Sentenza n. 8/2024/EL



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE IN SEDE GIURISDIZIONALE

in speciale composizione

composta dai signori magistrati:

Giovanni COPPOLA	**Presidente**
Antonietta BUSSI	**Consigliere**
Marco SMIROLDO	**Consigliere**
Lucia D'AMBROSIO	**Consigliere**
Laura D'AMBROSIO	**Consigliere relatore**
Francesco BELSANTI	**Consigliere**
Vanessa PINTO	**Consigliere**

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

Nel giudizio iscritto al n. 823/SR/EL del registro di Segreteria delle Sezioni riunite, proposto da Comune di Molinara (BN) in persona del legale rappresentante *pro tempore*, sindaco Giuseppe Addabbo, rappresentato e difeso, giusta procura in atti, dall'avv. Roberto Prozzo con studio in Benevento, via Pietro Nenni 13 e domiciliato presso l'indirizzo PEC avvrobertoprozzo01@puntopec.it;

avverso

la pronuncia n. 29/2024/PRSP, con la quale la Sezione regionale di

controllo per la Campania non ha omologato il Piano di riequilibrio adottato dal comune ricorrente ai sensi dell'art. 243 *quater* del TUEL;

contro

- la Procura generale della Corte dei conti, in persona del Procuratore generale in carica;
- la Commissione per la stabilità finanziaria degli enti locali operante presso il Ministero dell'Interno, di cui all'art 155 TUEL;
- la Corte dei conti sezione regionale di controllo per la Campania;
- il Prefetto di Benevento (territorialmente competente);

VISTO il ricorso introduttivo del giudizio.

VISTI i decreti del Presidente della Corte che hanno determinato la composizione del Collegio, la fissazione dell'udienza e la nomina del relatore.

ESAMINATI gli atti e i documenti di causa.

UDITI, all'udienza del 29 maggio 2024, con l'assistenza della Segretaria d'udienza Maria Elvira Addonizio, il relatore cons. Laura d'Ambrosio, per il ricorrente l'avv. Roberto Prozzo e per la Procura generale della Corte dei conti il Pubblico ministero, in persona del vice Procuratore generale Adriana Parlato.

FATTO

1. Con la delibera indicata in premessa la Sezione regionale di controllo per la Campania ha deciso di non omologare il piano di riequilibrio finanziario del Comune di Molinara per ragioni che così si sintetizzano:

1.1 Non corretta definizione della massa passiva (in sede di rimodulazione del piano definita in € 2.577.911,55, di cui disavanzo pari a € 1.863.424,02) con riferimento alla mancata contabilizzazione delle anticipazioni di tesoreria per gli anni 2018-2020; non corretta definizione della massa debitoria concernente i debiti fuori bilancio non riconosciuti, ovvero riconosciuti tardivamente, ovvero riconosciuti per importi non corretti; non corretta contabilizzazione del Fondo Pluriennale Vincolato (di seguito FPV) e Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE); mancata effettuazione della ricognizione straordinaria dei residui in occasione dell'armonizzazione e, in generale, una attività non corretta di contabilizzazione dei residui. Nella fase "ricognitiva" della situazione economico finanziaria dell'ente emergevano, dunque, elementi che non consentivano di ritenere la determinazione della massa passiva corretta.

1.2 La confusione contabile dell'ente rilevata in diversi punti della pronuncia non ha permesso alla Sezione la corretta valutazione del piano e dei relativi obiettivi.

1.3 Non attendibilità delle misure di riequilibrio in ragione della difficoltà a ricostruire dati contabili con riguardo alle spese, al rimborso dei mutui e a diverse ulteriori poste contabili che rappresentano la base per la valutazione delle misure stesse.

2. Con ricorso ritualmente notificato il Comune impugnava la pronuncia sulla base dei seguenti motivi di ricorso:

2.1 Le criticità avanzate dalla Sezione, relative al periodo 2019- 2021 non sono sufficienti a procedere alla mancata

approvazione del piano in quanto sussiste la necessità di attualizzare la condizione finanziaria dell'ente. I vizi, prevalentemente formali, individuati dalla Sezione comportano la conseguenza della mancata approvazione del piano pur essendo i dati attendibili e il piano sostenibile. Di fatto la massa da recuperare è sensibilmente diminuita in ragione delle transazioni stipulate e di altre azioni portate avanti dall'Amministrazione (esternalizzazione del servizio di pubblica illuminazione, locazione di immobili, cessata attività per la casa di riposo comunale). Inoltre, la riscossione delle entrate tributarie è stabilmente superiore al 90%. Le migliorate condizioni comunali sono dimostrate dal mancato ricorso all'anticipazione di tesoreria dall'anno 2022 in poi.

2.2 Il risultato di amministrazione è stato erroneamente ricalcolato inserendo poste che dovevano essere stralciate tra cui 500.000 € di FPV. L'ulteriore debito di 537.000 € inserito dalla Sezione non è presente nella contabilità dell'ente in quanto inesistente. Inoltre (motivo n. 4) il mancato utilizzo del FPV secondo la competenza potenziata è una irregolarità solo formale in quanto l'uso corretto dei residui non modifica la situazione contabile dell'ente.

2.3 Correttezza dell'uso del fondo di rotazione per pagare transazioni già stipulate prima della sentenza della Corte costituzionale (224/2023).

2.4 La duplicazione di poste relative ai debiti pregressi ha aggravato erroneamente il Risultato di amministrazione calcolato dalla Sezione.

2.5 Errata interpretazione della norma sul riconoscimento dei debiti in quanto il ricorso al piano di riequilibrio è previsto proprio nel caso in cui non si riesca a dare copertura ai debiti fuori bilancio (principio contabile 9.1).

2.6 Errata interpretazione della mancata restituzione dell'anticipazione di tesoreria che in realtà è stata interamente restituita nell'anno 2020.

2.7 Quanto alle pretese discrasie in materia di recupero della massa passiva la stessa risulta in sensibile diminuzione negli anni 2022 e 2023 con ciò dimostrando la sostenibilità del Piano.

2.8 Non sussistono le pretese discrasie in materia di spesa del personale che viene illustrata nel ricorso per dimostrarne la correttezza (anno 2024 previsione di spesa 185.400 €).

2.9 Quanto al mancato riaccertamento dei residui anche in questo caso si tratta di una osservazione solo formale dal momento che il predetto riaccertamento è stato effettuato in occasione del bilancio preventivo 2023 e sarà perciò inserito nel relativo rendiconto.

2.10 Per quanto riguarda i proventi per il parco Eolico nel ricorso si propone una situazione aggiornata e si contesta la destinazione vincolata delle entrate in quanto si tratta di misure compensative decise con accordo con parti private.

2.11 Quanto al risparmio connesso ai mutui lo stesso deriva non solo da rinegoziazione degli stessi ma anche dalla loro naturale scadenza che produrrà economie liberamente utilizzabili.

2.12 Contesta infine i calcoli relativi alle spese correnti che

sarebbero dovute ad attività straordinaria (progetto Accoglienza ministeriale) e interamente coperte da trasferimenti.

3. Chiede quindi di accogliere il ricorso con conseguente approvazione del Piano.

4. La Procura ha depositato le proprie conclusioni. Dopo aver ripercorso le criticità sopra già sintetizzate e aver confutato diverse affermazioni della difesa dell'Ente, la Procura conclude ritenendo la delibera impugnata immune dai vizi indicati nel ricorso e quindi chiede di respingere lo stesso.

5. Successivamente la difesa del Comune ha integrato la documentazione in atti con ulteriori depositi di documentazione concernente la situazione attuale dell'ente (deposito del 15 e del 17 maggio).

6. All'udienza odierna la parte ricorrente si riporta al ricorso, ma richiama l'attenzione su alcuni punti fondamentali. Nel dicembre del 2018 il Comune ha fatto ricorso al Piano di riequilibrio, tuttavia, oggi la situazione del Comune è del tutto diversa. Il Comune, in una fase iniziale, aveva certamente una certa confusione contabile, ma il tutto è stato poi superato; infatti, essendo un ente con poco più di mille abitanti ha scarsità di personale specie se qualificato. Oggi, comunque, il Comune è dotato di personale adeguato; tuttavia, la Sezione non ha voluto concedere proroghe per la definizione di alcuni aspetti del Piano, nonostante i nuovi dati comunicati (che la Sezione ha ritenuto non formalmente certi e quindi non utilizzabili). Oggi quei dati sono certi e sono riportati nei bilanci depositati. Gli unici debiti

del Comune sono i mutui e il fondo di rotazione. Il Comune può quindi sostenere il ripiano. I DFB sono stati tutti riconosciuti e coperti. Gli errori commessi non sono rilevanti perché non rendono il Piano inattendibile. La stessa situazione positiva attuale dimostra che il Comune sta ben operando. La dichiarazione di dissesto oggi sarebbe abnorme. Infine, richiama i dati che sono indicati nella parte finale del ricorso e le conclusioni ivi esposte.

7. La Procura generale ricorda che le argomentazioni anche oggi presentate sono evenienze fattuali, più che giuridiche. Da un punto di vista dell'ordinamento contabile il giudizio sul Piano deve essere un giudizio di congruità prima della fase ricognitiva e poi della fase di valutazione delle misure proposte. La fase ricognitiva deve essere una fotografia in un tempo certo (15/2019/SSRR). L'attualizzazione può riguardare la fattibilità del percorso di ripiano. Talvolta, queste due fasi si svolgono contestualmente perché il piano ha già qualche anno. La mancata omologazione del Piano non deve essere intesa come sanzione, ma comporta la valutazione sulle possibilità del risanamento e deve tenere conto del risultato di amministrazione e del corretto disavanzo: senza la certezza di questi elementi non è possibile omologare il Piano. Uno degli aspetti più significativi è che il disavanzo, in quanto inserito nel Piano, nel caso in esame, è stato escluso dal disavanzo complessivo e ricondotto nell'ambito del rendiconto solo nel 2022. Mancano poi fondi di accantonamento e in alcuni casi (FCDE) vengono calcolati in modo non chiaro. Lo stesso vale per il FAL e FPV. Uno dei sintomi di questa situazione è la

negazione di aver fatto ricorso alle anticipazioni di tesoreria e poi la ri-emersione delle stesse in corso di istruttoria. In sostanza, nella fase ricognitiva emergono dubbi sull'attendibilità della massa passiva. Per quanto attiene agli ultimi depositi documentali continuano a mancare gli accordi transattivi che si deve ritenere non siano stati conclusi. Per gli strumenti proposti per il riequilibrio ed in particolare circa la misura delle entrate del Parco Eolico sono richiamate convenzioni che però danno luogo anche esse ad entrate vincolate. Anche per la rinegoziazione dei mutui la stessa è in realtà riferita alla scadenza degli stessi, elemento che non è una vera e propria misura di risanamento in quanto la scadenza rappresenta un'evoluzione fisiologica del debito. Le vendite immobiliari, infine, non hanno dato i frutti sperati. Conclude chiedendo il rigetto del ricorso.

DIRITTO

1. Preliminarmente occorre considerare, in quanto più volte citato dal ricorrente, l'obbligo di attualizzazione dei dati contabili. Il tema riguarda in particolare quei Piani di riequilibrio la cui istruttoria, sia ministeriale, sia della Corte, si svolge diversi mesi dopo l'approvazione e per i quali, quindi, occorre verificare due aspetti: se l'ente quando ha adottato il Piano era in una situazione di squilibrio e se tale situazione permane al momento della valutazione della Sezione.

1.1 In questo senso si esprime la sentenza 1/2023/EL di queste SS.RR.: "*Secondo l'ormai consolidato orientamento della giurisprudenza contabile infatti «la continuità della gestione amministrativa e degli esercizi finanziari*

esclude che la situazione finanziaria dell'ente si cristallizzi alla data di presentazione del piano o della sua rimodulazione/riformulazione, potendosi evolvere in senso positivo, o in senso negativo, migliorando o peggiorando lo squilibrio» (Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n. 25/2018/EL)." Cioè, si sottolinea la necessità che la Sezione, nell'effettuare la propria attività istruttoria consideri (per questo come per altri controlli di regolarità) la più aggiornata situazione finanziaria.

1.2 Tale verifica deve basarsi, in primo luogo, sugli atti contabili ufficiali adottati dall'ente, nelle more del giudizio di approvazione del Piano, e sulle relazioni degli organi di controllo che potranno essere integrati con le ulteriori informazioni e documenti acquisiti dalla Sezione in via istruttoria o in sede di contradditorio con l'ente, a conferma dell'attendibilità dei dati riportati.

1.3 Si ricorda, incidentalmente, che, in ogni caso, i dati connotati dalla massima stabilità e ufficialità sono quelli del rendiconto che, come affermato in diverse occasioni da queste SS.RR. (16/2022), non sono ritrattabili o correggibili, dovendo l'eventuale correzione incidere su rendiconti non ancora oggetto di approvazione. In sostanza, nel caso del rendiconto, anche a mente dell'art. 150 del Regolamento di contabilità, non si applicano forme di autotutela. Se al rendiconto si affianca la procedura del Piano di riequilibrio, in questo secondo atto, sono previste poste contabili di carattere straordinario come le "passività potenziali" ed è, quindi, possibile che il complesso della massa passiva da sottoporre a piano di riequilibrio sia maggiore

dell'ultimo disavanzo approvato con il rendiconto. Non potrà, invece, essere inferiore in quanto essa è costituita dall'ultimo disavanzo registrato e dalle eventuali passività potenziali.

1.4 Peraltro, il Piano, una volta approvato, non può essere oggetto di modifica salvo che nei casi specificamente previsti dalla legge (2/SSRR/2018/QMIG). Si tratta quindi di saldi che, pur potendo differire da quelli dell'ultimo rendiconto approvato, devono essere fatti confluire nel successivo rendiconto (il primo approvato dopo l'approvazione del Piano stesso). Ciò in quanto la procedura straordinaria del Piano di riequilibrio non può comunque dare luogo ad una "contabilità parallela" rispetto a quella del rendiconto dell'ente.

2. Ciò posto, pertanto, il disavanzo dei rendiconti successivi all'approvazione del Piano deve tenere conto della massa passiva contenuta nel Piano nella sua interezza con ciò "correggendo", a valere sul primo rendiconto utile, l'eventuale sottostima del disavanzo. È perciò non corretta l'operazione, condotta dal Comune di Molinara, di escludere dal rendiconto la massa da recuperare in sede di Piano di riequilibrio effettuata dall'ente almeno degli anni 2018, 2019, 2020. Questa esclusione, infatti, rende sostanzialmente impossibile la valutazione dell'efficacia del Piano fino al 2021 (nel 2022 il Comune ha proceduto ad una rimodulazione autorizzata dalle norme) poiché crea una contabilità parallela e separata da quella ordinaria per recupero di alcune poste negative. Sul punto del disavanzo complessivo si ricorda che sempre nella sentenza già citata

le SS.RR. così si esprimevano: "*Il Collegio osserva in via preliminare che nella documentazione a supporto del Piano originariamente approvato è dato conto di tutti i disavanzi in corso di recupero da parte dell'ente, con l'indicazione della specifica tempistica prevista dalle diverse norme di riferimento. Nella prospettazione fornita dunque il disavanzo da ripianare con il Piano di riequilibrio pluriennale concorre con il disavanzo da ripianare ai sensi del citato art. 39-quater, oltre che con gli ulteriori disavanzi già prodotti (tra cui quello da riaccertamento straordinario dei residui di cui si dirà oltre). Preme sottolineare al riguardo che tutto il disavanzo dell'ente deve comunque trovare integrale rappresentazione nel risultato di amministrazione rilevato dal rendiconto di ciascun esercizio, indipendentemente dal fatto che componenti dello stesso siano soggette a diverse regole di ripiano.*" (SS.RR. spec. comp. 1/2023).

3. Avendo illustrato cosa si deve intendere per disavanzo e in che termini questo influisca sulla valutazione della Sezione regionale, occorre esprimersi sull'eccezione preliminare riguardante l'attualizzazione richiesta nel momento di approvazione del Piano. Nel caso in esame, è stata condotta ampia ed articolata istruttoria dalla Sezione che ha acquisito non solo i dati di rendiconto aggiornati (BDAP), ma anche i prospetti e i ricalcoli presentati dal Comune in fase di rimodulazione del Piano. Ciò garantisce, oltre ogni dubbio, che i dati su cui si è espressa la Sezione fossero del tutto attuali e quindi l'obbligo di valutazione della situazione più aggiornata è stato pienamente assolto. Del resto, il Piano viene rimodulato nel 2022 ed è quindi sostanzialmente attualizzato rispetto alla valutazione della

Sezione che conduce la sua istruttoria nel 2023 per poi pronunciarsi all'inizio del 2024.

3.1 Non si può ritenere, d'altra parte, che l'attualizzazione possa spingersi oltre la data di approvazione (o rigetto) del Piano, coprendo anche la fase impugnatoria innanzi alla SS.RR. Infatti, se così fosse, le SS.RR. non si esprimerebbero sulle valutazioni effettuate dalla Sezione, ma su altre poste, mai considerate in sede di pronuncia di controllo. Invece, il *tema decidendum* della fase di impugnazione riguarda la decisione assunta dalla Sezione e la correttezza della stessa, non potendo dare accesso ad elementi che non erano nelle disponibilità della Sezione in quanto relativi al periodo successivo.

3.2 Né, d'altra parte, può confondersi l'attualizzazione dei dati con la valutazione del successo del piano. Infatti, questa seconda fase deve essere condotta, se non separatamente, quanto meno successivamente alla valutazione della omologabilità del Piano stesso. Si tratta in ogni caso di valutazioni distinte, in cui la seconda (quella sull'andamento) può essere condotta solo dopo aver completato la prima (quella sulla omologabilità del Piano). In questo senso la Sezione regionale potrebbe anche adottare distinte delibere o comunque dovrebbe sempre distinguere precisamente le due fasi della valutazione.

4. Ciò premesso circa la principale eccezione preliminare, nel merito occorre valutare il primo motivo di ricorso. ossia la consistenza della massa passiva da recuperare nei tempi del Piano e l'eventuale errore compiuto dalla Sezione nel determinare la stessa. Infatti, alla base della decisione di rigetto del piano vi è la valutazione che la massa

passiva è stata mal determinata. La massa passiva, rivista in occasione della rimodulazione del 2022 è stata quantificata dal Comune in 2.577.911,55 €.

4.1 Tuttavia, la Sezione controllo Campania eccepisce diverse irregolarità che qui brevemente si passano in rassegna.

4.1.1. Il Comune sembra non aver condotto a termine il riaccertamento straordinario dei residui al momento del passaggio alla contabilità armonizzata. Benché la delibera sia agli atti, infatti, l'ente dichiara di non conoscerla e non è in grado di produrre attestazioni dei Dirigenti per la conservazione dei residui. Successivamente, e precisamente con l'ultima ricognizione avvenuta per l'approvazione del rendiconto 2023 le procedure sono migliorate e le attestazioni vengono depositate agli atti di questo giudizio, ma si tratta di atti relativi all'ultimo anno contabile, non a quello oggetto di determinazione della massa passiva per il Piano.

4.1.2 Il Fondo Pluriennale Vincolato, altro elemento tipico della contabilità armonizzata, non viene alimentato. Il ricorrente si limita ad affermare che il FPV svolge una funzione solo nel caso in cui l'entrata e la spesa siano imputate contestualmente. Questo sarebbe accaduto con riguardo ai circa 500.000 € di finanziamento regionale contabilizzato come accertamento dal lato entrata e impegno dal lato spesa. In sostanza quindi l'Ente avrebbe continuato ad utilizzare la contabilità vigente prima dell'entrata in vigore del decreto 118/2011. Tuttavia, la gestione tramite "accertamento e contestuale impegno" delle entrate e spese pluriennali, tipica della contabilità finanziaria

ordinaria, non consente di tenere conto del periodo di tempo necessario ad effettuare le spese per investimenti e contribuisce ad incrementare le voci dei residui. L'istituzione del FPV corregge proprio questo aspetto. Il fatto che dopo diverso tempo dall'entrata in vigore dell'armonizzazione nel 2015, l'ente non abbia mai incrementato il FPV indica che la contabilità armonizzata non è stata adeguatamente applicata e ciò non può essere ovviamente derubricato a mera "irregolarità formale". Il fatto che, poi, la somma in questione, derivante da un trasferimento regionale nel 2017 pari a 500.000 € sia stata interamente rendicontata nel 2019 e quindi cancellata dai residui, non elimina il problema più generale concernente il mancato utilizzo dell'FPV. La questione è confermata anche dall'organo di revisione con la nota del 1° settembre 2023 in cui si afferma che la mancata valorizzazione del Fondo ha inciso sulla consistenza del disavanzo e "*presumibilmente influenzerà gli equilibri futuri del PRFP*". In ogni caso, come per il successivo punto (FCDE) il Comune ha poi provveduto all'istituzione dell'FPV solo nel 2023 valorizzando la posta in € 190.000 per la sola parte corrente. Da ciò si potrebbe dedurre che il Comune non ha ricevuto, ad esempio, trasferimenti di carattere vincolato da altri enti (Regione, Ministeri), non ha mutui destinati a spesa di investimento: in sostanza ha solo una gestione corrente.

4.1.3 Il Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE) non è adeguato secondo i riscontri della Sezione. A ciò si aggiunge che le operazioni, anche ordinarie di riaccertamento residui, sembrano del tutto prive di

riscontri contabili con conservazione di residui di incerta riscuotibilità. In sede di ricorso, la difesa del Comune eccepisce che, in presenza di una corretta conservazione dei residui, non è necessario alimentare l'FCDE. Ma ciò, di nuovo, non corrisponde ai principi della contabilità armonizzata. Infatti, i residui possono essere conservati anche ove ne sia incerta (ma non impossibile) l'effettiva realizzazione. Tuttavia, per evitare che poste di entrata incerta vadano a coprire spesa certa, il legislatore del decreto 118/2011 ha stabilito, appunto, la necessità di vincolare con l'appostazione di Fondi parte delle risorse in entrata, in modo da sterilizzare l'effetto di gonfiamento delle entrate stesse. Una corretta gestione dei residui, quindi, non è sostitutiva della necessità di appostare il FCDE. E' apprezzabile che, da ultimo, il Comune abbia provveduto, in occasione dell'approvazione del rendiconto 2023 depositato il 15 maggio presso queste Sezioni riunite, ad acquisire tutte le attestazioni dai responsabili circa il riaccertamento dei residui, ma ciò, come già ricordato, non può incidere sulla correttezza della valutazione effettuata dalla Sezione al momento della valutazione del Piano quando tali attestazioni non erano state prodotte, in quanto per gli anni precedenti al 2023 non veniva correttamente seguita la procedura.

4.1.4 Quanto ai vincoli attribuiti per il calcolo della parte disponibile la situazione appare particolarmente confusa. Lo stesso Comune ammette di aver contabilizzato come poste vincolate parti del disavanzo di amministrazione dell'anno precedente (in particolare

nell'anno precedente alla rimodulazione, cioè il 2021). Altri vincoli decrescono sensibilmente (da 537.000 € circa a 432.600) senza che il Comune riesca a dare spiegazioni circa le ragioni per questa riduzione. Infine, la parte vincolata anche dell'ultimo rendiconto depositato è pari a zero. Sebbene sia possibile che le poste da vincolare per legge (multe, fondi Covid) siano esigue è improbabile che i vincoli di bilancio per il Comune siano pari a zero. All'istruttoria effettuata dalla Sezione il Comune ha risposto che parte dei vincoli derivavano da un accantonamento prudenziale a seguito della cancellazione residui. La risposta è stata ritenuta dalla Sezione priva di riscontro normativo e, in sede di ricorso, il Comune afferma che tale posta deve essere cancellata e la cancellazione è poi avvenuta (non si specifica in quale momento, ma presumibilmente dopo la delibera della Sezione). Il punto è indicativo della confusione contabile più volte sottolineata nella delibera. Ove vi fosse stata una registrazione di poste vincolate errate, comunque, non è chiaro in che termini ciò avrebbe dato luogo ad un errore della Sezione (che si limita a rilevare la presenza di tale vincolo nella contabilità dell'ente). Nel caso in cui, invece, a seguito di accertamenti tale vincolo non fosse da registrare, il successivo rendiconto trarrà beneficio dalla cancellazione, senza che ciò possa influire sulla massa passiva originariamente sottoposta a Piano di riequilibrio (che resta non modificabile salvo autorizzazione per legge).

4.1.5 Ancora, il Fondo Contenzioso è sottostimato in base ai dati raccolti in istruttoria e non contestati dal Comune. Solo nelle pagine

conclusive del ricorso il Comune afferma di avere 3 cause pendenti che oggi sono coperte da Fondo per il contenzioso. Tuttavia, non vi è alcuna quantificazione di queste cause pendenti (appare chiaro che il numero ridotto non necessariamente sia indice di un contenzioso ridotto in termini di *quantum*). Inoltre, anche in questo caso, alla puntuale istruttoria della Sezione sono state date risposte attinenti non tanto alla costruzione del Fondo contenzioso, ma alla presenza di DFB che si riferiscono al contenzioso stesso. Nel rendiconto 2023 da ultimo depositato il Fondo contenzioso risulta pari a 552.419,03 con un incremento consistente rispetto al 2022 (era di € 147.518,18). Perciò, sebbene il contenzioso secondo la difesa del Comune sia ridotto, il Fondo è più che raddoppiato rispetto a quello al momento della rimodulazione del Piano. Ciò rappresenta una conferma indiretta della sottostima al 2022 del fondo stesso.

4.1.6 Con riferimento all'anticipazione di tesoreria appare accertato che essa è stata fruita negli anni 2017-2019, come risulta del resto dal Piano di riequilibrio (nel 2018) che indica nella presenza di anticipazioni di liquidità non restituite uno dei sintomi della crisi finanziaria dell'ente. Durante l'attività istruttoria, tuttavia, il Comune ha negato di aver fatto ricorso a tale anticipazione e poi ha nuovamente ammesso il contrario, depositando agli atti una dichiarazione del Tesoriere circa la restituzione "nei primi mesi del 2020" dell'anticipazione del 2019. Come correttamente rileva la Sezione, tuttavia, le anticipazioni e la loro mancata restituzione nell'anno non figurano nei dati SIOPE (banca dati sui pagamenti).

Neppure in sede di ricorso l'Amministrazione spiega la mancanza della contabilizzazione SIOPE, si limita a insistere sull'avvenuta restituzione entro il 2020, elemento che non viene messo in discussione dalla delibera, la quale si concentra invece sulla situazione degli anni 2017, 2018, 2019 dove la mancata restituzione a fine anno era accertata. In realtà, ove l'anticipazione fosse stata correttamente contabilizzata, la sua mancata restituzione non avrebbe incrementato il disavanzo di amministrazione, poiché il residuo attivo è compensato dal relativo residuo passivo. Tuttavia, anche senza entrare nel merito della posta da 140.000 € di mancata restituzione nel 2019, appare evidente che l'anticipazione soffre di una sostanziale non registrazione contabile, corroborando l'idea di una complessiva sottostima della situazione finanziaria e debitoria dell'ente almeno fino al 2020.

4.1.7 Con riferimento al Fondo Anticipazioni di Liquidità (FAL) il Comune non ha provveduto all'accantonamento negli anni 2019 e 2020 mentre lo stesso è solo parziale nel 2021. In sede istruttoria l'Ente ha confermato i rilievi della Sezione, salvo con riferimento ad una delle poste parzialmente rivista. Inoltre, l'Ente non si è conformato alle previsioni di cui al d.l. 73/2021, art. 52 ed ha interamente applicato il FAL nell'avanzo di amministrazione (operazione consentita prima dell'intervento della sentenza della Corte costituzionale 80/2021), con ciò ampliando la capacità di spesa. Anche questo fondo viene dal Comune regolarizzato, ma in un momento successivo alla delibera della Sezione (cioè, nell'anno 2023).

L'illegittimità dell'appostazione del FAL, che dovrebbe essere una posta di mera neutralizzazione, contribuisce a rendere irregolari i rendiconti 2021 e 2022 con ciò rendendo inattendibile quanto riportato nel Piano in termini di saldi.

4.1.8 Particolarmente complessa è la situazione dei debiti fuori bilancio. Preliminarmente, si rigetta l'eccezione del Comune circa il fatto che i debiti fuori bilancio inseriti nel Piano di riequilibrio non debbano essere oggetto di riconoscimento da parte del consiglio comunale. È vero, piuttosto, il contrario: in occasione del Piano è necessario che siano riconosciuti tutti i DFB per quantificare correttamente la massa passiva. Benché si possa anche ammettere che alcuni DFB individuati dalla Sezione non siano più esistenti, emerge dall'istruttoria di controllo una sostanziale inconciliabilità dei dati prospettati nel Piano rispetto a quelli ricostruibili in base alla contabilità. Inoltre, la Sezione di controllo ha indicato debiti, per altro anche pagati con il Fondo di rotazione, che però non figurano nel Piano di riequilibrio (oltre a non essere stati oggetto di riconoscimento). La somma inserita nel Piano è pari a € 1.163.531,03 poi ridotta nella rimodulazione a 714.487,46 in ragione dell'avvenuta transazione per un debito di 485.000 € circa. La somma ricalcolata però non sembrerebbe ricomprendere ulteriori poste debitorie derivanti da decreti ingiuntivi e contenzioso. Inoltre, per alcuni debiti viene prevista una dilazione nel tempo che, tuttavia, non è concordata con i creditori e tutt'ora sprovvista di accordi per la rateizzazione. In generale, la situazione debitoria del Comune al momento

dell'approvazione del Piano appariva assai critica e non del tutto correttamente contabilizzata anche in fase di rimodulazione del Piano. La Sezione nello specifico ritiene che debbano essere inseriti nel Piano debiti per ulteriori 355.850,12 €. Come anticipato in sede di ricorso, alcune di queste ricostruzioni vengono contestate; tuttavia, il ricorso conferma il mancato riconoscimento dei DBF. Ne consegue che la massa passiva del 2022 era sottodimensionata rispetto ai debiti, salvo che alcuni di questi sono stati oggetto di successiva revisione e operazioni di cancellazione. Tale elemento comunque attiene, nel caso, all'andamento del Piano nella fase esecutiva, mentre in discussione è il corretto accertamento della massa passiva.

4.1.9 Quanto ai mutui contratti con Cassa depositi e prestiti, anche in presenza di contributi regionali per il pagamento degli interessi, la contabilità e i dati di rendiconto appaiono del tutto sprovvisti dei necessari vincoli. L'elemento che il relativo rimborso sia a carico di altro ente (la Regione Campania) non è in questo senso dirimente e contribuisce a ritenere inattendibile il risultato di amministrazione sprovvisto, oltre che dei già citati accantonamenti, anche dei vincoli per la spesa.

4.1.10 Infine, il ricorrente afferma che il Comune ha oggi ampia liquidità di cassa. Tuttavia, non specifica le fonti di tale liquidità. Oltre alla riscossione dei tributi, che certamente potrebbe essere migliorata in questi anni, più verosimilmente la liquidità è da attribuirsi a fondi Covid ed al fondo di rotazione, liquidità che il Comune ha certamente ricevuto negli ultimi anni. Ciò comporta che non è certo né dimostrato

che questa cassa liquida corrisponda ad effettive risorse libere. D'altra parte, questo tipo di riscontro potrà essere condotto dalla Sezione controllo in sede di riscontro di regolarità contabile del rendiconto 2023 ma non può influenzare la valutazione sulla situazione di cassa del 2022 che era critica.

5 Tutto quanto illustrato *sub* 4 porta a ritenere che la massa passiva imputata al Piano nel 2022 (e anche quella precedentemente quantificata già nel 2018) sia sottostimata nel suo complesso, in ragione della sottostima dei Fondi di accantonamento, della presenza di incertezze sui debiti fuori bilancio e della situazione particolarmente confusa in materia di riaccertamento dei residui e vincoli di bilancio. Ciò rappresenta una ragione più che sufficiente per non approvare il Piano di riequilibrio, anche senza entrare nel merito delle misure per il superamento dello squilibrio. Infatti, una massa passiva sottostimata rende inutile ragionare sul riequilibrio possibile, poiché negli anni di vigenza del Piano potrebbero emergere poste negative oggi non correttamente contabilizzate. Il fatto che con ulteriori depositi di documentazione il Comune continui ad insistere sulla riduzione dei DFB e il miglioramento dei saldi non può incidere sulle valutazioni di inattendibilità del Piano.

6 Il fatto che negli ultimi anni (circa dall'anno 2020) il Comune abbia mostrato segni di risanamento, come dimostrato dal cessare del ricorso all'anticipazione di tesoreria, non è motivo sufficiente a superare le criticità evidenziate dalla Sezione. Certamente l'adozione del Piano e la sua parziale esecuzione, ad esempio, chiudendo la casa

di riposo comunale o effettuando transazioni per alcuni debiti, possono aver giovato alle casse comunali. Altrettanto può dirsi della probabile attività di monitoraggio dei residui e della maggior attenzione alla riscossione. Tuttavia, questo indica che il Comune ha intrapreso la strada del risanamento, ma ciò non è sufficiente a correggere la sostanziale inattendibilità del Piano per le ragioni già ampiamente esposte.

6.1 Da questo punto di vista quanto da ultimo depositato dal Comune con riguardo al rendiconto 2023 e preventivo 2024 non fa altro che rinforzare tale ipotesi. Il Comune in sede di rendiconto 2023 mostra un disavanzo di oltre 1 milione di euro con accantonamenti prima non valorizzati e sulla cui correttezza potrà eventualmente esprimersi la Sezione controllo regionale in futuro.

7. La congruenza del Piano va invece verificata avendo riguardo all'obiettivo del riequilibrio ed ai mezzi per conseguirlo nella situazione agli atti nel momento in cui tale valutazione si conclude da parte della Sezione Regionale. Perciò 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).

7.1 Il sindacato di queste SS.RR., invece, 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 C. cost. sent. n. 34/2021).

7.2 I parametri del giudizio sono normativi. Tra questi, in primo luogo, i principi della Costituzione in materia di tutela della finanza pubblica (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.

Risulta in questo senso preminente il "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 postulato n. 5 dell'allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011, afferma, tra l'altro, "(..) *Si devono quindi evitare le sottovalutazioni e le sopravalutazioni delle singole poste che invece devono essere valutate secondo una rigorosa analisi di controllo*".

7.3 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. Perciò "*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*".

8. Nel delineato quadro normativo le irregolarità riscontrate dalla Sezione controllo per la Campania, non contestate dal ricorrente se non parzialmente e in modo poco convincente, sono sufficienti a

reputare il complessivo Piano non attendibile e quindi non omologabile.

9. Ne consegue che il ricorso va respinto in ragione dell'esistenza di una ragione liquida per non omologare il Piano, ragione che si può sintetizzare nella inattendibilità e sottostima della massa passiva, elemento determinante per la riuscita del successivo riequilibrio.

P.Q.M.

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

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

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio del 29 maggio 2024.

IL RELATORE	IL PRESIDENTE
Laura D'AMBROSIO	Giovanni COPPOLA
f.to digitalmente	f.to digitalmente

La presente decisione è stata depositata in Segreteria in data 13 giugno 2024.

IL DIRIGENTE

Antonio FRANCO

f.to digitalmente