazione vi è il pericolo che non venga correttamente stimato il rischio connesso alla riscossione di queste entrate, con conseguente pregiudizio per gli equilibri di bilancio derivante dall’assunzione di impegni di spesa che non troverebbero un’adeguata copertura” (cfr. ex pluribus, Sez. reg. Piemonte, parere 38/2021).

Nella nota integrativa al bilancio di previsione 2021-2023 non risulta alcuna informazione in merito alle ragioni della (asserita) mancata inclusione delle suddette entrate nel calcolo del FCDE.

Al contrario, è proprio dai dati riportati nella nota integrativa e nel correlato parere del collegio dei revisori che si evince che l’Ente ha assoggettato anche tali tipologie di entrate, senza esclusioni di sorta, a svalutazione attraverso l’inclusione nel calcolo del FCDE.

Del pari contraddetta dalle evidenze in atti, è la doglianza sul corretto importo delle entrate da violazione del Codice della strada, da assumere a base del calcolo.

Infatti, dai documenti di bilancio (cfr. allegato C al rendiconto 2021), l’importo dei residui totali al 31 dicembre 2021 è riportato per € 2.790.492,56 e non per € 2.112.351,53, come invece asserito dal

ricorrente (sul punto si veda parte in fatto, par. 2.3., cit.).

Infine, sempre dagli stessi documenti di bilancio, è emerso che il FCDE appostato in sede di bilancio di previsione 2021 è confluito nel risultato di amministrazione per la sola cifra di € 99.742,03 (FCDE al 31 dicembre 2021 € 3.321.489,33 meno FCDE al 31 dicembre 2020 € 3.221.747,30).

Dal confronto dei residui attivi, conservati al 31 dicembre 2021 (pari a circa 18 milioni), con il corrispondente dato dei residui passivi (pari a circa 12 milioni), emerge una consistente diacronia tra velocità di pagamento e velocità di incasso.

Tale dato, unito alla cronica difficoltà di cassa, evidenzia possibili rischi in termini di effettiva sussistenza dei crediti conservati a residuo.

Il tutto in assenza di un congruo strumento di sterilizzazione degli effetti sulla capacità di spesa reale.

Sul punto, si ricorda che l'istituto del fondo crediti di dubbia esigibilità costituisce una necessaria integrazione legale al *“principio della previa dimostrazione analitica dei crediti e delle somme da riscuotere, iscrivibili nelle partite dei residui attivi e computabili ai fini del risultato di amministrazione, connotato dalla stretta inerenza ai concetti di certezza e attendibilità che devono caratterizzare le risultanze della gestione economica e finanziaria (C. cost., sent. n. 138 del 2013)”* (cfr. *ex pluribus*, C. cost., sent. n. 4/2020).

5.7. Del pari infondata risulta la contestazione in ordine alla mancata applicazione, nel ricalcolo del FCDE 2021, del criterio di cui all'art.

107 bis del d.l. n. 18/2020.

Dalle evidenze in atti, risulta che lo stesso organo di revisione ha dichiarato il mancato utilizzo del parametro, per l'esercizio 2021.

Fermo quanto sopra, è emerso *per tabulas* che la Sezione ha, comunque, effettuato un secondo ricalcolo, simulando l'applicazione del suddetto criterio anche per il 2021, con risultanze, in termini di *quantum* di incongruenza, pressoché sovrapponibili.

Sul punto il ricorrente contesta la circostanza affermando che *"Se fosse stato vero che ha applicato detti dati, d'altronde, avendo già effettuato in contraddittorio con l'ente la verifica del FCDE sia per il 2019 che per il 2020 avrebbe dovuto utilizzare direttamente il dato di FCDE già rettificato dall'Ente su sua indicazione e dalla stessa ritenuto corretto"*.

Il rilievo risulta infondato, in punto di fatto e di diritto.

Dalle evidenze in atti, risulta, con la decisione n. 158/2021, la Sezione regionale ha negato l'omologazione dell'originario Piano di riequilibrio (approvato con delibera consiliare del 1° gennaio 2017), proprio alla luce della riscontrata inattendibilità e non veridicità delle risultanze contabili e, in particolare, del disavanzo di amministrazione, e ciò per effetto riflesso anche delle incongruenze riscontrate negli accantonamenti per FCDE negli esercizi 2015-2019.

In questo contesto, i ricalcoli operati dall'Ente e trasmessi in sede di istruttoria prodromica al giudizio, hanno semplicemente confermato l'illegittimità riscontrata, non potendo mutare la valutazione di incongruenza del Piano, in quanto "postumi" rispetto alla sua approvazione.

La Sezione, infatti, si è limitata a dare atto che alla luce dei nuovi calcoli effettuati dall'Ente *"Effettuando un confronto con i dati del fondo crediti di dubbia esigibilità come approvato nei rendiconti dal 2015 al 2019, si evince come il fondo in esame sia sempre stato ampiamente sottostimato"*. Nessuna verifica, né – tanto meno – validazione del "nuovo" dato, risulta essere stata effettuata in tale sede, e ciò per irrilevanza rispetto all'oggetto della decisione.

Il "silenzio", infatti, non è idoneo a ingenerare affidamento sulla definitività del dato, né sulla sua correttezza, tanto meno nel caso in cui, come quello all'esame, lo stesso sia basato su criteri e operazioni chiaramente difforni rispetto alle prescrizioni dell'ordinamento contabile.

Infatti, come già osservato da questa Corte <<*L'affidamento deve essere "legittimo", nel senso che l'apparenza deve coesistere con una condotta caratterizzata dal rispetto dei doveri di buona fede che gravano su tutti i soggetti giuridici*>> (cfr. SS.RR. in spec. comp. sent. n. 2/2020).

Pertanto, l'operato – *in parte qua* - della Sezione regionale non risulta inficiato neppure in termini di lesione del legittimo affidamento.

Alla luce di quanto sopra, quindi, in adesione ai riscontri della Sezione regionale, il FCDE contabilizzato nel rendiconto 2021 risulta gravemente incongruo, con effetti riflessi, per il corrispondente importo, sul relativo disavanzo di amministrazione, nei termini sopra descritti.

5.8. Dagli accertamenti effettuati dalla Sezione regionale, il disavanzo di amministrazione 2021 risulta inficiato – in termini di attendibilità e

veridicità - anche in ragione della non corretta quantificazione *“dell'avanzo dei fondi covid di cui si registra la mancata allocazione nella parte vincolata del risultato di amministrazione”*.

Sul punto, le argomentazioni del ricorrente risultano destituite di fondamento.

Non si tratta, come asserito dall'Ente, di semplice diverso *“appostamento”* di voci di bilanci ad effetto neutro sul saldo; ma di riscontro di *“non corretta quantificazione”* delle somme vincolate per legge sui Fondi Covid, con conseguente incisione - in termini di veridicità - della parte disponibile del risultato di amministrazione, con tutti gli effetti a questo connessi.

Dai documenti di bilancio, peraltro, la complessiva parte vincolata 2021 risulta valorizzata solo per circa 112,8 mila (alla voce *“vincoli per trasferimenti”*), peraltro cancellati nel 2022.

La circostanza è di per sé indice di complessiva inattendibilità, *in parte qua*, del risultato di amministrazione per mancanza di vincoli, non solo sui fondi covid, ma anche su tutte le ulteriori entrate da vincolare ai sensi dei vigenti principi contabili (cfr. punto 9.2, dell'allegato 4.2. del dlgs 118/2011).

Nel *decisum* vengono riportati ulteriori elementi incidenti sull'attendibilità e veridicità del risultato di amministrazione di partenza del Piano, tra cui: a) l'incongruenza del fondo contenzioso, per mancata valorizzazione del rischio connesso alle cause pendenti, ulteriori rispetto a quella con gli eredi Petroni e b) la mancanza del fondo per ritardo nel pagamento dei debiti commerciali.

Le doglianze del ricorrente, sul punto, sono inconferenti (si veda parte in fatto, par. 2.4).

È stato, infatti, lo stesso Comune a confermare, in sede istruttoria, l'assenza, nel risultato di amministrazione 2021, dei suddetti fondi (cfr. nota di risposta del 15 maggio 2023).

Tale circostanza è di per sé sufficiente ad evidenziare l'inattendibilità, *in parte qua*, del risultato di amministrazione contabilizzato nel rendiconto 2021.

La Sezione regionale, però, non ne ha perimetrato gli esiti sul rendiconto 2021, né ne ha quantificato gli effetti a valere sull'effettivo ammontare del disavanzo 2021, e ciò al pari della riscontrata "non corretta quantificazione" dei vincoli sui fondi covid.

Per l'effetto, allo stato dei riscontri effettuati dal Giudice del controllo, il disavanzo di amministrazione contabilizzato nel rendiconto 2021 risulta alterato, per difetto, per l'importo di 4.569.389,35, in ragione del solo "sotto accantonamento" del FCDE, per il corrispondente importo.

Di conseguenza, la massa passiva da recuperare passa da € 6.189.719,37 del Piano a € 10.759.108,72 accertati dalla Sezione considerando anche la quota di debiti fuori bilancio (ovvero all'importo di € 10.718.467,35, con calcolo del FCDE secondo il criterio di cui all'art. 107 *bis* del d.l. n. 18/2020).

Il tutto senza considerare gli ulteriori riscontri di irregolarità/non veridicità come sopra effettuati ma non quantificati agli effetti sul saldo del disavanzo 2021.

Emerge, quindi, evidente l'incapienza "genetica" delle misure di ripiano programmate dall'Ente rispetto al reale fabbisogno di copertura dell'obiettivo, e ciò anche volendo considerare il differenziale positivo previsto nel cronoprogramma di ripiano (pari a circa 3,7 milioni).

5.9. Peraltro, dalle evidenze in atti, è emersa un'ulteriore anomalia suscettibile di incidere sull'effettiva consistenza dell'obiettivo di riequilibrio.

Nell'ambito del Piano (pag. 18), viene riportata una tabella di analisi del disavanzo al 31 dicembre 2021.

I dati ivi riportati non sono di perspicua lettura, evidenziando un disavanzo complessivo di circa 10 milioni di €, di cui circa 2,6 milioni da *extra deficit*, da ripianare in quote costante di importo pari a circa 112 mila €.

ANALISI DEL DISAVANZO AL 31.12.2021	Composizione del disavanzo				
	Disavanzo dell'esercizio precedente (a)	Disavanzo dell'esercizio 2021 (b)	disavanzo ripianato nell'esercizio 2021 (c)=a-b	quota del disavanzo da ripianare nel 2021 (d)	ripianto non effettuato nell'esercizio (e)= d-c
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	€ 2.689.090,08	€ 2.577.044,66	€ 112.045,42	€ 2.577.044,66	€ 2.464.999,24
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DI 35/2013	€ 1.238.432,86	€ 1.149.973,37	€ 88.459,49	€ 1.149.973,37	€ 1.061.513,88
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera.....	€ 1.099.545,32	€ 549.772,66	€ 549.772,66	€ 549.772,66	€ -
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2021	€ 4.451.760,48	€ 5.756.009,35	€ 1.304.248,87		€ 1.304.248,87
TOTALE	€ 9.478.828,74	€ 10.032.800,04	€ 553.971,30	€ 4.276.790,69	€ 4.830.761,99
MODALITA' DI COPERTURA DEL DISAVANZO	COMPOSIZIONE DEL DISAVANZO ¹	COPERTURA DEL DISAVANZO PER ESERCIZIO			
		esercizio 2022	esercizio 2023	esercizio 2024	esercizi successivi
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	€ 2.577.044,66	€ 112.045,42	€ 112.045,42	€ 112.045,42	€ 2.240.908,40
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DI 35/2013	€ 1.149.973,37	€ 88.459,49	€ 88.459,49	€ 88.459,49	€ 884.594,90
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera.....	€ 549.772,66	€ 549.772,66			
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2021	€ 5.756.009,35	€ 1.151.201,87	€ 1.151.201,87	€ 1.151.201,87	€ 2.302.403,74
TOTALE	€ 10.032.800,04	€ 1.901.479,44	€ 1.351.706,78	€ 1.351.706,78	€ 5.427.907,04

¹ maggior disavanzo è la conseguenza del riaccertamento ordinario dei residui attivi insussistenti pari ad € 4.279.905,27

Fonte: Piano di riequilibrio riformulato (2022 2041)

Dai documenti in atti risulta che il Comune di Stornara, al 1° gennaio 2015, risultava aver realizzato un c.d. *extradeficit* da riaccertamento straordinario dei residui pari a -€ 3.361.362,33, da ripianare in 30 anni in quote costanti da € 112.045,42 (deliberazione C.C. n. 8/2015).

Tale *extra deficit* non era stato né ripianato, né inserito nella massa passiva del piano di riequilibrio originario, costituendo uno dei motivi di diniego di omologazione (cfr. decisione n. 158/2021).

Avendo riguardo al Piano oggi riformulato, dalla composizione della massa passiva ivi riportata, non risulta che sia stata computata, neppure in questa sede, la quota, ancora da ripianare, del disavanzo da *extra deficit*.

Peraltro, dai documenti in atti, non risulta neppure contabilizzata “in bilancio” tale quota di *extra deficit*.

La circostanza non ha formato oggetto di specifico riscontro da parte della Sezione, pertanto, questo Collegio non può che limitarsi ad evidenziare, in via incidentale, che il disavanzo da “ricognire” ai sensi dell’art. 243 *bis*, co. 6, lett. b) comprende tutti i “tipi” di disavanzo accumulati dall’Ente alla data di approvazione del Piano, ivi incluso quello da *extradeficit* (cfr. *ex pluribus* Sezione Autonomie, delibera n. 8/2019).

Si ricorda al riguardo che presupposto essenziale della tenuta, ovvero del ripristino degli equilibri di bilancio è l’assenza di qualsiasi “*meccanismo di manipolazione del deficit*” che consenta di sottostimare, attraverso la strumentale tenuta di più disavanzi, l’accantonamento annuale finalizzato al risanamento e, conseguentemente, di peggiorare, anziché

migliorare, nel tempo del preteso riequilibrio, il risultato di amministrazione (..) “È fuor di dubbio che ogni bilancio consuntivo può avere un solo risultato di amministrazione, il quale deriva dalla sommatoria delle situazioni giuridiche e contabili degli esercizi precedenti fino a determinare un esito che può essere positivo o negativo. Consentire di avere più disavanzi significa, in pratica, permettere di tenere più bilanci consuntivi in perdita. (cfr. ex pluribus, Corte Cost. sentenza n. 115 del 2020).

6. In ordine ai fattori di squilibrio, la Sezione regionale ha correttamente rilevato, come ulteriore elemento di incongruenza del Piano, la mancanza di misure funzionali al risanamento della cronica difficoltà di cassa.

Questa circostanza rileva in termini di “sottostima” qualitativa dell’obiettivo del Piano.

Tale anomalia aveva già fondato il giudizio di incongruenza dell’originario Piano.

Nell’ambito della decisione n. 158/2021, la Sezione regionale – infatti - aveva riscontrato la *“mancanza di misure idonee a “sanare” la cronica situazione di illiquidità, con persistente violazione dell’obbligo di apposizione di vincoli sulla cassa, e, ciò nonostante, i ripetuti rilievi formulati in proposito dalla Sezione “.*

Il Piano all’odierno scrutinio risulta viziato dalla medesima criticità.

Sul punto le osservazioni formulate dal ricorrente non risultano conferenti, in quanto si limitano a confermare la patologia, asserendone l’irrilevanza ai fini della valutazione di congruenza del Piano, nei termini dettagliati nella parte in fatto (cfr. par. 2.5).

Peraltro, contrariamente a quanto asserito dall'istante, la gestione dei vincoli di cassa non è lasciata alla libera discrezionalità dell'Ente, ma è oggetto di specifiche prescrizioni normative (si citano, tra gli altri, gli artt. 180, co. 3, 185 e 195 TUEL ed il principio contabile n. 10 dell'allegato 4.2. del d.lgs. n. 118/2011).

Sul punto il Piano, si limita a confermare l'inadempimento, rilevando che *"Dalla data di introduzione dell'obbligo previsto dal paragrafo 10.6, l'Ente non ha quantificato la cassa vincolata"*.

A tale riguardo, diversamente da quanto sostenuto dal Comune, la situazione di cronico ricorso all'anticipazione di tesoreria non giustifica la mancanza di vincoli sulla cassa.

Anzi tale fattore conferma la grave irregolarità gestionale.

Un conto è la sofferenza di liquidità, resa plastica dal cronico ricorso a prestiti; un altro conto è l'utilizzo "indifferenziato" di entrate, a prescindere dall'eventuale vincolo di destinazione.

La mancanza del rilevamento del vincolo inibisce a monte il rispetto della normativa vigente in materia e, in particolare, le prescrizioni di cui all'art. 195 Tuel in materia di utilizzo e reintegro delle entrate vincolate, con tutte le conseguenze a questo connesse anche in termini di sostenibilità in concreto delle spese a cui erano destinate.

6.1. Del pari, risulta immune da vizi il riscontro effettuato dalla Sezione in ordine ad un ulteriore elemento di incongruenza del Piano, e cioè la mancata imputazione nel primo esercizio di operatività del Piano, della complessiva mole di debiti fuori bilancio componenti la massa passiva, ma ancora in corso di riconoscimento e di eventuale

accordo sulla rateizzazione.

Il dato è stato confermato in sede istruttoria. Il Piano sul punto riporta informazioni tra loro in contrasto. Nel punto 3 (Ripiano debiti fuori bilancio) viene dichiarato che *“I debiti fuori bilancio, stando ancora in corso il riconoscimento ed eventuali transazioni e rateizzazioni l'intero importo è previsto per intero nel solo esercizio 2022”* (punto 3.1.1.). Nel successivo punto 10.1, viene riferito che *“i debiti fuori bilancio sono stati inseriti nel secondo esercizio del piano, ossia nel 2023”*. Tuttavia, nella proiezione del cronoprogramma di ripiano (punto 10.2), la voce *“debiti fuori bilancio”* non risulta inserita neppure nel 2023.

Per l'effetto, al pari dell'originario Piano di riequilibrio, i debiti fuori bilancio pur innestati nella massa passiva da ripianare per l'importo di circa 443 mila €, non risultano ripianati nel primo esercizio, nonostante la mancanza di previo accordo con i creditori. Anzi dal cronoprogramma riportato al punto 10.2 del Piano, la voce *“debiti fuori bilancio”* non risulta valorizzata, né sul 2023 (come affermato dall'Ente) né nelle successive quote annuali di ripiano.

FATTORI DI SQUILIBRIO	TOTALI	2022	2023	2024	2025	2026
Disavanzo di amministrazione	5.756.009,35	365.000	575.000	575.000	575.000	575.000
Debiti potenziali derivanti dal contenzioso e legale	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Debiti fuori bilancio	433.710,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTALE FATTORI DI SQUILIBRIO	6.189.719,37	365.000	575.000	575.000	575.000	575.000

Fonte: Piano di riequilibrio riformulato 2022-2041, pag 67

Anche in questo caso, le contestazioni del ricorrente risultano inconferenti, non fornendo alcuna indicazione in ordine all'intervenuto ripiano dei suddetti debiti nel primo anno di attuazione del Piano (2022), né nei successivi esercizi.

7. Alla luce degli accertamenti effettuati, quindi, è emersa *per tabulas* l'incongruenza del Piano riformulato dal Comune di Stornara, per sottostima "quantitativa-qualitativa" dell'obiettivo di riequilibrio, e ciò in violazione - *in parte qua-* delle specifiche prescrizioni contenute nell'art. 243 *bis* TUEL e della stessa *ratio legis* della procedura all'esame, che impone una "ricognizione completa delle condizioni di squilibrio", con conseguente assorbimento di tutte le ulteriori questioni sottoposte all'odierno scrutinio.

8. Peraltro, ai fini di completezza dell'analisi, si osserva - in via incidentale - che il Piano risulta viziato, *ab origine*, anche da "eccesso di durata".

L'anomalia era stata rilevata anche dalla Commissione del Ministero dell'Interno, ma non riscontrata, nello specifico, nell'ambito della decisione n. 117/2023 della Sezione regionale.

Come evidenziato nella parte in fatto, l'Ente è in "stato di ricorso" alla procedura di riequilibrio dal 2016.

Il Piano riformulato non considera, nella durata ventennale, anche il

periodo già intercorso dalla prima delibera di adesione alla procedura (2016).

Esso, infatti, decorre *ex novo* dal 2022, per un periodo di ulteriori 20 anni (2041), con conseguente allungamento, di 6 anni, della durata massima della procedura, e ciò in violazione della specifica previsione di legge al riguardo (art. 243 *bis*, co. 5, TUEL).

Questo Collegio ritiene, infatti, che la riformulazione del Piano non annulli gli effetti del periodo “di ricorso alla procedura” già intercorso.

Come già rilevato da questa Corte “*Ai fini della durata massima del piano deve essere computato il tempo già trascorso dalla data di approvazione dell’originario strumento di risanamento*” (cfr. delibera n. 8/2019/QMIG).

In caso contrario, qualora si considerasse la decorrenza del Piano a partire dal 2022, il sistema di “deroghe” attivato sin dalla prima delibera di adesione alla procedura di riequilibrio (delibera consiliare n. 22/2016), sarebbe privato *ex tunc* di titolo, con conseguente illegittimità dell’allungamento del “tempo di ripiano” rispetto a termini ordinari, della sospensione del potere di dissesto guidato intestato a questa Corte e del blocco delle procedure esecutive intervenute dal 2016 al 2022, con tutti gli effetti aberranti a questo connessi.

9. In conclusione, sulla base delle argomentazioni sopra esposte, il ricorso all’odierno esame, in quanto infondato, deve essere respinto, con conseguente conferma della decisione n. 117/2023 della Sezione

regionale di controllo per la Puglia, con tutti gli effetti a questo connessi ai sensi di legge.

PQM

La Corte dei conti, a Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione, rigetta il ricorso. Spese compensate.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio del 22 novembre 2023.

IL RELATORE

Vanessa PINTO

f.to digitalmente

IL PRESIDENTE

Giovanni COPPOLA

f.to digitalmente

Dispositivo letto in udienza ai sensi dell'art. 128, comma 3, del codice di giustizia contabile.

La presente decisione è stata depositata in Segreteria in data 20 febbraio 2024.

IL DIRIGENTE

Antonio FRANCO

f.to digitalmente