



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

composta dai Magistrati:

Fulvio Maria Longavita	Presidente
Alessandro Forlani	Consigliere
Francesco Sucameli	Consigliere
Emanuele Scatola	Referendario
Ilaria Cirillo	Referendario (relatore)

Nella camera di consiglio del 12 dicembre 2019

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

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

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

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

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

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

VISTE le linee guida per la compilazione del piano di riequilibrio pluriennale emanate dalla Sezione delle Autonomie (delibera n. 5/SEZAUT/2018/INPR, in G.U. Serie

Generale n.105 del 08-05-2018 - Suppl. Ordinario n. 22 e la precedente deliberazione n. 16/2012/INPR);

UDITO all'adunanza pubblica del 12 dicembre 2019 il relatore dott.ssa Ilaria CIRILLO;

UDITI i rappresentanti dell'Ente intervenuti in udienza pubblica;

FATTO

Con D.P.R. del 27/01/2017, registrato alla corte dei Conti il 1/02/2017 si disponeva lo scioglimento del Comune di Scafati, ai sensi dell'art. 143 del TUEL, per la durata di diciotto mesi e contestualmente si nominava la Commissione straordinaria per la gestione dell'Ente. Il Comune di Scafati decideva di aderire alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, ai sensi dell'art. 243-bis TUEL, giusta deliberazione commissariale n. 40 del 6/4/2017. Con successiva deliberazione n. 64 del 5/7/2017, la Commissione straordinaria con i poteri del Consiglio comunale, quantificato il disavanzo da ripianare in euro 14.927.917,11 alla data del 31.12.2016, approvava il piano di riequilibrio finanziario pluriennale, fissandone la durata in 10 anni, con decorrenza dal 2017.

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

1. Con deliberazione n. 21 del 17/06/2015 si determinava il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui, ex D.lgs. n. 118/2011- in euro 21.677.189,54. L'Ente ricorreva all'applicazione di quote vincolate dell'avanzo di amministrazione formalmente attribuite nella misura di euro 2.389.709,75 (ex art.2 comma 8 del D.M. 02/04/15) e riduceva, quindi, ad euro 19.287.479,79 l'importo da ripianare, ex art. 3 del D.lgs. n. 118/2011, nell'arco di un trentennio, dal 2015 al 2044.
2. Con deliberazione n. 39 del 6/04/2017 la Commissione straordinaria, con i poteri della Giunta comunale, approvava lo schema di rendiconto della gestione 2016, dal quale emergeva un disavanzo di amministrazione di parte disponibile di euro 30.907.194,94 (comprensivo dell'importo del disavanzo straordinario).

In pari data la Commissione straordinaria, nell'esercizio dei poteri del Consiglio comunale, con deliberazione n. 40, approvava il ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, ex art. 243 bis del TUEL. Tuttavia, a seguito di una più approfondita analisi del contenzioso condotta da parte di tutti i responsabili dei servizi, emergeva la necessità di integrare di euro 2.013.969,88

l'accantonamento al fondo rischi contenzioso e passività potenziali che, pertanto, passava da euro 12.913.947,23 ad euro 14.927.917,11. La Commissione straordinaria, con i poteri del Consiglio comunale, con deliberazione n. 49 del 25/05/2017, pertanto approvava il Conto consuntivo 2016, dal quale emergeva, un disavanzo di parte "E" di euro 32.921.164,82. Con successiva deliberazione n. 63 del 22/06/2018, il medesimo Organo straordinario, nell'approvare il rendiconto dell'esercizio 2017, chiariva che l'importo effettivo del disavanzo al 31/12/2016 era di euro 32.929.564,82. Come precisato dall'Ente (anche nella nota del 14/05/2019, acquisita al protocollo in data 15/05/2019 al prot. 3498) la differenza di euro 8.400,00 "[era] dovuta ad un errore materiale che risale alla scomposizione del disavanzo riportato nella delibera n. 49/2017 [...] derivante dal riaccertamento straordinario, pari ad euro 19.287.479,69 ma, nella citata delibera 49/2017 [...] erroneamente riportato in euro 19.278.479,69. Tale circostanza ha determinato che nei primi due esercizi sono stati ammortizzati due ratei di euro 642.615,99 anziché euro 642.915,99".

Nella menzionata nota il Comune ha precisato che "a tale situazione si è posto rimedio con la delibera commissariale n.63 del 22/06/2018, con la quale è stato approvato il rendiconto 2017 e dalla quale risulta: che la parte disponibile dell'avanzo di amministrazione 2017 comprende algebricamente: il maggior disavanzo da riaccertamento straordinario (pari ad euro 19.287.479,69) ridotto di tre trentesimi, relativi alle annualità 2015,2016 e 2017 (ciascuno pari ad euro 642.915,99) ovvero l'importo netto di euro 17.358.731,72, [che] costituisce il residuo disavanzo da riaccertamento straordinario da coprire nei prossimi 27 anni".

La massa passiva risultante dall'approvazione del rendiconto di gestione 2016, nell'importo "rettificato" di euro 32.929.564,82, era così composta:

- a) euro 18.002.348,20 quale disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui, oggetto di ripiano trentennale e già in corso di ammortamento;
- b) euro 10.000.673,06 per debiti fuori bilancio da riconoscere;
- c) euro 4.926.543,55 per passività potenziali;

L'obiettivo di riequilibrio oggetto del piano approvato dalla Commissione straordinaria, giusta deliberazione n. 49 del 2017, pertanto, risultava essere di euro 14.927.917,11 (somma dei punti b e c di cui sopra), da recuperare in 10 anni, a decorrere dal 2017.

3. Con deliberazione n. 63 del 05/07/2017 la Commissione straordinaria approvava il bilancio di previsione 2017 - 2019 con il quale, tra l'altro, si prevedeva la

copertura della quota annuale di disavanzo di amministrazione oggetto del piano di riequilibrio;

4. Con la deliberazione n. 63 del 22/06/2018, di approvazione del rendiconto 2017 sopra richiamata, al punto 5, si prevedeva di *“prendere atto che, dalle risultanze del rendiconto, la composizione del risultato di amministrazione, non garantisce, ai sensi del D.M. del 02/04/2015, del D.Lgs. 118/2011 e dei vigenti principi contabili, la completa copertura della quota annuale di euro 642.915,99, relativa al ripiano trentennale del maggior disavanzo da riaccertamento straordinario, di euro 19.287.479,69 [...] e la completa copertura della quota di euro 700.000,00, relativa al ripiano decennale del maggior disavanzo di cui al piano di riequilibrio finanziario pluriennale [...] atteso che il risultato registrato di euro - 31.753.963,65 è in valore assoluto peggiore della soglia attesa di euro - 31.586.648,83 di un importo pari ad euro 167.287,82”*.

Tale maggiore disavanzo veniva dall’Ente contestualmente ed immediatamente applicato all’esercizio in corso, ex art.188, comma 1 del TUEL;

5. Il Comune di Scafati (cfr. nota del 09/08/2019 acquisita al prot. n. 5133 del 09/08/2019), in merito al mancato conseguimento degli obiettivi di ripiano programmati, riferiva che il risultato di amministrazione 2018 era stato tale da consentire il recupero di tutte le quote di disavanzo, segnatamente, di quello “ordinario”, generatosi nel 2017 – pari ad euro 167.287,82 (ex art. 188 comma 1 del TUEL) – e di quello previsto nel piano di riequilibrio, pari ad euro 1.501.799,80, nonché della quota di recupero programmata di disavanzo da riaccertamento straordinario di euro 642.915,99.
6. Sulle richiamate deliberazioni di ricorso alla procedura di approvazione del piano di riequilibrio, l’Organo di revisione ha espresso parere favorevole.
7. Sul piano delle quote programmate di ripiano, l’Ente ha trasmesso il seguente prospetto:

Tabella n. 1 –ripiano del disavanzo

Importo disavanzo Da ripianare	Copertura esercizio 2017	Copertura esercizio 2018	Copertura esercizio 2019	Copertura esercizio 2020	Copertura esercizio 2021
euro14.927.216					
Quota da ripianare	700.000	1.501.799,80	1.706.879,76	1.579.715,16	1.572.000,00
Disavanzo residuo	14.227.917,11	12.726.117,31	11.019.237,55	9.439.522,39	7.867.522,39
	Copertura esercizio 2022	Copertura esercizio 2023	Copertura esercizio 2024	Copertura esercizio 2025	Copertura esercizio 2026

Quota da ripianare	1.572.000,00	1.572.000,00	1.582.000,00	1.591.522,39	1.550.000,00
Disavanzo residuo	6.295.522,39	4.723.522,39	3.141.522,39	1.550.000,00	0,00

Fonte: dati forniti dal Comune

8. Sul piano delle "misure di riequilibrio", l'Ente specificava che il PRFP si sarebbe articolato nelle seguenti mezzi (su cui v., *funditus*, § 10):

- Alienazioni del patrimonio comunale disponibile
- Incremento delle entrate derivanti dal potenziamento dell'attività di accertamento dell'evasione tributaria (ICI -IMU - taxa rifiuti);
- Incremento copertura costi mensa scolastica e impianti sportivi, di cui è stata prevista la copertura del 100% dei costi a partire dal mese di giugno 2017;
- Conferma delle aliquote già deliberate, riguardanti l'addizionale IRPEF già applicata in misura massima all'IMU;
- Incremento delle entrate correnti, a seguito della revisione di talune forme di gestione dei servizi e/o internalizzazione dei servizi comunali, tra cui i parcheggi e una parte del servizio tributi;
- Incremento delle entrate correnti, derivanti dalle locazioni ed una più efficiente gestione dei beni dell'Ente;
- Razionalizzazione e riduzione della spesa corrente;
- Riduzione della spesa del personale, contenendo al minimo le assunzioni nel rispetto delle percentuali previste per il *turn over*, con un risparmio di spesa del personale immediato già a decorrere dal 2017 e di un risparmio previsto complessivo nel decennio di oltre 2,2 milioni di euro.

Tabella 2 - Misure di riequilibrio

Anni	Alienazione beni immobili	Maggiori entrate	Minori spese	Altre risorse	Disavanzo ad inizio anno	Obiettivo di riduzione conseguito nell'anno
2017			1.175.628,17		32.929.564,82	1.175.628,17
2018	53.513,00	275.000,00	2.359.793,64		31.753.936,65	2.688.306,64
2019	80.000,00	275.000,00	2.862.384,49		29.393.333,43	3.217.384,49
2020	154.600,00	515.000,00	1.553.031,15		27.043.537,68	2.222.631,15
2021	181.700,00	425.000,00	1.608.215,99		24.820.906,53	2.214.915,99
2022	151.500,00	425.000,00	1.638.415,99		22.605.990,54	2.214.915,99
2023	261.426,00	325.000,00	1.628.489,99		20.391.074,55	2.214.915,99
2024	265.607,00	325.000,00	1.624.308,99		18.176.158,56	2.214.915,99
2025	273.000,00	325.000,00	1.616.915,99		15.961.242,57	2.214.915,99
2026	326.070,00	325.000,00	euro1.583.368,38		13.736.326,58	2.234.438,38
totale	1.747.416,00	3.215.000,00	17.650.552,78			

2. Deliberazioni della Sezione antecedenti alla approvazione del piano di riequilibrio e le misure adottate dall'Ente.

È utile, per un esame complessivo della situazione finanziaria ed al fine di meglio inquadrare in punto di fatto le cause che hanno originato il disavanzo oggetto del piano di riequilibrio in esame, un breve *excursus* sui precedenti accertamenti svolti da questa Sezione.

Con deliberazione n. 238/2014/PRSP sono state accertate diverse criticità sostanziali, tutte riconducibili essenzialmente ad: un elevato volume di residui, una grave situazione di deficienza di cassa e quindi di liquidità, all'assenza di adeguati controlli sulle società partecipate. Con la medesima deliberazione, perciò, venivano assegnati sessanta giorni per rimuovere le irregolarità e ripristinare gli equilibri di bilancio.

Con successiva deliberazione n. 12/2015/PRSP, questa Sezione ha accertato l'adozione da parte del Comune delle misure idonee a superare talune criticità riscontrate, rilevando tuttavia il permanere di altre irregolarità e rinviando le valutazioni complessive, anche sulle misure astrattamente idonee, ai successivi controlli della Corte.

L'Amministrazione, nonostante le esortazioni della Sezione, non è riuscita a superare le criticità accertate, mediante il ricorso agli ordinari strumenti di risanamento (artt. 193 e 194 TUEL): di qui il ricorso alla procedura di riequilibrio ex art. 243 bis TUEL.

3. L'attività istruttoria ministeriale ed il parere della Commissione per la stabilità finanziaria– la deliberazione n. 144/2019/PRSP.

A seguito di un'intensa interlocuzione intercorsa tra il Comune di Scafati ed il Ministero dell'Interno, in data 10/6/2019 è pervenuta a questa Sezione, la relazione della Commissione per la stabilità finanziaria degli enti locali, di cui all'art. 155 del TUEL (in seguito la Commissione), relativa al piano di riequilibrio finanziario pluriennale del predetto Comune.

La relazione della Commissione, articolata in due sezioni (una relativa ai fattori e alle cause dello squilibrio ed una al conseguente risanamento dello squilibrio stesso), ha concluso con le seguenti considerazioni: "... *fermo restando*

la competenza della Sezione regionale di controllo della Corte dei Conti sulla corrispondenza, conformità e proporzione delle misure di risanamento individuate dall'ente rispetto all'obiettivo del riequilibrio economico finanziario, il piano del comune di Scafati non appare conforme ai contenuti richiesti dalle disposizioni normative di riferimento ed alle indicazioni contenute nelle Linee guida elaborate dalla Corte dei Conti. Infatti si riscontrano delle criticità che non consentono di superare le condizioni di squilibrio. ...”.

La Sezione, sulla scorta anche delle riferite conclusioni della Commissione Ministeriale, con deliberazione n. 144/2019 ha chiesto incumbenti istruttori, finalizzati alla verifica del rispetto, da parte dell'Ente, di quanto stabilito dall'art. 243-bis, TUEL, al comma 6, lett. b).

In particolare, si è ritenuto necessario acquisire documenti ed elementi conoscitivi integrativi concernenti: la corretta e complessiva quantificazione dell'esposizione debitoria e del disavanzo da ripianare; l'attendibilità delle previsioni di entrata e di spesa, nonché le modalità di raggiungimento dell'equilibrio complessivo del piano.

Tanto, tenendo anche conto del fatto che il primo anno di riferimento del piano di riequilibrio era il 2017 e che, nelle more dell'istruttoria, era pervenuto a conclusione il primo periodo di due anni di attuazione del piano medesimo (esercizi finanziari 2017 e 2018).

Il menzionato provvedimento istruttorio della Sezione riguardava, pertanto, i seguenti punti:

I-Aspetti generali;

II- Analisi sugli equilibri di bilancio di parte corrente e di parte capitale;

III- Riaccertamento straordinario dei residui. Verifica della corretta quantificazione del FCDE – FPV;

IV- Andamenti di cassa ed anticipazione di tesoreria;

V-Analisi dei residui;

VI-Debiti fuori bilancio e passività potenziali;

VII- Anticipazioni di liquidità d.l. 35/2013- d.l. 102/2013- d.l. 66/2014- d.l. 78/2015- contabilizzazione e oneri per la restituzione delle anticipazioni;

VIII – Organismi partecipati;

IX – Dismissioni immobiliari;

X- Revisione della spesa.

Il Comune, in adempimento dei disposti incumbenti, con nota prot. n. 43392 del 9/8/2019, ha trasmesso pertinente documentazione ed una relazione esplicativa, acquisite al prot. n. 5133 del 09/08/2019.

In sintesi, dopo aver rappresentato il mancato raggiungimento degli obiettivi programmati nel 2017 ed il loro completo conseguimento nel successivo esercizio 2018 (cfr. paragrafo 1 nn. 9 e 10 della Relazione esplicativa), il Comune ha fatto presente:

- di aver conseguito gli obiettivi relativi al Patto di Stabilità negli anni 2017,2018, nonché il Pareggio di Bilancio negli anni 2017/2018;
- con riguardo all'utilizzazione delle entrate a destinazione vincolata, che *"...il disallineamento rilevato nell'esercizio 2018 di euro 466.022,88 si riferisce ai fondi vincolati non ricostituiti alla data del 31.12.2018"* (trasmetteva sul punto schemi riassuntivi);
- con riferimento ai debiti fuori bilancio, che vi era stata una certa *"mobilità nell'elenco dei debiti inseriti nel piano di riequilibrio,"* poiché *"...alcune delle sentenze indicate [nella] delibera 64/2017 erano state nel frattempo pagate con ordinanza di assegnazione, mentre altre se ne erano aggiunte..."*. L'Ente ha poi rappresentato di aver approvato, nel corso del 2018, delle transazioni volte a risolvere in modo stragiudiziale contenziosi ancora in corso.
- con riguardo agli organismi partecipati, il loro stato economico-finanziario, precisando di aver provveduto alla loro revisione straordinaria con la deliberazione n. 73/2017 ed a quella periodica con deliberazione n. 129/2018;
- in merito alla dismissione degli immobili e degli altri beni, che *"...nel corso del 2018, sono stati esperiti tre bandi di vendita, all'esito dei quali sono stati venduti due immobili per un valore complessivo di euro 53.513..."*, restando tuttora in itinere le ulteriori dismissioni programmate. L'Ente precisava, anche, che *"...nel corso dell'anno 2018, oltre all'alienazione degli immobili comunali, sono state rinnovate le concessioni cimiteriali, che hanno determinato, nel corso del 2018, un incasso di circa euro 280.000,00, rinviando agli esercizi successivi ulteriori incassi di euro 580.000,00..."*;
- riguardo alla revisione della spesa, il conseguimento di economie per un totale di euro 2.197.202,95, di cui: euro 365.888,85 ascrivibili alla cessazione di spese non obbligatorie (in particolare, alla cessazione e/o alla variazione di alcune convenzioni) ed euro 1.831.314,10 derivanti da una riduzione delle spese per il personale. L'Ente riferiva, inoltre, in ordine ad ulteriori risparmi di spesa, da conseguirsi nei successivi anni, a seguito del processo, avviato nel 2019, di internalizzazione del servizio tributi.

4. La risposta istruttoria del Comune e l'Adunanza pubblica.

Esaminata la relazione di riscontro ed i documenti trasmessi (prot. 5133 del 9/08/19) in adempimento di quanto previsto dall'Ordinanza di cui alla Deliberazione n. 144/2019/PRSP, il Magistrato istruttore, ha ritenuto necessario sollecitare l'Ente per ulteriori delucidazioni, chiedendo il deferimento della questione alla trattazione collegiale in contraddittorio pubblico.

Con Ordinanza presidenziale n. 74/2019 è stato convocato per l'adunanza pubblica il comune di Scafati, cui venivano trasmesse anche le risultanze istruttorie del magistrato e delle criticità su cui appuntare il contraddittorio: attendibilità del risultato di amministrazione e alla gestione dei residui; situazione di cassa; situazione dei debiti fuori bilancio; situazione degli strumenti di finanza derivata; gestione degli organismi partecipati; gestione delle dismissioni immobiliari.

Al Comune veniva concessa facoltà di presentare memorie e deduzioni entro il 6 dicembre 2019.

Prodotta ulteriore documentazione, (v. nota prot. C.d.c. n. 8272 del 6/12/2019), in adunanza pubblica, erano presenti, per il Comune, , il Sindaco, l'Assessore al bilancio, il Segretario Generale ed il Dirigente del Settore economico - finanziario.

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

- 1) le modalità di calcolo del FCDE;
- 2) la natura di alcuni accantonamenti disposti per volontà dell'Ente;
- 3) la copertura di eventuali passività generate dall'estinzione del derivato venuto a scadenza nel mese di giugno 2019;
- 4) il pagamento dei debiti fuori bilancio riconosciuti nel 2019;
- 5) il disallineamento di cassa delle scritture contabili dell'Ente rispetto a quelle del Tesoriere per gli importi vincolati relativi all'esercizio 2016;
- 6) la notifica degli avvisi di accertamento dei tributi propri prossimi alla prescrizione;
- 7) lo stato delle procedure di recupero coattivo delle entrate tributarie relative agli esercizi 2014 e 2015;
- 8) le dismissioni immobiliari e delle farmacie (per le quali, in particolare, mancava la perizia di stima);
- 9) le concessioni cimiteriali, per le quali gli incassi risultano inferiori agli accertamenti;

10) le assunzioni del personale, autorizzate dal Ministero dell'Interno, per le quali si chiedevano le fonti di copertura previste.

Su ciascun rilievo, nel corso dell'audizione, i rappresentanti dell'Ente hanno avuto modo di controdedurre.

Di tali interventi si darà conto nel prosieguo della trattazione secondo l'ordine delle questioni affrontate.

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

DIRITTO

1. Il piano di riequilibrio: oggetto, effetti e parametri del controllo esercitato dalle Sezioni regionali di controllo.

La procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, introdotta dall'art. 3 del D.L. n. 174/2012 (conv. L. n. 213/2012), è diretta alla gestione della crisi finanziaria degli enti locali che si trovino in una situazione contabile di squilibrio tale da non poter essere affrontata con gli ordinari strumenti di cui agli artt. 193, 194 (e 188) TUEL.

Tale istituto consente di verificare la percorribilità di un'alternativa rispetto al dissesto che, poste le rilevanti limitazioni alla capacità dell'Ente diviene istituto di applicazione residuale, sebbene condivide con il piano di riequilibrio uno dei presupposti e si ponga in rapporto di causa ed effetto con lo stesso. Tale rapporto emerge plasticamente dalla lettura combinata degli artt. 243-bis, comma 1, e 244 del TUEL. Entrambe le fattispecie, infatti, originano dall'impossibilità di ripianare "validamente" ed in "via ordinaria" - con le modalità, cioè, di cui all'articolo 193 e 194 del TUEL - lo squilibrio, entro il fisiologico arco temporale del bilancio di previsione (art. 162 TUEL), con una manovra correttiva di durata triennale o comunque, in via eccezionale, di durata non superiore alla consiliaura (ex art. 188 comma 1 TUEL).

Il collegamento tra i due istituti è altrettanto evidente con riguardo agli effetti, determinando la mancata "omologazione" del piano, per l'accertata insostenibilità e inadeguatezza dello stesso da parte della Corte dei conti, l'ordinaria procedura di dissesto (art. 243-quater comma 7 TUEL).

A ben vedere la connessione tra le due procedure di risanamento è più profonda, involgendo valori ritenuti fondamentali dal Legislatore, primo fra tutti il bilancio come "bene pubblico" (Corte Cost., sentenze n. 184/2016, n. 228/2017 e n. 274/2017, n. 80/2017, nonché Consiglio di Stato, sez. IV, sentenze 2200 e

2201/2018), la cui primaria esigenza di salvaguardia, ne determina l'indisponibilità delle scelte e la perentorietà dei termini.

Dalla adozione della deliberazione consiliare di "adesione" al piano di riequilibrio (ex art. 243-bis TUEL, commi 1, 2 e 5) dipendono effetti non disponibili per l'ente locale, allo stesso modo che dalla dichiarazione di dissesto. Quest'ultimo, infatti, è tenuto a garantire, con ragionevole certezza, la continuità delle funzioni pubbliche e l'erogazione delle prestazioni costituzionalmente indispensabili, a presidio delle quali sono poste la perentorietà dei termini che cadenzano la procedura di riequilibrio (alla cui violazione è connesso l'effetto legale di cui all'art. 243-quater comma 7 TUEL) e la irrevocabilità della dichiarazione di dissesto (ex art. 246 TUEL comma 1).

Se è vero, tuttavia, che entrambe le procedure presuppongono uno stato di "decozione", consistente nell'insolvenza giuridico-finanziaria dell'ente locale, non è possibile parlare di una perfetta sovrapposizione dei presupposti del dissesto (ex art. 244 TUEL) con quelli previsti dall'art. 243-bis, comma 1, TUEL per il piano di riequilibrio. Il sistema, a tutela delle funzioni degli enti locali ed a garanzia delle prestazioni costituzionalmente fondamentali, introduce un limite oltre il quale non è possibile il ricorso alla procedura di riequilibrio pluriennale ed è necessaria la dichiarazione del dissesto (cfr. Sezione di controllo per la Campania 198/2019/PRSP). Tale limite è da individuare in una situazione di squilibrio strutturale talmente grave da non consentire più l'erogazione dei servizi o lo svolgimento delle funzioni essenziali, condizione che colloca "ipso facto" l'ente in stato di dissesto, ossia in uno stato in rapporto al quale l'Ordinamento predispone mezzi anche procedurali idonei a garantire comunque la continuità dell'amministrazione (cfr. Sezione Autonomie n. 2/AUT/2012/QMIG, SS.RR. n. 34/2014/EL, Sezione di controllo per la Campania 198/2019/PRSP).

Sul punto, efficacemente la Corte costituzionale ha affermato che «*di fronte all'impossibilità di risanare strutturalmente l'ente in disavanzo, la procedura del predissesto non può essere procrastinata in modo irragionevole, dovendosi necessariamente porre una cesura con il passato così da consentire ai nuovi amministratori di svolgere il loro mandato senza gravose "eredità"*» (Corte costituzionale sent. n. 18/2019, § 6 in diritto) e ripristinare – con la separazione del bilancio per la gestione ordinaria da quello dissestato (cfr. art. 252, comma 4 TUEL) – le condizioni per erogare le prestazioni essenziali, rassicurando i creditori ed i cittadini sulla solvibilità e continuità funzionale dell'ente.

In tal modo si giustifica la eccezionale deroga al principio dell'unità di bilancio (All. 1 del D.lgs. n. 118/2011) che consente di creare una "segregazione

patrimoniale” dei debiti sorti prima della dichiarazione di dissesto rispetto ai successivi, salvaguardando il bilancio destinato a finanziare le funzioni ordinarie, in quanto diretto ad assicurare la continuità dell’azione amministrativa di cui all’art. 97 Cost. In tale contesto, *“la nomina di un organo straordinario, seppure limitatamente alla gestione del debito pregresso, si inquadra nell’ambito dei poteri sostitutivi utilizzati dallo Stato (art. 120 Cost.) a garanzia della erogazione unitaria ed uguale, sul territorio nazionale, delle prestazioni costituzionalmente necessarie ex art. 117, comma 2, lett. m) Cost.”* (cfr. Sezione di controllo per la Campania 198/2019/PRSP).

Al contrario, la procedura di riequilibrio pluriennale non prevede la separazione delle gestioni di bilancio né la concursualità della soddisfazione dei creditori. La sospensione delle azioni esecutive, infatti, è prevista solo per il tempo strettamente necessario a verificare se la condizione di dissesto, “per ragioni finanziarie”, possa essere affrontata in maniera adeguata e congrua con il piano di riequilibrio, approvato dall’ente locale, ex 243-bis commi 3 e 4 TUEL.

La procedura di riequilibrio come già si è avuto modo di affermare (cfr. Sezione di controllo per la Campania 198/2019/PRSP) conduce ad una *“piena disclosure dello squilibrio mediante una revisione straordinaria dei residui, la ricognizione complessiva dei debiti fuori bilancio e delle passività potenziali, implicando l’obbligo di procedere ad una modifica strutturale ed effettiva della propria finanza (art. 243-bis commi 6, 7, 8 e 9)”*. E’ quest’ultimo aspetto che disvela una sorta di preferenza di sistema per la procedura ex art. 243-bis TUEL e s.s., rispetto a quella del dissesto (art. 244 e ss. TUEL). Si tratta, infatti, di un meccanismo che consente il riequilibrio “consolidato” delle finanze dell’ente, senza il pericolo di occultamento di squilibri e di deresponsabilizzazione degli amministratori pubblici in ordine al conseguimento degli obiettivi di risanamento, insiti nello “scollamento” della gestione straordinaria, affidata all’OSL, da quella ordinaria, preservando, al contempo, la capacità di autodeterminazione nelle normali scelte amministrative.

Come sostenuto dalle Sezioni Riunite, il *favor* del Legislatore per la procedura di riequilibrio in luogo di quella di dissesto lo si scorge proprio nelle gravi conseguenze che derivano dalla dichiarazione di dissesto, con la quale l’ente viene a trovarsi in uno stato di “semi incapacità di agire,” con indubbi riflessi negativi per la comunità amministrata (aumento massimo di tutte le aliquote, riduzione drastica del personale amministrativo, messa in mobilità del personale in eccedenza, divieto di nuove assunzioni, congelamento dei crediti, delle procedure esecutive e dei pignoramenti, blocco dell’accensione di nuovi mutui o finanziamento e taglio dei

servizi indispensabili). Laddove possibile, pertanto, deve essere privilegiata l'opzione del piano di riequilibrio (cfr. *ex multis* SS.RR. n. 26/2014/EL, n. 34/2014/EL, n. 37/2014/EL, n. 10/2015/EL, n. 64/2015/EL).

Tale analisi permettere di comprendere il perché la procedura di riequilibrio pluriennale sia governata dai principi di "prevenzione" e di "congruità".

Con il ricorso a tale strumento, infatti, si mira a "prevenire" la dichiarazione di dissesto. E ciò sempre che la Corte dei conti ritenga tempestivo e congruo il piano approvato o non giudichi come grave l'inadempimento dello stesso in fase di monitoraggio, perché diversamente la procedura di dissesto si "riavvia" *ope legis*. La tempestività nell'adozione del piano è da porre in stretta correlazione con la perentorietà dei termini che cadenzano la procedura, a garanzia dei valori costituzionali, che rischiano un vulnus rispetto allo squilibrio finanziario (su tale aspetto ci si è già soffermati *supra*).

Quanto all'apprezzamento della "congruità", invece, è da dire che l'elaborazione "pretoria" di questa Corte l'ha ricondotta sul piano delle valutazioni dell'obiettivo di risanamento, da un lato, e dei mezzi per farvi fronte, dall'altro. Per tal via, il principio di congruità (di cui all' Allegato 1, postulato n. 8, D.lgs. n. 118/ 2011) deve guidare il Giudice nella "verifica dell'adeguatezza dei mezzi disponibili rispetto ai fini stabiliti" e, quindi, nell'esame della sostenibilità finanziaria del rientro e della capacità del piano di garantire, in un'ottica pluriennale e "prospettica", l'effettivo recupero degli equilibri di bilancio.

Si ritiene utile evidenziare come le Sezioni Riunite ritengano che il parametro normativo della congruità non vada valutato in termini di certezza assoluta, priva di margini d'errore, ma di approssimazione: essa implica, cioè, la possibilità di refusi, semplificazioni, arrotondamenti, purché irrilevanti, nel loro complesso e nella loro intrinseca consistenza, "essendo intollerabili solo quelli di portata tale da aver un effetto rilevante sui dati del sistema di bilancio e sul loro significato sui destinatari (nei termini SS.RR. n. 34/2014/EL).

In siffatto contesto, il giudizio di congruità delle Sezioni regionali deve essere compiuto in una prospettiva dinamica, valutando i dati contabili e finanziari non tanto e non solo alla data dell'approvazione del piano, ma nel loro divenire seguendo l'evoluzione giuscontabile degli enti nella continuità del loro ciclo di bilancio.

Trattasi di impostazione particolarmente rilevante nei casi (e sono la maggior parte) in cui i tempi della verifica giurisdizionale della congruità del piano sono – in concreto – molto lontani da quelli ordinari, fissati dalla norma.

Come autorevolmente affermato dalle Sezioni Riunite in Speciale Composizione, occorre verificare la coerenza del PRFP con lo «*stato del bilancio (recte: dei suoi*

equilibri) ad una determinata data [...], che si articola nella continuità delle scritture, dei rendiconti e dei loro effetti sulla programmazione». Di conseguenza, «si può affermare che [...] nel procedimento di controllo di legittimità-regolarità delle Sezioni regionali, oggetto del giudizio è sempre il "bene pubblico" bilancio [...] e la sua conformità al diritto ed in particolare alla clausola generale di equilibrio (cfr. Corte cost. sent. n. 192/2012)» (Corte dei conti, Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n. 23/2019/EL).

Quanto all'oggetto dell'odierno giudizio di controllo, afferente alla fase d'accesso alla procedura di riequilibrio, ex art. 243-quater, comma 7 TUEL, come è stato già osservato, esso è sostanzialmente un giudizio di "omologazione". Il giudizio della Corte dei conti è, infatti, solo atecnicamente un giudizio di "approvazione".

La natura giudiziaria dell'Organo che interviene- in posizione terza e neutrale rispetto a tutti gli interessi finanziari adespoti in gioco - conferisce al giudizio in discorso la caratura dell'assonanza squisitamente normativa, e perciò esso si colloca tra i giudizi di omologazione di un atto amministrativo, il quale è tecnicamente approvato solo dall'ente locale". (così Sezione di controllo per la Campania 198/2019/PRSP).

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

Tanto permesso, nel caso di specie, il giudizio va espletato nei termini che seguono.

2. Analisi della congruità degli obiettivi di ripiano finanziario.

Ad avviso del Collegio, la quantificazione dello squilibrio appare congrua, alla stregua di quanto emerso nell'istruttoria, e dei necessari adeguamenti che per effetto del presente giudizio l'ente è tenuto a realizzare, sia pure con criticità su cui occorre che vi sia una costante vigilanza da parte del Comune e dell'Organo di revisione.

Sulla base delle informazioni rese ed acquisite, il PRFP consente di assorbire lo squilibrio evidenziato in modo congruo e conforme a legge (art. 243-quater comma 3 TUEL), nonostante siano evidenti criticità che possono degenerare in patologie del bilancio in grado di pregiudicare, anche prospetticamente, gli equilibri già precari.

Di tale criticità si fa accertamento, ferma restando la necessità di verificare l'attualità del pregiudizio, anche in prospettiva, sia ai fini dell'art. 148-bis TUEL comma 3 nonché, sia dell'adempimento degli obblighi giuspubblicistici e contabili assunti con l'adozione e l'approvazione del PRFP da parte dell'Ente.

Questa Magistratura verificherà quindi costantemente che tali criticità non ridondino in un aumento dello squilibrio, generando eventuali "nuovi disavanzi" o squilibri, attualmente non fatti oggetto dell'obiettivo di riequilibrio.

Tali nuovi disavanzi, peraltro, aumenterebbero l'onere di rientro annuale secondo le procedure che la legge prevede per i nuovi disavanzi, senza potere beneficiare dell'istituto straordinario del ripiano pluriennale.

Va da sé che il sorgere di tali nuovi disavanzi verrà valutato come capacità di adempiere agli obiettivi intermedi, poiché l'adozione del PRFP comporta l'onere giuspubblicistico di ridurre disavanzi e squilibri accertati nell'arco temporale in cui il PRFP è strutturato, deve portare prima alla riduzione poi all'azzeramento dei disavanzi e degli squilibri secondo il ritmo di riduzione configurato, al termine di ogni esercizio finanziario (cfr. SRC Campania, decisione n. 110/2018/PARI, Allegato A, § 4.2.1. *cons. in fatto e in diritto* nonché pronuncia di accertamento n. 240/2017/PRSP. Cfr. altresì SRC Campania n. 46/2019/PARI, a valle della sentenza C. cost. n. 18/2019).

Occorre precisare che l'analisi, condotta dalla Sezione sul piano, ha tenuto conto dell'evoluzione degli aggregati alla data contabile del 31.12.2018 e dei dati aggiornati alla data dell'adunanza. E ciò soltanto con riferimento all'andamento delle entrate, alla gestione di cassa ed al pagamento dei debiti fuori bilancio. Tanto, in maniera molto diversa da quanto operato dalla Commissione ministeriale, che ha tenuto prevalentemente conto dei dati del preconsuntivo 2017.

Le criticità che possono ridondare in nuovi squilibri e disavanzi rilevanti riguardano:

- la corretta quantificazione del FCDE;
- la mancanza di ordine nella gestione della cassa vincolata e la non puntuale ricostituzione del vincolo;
- il mancato consolidamento nel risultato d'amministrazione delle passività potenziali e dei debiti fuori bilancio.

Val la pena, peraltro, considerare che la potenzialità lesiva delle ridette irregolarità sugli equilibri di bilancio è compensata dalla diligente e prudente contabilizzazione del FAL. Il Comune, invero, ha fatto presente di non aver applicato l'art.2 comma 6 del D.L. n. 78/2015 convertito con legge 6 agosto 2015, n. 125 (cfr. riscontro istruttorio dell'8/08/2019, pag. 34). La correttezza di tale scelta è oggi confermata dalla recentissima sentenza della Corte costituzionale n. 4 del 2020

che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della sopra richiamata disposizione nonché della norma di interpretazione autentica di cui all'art. 1, comma 814, della legge 27 dicembre 2017, n. 205.

Fatte queste necessarie premesse, dai dati di rendiconto per l'e.f. 2018 (approvato in data 7 giugno 2018, con Deliberazione con. 64/19), risulta che la situazione contabile dell'Ente era la seguente:

Tabella 1 - Risultato di amministrazione 2018

Anno 2018	Gestione Residui	Gestione Competenza	Gestione - Totale
Fondo cassa al 1 gennaio			7.136.843,98
Riscossioni	9.849.348,46	36.966.401,52	46.815.749,98
Pagamenti	8.248.183,16	35.736.329,08	43.984.512,24
Saldo di cassa al 31 dicembre			9.968.081,72
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre			0
Fondo di cassa al 31 dicembre			9.968.081,72
Residui attivi	58.828.389,94	11.072.769,6	69.901.159,54
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze			0
Residui passivi	18.460.169,74	8.485.721,74	26.945.891,48
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti			2.650.093,22
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale			1.632.992,72
Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie			
Risultato di amministrazione al 31 dicembre			48.640.263,84

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018	
Parte accantonata	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	29.244.804,65
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	17.360.197,26
Fondo perdite società partecipate	611.418,37
Fondo contenzioso	3.848.654,24
Altri accantonamenti	17.536.375,9
Totale parte accantonata	68.601.450,42
Parte vincolata	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	2.628.700,06
Vincoli derivanti da trasferimenti	3.578.251,37
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	2.826.505,85
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	137.723,54
Altri vincoli	76.953,03

Totale parte vincolata	9.248.133,85
Parte destinata agli investimenti	
Totale parte destinata agli investimenti	18.4013
Totale parte disponibile	-29.393.333,4

Tabella 1.1 – Scomposizione del risultato di amministrazione

Fonte: dati elaborati dall'Ente

In relazione alla composizione del risultato di amministrazione, anche in considerazione di taluni rilievi evidenziati dall'Organo di revisione, in fase istruttoria si è chiesto all'Ente di fornire chiarimenti in ordine alla natura degli accantonamenti e dei fondi vincolati, che di seguito si riportano.

2.1 Finanza derivata - Accantonamento fondo rischi

All'atto dell'approvazione del piano di riequilibrio, l'Ente risultava titolare di due strumenti finanziari derivati e segnatamente di due contratti di *swap*: il primo, di importo pari ad euro 2.955.400,00 con scadenza il 23/07/2019; il secondo di importo pari ad euro 1.704.000,00, con scadenza il 25/01/2021. L'Organo di revisione, nella relazione al rendiconto 2018 (pag.23), aveva evidenziato la mancata costituzione di un idoneo fondo rischi, per neutralizzare gli eventuali differenziali negativi connessi alla presenza dei due "derivati".

Nel corso dell'istruttoria, è stato chiesto all'Ente di motivare in ordine al mancato accantonamento e di fornire evidenze documentali dell'estinzione del primo contratto e delle eventuali passività generatesi.

Il Comune ha chiarito che il mancato accantonamento è giustificato dalla presenza di stanziamenti ed impegni di apposite risorse di parte corrente per far fronte alle passività scaturenti dal *mark to market* negativo.

Effettivamente, sia la nota integrativa al rendiconto 2017 che quella relativa al 2018 riportano uno specifico appostamento per le perdite connesse al valore negativo del *mark to market*, rispettivamente pari ad euro 44.000,00 ed euro 28.000,00.

In adunanza pubblica il Dirigente del Servizio finanziario ha affermato che i predetti stanziamenti sono stati sufficienti ad assicurare la copertura del debito generatosi e che non vi è stata necessità di una successiva integrazione.

In particolare, con riferimento al contratto scaduto, ha altresì affermato che in data 23/07/2019 "si è estinto anche il BOC sottostante con il pagamento

dell'ultima rata, pertanto il valore del mark to market risulta per definizione azzerato proprio in relazione all'avvenuta estinzione del boc sottostante".

Trattasi, vale evidenziarlo, di una circostanza confermata dallo stesso Dirigente, nel corso della pubblica adunanza, il quale ha anche aggiunto che non vi sono stati ulteriori costi per l'estinzione del derivato.

2.2 Composizione del risultato di amministrazione 2018 – altri accantonamenti e vincoli.

In ordine alla composizione delle voci del risultato di amministrazione relative a: a) "altri accantonamenti", b) "vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili," c) "vincoli formalmente attribuiti dall'Ente" e d) "altri vincoli", si è chiesto all'Ente di fornirne la relativa composizione analitica.

Con riguardo alla voce "altri accantonamenti", pari ad euro 17.536.375,9, il Comune ha fornito il seguente prospetto:

Tabella 2 - Risultato di amministrazione 2018 - Accantonamenti

ALTRI ACCANTONAMENTI	Euro
Anticipazione di liquidità ex 243 quinquies, Tuel	9.141.660,00
Polizza fidejussoria polo scolastico	341.004,60
Quota accantonamento debito protezione civile	6.516,00
Fondo rinnovi contrattuali	36.599,76
Quota accantonamento debito datore di lavoro	1.540,01
Quota accantonamento debito enel	1.769.744,64
Quota accantonamento per passività potenziali pip	5.789.310,89
Quota per accantonamento debito passività potenziali	450.000,00
TOTALE	17.536.375,90

Fonte: dati elaborati dall'Ente

a) quanto ai "vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili", pari ad euro 2.628.700,06 il Comune ha fornito il seguente prospetto:

Tabella 2.1 - Risultato di amministrazione 2018 - Accantonamenti

Fondi Legge 219	+	euro 410.356,67
Utilizzo Avanzo Legge 219	-	euro 22.140,12
Fondi Legge 219	+	euro 2.240.483,51

Totale VINCOLI DERIVANTI DA LEGGI O DA PRINCIPI CONTABILI	=	euro 2.628.700,06
---	---	-------------------

Fonte: dati elaborati dall'Ente

- b) Con riguardo alla voce "vincoli formalmente attribuiti dall'Ente", pari ad euro 137.723,51 il Comune ha fornito il seguente prospetto:

Tabella 2.2 - Risultato di amministrazione 2018 - Accantonamenti

Rimborso commissione straordinaria		euro 137.723,51
Totale		euro 137.723,51

Fonte: dati elaborati dall'Ente

- c) con riguardo alla voce "altri vincoli", pari ad euro 76.953,03 il Comune ha fornito, infine, il seguente prospetto:

Tabella 2.3 - Risultato di amministrazione 2018 - Accantonamenti

Altri fondi ex art. 208 CdS	+	euro 76.953,03
Totale	=	euro 76.953,03

Fonte: dati elaborati dall'Ente

Nel corso dell'audizione, a fronte di ulteriori specificazioni richieste dal Relatore, il Dirigente finanziario ha fatto presente che il vincolo *al "208 CDS [era] stato fatto prudenzialmente perché nel corso dell'esercizio [vi erano] stati incassi maggiori rispetto agli accertamenti, probabilmente a dicembre, quando non era più possibile effettuare variazioni di bilancio"*.

Con riguardo poi agli accantonamenti per *"debito da datore di lavoro"*, il predetto affermava che essi si riferivano ad un debito non ancora riconosciuto, per prestazioni di servizi del Settore *"Datore di lavoro"* (riguardante il settore della Sicurezza sul lavoro).

Ferma restando l'analisi e le considerazioni svolte, nei successivi paragrafi, sulla quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità e sul fondo rischi contenzioso e passività potenziali, il Collegio ritiene che, in ordine agli altri accantonamenti e vincoli, il Comune di Scafati abbia fornito sufficienti chiarimenti, dimostrando comunque prudenza nella determinazione degli accantonamenti e vincoli lasciati al proprio apprezzamento, come nel caso dei maggiori incassi derivanti dalle sanzioni ex art. 208 del Codice della strada.

2.3 Composizione del risultato di amministrazione 2018 – FCDE

Con la richiamata Ordinanza collegiale istruttoria n. 144/2019/PRSP, la Sezione ha chiesto, tra l'altro, di documentare le modalità di calcolo del FCDE, essendo emersa, nel corso dell'istruttoria, una sostanziale sottostima di tale accantonamento. Infatti, pur considerando il metodo di calcolo "più favorevole all'ente", l'accantonamento a FCDE ed il conseguenziale disavanzo, come esposto nel seguente prospetto, avrebbero dovuto essere:

Tabella n.3 scostamento FCDE

esercizio	FCDE determinato dall'Ente	FCDE calcolato dalla Sezione	scostamento	Disavanzo determinato dall'Ente	Maggior disavanzo alla luce della rideterminazione del FCDE
2016	22.466.554,63	31.864.004,22	9.397.449,60	32.929.564,82	42.327.014,40
2017	26.344.277,94	36.552.614,44	10.208.336,50	31.753.963,65	41.962.300,10
2018	29.244.804,65	30.705.232,42	1.460.427,77	29.393.333,43	30.853.761,20

Fonte: Dati forniti dall'Ente e rielaborati dalla Sezione.

È stato quindi chiesto al Comune di delucidare le effettive modalità di calcolo del fondo in discorso.

Il Comune sostanzialmente deduceva la correttezza del dato e sottolineava di aver effettuato, prudenzialmente, un accantonamento maggiore rispetto a quello minimo, come risultante dal prospetto di cui all'allegato d) al rendiconto degli esercizi considerati, trasmesso alla Sezione.

Con riguardo all'esercizio 2018, in particolare, l'Ente ha fatto presente che *"il fondo [era] pari a circa il 47 % del complesso dei residui attivi provenienti dal Titolo I, dal Titolo II e dal Titolo III delle Entrate. A fronte di un accantonamento minimo di euro 24.762.873,13", si è soggiunto, l'Ente [aveva] optato per un più prudente accantonamento di euro 29.244.804,65, in ragione della difficile esazione di determinati crediti, al fine di non determinare surrettiziamente un risultato di amministrazione più favorevole"*.

Al punto 5.1 del questionario (*recte*: relazione) dell'Organo di revisione al rendiconto 2018, il Collegio affermava di aver *"verificato la regolarità del calcolo del fondo crediti dubbia esigibilità ed il rispetto della percentuale minima di accantonamento"*, come del resto già avvenuto per i rendiconti precedenti e di cui la stessa Commissione ministeriale aveva dato atto nella relazione sul PRFP.

Nel corso della pubblica adunanza, sono state ribadite le medesime osservazioni. In particolare, il Dirigente finanziario, pur avendo specificato di non conoscere la formula utilizzata dal software per il calcolo del FCDE, ha dato assicurazione del rispetto del livello minimo di accantonamento, previsto dalla normativa.

Osserva il Collegio che lo scostamento del FCDE, nel 2018, si è rilevato sostanzialmente ridotto a euro 1.460.427,77, tenuto conto dell'evoluzione della situazione contabile (cfr. tabella n. 4).

Posto che il fondo crediti di dubbia esigibilità esprime un rischio di organizzazione che si ripercuote sulla generale capacità di riscossione del credito, e non già un'effettiva passività, da residui attivi, il Collegio, valorizzando il principio di prevalenza della sostanza sulla forma (ex postulato n. 18 dell'All. 1 del D.lgs. n. 118/2011), ritiene che il valore del FCDE, anche se interessato da uno scostamento dai criteri legali di quantificazione, non sia tale da incidere sulla tenuta del piano di riequilibrio finanziario.

Tanto considerando anche che:

- l'Ente ha incrementato la capacità di riscossione ponendo in essere misure organizzative e gestionali in tal senso (come di seguito si dirà);
- allo stato non si dispone ancora di dati certi, relativi al risultato di amministrazione 2019, nemmeno di preconsuntivo (essendo l'esercizio ancora in corso).

Va da sé che il Comune deve procedere, nella determinazione del risultato di amministrazione 2019, ad un accantonamento a FCDE che tenga conto del rilevato scostamento di euro 1.460.427,77, in conformità a quanto previsto dal principio contabile di cui all'Allegato 4/2 al D.Lgs.118/11, dandone analitica descrizione nella nota integrativa.

3. Debiti fuori bilancio e passività potenziali

Con riguardo alla gestione del contenzioso osserva il Collegio che l'eccessivo ritardo nel riconoscimento dei debiti fuori bilancio, ancor più se risalenti nel tempo, rappresenta un pericoloso fattore di squilibrio ed indice dell'incapacità dell'Ente di programmare in modo efficiente. Occorre, ad ogni buon conto, osservare che all'indomani del commissariamento ex art. 143 del TUEL e della scelta di ricorrere al piano di riequilibrio, il Comune ha svolto una capillare azione di censimento del contenzioso, definito e pendente, dando prova di aver posto in essere uno specifico controllo interno e, allo stesso tempo, di essersi impegnato in un'attività di

negoziazione con i creditori per addivenire a forme transattive volte al contenimento dei debiti e lo stralcio degli interessi.

Per le considerazioni già espresse sopra (cfr. paragrafo 2) che qui si intendono integralmente richiamate, un ragionamento sostanziale, porta il Collegio a ritenere tale irregolarità non invalidante sul piano della congruità del PRFP e della salvaguardia degli equilibri prospettici, salvo il necessario adeguamento del fondo rischi nei termini sopra riportati che saranno oggetto di valutazione in sede di monitoraggio.

Cionondimeno, si osserva quanto segue.

L'allegato 4-2 del Principio applicato della contabilità finanziaria, al punto 5.2 lettera h), prevede che *" nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa"*.

In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, che a fine esercizio dovranno confluire nel risultato di amministrazione a copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva.

Tale *"fondo rischi"* dovrà essere costituito *"sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio). In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio"*.

La funzione del fondo "rischi" è dunque quella di prevenire il *periculum* della manifestazione di debiti fuori bilancio, volgendo una particolare attenzione alla genesi contenziosa di tali passività.

Come per gli altri accantonamenti, anche per questo, spetta al Revisore verificarne la congruità. Mancando una definizione normativa di "passività potenziale", la Giurisprudenza, al fine di determinare il contenuto, ha fatto ricorso alle "*leges artis*", di cui agli *standard* nazionali e internazionali in tema di contabilità, ed in particolare dallo IAS 37 e dall'OIC 31 (prima OIC n. 19).

Alla stregua di tali *standard*, "per passività potenziale" deve intendersi un'obbligazione passiva eventuale, il cui titolo si riferisce a situazioni già esistenti alla data di bilancio, ma caratterizzate da uno stato d'incertezza il cui esito dipende dal verificarsi o meno di uno o più eventi in futuro.

Detto in altri termini, nella "passività potenziale" l'insorgenza contabile dell'obbligazione dipende dal verificarsi di uno o più eventi futuri e incerti, sottratti al pieno controllo del (potenziale) debitore" (così SRC Campania n. 240/2017/PRSP).

Tale stato di incertezza, a parere del Collegio, può essere espresso algebricamente dal c.d. "*coefficiente di rischio*", che deve essere stimato dal soggetto che redige il bilancio in base alle situazioni concrete e, quindi, motivato.

Come sostenuto in altre analoghe pronunce (così SRC Campania n. 240/2017/PRSP), "sulla base di tale valutazione, è possibile dare una rappresentazione numerica "attualizzata" della passività potenziale, sulla base della quale determinare l'accantonamento di bilancio, a copertura delle eventuali future perdite finanziarie e/o economiche", moltiplicando il coefficiente con l'ammontare della passività potenziale.

Dal punto di vista della contabilità finanziaria si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa; cionondimeno i principi contabili ritengono necessario, e non facoltativo, che si proceda all'accantonamento a fondo rischi".

L'ammontare dei debiti fuori bilancio e l'incontrollata gestione del contenzioso, sono tra le cause principali dello stato di squilibrio finanziario. Essi costituiscono una dei principali fattori di ricorso alla procedura di ripiano pluriennale, come evidenziato anche dall'Organo di revisione (nel verbale n. 7/2019 definiva la situazione del contenzioso pendente: "disastrosa").

La Sezione ha espletato approfondimenti sul punto chiedendo, già con l'istruttoria collegiale n.144/2019/PRSP, di fornire un'analisi complessiva del contenzioso esistente, con l'indicazione dei debiti fuori bilancio già pagati e delle transazioni già sottoscritte.

Con la più volte richiamata nota del 09/08/19, il Comune ha riferito sulla difficile ricognizione del contenzioso pendente, per la forte disorganizzazione dell'ufficio, individuandone le cause nella direzione esterna dell'ufficio stesso, affidata, negli anni, a responsabili (per lo più esterni, appunto) che non avevano svolto un accurato monitoraggio.

L'Ente ha rappresentato altresì che con l'insediamento della Commissione straordinaria, ex art. 143 del Tuel, aveva avuto inizio un'analisi più approfondita del contenzioso, finalizzata anche al contenimento del debito accumulato attraverso la condivisione con i creditori di piani di pagamenti, ex art. 194 comma 2 del TUEL, *"sostenibil[i] e compatibil[i] con la procedura di riequilibrio"*.

In particolare, si assicurava *"il pagamento entro il 2018 delle sentenze notificate sino al 31/12/2016 ed entro il 2019 di quelle notificate nel corso del 2017"*, con lo stralcio delle maggiori somme maturate per interessi e spese legali, successive alla notifica, per effetto degli accordi di dilazione trasmessi in allegato alla nota di riscontro dell'8/08/2019.

Nella menzionata nota si precisa (cfr. pag.11) che, per tali sentenze:

- a) *"si è provveduto, per circa il 95%, al riconoscimento e liquidazione, ivi compresi per quei casi in cui era stato concordato con i creditori una dilazione di pagamento con scadenza il 31/12/2019"*;
- b) *per il restante 5%, invece, "l'Ufficio è in attesa di ricevere dai legali di controparte la documentazione fiscale per il pagamento"*.

Successivamente, a seguito della convocazione in pubblica adunanza, (Ord. Pres. n.74/19), è stato chiesto all'Ente di aggiornare i dati forniti nel precedente mese di agosto.

In relazione a ciò, il Comune ha trasmesso specifica relazione del Responsabile del contenzioso del 5/12/19, ad integrazione e maggiore chiarimento dei precedenti dati. In tale relazione, si fa presente che, a fronte dei debiti fuori bilancio pari ad euro 10.000.673,63 quale componente prevalente del disavanzo alla data di approvazione del piano di riequilibrio, risultavano riconosciuti e/o transatti debiti per euro 9.167.979,08. Tali debiti, alla data del 12/12/2019, erano stati tutti interamente pagati, ad eccezione del debito dipendente dalle sentenze per il risarcimento danni da esproprio, relativo al piano PIP, pari ad euro 4.768.620,76. Trattasi di piano oggetto di rateizzazione in otto anni, dal 2017 al 2024, sottoscritto con i creditori in data 28/06/2017 (cfr. Nota di riscontro – relazione Dirigente finanziario, pag.6).

In ordine ad eventuali debiti fuori bilancio non ricompresi nel piano di riequilibrio, si è precisato che:

- *"il totale complessivo riconosciuto nel 2019 per sentenze notificate nell'anno corrente e per sentenze di anni pregressi è di euro 707.604,72";*
- *"nell'anno 2018, si è provveduto al riconoscimento di debiti fuori bilancio per un importo complessivo di euro 1.609.705,72, di cui pagati nel 2018 per euro 1.095.102,20 e euro 524.604,72 nel 2019".*
- tali debiti hanno trovato copertura grazie ad "economie di spesa corrente" (cfr. Relazione di riscontro del 09/08/19, pag. 25).

Il Responsabile del contenzioso ha ribadito, poi, l'impegno al miglioramento della gestione del contenzioso dal punto di vista organizzativo, assicurando di riuscire, *"nonostante la scarsità di risorse umane assegnate, in una costituzione tempestiva ed al pagamento nell'arco dei 120 giorni, quale tempo massimo previsto dalla Legge".*

Infine, con riguardo al monitoraggio, ha fatto presente che *"dalla fine del 2017, si sta procedendo a riordinare l'archivio, nel rispetto dei tempi di revisione indicati nel cronoprogramma, raggiungendo la revisione delle pratiche al 100 per cento.*

In relazione a quanto sopra, l'importo dell'accantonamento al fondo rischi e passività potenziali viene definito dal Dirigente finanziario, *"congruo ed utile al rispetto della normativa vigente in merito"*, tenuto conto del numero di sentenze di condanna pervenute nel 2018.

Il Collegio, pur non ravvisando indici di particolare irragionevolezza del percorso logico-contabile del Comune, ritiene che l'importo complessivo del fondo in parola vada incrementato, accantonando risorse adeguate, al fine di paralizzare l'emersione improvvisa di debiti fuori bilancio, secondo la metodologia stabilita dalla *scientia artis*, come sopra riportata.

Dalla complessiva analisi della situazione contabile aggiornata ai dati comunicati dall'Ente con le memorie depositate in occasione della pubblica adunanza, sono emersi ulteriori elementi, per i quali il fondo *de quo*, stimato dall'Ente in euro 8.017.111,54 (in ciò considerando non solo dell'accantonamento destinato a dare copertura a passività potenziali, ma anche gli altri accantonamenti al 31/12/2018 che sembrano avere tale finalità come: il fondo di accantonamento per datore di lavoro, il debito protezione civile, enel e sentenze PiP), debba necessariamente essere rideterminato in aumento.

- a) In particolare, dalla relazione del Responsabile del contenzioso (oltre che dalla nota di riscontro a firma del Dirigente finanziario) si apprende di una delicata situazione, relativa ai debiti dell'Ente d'Ambito dei servizi sociali verso i creditori dello stesso.

Giova sul punto premettere che il Comune di Scafati era il Capofila dell'ambito S1 per la gestione di servizi sociali, costituiti da 12 comuni ricompresi nell'Agro nocerino – sarnese, successivamente sciolto e rimodulato dalla Regione Campania in 3 sub – Ambiti, ciascuno di 4 Comuni.

Riferisce in proposito l'Ente che, *"alla data dello scioglimento, risultavano fatture non pagate per prestazioni erogate in favore della complessiva utenza per "oltre 4.000.000,00 di euro". Ciò ha determinato l'avvio di numerosissime azioni esecutive da parte delle società e cooperative nei confronti del comune di Scafati, in quanto capofila. Rispetto a tali giudizi il comune pur spiegando la chiamata in causa dei comuni che hanno beneficiato delle prestazioni, [ha visto] sempre respinta l'istanza, in quanto i diversi giudici di merito hanno sempre riconosciuto nel capofila l'unico soggetto debitore. Unitamente a tale azione di difesa, il Comune di Scafati ha avviato le procedure contro i comuni del disciolto ambito S1 che non hanno versato le quote dovute al Fondo unico di ambito. Al [presente] sono stati emessi dal Giudice adito 8 decreti ingiuntivi, nei confronti dei Comuni di Corbara, Castel S. Giorgio, S. Valentino Torio, Pagani, Sarno, S. Marzano, Nocera superiore ed Angri, tutti opposti dai Comuni mentre le restanti tre procedure (Roccapiemonte, S. Egidio dei Monti Albini e Nocera Inferiore) risultano sospese, per integrazione della documentazione da parte dell'Ambito. Si evidenzia che nonostante il debito complessivo dell'Ambito ammonti a circa 4 milioni di euro, la quota del Comune di Scafati ammonta a poco più di 300.000 euro, mentre la residua somma è dovuta dagli altri 11 comuni del disciolto ambito S1, per servizi resi ai relativi cittadini e territori".*

Dalla relazione del Responsabile del contenzioso, si apprende altresì che *"[non si ha] precisa contezza di tutte le azioni avviate dai creditori che, precedentemente al 2018, [sono state] gestite dal solo ufficio di piano, dotato peraltro di proprio personale. All'ufficio legale è stato dato solo mandato di opporsi alle procedure, onde consentire anche la risoluzione a monte della problematica, mentre non sono state assegnate allo stesso le risorse necessarie per il pagamento dei debiti".*

Sul punto ritiene il Collegio che la presenza di residui attivi, relativi a crediti contestati giudizialmente, rappresenti un fattore perturbante gli equilibri di bilancio, per neutralizzare il quale l'Ente è tenuto ad iscriverne un apposito accantonamento a fondo rischi.

Mentre la titolarità dei crediti del Comune di Scafati, corrispondenti all'obbligazione pecuniaria degli altri 11 Comuni, costituenti l'ex Ambito S1, infatti, non comporta di per sé l'obbligo di accantonamento a FCDE, secondo il principio contabile 4/2 paragrafo 5, trattandosi di crediti vantati nei confronti di altre PP.AA., ciò non toglie che la natura contenziosa che hanno assunto (almeno in parte) i suddetti crediti, di importo notevole (pari a circa 3.700.000,00, al netto della quota a carico del Comune di Scafati), obbligano l'Ente a neutralizzare il rischio connesso al loro mancato recupero, attraverso la prudente iscrizione di tale importo nel "fondo rischi contenzioso e passività potenziali".

- b) Dalla medesima relazione, inoltre, si apprende che vi sarebbe una richiesta di pagamento da parte di un avvocato, *"in passato (dal 1998 in poi) difensore dell'ente, in forza di incarichi privi del necessario impegno di spesa*, per una complessiva somma di euro 170.000", per la quale lo stesso Responsabile ipotizza una transazione. Tale circostanza, nelle more della definizione, anche stragiudiziale della pretesa creditoria vantata, ad avviso del Collegio, impone un necessario adeguamento del fondo rischi onde neutralizzare un eventuale impatto negativo sugli equilibri di bilancio derivante da tale sopravvenuta passività.
- c) Con la nota del 9 agosto scorso, il Dirigente del settore finanziario ha informato (cfr. pag. 27) la Sezione della notifica di un'ulteriore Ordinanza della Corte d'Appello (n. 772 del 2017) di condanna del Comune al pagamento della somma di euro 250.000,00 (comprensiva di indennità di occupazione illegittima e rifusione spese legali ai ricorrenti), per il pagamento di un'indennità di esproprio in data 8/07/19. Va da sé che il Comune dovrà tenere conto anche di tale somma, nell'adeguamento del fondo rischi in parola.
- d) Infine, durante la pubblica adunanza è stato chiesto all'Ente di fornire una stima aggiornata delle passività potenziali che il Dirigente del Servizio Finanziario ha quantificato in circa euro 2.000.000, seppur evidenziando la presenza di un fondo di cassa pari a circa 7.000.000 di euro.

Si soggiunge che, come ha già avuto modo di sottolineare questa Sezione, il fondo rischi deve essere utilizzato come posta di neutralizzazione, sul risultato di amministrazione, non solo delle passività potenziali, ma anche dei debiti fuori bilancio già manifestatisi, anche se non tradotti in un impegno di bilancio.

Infatti nel rispetto dei postulati nn. 5 e 9 dei principi generali della contabilità pubblica (“veridicità, attendibilità, correttezza, e comprensibilità” nonché “prudenza”, cfr. Allegato n. 1 del D.lgs. n. 118/2011), il Fondo rischi (FR) deve essere utilizzato, in via analogica e surrogatoria (cfr. SRC Campania n. 238, 240, 249/2017/PRSP e n. 67/2019/PAR), per consolidare nel saldo sugli equilibri generali (appunto, il risultato di amministrazione) debiti fuori bilancio non ancora riconosciuti (cfr. *ex multis* SRC Campania deliberazioni n. 240/2017/PRSP, n. 247/2017/PAR nonché di recente, in senso confermativo, Sezione Autonomie n. 24/2018/QMIG e SRC Campania n. 67/2019/PAR).

Per tal via, il riconoscimento e la copertura dei debiti fuori bilancio diventano parte integrante e parallela della manovra di bilancio successiva, la quale dovrà trovare le risorse per coprire l’eventuale maggiore disavanzo emerso, nonché prendere atto dell’eventuale minore risultato di amministrazione disponibile.

Ad avviso del Collegio, pertanto, motivi di prudenza e di trasparenza dei conti pubblici impongono al comune di Scafati un puntuale adeguamento del fondo rischi contenzioso e passività potenziali che tenga conto anche dei crediti di cui ai punti a) b), c) e d) avendo cura di indicare nella nota integrativa i criteri di quantificazione impiegati. Tanto per evidenti ragioni di chiarezza, oltre che per consentire il sindacato di questa Corte sulla ragionevolezza ed adeguatezza delle scelte tecnico-discrezionali compiute.

Detto in altri termini, il risultato di amministrazione deve consolidare tutti gli squilibri attraverso il sistema dei fondi, in coerenza con il principio della *accountability*. Il Collegio, pertanto, si attende che in sede di approvazione del rendiconto 2019, si provveda nei sensi dinanzi indicati, in modo da inglobare nel sistema di applicazione e recupero del disavanzo, la componente dell’obiettivo di riequilibrio per debiti non ancora contabilizzati in bilancio.

Tale correzione contabile sarà valutata in termini di corretto adempimento del piano di riequilibrio.

In merito al ripiano dei debiti fuori bilancio - già riconosciuti - su più annualità, il Collegio prende atto che il Comune ha stipulato accordi transattivi di rateizzazione trasmessi nel corso dell’istruttoria. Com’è noto tali accordi rappresentano condizione imprescindibile al fine di modificare le previsioni di esigibilità del credito e dare copertura ai debiti secondo il principio della competenza finanziaria potenziata (cfr. Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 21/2018/QMIG).

4. Capacità di riscossione e gestione dei residui

Con l'ordinanza istruttoria collegiale n. 144/2019/PRSP si chiedeva al Comune di relazionare in ordine all'avvenuta revisione straordinaria dei residui attivi e passivi, ai sensi del comma 8 lett. E) dell'art. 243 bis del TUEL, nonché di documentare le operazioni di riaccertamento ordinario dei residui, svolta in occasione dell'approvazione dei rendiconti degli anni 2016, 2017, 2018, ex art. 228 comma 3 del TUEL.

A tal riguardo, nella nota di riscontro dell'8/08/2019 (cfr. pag. 24), l'Ente riferiva di aver svolto il riaccertamento ordinario *"con la partecipazione attiva di tutti i dirigenti ed i responsabili dei settori"*.

Tale attività si articolava in due fasi:

- *"la prima, prettamente gestionale, [veniva svolta] con il coinvolgimento di tutti i dirigenti/responsabili dei settori i quali, per ogni singolo residuo attivo e passivo, mediante attestazione motivata, ne [stabilivano] il mantenimento, la cancellazione parziale o totale o la re-imputazione ad esercizi successivi secondo quanto previsto dal principio contabile applicato alla contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2. L'attività gestionale si [chiudeva] con l'approvazione mediante determina dirigenziale del riaccertamento"*;
- *La seconda fase [ha comportato la] definitiva approvazione del riaccertamento ordinario, mediante delibera di giunta, munita del parere dell'organo di revisione, con determinazione del Fondo Pluriennale Vincolato e contestuale variazione di esigibilità"*.

Il Collegio dei revisori, a cui l'art. 239 del TUEL impone precisi obblighi di controllo sulle ragioni del mantenimento dei residui attivi, nel verbale n. 7/19 dell'8 agosto, ha annotato come *"fatti di rilievo"*, tra l'altro:

- *"una scarsa capacità di riscossione delle entrate comunali (TARI), che determinano carenza di liquidità ed il rischio di ricorrere alle anticipazioni di tesoreria;*
- *"la necessità di internalizzazione del servizio di riscossione e gestione dei rifiuti comunali"*;
- *l'esigenza della "notifica entro il 31/12/2019 degli avvisi di accertamento, relativi ai tributi locali, onde evitare la prescrizione"*;
- *il "recupero più efficiente dell'evasione tributaria."*

Al contrario, la Commissione ministeriale, nel parere trasmesso sull'adeguatezza del piano di riequilibrio, dopo aver affermato che l'Ente aveva dato prova di una scarsa capacità di riscossione negli esercizi dal 2014 al 2016, dava anche atto di aver realizzato *"un miglioramento della capacità di riscossione, sin dal*

2017, sia con riferimento alle entrate extratributarie, sia di quelle tributarie, per effetto del recupero dell'evasione tributaria".

Al fine di valutare l'adeguatezza della capacità di riscossione, con l'Ordinanza n. 74/19 è stato chiesto un prospetto, circa l'evoluzione della capacità di riscossione dall'1/01/2015 al 31/12/2018.

Il Comune, nella memoria del 6/12/19, ha trasmesso il seguente prospetto:

Tabella n. 4 Evoluzione della capacità di riscossione post armonizzazione

ATTIVI	2014 E precedenti	2015	2016	2017	2018	Totale
titolo I	33,79 %	39,11%	39,17%	33,90%	37,40%	36,67%
titolo II	25,41 %	26,19%	35,81%	28,80%	22,57%	27,76%
titolo III	69,45%	52,21%	65,53%	56,78%	52,24%	59,24%
titolo IV	15,10%	34,33%	51,31%	42,35%	53,65%	39,35%
titolo V	80,84%	0,00	0,32%	0,00	0,00	20,29%
titolo VI	92,63%	19,46	4,10%	69,83%	1,81%	37,57%
titolo VII	0,00	100	100%	100%	0,00	100%
titolo IX	0,00	97,94	98,73	98,76%	99,58%	98,75%
PASSIVI	precedenti	2015	2016	2017	2018	Totale
titolo I	39,7%	49,46%	54,99%	54,29%	52,90%	50,32%
titolo II	8,37%	31,26%	17,60%	21,74%	15,01%	18,80%
titolo III	52,3%	4,26%	100%	0,00	0,00	52,20%
titolo IV	95,73%	10,52%	81,91%	99,87%	99,91%	77,59%
titolo V	0,00	69,37%	95,00%	100%	0,00	88,12%
titolo VII	0,00	95,41%	96,74%	92,37%	97,77%	76,46%

Fonte: dati trasmessi dall'Ente

A corredo di tale tabella riepilogativa, il Comune ha fornito dati aggiornati all'attualità e precisazioni in ordine ai rilievi indicati dall'Organo di revisione nel menzionato verbale n.7/2019, sulla scarsa capacità di riscossione delle entrate comunali.

Sul punto ha riferito che era in corso "una puntuale azione di recupero dei crediti attraverso una massiccia emissione di avvisi di accertamento, [grazie alla quale] già nel secondo semestre 2019 [erano emersi] miglioramenti negli incassi". Con particolare riferimento alla TARI, l'Ente ha evidenziato "un incremento di oltre il 30% degli incassi nel 2019, pari ad euro 2.954.417,66 al 30/06/2019, e ad euro 3.868.308,50, registrati dall'1/07/2019 al 3/12/2019".

Con riguardo all'auspicata reinternalizzazione del servizio di riscossione, il Comune ha comunicato di aver provveduto in tal senso, di aver avviato l'attività

interna di riscossione dal 31/05/2019 e di aver affidato il servizio di riscossione coattiva all'Agenzia delle Entrate.

In ordine al sollecitato recupero dell'evasione tributaria, il Comune ha riferito di aver effettuato, per tutte le entrate tributarie, la revisione delle relative banche dati e rappresentava, in particolare che:

- per la TASI, erano *"in fase di stampa avvisi di accertamento (dati aggiornati di fine novembre 2019) per il 2014 n. 2511, per un importo di euro 461.001, e per il 2015, n. 2741 per un importo di euro 498.054. Si prevedeva di incassare dai contribuenti morosi, per tale tributo, complessivamente euro 959.055"*;

- per l'IMU, la "bonifica della banca dati" era risultata più complessa, ed erano comunque emersi n. 898 avvisi di liquidazione, per euro 2.452.564,00;

- per la TARES –TARI, *"non si [stava] procedendo solamente all'analisi delle banche dati, [per la possibile] emissione degli avvisi di liquidazione, [...] ma si [era] dato l'indirizzo di rinotificare anche gli inviti ordinari di pagamento, per coloro che a suo tempo non [avevano] ricevuto il documento e che quindi non [erano] stati messi in condizione di poter pagare"*.

"Anche per tali tipologie di atti", veniva precisato, "si prevede[va] l'emissione di oltre 4000 atti di accertamento. Analogamente per gli accertamenti emessi dal precedente concessionario, regolarmente notificati, non pagati, né impugnati dai contribuenti e di prossima prescrizione, si [era] provveduto a generare le relative ingiunzioni fiscali, la cui postalizzazione si [sarebbe dovuta concludere] questa settimana".

Infine, l'Ente riferiva che anche la riscossione delle entrate extratributarie mostrava miglioramenti, registrando, con riferimento alle sanzioni al codice della strada, un incremento del 100% e conseguendo un incasso di euro 134.805,57, al 30/06/2019, e di euro 267.556,51, al 3/12/2019.

Il Collegio ritiene apprezzabile lo sforzo dell'Ente di ricognizione e di bonifica delle banche dati, relative ai tributi propri.

Analogamente apprezza lo sforzo di implementazione della riscossione dei residui attivi. L'auspicio, peraltro, è che un simile aumento della capacità di riscossione diventi una "modalità ordinaria" della gestione delle entrate proprie. Diversamente ragionando, è evidente che lo stesso ricorso alla procedura di riequilibrio non porterebbe ad un effettivo risanamento dell'Ente.

Nella fase di monitoraggio, perciò, la materia sarà oggetto di particolare attenzione.

In maniera speculare, il Comune deve anche porre particolare attenzione al riaccertamento ordinario dei residui attivi. In questa ottica, è compito precipuo

dell'Ente non solo accertare il "requisito negativo" dell'assenza di ragioni per la relativa cancellazione, ma deve anche accertare il "requisito positivo" dell'esistenza delle ragioni per il relativo mantenimento, in conformità a quanto previsto nel paragrafo 9.1 del principio contabile 4/2.

E' pertanto essenziale rafforzare la riscossione delle entrate a regime, per garantire un'effettiva e reale implementazione delle componenti attive di bilancio.

5. Impiego per cassa delle entrate aventi specifica destinazione, anticipazione di tesoreria, andamenti dei flussi di cassa.

Particolare attenzione nel corso dell'istruttoria è stata rivolta all'evoluzione degli andamenti di cassa.

Giova premettere sul punto che il Comune, almeno sino al 2016, ha fatto ampio e continuo ricorso all'anticipazione di tesoreria, senza riuscire puntualmente a restituirla a fine esercizio.

A partire dal 2017, verosimilmente in considerazione dell'anticipazione di cassa ricevuta ai sensi dell'art. 243-quinquies TUEL, l'Ente non ha più fatto ricorso all'ordinaria anticipazione di tesoreria, ex art. 222 del TUEL. Ha tuttavia continuato a fare ricorso alle entrate "a specifica destinazione", ex art. 195 TUEL

La Sezione, pertanto, sin dalla deliberazione n. 144/2019/PRSP, ha chiesto dati aggiornati della composizione del fondo cassa e dell'impiego, con indicazioni sull'avvenuta ricostituzione delle entrate "vincolate".

Si ricorda che l'utilizzazione in termini di cassa di entrate aventi specifica destinazione, per il finanziamento di spese correnti, consentito in via eccezionale dalla normativa per temporanee deficienze di cassa, è sottoposto a stringenti vincoli (quantitativi e procedurali), determinati dalla necessità di garantire, in qualsiasi momento, il reintegro, in tempi rapidi, delle somme vincolate, per l'impiego alle finalità alle quali sono destinate

Dalle scritture contabili del Comune di Scafati risulta che la cassa vincolata, all'1/01/2015, era quantificata in euro 11.528.633,69 (giusta determinazione del responsabile del servizio finanziario n. 11/2015) e presentava dei fondi non ricostituiti, come da tabella che segue:

Tabella n.5 – Fondi non ricostituiti ex art. 195 TUEL

Esercizio	Fondi non ricostituiti ex art. 195 TUEL
2016	€ 9.297.567,85
2017	€ 3.070.595,94

2018	€ 466.022,88
2019	€ 1.529.617,19

Fonte: dati forniti dall'Ente e rielaborati dalla Sezione

Con riguardo ai fondi non ricostituiti nell'esercizio 2016, l'Organo di revisione, nella Relazione al Rendiconto 2018 (cfr. pag. 8), evidenziava:

- "...che dal prospetto di Tesorieri, a relativo al 31.12.2016 risulta una cassa vincolata di euro 4.922.491,39, mentre dal prospetto dell'ente con determina dirigenziale n. 29 del 30.01.2017 risulta una cassa vincolata pari ad euro 9.297.567,85".

- "In data 07.05.2019", poi, "è stata effettuata telefonicamente richiesta al tesoriere del disallineamento anno 2016 e ad oggi non è stato in grado di riallineare la situazione...".

Con l'Ordinanza n. 74 del 2019 ed in adunanza pubblica, è stato chiesto all'Ente di fornire delucidazioni sul punto.

Il Responsabile del Settore finanziario ha chiarito in proposito, relativamente al disallineamento di cassa, che "la situazione era stata regolarizzata alla data odierna".

Con riferimento all'esercizio 2019, dalla Banca dati SIOPE è emersa la situazione esposta nel seguente prospetto:

Tabella n.6 – Disallineamento nell'impiego per cassa dei fondi ex art. 195 TUEL

	2019		2019
Destinazione incassi vincolati a spese correnti ai sensi dell'art. 195 del TUEL	€ 22.388.769,71	Utilizzo incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL	€ 21.313.114,90
Reintegro incassi vincolati	€ 18.707.842,90	Destinazione incassi liberi al reintegro incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL dell'art. 195 del TUEL	€ 19.783.497,71

Fonte: dati estrapolati dalla banca dati SIOPE

Con riguardo ai dati esposti nella tabella sopra riportata, emerge un disallineamento delle entrate vincolate alla loro destinazione, con la loro mancata ricostituzione per euro 1.529.617,19.

Come già osservato da questa Sezione (cfr. deliberazione n. 58/2018/PAR), il bilancio di previsione deve assicurare un equilibrio non solo di competenza, ma

anche di cassa e deve esprimersi in un "saldo" e un fondo di cassa finale "non negativo" (art. 42, comma 1 D.lgs. n. 118/2011, art. 9 L. n. 243/2012, nonché art. 162 comma 6 TUEL).

Tale equilibrio deve essere "sostanziale": deve, cioè, essere teso, da un lato, ad assicurare la congruenza tra flussi di entrata e di uscita, e dall'altro, la sua consistenza media deve essere tale da evitare il ricorso stabile a liquidità di terzi, ovvero a risorse vincolate a specifici fini.

Infatti, *"essendo la cassa, sostanzialmente, una grandezza di flusso, e potendo per sua natura registrare temporanei disallineamenti tra flussi in entrata ed in uscita, la contabilità pubblica ammette il temporaneo ricorso ad entrate ad altro destinate e alla anticipazione di tesoreria, per tamponare fisiologici o imprevisti disallineamenti dell'esigibilità di accertamenti e impegni (cfr. C. cost. n. 188/2014, con riferimento all'istituto eccezionale dell'anticipazione di tesoreria). Quando però il disallineamento non ha più carattere temporaneo e si manifesta come stabile, occorre attivare le specifiche misure di salvaguardia, imposte dal precetto costituzionale dell'equilibrio di bilancio"* (cfr. deliberazione Sez. controllo per la Campania n. 58/2018/PAR).

Pertanto, ove la mancata ricostituzione di entrate non sia dipendente da fatti contingenti od occasionali, ma risulti dovuta ad una strutturale deficienza di cassa nel tempo, l'Ente è comunque obbligato a recuperare le risorse vincolate, stabilmente mancanti, con idonee misure correttive, per garantire che allo stanziamento e all'impegno di nuova spesa (primaria, obbligatoria e, come si è detto, spesso costituzionalmente necessaria) sia assicurata copertura effettiva nonché sostenibilità finanziaria (attraverso la necessaria liquidità e l'equilibrio di cassa).

Non va infatti trascurato che, per gli enti locali, una parte considerevole della cassa vincolata consiste solitamente in risorse provenienti da mutui di scopo, sicché l'utilizzo costante di entrate a specifica destinazione, potrebbe concretizzarsi in una surrettizia destinazione dell'indebitamento (mutui di scopo), a spesa non avente carattere di investimento, in violazione dell'art. 119, comma VI, Cost. Per questa ragione, con una disposizione specifica solo per gli enti locali, si prevede, ai sensi dell'art. 195 TUEL, in combinato disposto con l'art. 222 TUEL, che il limite alle anticipazioni di tesoreria previsto per tali enti venga "cumulato" per legge con il limite delle utilizzazioni delle entrate a specifica destinazione, *"onde evitare che le risorse provenienti da mutui o altre forme di indebitamento vengano stabilmente impiegati per spesa corrente (o comunque non di investimento)"* (cfr. deliberazione Sez. controllo per la Campania n. 58/2018/PAR).

Il Comune di Scafati dovrà pertanto attivarsi per ripristinare la provvista vincolata nell'evidenziato disallineamento.

Quanto, poi, alla rilevazione e rappresentazione dei flussi in entrata ed in uscita delle entrate vincolate, si evidenzia che il D.lgs. n. 118/2011 ha introdotto una disciplina "tipica", volta ad assicurare maggiore trasparenza nella gestione degli stessi.

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

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

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

L'ente locale, inoltre, deve fornire al tesoriere degli specifici *input* informativi, tramite un sistema "nominato" di autorizzazioni all'incasso e al pagamento.

In particolare, ai sensi degli artt. all'art. 180, comma 3, lettera d) e 185, comma 2, lett. i) TUEL, deve essere indicato in ciascun ordine di incasso l'eventuale vincolo "di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti", e in ciascun mandato di pagamento deve essere indicato il rispetto degli eventuali "vincoli di destinazione stabiliti per legge".

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

Peraltro, il tesoriere che riceve un mandato regolarmente emesso, ove constati una deficienza di cassa libera al momento del pagamento, da un lato provvede automaticamente all'utilizzo delle risorse vincolate per le spese "libere"

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

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

Venendo al caso di specie, è da dire che, nel mese di dicembre 2019, gli incassi vincolati non ricostituiti erano pari ad euro 1.529.617,19 (risultante dalla somma algebrica 21.313.114,90 – 19.783.497,71). Il Responsabile del Settore finanziario, nel corso dell'adunanza ha riferito della presenza di una cassa positiva di circa 7 mln di euro. Effettivamente dai dati SIOPE, relativi al mese di dicembre 2019 parrebbe esservi una cassa positiva, verosimilmente libera (al netto dell'importo degli incassi vincolati non restituiti) di euro 5.531.768,53.

Riservato ogni successivo accertamento in proposito al monitoraggio ed ai dati di consuntivo, la Sezione ritiene che non sia, allo stato, provata una situazione di cassa diversa da quella emersa nel corso dell'istruttoria, per cui ritiene che non vi siano gli estremi per una pronuncia preclusiva degli effetti del PFRP.

6. Tempestività dei pagamenti

Sul versante dei pagamenti, il Collegio osserva che l'Ente ha migliorato in maniera sensibile la velocità con cui effettua i propri pagamenti, rispetto alla scadenza prevista dalla legge per il pagamento delle fatture.

Nel prospetto seguente viene riportata l'evoluzione dell'indice medio, calcolato sulla base delle disposizioni dell'art. 9 del DPCM 22.9.2014 e delle indicazioni contenute nella circolare MEF/RGS n.3, del 14 gennaio 2015:

Tabella n.7 – Tempestività dei pagamenti

Indice medio di tempestività dei pagamenti				
anno	2016	2017	2018	2019
giorni	210	199	147	81

Fonte: dati trasmessi dall'Ente

7. Anticipazioni di liquidità

7.1 Anticipazioni di liquidità per debiti scaduti

Giova premettere che in sede di approvazione del piano, ancorché richiesta l'ammissione al fondo di rotazione ex art 243 ter comma 3 del TUEL, il comune di Scafati ha deciso di non darvi corso, al fine di contenere l'esposizione debitoria per gli oneri da sostenere per il rimborso, evitando di rendere più rigido il bilancio.

L'Ente, invero, sin dal 2013 aveva ricevuto "iniezioni di liquidità", beneficiando delle "speciali" anticipazioni di cassa.

A tali anticipazioni si è aggiunta, nel corso del 2017, la particolare "anticipazione" di liquidità di cui all'art. 243-*quinquies* del TUEL, essendo stato l'Ente, nel 2016, destinatario del Decreto di scioglimento ex art. 143 del TUEL, per la durata di diciotto mesi (v. D.P.R. del 27/01/2017, registrato alla Corte dei conti in data 1/02/2017).

Con la relazione presentata in riscontro all'Ordinanza istruttoria collegiale n.144/2019/PRSP, l'Ente ha fornito il seguente prospetto riepilogativo delle anticipazioni ricevute (aggiornamento dei dati al 30/06/2019):

Tabella n.8 – Evoluzione dell'impiego di anticipazione di liquidità pagamento crediti commerciali

anticipazione	Importo erogato	Quota capitale rimborsata	Quota residua da rimborsare al 30/09/2019
D.L. 35/13 1 tranche	4.811.385,24	661.110,88	4.150.274,36
D.L. 35/13 2 tranche	4.811.385,24	561.788,39	4.249.596,85
D.L. n. 102/13	2.959.857,94	388.908,61	2.570.949,33
D.L. n. 66/14 art. 31	2.402.232,95	340.561,29	2.061.671,66
D.L. n. 66/14 art. 32	4.459.515,06	647.525,54	3.811.989,52
Totale	19.444.376,43	2.599.894,71	16.844.481,72

Fonte: dati forniti dal Comune

Il Comune, nella medesima nota di riscontro, attestava anche l'impiego degli importi accertati ed incassati, pari ad euro 19.444.376,43, per far fronte all'estinzione dei debiti commerciali di eguale ammontare.

A tal proposito ha dichiarato espressamente: "*le somme incassate a titolo di anticipazione sono state destinate al pagamento dei debiti commerciali certi, liquidi ed esigibili alla data del 31/12 degli anni precedenti alla data del rispettivo incasso.*"

Non sono stati effettuati pagamenti per titoli di spesa non compresi in quelli autorizzati". Ha riferito, infine, in ordine all'avvenuta pubblicazione sul sito istituzionale dei dati relativi ai suddetti pagamenti.

All'uopo, ha trasmesso anche l'elenco dei creditori e l'attestazione di avvenuta pubblicazione degli stessi sul sito istituzionale, ai sensi dell'art. 6, comma 9, del D.L. n. 35/2013.

Ha fatto anche presente che soltanto le somme incassate a titolo di anticipazione ex D.L. 35/13, nel corso del 2013, pari ad euro 9.622.770,48 erano state inferiori al fabbisogno di euro 15.396.191,91.

Ha precisato, infine, che la residua parte dei debiti, pari ad euro 5.773.421,43, era stata successivamente pagata con "cassa libera".

Il Collegio ritiene che, sulla base delle informazioni fornite dall'Ente, non sussiste un disallineamento, dal punto di vista strettamente contabile, tra fondi percepiti (accertati ed incassati) e fatture pagate, per cui non si rinvengono *surplus* di cassa vincolata.

Il Comune infatti ha affermato di aver impiegato le somme ricevute per il pagamento dei debiti scaduti ed ha all'uopo fornito il seguente prospetto:

Tabella 9. Anticipazioni di liquidità ottenute

	Accertato e Incassato	Pagato al 31.12.18
D.L. n. 35/2013	9.622.770,48	9.622.770,48
<i>I tranche</i>	4.811.385,24	4.811.385,24
<i>II tranche</i>	4.811.385,24	4.811.385,24
D.L. n. 102/2013	2.959.857,94	2.959.857,94
D.L. n. 66/2014	6.861.747,91	6.861.747,91
<i>art. 31</i>	2.402.232,85	2.402.232,85
<i>art. 32</i>	4.459.515,06	4.459.515,06
Totale	19.444.376,33	19.444.376,33

Fonte: dati forniti dall'Ente

Quanto alle modalità di contabilizzazione delle anticipazioni, il Comune ha fatto presente che, fino all'esercizio 2014, esse erano state contabilizzate sostanzialmente come un'accensione di prestito, con l'imputazione dell'onere di restituzione al rimborso prestiti.

Nel 2015, con l'avvio della contabilità armonizzata, l'Ente, seguendo le indicazioni nomofilattiche della Sezione delle Autonomie, ha invece provveduto ad iscrivere in bilancio un apposito fondo, destinato alla restituzione dell'anticipazione. Negli esercizi successivi, il fondo è stato progressivamente ridotto dell'importo pari alle somme annualmente rimborsate. Gli oneri del rimborso, ha chiarito l'ente,

sono assicurate dalle entrate correnti e vengono pagate nel rispetto delle scadenze previste dai piani di ammortamento.

Al 31/12/2018 si riscontra la presenza dell'accantonamento, ex D.L. 35/2013 e ss. c.d. F.A.L. (fondo anticipazione liquidità), pari ad euro 17.360.197,26, quale importo da restituire al netto delle somme già rimborsate.

Il Comune infine ha fatto presente di non essere ricorso alla possibilità offerta dall'art. 2, comma 6 del d.L. 78/15, "*al fine di impedire effetti espansivi della spesa*" (cfr. riscontro istruttorio dell'8/08/2019, pag. 34).

Tale scelta, come già si è avuto modo di osservare (cfr. *supra* § 2) è conforme alla "*golden rule*" di cui all'art. 119, comma VI della Costituzione.

7.2 Anticipazione di liquidità, ex art 243-*quinquies* del TUEL e modalità di contabilizzazione.

L'art. 243-*quinquies* del TUEL prevede che, per gli enti locali sciolti per fenomeni di infiltrazione e di condizionamento di tipo mafioso, quale misura volta a consentire la gestione finanziaria in presenza di "*squilibri strutturali di bilancio, in grado di provocare il dissesto finanziario, la commissione straordinaria per la gestione dell'ente, [chieda] una anticipazione di cassa, da destinare alle finalità di cui al comma 2*". Quest'ultimo chiarisce che le predette finalità attengono: "*al pagamento delle retribuzioni al personale dipendente e ai conseguenti oneri previdenziali; al pagamento delle rate di mutui e di prestiti obbligazionari, nonché all'espletamento dei servizi locali indispensabili*".

La natura delle risorse (a valere sulle dotazioni del fondo di rotazione di cui all'articolo 243-*ter* TUEL) e le finalità cui sono destinate consentono di comprendere le ragioni per le quali tali somme sono sottratte alle procedure di esecuzione e di espropriazione forzata. Tale disposizione, infatti, cristallizza la relazione che si riscontra frequentemente tra i fattori di squilibrio economico - finanziario e la condizione di Comune "infiltrato".

La norma vuole consentire all'Ente il recupero progressivo della propria capacità di autodeterminazione, "affrancandolo" dalla materiale necessità di provvedere al pagamento delle spese essenziali al suo funzionamento (retribuzioni, restituzione indebitamento, servizi indispensabili) ripristinando, in tal modo, il buon andamento e la continuità dell'azione amministrativa, ex art. 97 Cost.

La possibilità di un simile "soccorso finanziario" in forma di finanziamento (dazione di risorse per la quale è prevista la restituzione), peraltro, si incrocia con una norma costituzionale che vieta l'indebitamento per spesa diversa da investimento (comma VI dell'art. 119 Cost).

L'espansione del risultato di amministrazione che un mutuo, in varie forme, genera sullo stesso risultato di amministrazione, infatti, rischia di tradursi nella copertura (mediante l'applicazione di fondi) di spese future non aventi carattere di investimento.

Nel caso dell'art. 243-*quinquies* TUEL, le spese cui il "finanziamento" è vincolato, sono per definizione soltanto spese correnti. Pertanto, come già accaduto per le anticipazioni straordinarie di liquidità, ex D.L. n. 35/2013 e ss., occorre adottare tecniche di contabilizzazione che impediscano il finanziamento di "spesa futura" con indebitamento, in violazione del VI comma dell'art. 119 Cost.

Il D.M. del Ministero delle Finanze del 1° agosto 2019, di aggiornamento dei principi contabili, ha inteso introdurre una disciplina volta ad evitare tale effetto ed il conseguente rischio di incostituzionalità della disposizione.

Segnatamente, il principio di contabilità finanziaria potenziata 4/2, al paragrafo 3.20-*bis*, ha stabilito espressamente che anche per le anticipazioni di cui all'articolo 243-*quinquies* del TUEL *"gli enti locali applicano le modalità di contabilizzazione definite in sede nomofilattica dalla Corte dei conti con le deliberazioni della Sezione delle Autonomie n. 33/2015 e n. 28/2017"*.

In sostanza, la scelta compiuta, in sede di aggiornamento dei principi contabili, è stata quella di estendere la tecnica di "neutralizzazione" elaborata in via pretoria per le anticipazioni ex D.L. n. 35/2013 e ss., per il pagamento dei debiti commerciali dell'Ente già scaduti, alle anticipazioni di cui all'art. 243-*quinquies* TUEL, correlate al pagamento di debiti non ancora scaduti e/o che l'Ente deve ancora contrarre.

È evidente che le due forme di anticipazione, al di là del *nomen iuris* esprimono istituti diversi, sia in relazione al "tempo" che alla "funzione" svolta. L'uno (anticipazione ex D.L. n. 35/13) "guarda" al passato, consentendo pagamenti di debiti scaduti con la speculare cancellazione di RR.PP. e mira, essenzialmente, alla tutela del credito; l'altro (anticipazione ex art. 243-*quinquies* TUEL), invece, guarda al "futuro", essendo volto a consentire agli enti, sciolti per infiltrazione mafiosa, di provvedere al pagamento degli stipendi al proprio personale, dei mutui e dei servizi essenziali, evitando, quindi, a fine esercizio la formazione dei relativi RR.PP.

Entrambe le fattispecie, peraltro, aprono – come detto – al rischio di un'espansione della spesa, così che per entrambe è stato previsto un "accantonamento", per neutralizzarne il pericolo.

La disponibilità di maggiori flussi di cassa, infatti, impone il necessario bilanciamento con il divieto di ricorrere all'indebitamento per far fronte a spese diverse da quelle di investimento, ex art. 119, comma VI Cost.

Dall'esame del piano di riequilibrio (cfr. pag. 53) e dalla successiva istruttoria, risulta che il Comune ha dato atto di aver contabilizzato l'anticipazione ricevuta, creando un apposito fondo di accantonamento, a decorrere dall'anno successivo all'incasso (conformemente all'art. 243-*quinquies*), al netto delle quote di ammortamento.

Tale modalità di contabilizzazione, tuttavia, ad avviso del Collegio non appare congrua, in quanto non consente di "preservare la memoria" del vincolo di destinazione, impresso dall'art. 243-*quinquies* TUEL anche dopo l'utilizzazione della "liquidità anticipata" per i ridetti scopi di legge.

L'iscrizione di un accantonamento e la sua estinzione dopo l'uso di destinazione non è dissimile dall'impiego di un "fondo pluriennale vincolato" da indebitamento. A valle della spesa di destinazione, il risultato sarebbe comunque l'alleggerimento, per competenza, del saldo finale (il risultato di amministrazione migliorerebbe per effetto della mancata formazione di residui passivi), in relazione alla spesa sostenuta mediante una copertura non derivante da entrate proprie, ma da risorse di "terzi", in forma di indebitamento.

Né può ritenersi efficace a garantire la finalizzazione delle risorse agli scopi di legge il solo accantonamento di neutralizzazione, collegato al rimborso del prestito, senza imprimere anche il vincolo di destinazione.

La tecnica indicata nel citato D.M. 1° agosto 2019 si basa sull'equivoco di una perfetta sovrapponibilità delle due fattispecie contabili, smentita dalle differenze ontologiche sopra descritte.

La modalità elaborata in sede di aggiornamento del principio contabile intreccia due distinte esigenze contabili: quella di neutralizzare gli spazi finanziari guadagnati per effetto del "mutuo" (anticipazione ex art. 243-*quinquies* TUEL) e quella di "memorizzare" la destinazione delle relative somme agli scopi espressamente e specificatamente ("esclusivamente", precisa la norma) indicati dalla legge, come un vero e proprio *numerus clausus*.

In questa ottica, è evidente che lo stesso "fondo" non può adempiere contemporaneamente a due scopi diversi, senza sacrificarne necessariamente uno.

Né, per converso, è ipotizzabile la contemporanea accensione di due fondi, ossia: un "accantonamento" a scopo di neutralizzazione e un fondo "destinato" per il mutuo, dato l'inevitabile effetto aggravativo che ne deriverebbe, in termini sia di "chiarezza" contabile che di risultato di amministrazione.

Trattandosi di somme derivanti da indebitamento, esse devono essere rese indisponibili per spese diverse da investimento. Non a caso la legge prevede che siano "riservate" sul risultato di amministrazione in quanto somme derivanti da

mutuo e "destinate" ad investimenti nella Riga "D" (cfr. SS.RR. sent. n. 23/2019/EL), proprio nel rispetto del precetto di cui all'art. 119 comma VI Cost.

Infatti, mentre per le somme di cui al D.L. n. 35/2013 si prevede un meccanismo di neutralizzazione di uno spazio finanziario creato dall'estinzione di residui passivi preesistenti (ossia una espansione di capacità di spesa per diminuzione di debiti risalenti al passato e pagati con un mutuo erogato dallo Stato), qui si ha "un'iniezione di liquidità" (per sostenere spese future, per gli scopi individuati dall'art. 243-*quinquies*) che espande il risultato di amministrazione per cassa.

Trattandosi di spese diverse da investimento, occorre – giova ripeterlo – impedire l'effetto vietato dal VI comma dell'art. 119 Cost, onde evitare che lo Stato possa risanare con "debito" lo squilibrio, venendo meno ai suoi doveri di solidarietà (ai sensi del combinato disposto degli artt. 119 commi III e V, nonché dell'art. 117, comma II, lett. *m* Cost).

L'art. 119 comma VI, Cost., infatti, non è una norma limitativa della capacità giuridica speciale degli enti territoriali apoditticamente posta dal Legislatore costituzionale, ma è una norma razionalmente rivolta a presidio del sistema dei poteri e delle responsabilità degli enti della Repubblica nell'erogazione dei LEP: si tratta, cioè, di una norma di chiusura, volta ad evitare "abusi" del coordinamento della finanza pubblica allargata, intestata allo Stato quale suo "custode" (cfr. C. Cost. sentenza n. 107/2016).

Lo Stato ha il dovere di perequare le capacità finanziarie degli enti quando lo squilibrio mette a repentaglio le prestazioni essenziali (art. 117, comma 2, lett. *m*) Cost.) stabilendo ove necessario "premi e sanzioni" (D.lgs. n. 149/2011) che possono giungere fino all'esercizio di poteri sostitutivi (art. 120 Cost.). Né può disattendere l'obbligo di esercitare poteri e responsabilità in modo solidale, ricorrendo a forme di indebitamento che rischiano di aggravare nel tempo la situazione dell'ente disagiato, scaricandone gli oneri sui cittadini, ivi ricomprendendo anche le "generazioni future" (C. cost. sentenza n. 18/2019).

Tutto ciò premesso, nel caso di specie, grava sul Collegio il tentativo di una interpretazione conforme a Costituzione delle norme primarie e secondarie implicate nella vicenda sottoposta alla sua cognizione, ovvero delle norme dell'art. 243-*quinquies* TUEL e delle correlate disposizioni del D.M. 1° agosto 2019 (cfr. Corte costituzionale, *ex plurimis*, sentenze n. 356/1996, n. 219/2008 e n. 1/2013).

Del resto, non è ipotizzabile imporre agli enti forme di contabilizzazione poco chiare e trasparenti, di difficile implementazione e non rispondenti alle esigenze democratiche della c.d. "contabilità di mandato" (cfr., in proposito, Corte Cost.

sentenza n.18/2019 ed i richiami ivi alle precedenti sentenze sulla "contabilità di mandato").

Tutto ciò porta a ritenere, sul piano strettamente tecnico-giuridico, che la contabilizzazione con il criterio indicato dal D.M. 1° agosto 2019 sia praticabile solo dopo l'impiego delle somme per gli scopi (diversi da investimento) specificati nell'art. 243-quinquies TUEL e che esso:

a) si esprima con modalità non aderenti alle peculiarissime esigenze contabili sottese al fenomeno delle anticipazioni di cui al medesimo art. 243-quinquies appena citato;

b) comporti un deficit di trasparenza, non in linea con i principi costituzionali dell'*accountability*, che impongono la rappresentazione chiara e veritiera delle poste e degli equilibri, anche nel rapporto tra politiche di bilancio e responsabilità delle relative scelte (cfr. Corte cost. sentenze nn. 184/2016 e 247/2017).

D'altro canto, su di un piano più generale, è anche da rilevare che nel decreto ministeriale di aggiornamento dei principi contabili del 1° agosto 2019 si ravvisa un contenuto improprio della regola, consistente nel rinvio ad arresti specifici di Sezioni della Corte dei conti. Ciò genera una "norma-sentenza" a carattere nomofilattico, che nella realtà delle cose non può vincolare nessun giudice. Il giudice, infatti, è (e deve restare) soggetto soltanto alla legge, nell'esercizio delle sue funzioni, secondo la fondamentale regola di garanzia stabilita dal II comma dell'art. 101, Cost. Il che vale sicuramente anche per il "Giudice del controllo" della Corte dei conti (ex art. 1 della L. cost. n.1/1948), nell'esercizio dei suoi poteri di intervento giustiziale e di verifica della legittimità-regolarità finanziaria sui bilanci degli enti locali (ex Corte Cost. sentenze nn.18 e 105 del 2019).

Tanto premesso, per entrambi i profili di illegittimità rilevati, il Collegio ritiene che, ai fini della corretta rappresentazione degli equilibri, sia necessario disapplicare il menzionato D.M. 1° agosto 2019, nella parte in cui si riferisce il criterio di neutralizzazione dell' "anticipazione di cassa" di cui al D.L. n. 35/2013 alla fattispecie, assai diversa, di cui all'art. 243-quinquies TUEL.

L'occasione - è bene evidenziarlo - appare utile per ribadire ancora una volta, che i controlli di legittimità - regolarità, di cui quello odierno ne costituisce una tipologia specifica, generano pronunce "dicotomiche" (C. cost. sentenze nn. 60/2013 e 40/2014), integrate in un sistema "giustiziale" che conferisce loro proprietà decisorie formali e sostanziali che possono consolidarsi nella "definitività" (C. cost. sentenza n. 18/2019), ossia nella immodificabilità della decisione stessa, salvo l'intervento degli organi appartenenti allo stesso plesso giudiziario e alle

condizioni previste dalla legge (in questo senso, cfr. altresì Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n. 7/2018/EL e n. n. 64/2015/EL).

Tale organo è costituito, nel caso di specie, dalle Sezioni riunite in speciale composizione, ai sensi dell'art. 11, comma 6, lett. e) del Codice della giustizia contabile.

Il "Giudice del Controllo", invero, esercita gli stessi poteri delle Sezioni Riunite in Speciale Composizione, con cui condivide la cognizione sullo stesso oggetto (il bilancio, cfr. SS.RR. n. 23/2019/EL), con forme diverse: la prima "giustiziale"; la seconda a contraddittorio pieno, integrata dalla presenza del Pubblico ministero e dalle forme del processo che garantiscono il pieno sviluppo e rappresentazione degli interessi.

Come già evidenziato con più ampia argomentazione da questa Sezione nella decisione di parificazione n. 217/2019/PARI (v. allegato A, § 5, pag. 56 e ss.), la giurisdizione della Corte dei conti, quando verte sul bilancio, è una cognizione non solo esclusiva, ma anche piena, per situazioni soggettive, interessi e collegati poteri esercitabili.

Nel sistema di tutela elaborato a valle della L. cost. n. 1/2012, la Corte dei conti conosce del bilancio in un sistema "giustiziale" integrato (C. cost. sentenza n. 18/2012): in sede di controllo con forme "cautelari" (necessarie alla speditezza dei tempi decisori ed imposte dalle esigenze del bene pubblico bilancio, C. cost. sentenza n. 184/2016), davanti alle Sezioni riunite in speciale composizione con forme processuali piene, in "unico grado" (con cognizione piena, rappresentazione di tutte le parti ed interessi con la presenza del P.M. contabile e la difesa tecnica). Entrambi i "giudizi" sono infatti espressione delle medesima "*iuris dictio*" sul bilancio, che costituisce il nucleo centrale della "materia di contabilità pubblica", perciò stesso rientrante nella cognizione piena ed esclusiva del giudice speciale contabile (artt. 100 comma 2 Cost. e 103, comma 2 Cost.).

Pertanto, anche in questa sede, nel richiamato sistema giustiziale (C. cost. sentenza n. 18/2019) il Giudice, avendo analoga cognizione sul citato *thema decidendum*, si avvale dei medesimi strumenti decisori. Segnatamente può esercitare i poteri che la legge riconosce a giudici ordinari e speciali, a presidio del principio di legalità, ai sensi degli artt. 4 e 5 della L. n.2248/1865, all. E (Legge abolitiva del contenzioso amministrativo).

Per l'effetto, il Collegio – come detto - si avvale dei poteri propri di ogni giudice, ordinario e speciale (nell'esercizio della sua giurisdizione piena ed esclusiva, relativamente a questi ultimi) e disapplica le norme regolamentari del D.M. 1° agosto 2019 che, in forza della delegificazione di cui all'art. 3, comma 6 del D.lgs.

n. 118/2011, hanno modificato l'Allegato 4/2 inserendo il paragrafo 3.20-bis, imponendo una contabilizzazione del "mutuo" ex art. 243-*quinquies* TUEL non applicabile al caso concreto, e ribadisce i principi che l'Ente deve seguire per accertare e impiegare le somme di cui al ridetto "finanziamento", conformi alle regole generali della contabilità pubblica.

Per evitare, pertanto, una violazione del VI comma dell'art. 119 Cost. e garantire una rappresentazione trasparente e puntuale del risultato di amministrazione, gli scopi di neutralizzazione e di collegamento delle risorse anticipate ai sensi dell'art. 243-*quinquies* TUEL per i fini ivi espressamente indicati, a giudizio del Collegio, in assenza di una diversa e specifica previsione di legge, devono essere perseguiti mediante l'applicazione analogica delle norme generali relative alle anticipazioni di cassa e quindi con l'accensione di un residuo passivo per la restituzione, secondo il "paradigma" generale dell'art.222 del TUEL.

Annualmente, man mano che si manifesteranno le esigenze di spesa, il Comune deve trovare la copertura tanto per l'ammortamento del "mutuo" ricevuto, tanto per le varie spese indicate nell'art. 243-*quinquies* TUEL.

Le risorse ricevute, per altro verso, rimangono vincolate per cassa, ai sensi dell'art. 195 TUEL, e concorrono alla determinazione del limite all'impiego dell'anticipazione, ex art. 222 TUEL.

Va da sé che a fronte di un "soccorso finanziario" di mera cassa, ai sensi dell'art. 243-*quinquies* TUEL, rimane all'Amministrazione dello Stato prevedere concrete ed effettive misure di sostegno per competenza.

Alla luce delle suesposte considerazioni, la contabilizzazione dell'anticipazione in esame sarà oggetto di specifico controllo in sede di monitoraggio sull'attuazione del PRFP.

8. Organismi partecipati

Dai riscontri istruttori l'Ente ha riferito di aver approvato con deliberazione della Commissione straordinaria n. 73 del 12/10/2017 la revisione straordinaria delle partecipate, ex art. 24 del D.Lgs. 175/2016 e, con successiva deliberazione n. 129 del 19/12/2018, la revisione periodica delle partecipazioni, ex art. 20 del richiamato TUSP. Ha rappresentato altresì la decisione di cedere la quota di partecipazione all'Agenzia per lo sviluppo territoriale della Valle del Sarno S.p.A. (già Agroinvest S.p.A.) comunicando di aver avviato un'azione di responsabilità risarcitoria nei confronti della partecipata.

Quanto alle quote detenute nel "Consorzio di bacino Sa1 in liquidazione", il Comune ha rappresentato che l'attuale condizione di ente in liquidazione non esime lo stesso, anche a fronte di servizi non resi, dal contribuire al ripiano delle perdite, in relazione alle quali, ha confermato l'avvenuto accantonamento a fondo rischi, pari ad euro 611.418,37 con l'impegno a preservare il vincolo sino all'esito del contenzioso, ad oggi pendente, avente ad oggetto la corretta determinazione dei criteri di riparto promosso dallo stesso Comune. Dal parere dell'Organo di revisione (allegato al rendiconto per l'e.f. 2018) sembrerebbe tra l'altro che l'Ente abbia accantonato una somma superiore rispetto alle effettive perdite da porsi a proprio carico calcolate in euro 434.648,98 (risultante dall'applicazione della percentuale di partecipazione pari al 12,59% dell'ammontare complessivo delle perdite di euro 3.452.335,00).

Il Comune ha riferito di aver posto in liquidazione anche la società "Sviluppo patto dell'Agro S.p.A. nei confronti della quale ha affermato *"sono stati transatti i debiti pregressi, a totale tacitazione del debito"*. A tal riguardo, con l'Ordinanza n. 74/2019 sono stati chiesti all'Ente chiarimenti in merito al debito, risultante al 31/12/2018, di euro 156.630,00 verso la società "Sviluppo Patto dell'Agro S.p.A.". Tanto, considerando che dal prospetto riepilogativo delle quote accantonate nel risultato di amministrazione per le perdite delle società partecipate, non risultava alcun accantonamento di pari importo. In realtà, figurava solo la somma di euro 611.418,37, corrispondente esattamente al debito dell'Ente nei confronti del Consorzio Bacino SA1. Sul punto il Comune ha fornito sufficienti delucidazioni, precisando che la *"somma di euro 156.630,00 è un rateo di una transazione, pari a complessivi euro 298.260,00, ripartito su due esercizi. Nel 2018 è stata pagata la somma di euro 141.630,00. Nel 2019 l'Ente ha pagato, in acconto sulla maggiore somma di euro 156.630,00, euro 62.220,90"*; ha chiarito che il rimanente importo di euro 94.409,10 sarebbe stato pagato solo all'esito di due procedure di pignoramento presso terzi ad oggi pendenti.

Infine ha rappresentato di aver mantenuto partecipazioni in ACSE s.p.a (di cui detiene il 100% delle azioni) a cui ha affidato il servizio di gestione dei parcheggi comunali e dell'illuminazione votiva, ed in CSTP quale azienda della mobilità, attualmente in amministrazione straordinaria, di cui detiene la partecipazione minoritaria del 4,5%.

9. L'indebitamento.

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

Il Collegio dei revisori, nel parere a corredo della deliberazione consiliare di approvazione del piano, ha attestato "che l'Ente ha rispettato nell'ultimo triennio i limiti di capacità di indebitamento previsti dall'art. 119 Cost e dall'art. 204, comma 1 del D.Lgs. 267/2000". Tale ultima disposizione prevede che "oltre al rispetto delle condizioni di cui all'articolo 203, l'ente locale può assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento, reperibili sul mercato solo se l'importo annuale degli interessi, sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, a quello dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi, a quello delle aperture di credito stipulate e a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera il (..) 10%, a decorrere dal 2015, delle entrate relative ai primi tre titoli (..) del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui".

Tabella 9. Evoluzione dell'indebitamento

Evoluzione del debito						
	Rendiconto esercizio 2016		Rendiconto esercizio 2017		Rendiconto esercizio 2018	
	+ I		+ I		+/-	
Residuo del debito all'1/01		67.030,00		65.642,00		73.357,00
Nuovi prestiti (titolo V entrate)		26.623,00		10.157,00		1.377,00
Estinzioni anticipate mutuo		0,00	-	0,00		0,00
Prestiti rimborsati	-	28.547,00	-	2.558,00	-	3.585,00
Altre variazioni (cancellazioni mutui e linee di credito)	+	536,00	+	116,00		0,00

Residuo debito al 31.12		65.642,00		73.357		71.149
Numero di abitanti al 31/12	50.801		50.472		50.472	
	1,30		1,45		1,41	

Fonte: dati forniti dall'Ente

Il debito residuo al 31/12/2018 è risultato pari ad euro 71.149 con un'incidenza pro capite dell'1,41% ad abitante. L'Ente ha dichiarato di non aver effettuato, nel corso dell'esercizio 2018, operazioni di rinegoziazione dei mutui né di aver concesso garanzie di alcun tipo agli organismi partecipati.

L'Organo di revisione, peraltro, ha attestato, nel parere al rendiconto 2018, un indebitamento complessivo, al netto del D.L. n. 35/2013, rispettoso dell'art. 204 TUEL, con una percentuale di incidenza degli interessi pari al 3,14% sui primi tre titoli delle entrate. Il Collegio prende atto delle scelte di progressivo contenimento dell'indebitamento che sarà comunque oggetto di monitoraggio in sede di verifica sull'esecuzione del PRF.

10. Misure di Risanamento.

Tra le misure correttive volte a ripianare il maggiore disavanzo il comune di Scafati includeva:

- A. Alienazioni del patrimonio comunale disponibile;
- B. Incremento delle entrate derivanti dal potenziamento dell'attività di accertamento dell'evasione tributaria (ICI -IMU - taxa rifiuti);
- C. Incremento copertura costi mensa scolastica e degli impianti sportivi di cui è stata prevista la copertura del 100% dei costi a partire dal mese di giugno 2017;
- D. Conferma delle aliquote già deliberate riguardanti l'addizionale IRPEF già applicata in misura massima all'IMU;
- E. Incremento delle entrate correnti a seguito della revisione di talune forme di gestione dei servizi e/o internalizzazione dei servizi comunali tra cui i parcheggi e una parte del servizio tributi;
- F. Incremento delle entrate correnti derivanti dalle locazioni ed una più efficiente gestione dei beni dell'Ente;
- G. Razionalizzazione e riduzione della spesa corrente;

- H. Riduzione della spesa del personale contenendo al minimo le assunzioni nel rispetto delle percentuali previste per il *turn over* con un risparmio di spesa del personale immediato già a decorrere dal 2017 e di un risparmio previsto complessivo nel decennio di oltre 2,2 milioni di euro.

A. Dismissioni patrimoniali

Con l'Ordinanza istruttoria collegiale n. 144/2019/PRSP è stato chiesto al Comune di Scafati di relazionare in merito allo stato di realizzazione della procedura di dismissione dei beni immobili prevista nel piano delle valorizzazioni immobiliari. Il Comune, nel riscontro dell'8/08/2019, ha quantificato il valore complessivo degli immobili da alienare in euro 2.441.903,00, rappresentando, tuttavia che, nel corso del 2018, a fronte della previsione in entrata di euro 1.524.872,00 per dismissioni immobiliari, ha accertato un importo pari ad euro 53.513 ed ha incassato la minor somma di euro 5.324,27.

Come chiarito successivamente nelle memorie trasmesse il 6/12/2019, nel 2019, il Comune ha incassato i rimanenti euro 48.188,73 sul capitolo 4.04.01.08. In merito alle attività tutt'ora in corso, dalla relazione del responsabile del patrimonio (prot. n. 65490 del 4/12/2019) recante il cronoprogramma delle attività relative alle alienazioni del patrimonio, si è appreso che nel mese di dicembre 2019 sarebbe dovuta avvenire la pubblicazione di un nuovo bando per l'alienazione dei seguenti immobili comunali per il complessivo importo di euro 3.347.775,86 così risultante:

Tabella n.10 – Elenco dismissioni patrimoniali

immobile 1	euro 240.890,10
immobile 2	euro 139.861,11
immobile 3 locale commerciale	euro 136.011,72
immobile 4 locale commerciale	euro 157.808,41
immobile 5 locale commerciale	euro 161.916,64
idem	euro 36.836,21
idem	euro 38.358,72
produttivo	euro 87.305,50
appartamento residenziale	euro 180.918,44
idem	euro 176.843,33

magazzino	euro 1.294.460,58
Appartamento residenziale	euro 368.778,86
idem	euro 18.630,24
area	euro 74.600
area	euro 101.700
terreno	euro 54.000
terreno	euro 17.500
terreno	euro 54.720
terreno	euro 6.636,00
totale	euro 3.347.775,86

Fonte: dati forniti dall'Ente

Il Responsabile del patrimonio ha riferito altresì che sulla scorta del nuovo Regolamento regionale si sta provvedendo all'aggiornamento dei canoni per gli alloggi ERP.

Nel corso dell'esercizio 2018, si legge nella relazione *de qua*, sono state rinnovate le concessioni cimiteriali, che hanno portato ad incassare euro 280.000,00, rispetto alla maggior somma prevista di euro 860.000,00. Tale scostamento, ha riferito il Comune, è stato compensato da maggiori economie sulla spesa corrente. Sul punto il responsabile ha affermato che *"sono state avviate le procedure per il recupero del saldo per un importo da incassare pari ad euro 603.000; le richieste di rinnovo sono pervenute solo per mq 478, ragione per la quale, per i restanti mq 3591, il Responsabile ha affermato di ritenere opportuno rinnovare l'invito agli eredi dei titolari delle concessioni"*. Da tale attività il Comune ha ritenuto di poter incassare verosimilmente una somma di euro 6.463.800. A tale somma dovrebbero aggiungersi gli introiti del 2020 (quantificati dall'Ente in euro 243.360,00) relativi al rilascio di ulteriori concessioni per la realizzazione di cappelle cimiteriali, per cui l'Ente intende pubblicare un nuovo avviso con il criterio dell'*"offerta al rialzo"*, sull'importo a base d'asta.

In ordine alla destinazione effettiva delle suddette entrate e l'impiego delle stesse per il ripiano del disavanzo originario dell'Ente, si è precisato che tali entrate *"hanno interamente concorso alla copertura del ripiano della quota di disavanzo programmata per l'esercizio 2018"*.

Infine, il Comune ha riferito di avere, con deliberazione commissariale n.82 del 06/09/2018, deciso di esercitare il diritto di recesso dal Consorzio farmaceutico

intercomunale e di "porre in essere tutte le attività necessarie alla vendita di tutte o di una parte delle farmacie di proprietà comunale al fine di adottare tutte le misure possibili per il risanamento dell'Ente". Secondo il cronoprogramma la chiusura del procedimento di vendita avrebbe dovuto concludersi entro il 30/11/2019. Tuttavia, nel corso dell'adunanza pubblica, i Rappresentanti del Comune hanno riferito di ritenere non congruo il valore definito dalla perizia di stima, di euro 3.987.632,00, da porre a base d'asta e di avere intenzione pertanto di rivederlo. Motivo per il quale gli stessi hanno ipotizzato uno slittamento della pubblicazione del bando ai primi mesi del 2020. Il Collegio si riserva pertanto di verificare e valutare in sede di controllo sull'attuazione del PRFP l'effettiva realizzazione di tale posta attiva, unitamente a quelle attese, per effetto della valorizzazione e dismissione del patrimonio immobiliare.

B. Incremento delle entrate derivanti dal potenziamento dell'attività di accertamento dell'evasione tributaria (ICI -IMU - taxa rifiuti); Conferma delle aliquote già deliberate per le entrate proprie.

Sulla capacità di riscossione dei residui relativi alle entrate proprie e sulla corretta determinazione del FCDE già si è avuto modo di soffermarsi (v. *supra* § 4). Qui si pone in rilievo come il risanamento miri ad incrementare le entrate, oltre che le economie di spesa (vedi *infra*). In particolare, l'Ente ha segnalato di aver aumentato sino al massimo edittale tutte le aliquote relative ai tributi propri, ivi comprese le addizionali ai tributi erariali, come quella relativa all'IRPEF, e di attendere, in relazione alla durata del PRF, i seguenti incassi:

Tabella n. 11 - Incassi attesi

tributi/tasse	accertamenti
IMU	€ 7.200.000,00
TARI	€ 10.091.095,38
Addizionale IRPEF	€ 2.991.860,71
Tassa sulla pubblicità	€ 192.615,00
Diritti su pubbliche affissioni	€ 25.000,00

Fonte: dati forniti dall'Ente

Per quanto concerne i servizi "a domanda individuale", il Comune ha riferito (cfr. Relazione di riscontro dell'8/08/19, pag. 7) di aver approvato, nel 2017 le

tariffe relative al servizio di refezione scolastica e all'utilizzo degli impianti sportivi, in modo da assicurare la copertura totale dei costi e di aver confermato le stesse anche per il 2018 e 2019 (giuste Deliberazioni della Commissione straordinaria nn.55,56 del 2017 e 19,118 del 2018 e 4 del 2019).

Al fine di rendere maggiormente efficiente la gestione dei parcheggi comunali ed il servizio di illuminazione votiva all'interno dei cimiteri, il Comune ha rappresentato di aver affidato entrambi i servizi alla propria società partecipata ACSE S.p.A. previa revoca dei precedenti affidamenti ad operatori esterni.

Tali scelte gestionali ed organizzative hanno prodotto i seguenti risultati:

Tabella n.12 Estratto proventi servizi a domanda individuale

Tipologia entrate	2016*	2017*	2018*	01/06/2019*	2020**	2021**
Mensa scolastica	207.358,58	213.160,91	254.550,62	30.716,63	364.408,00	364.408,00
Impianti sportivi	73.000,00	65.344,16	93.561,64	152.719,10	150.000,00	150.000,00
Proventi parcheggi	0,00	28.885,14	129.129,96	69.128,29	350.000,00	350.000,00
Illuminazione votiva	28.874,34	57.683,11	102.898,11	71.422,38	100.000,00	100.000,00
Totale	305.232,92	365.073,32	580.140,33	323.986,40	964.408,00	964.408,00
		2022**	2023**	2024**	2025**	2026**
Mensa scolastica		364.408,00	364.408,00	364.408,00	364.408,00	364.408,00
Impianti sportivi		150.000,00	150.000,00	150.000,00	150.000,00	150.000,00
Proventi parcheggi		350.000,00	350.000,00	350.000,00	350.000,00	350.000,00
Illuminazione votiva		100.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00
Totale		964.408,00	964.408,00	964.408,00	964.408,00	964.408,00

Fonte: Dati forniti dall'Ente

*da rendiconto

** da bilancio di previsione

C. Razionalizzazione della spesa corrente

Nella relazione di accompagnamento al riscontro sugli incombenti istruttori dell'8/08/19 il Collegio di revisione, tra l'altro, ha sollecitato l'Ente ad impegnarsi

nella "realizzazione di risparmi sui costi delle utenze". Sul punto, invero, proprio nella nota di riscontro dell'8/08/19, il Comune ha enucleato l'attività svolta nel segno della razionalizzazione della spesa. Tale attività si è essenzialmente tradotta nella reinternalizzazione di alcuni servizi, in particolare della riscossione delle entrate (con decorrenza dal 1/06/2019), con un immediato risparmio dell'aggio da corrispondere all'agente della riscossione; nell'affidamento del servizio relativo alla gestione dei parcheggi ed all'illuminazione votiva ad una propria partecipata (vedi *supra*); nel taglio di alcune voci di spesa corrente, connesse per lo più ad abbonamenti a riviste, alla fornitura di servizi multimediali, a locazioni passive (cfr. pag. 8 della Nota di riscontro dell'8/08/2019).

In maniera più diffusa, nel riscontro all'Ordinanza 74/2019 l'Ente si è soffermato sul raggiungimento degli obiettivi di razionalizzazione, definiti dal Comune stesso come "importanti" (cfr. allegato 9 risposta). In particolare, il Responsabile del Settore energetico ha riferito di aver provveduto a pagare per intero i debiti fuori bilancio riconosciuti dalla Commissione straordinaria per l'energia elettrica e di poter verosimilmente ipotizzare la realizzazione di un consistente risparmio, di circa euro 600.000, dalla sostituzione degli impianti di pubblica illuminazione (possibile grazie alla concessione di un finanziamento di circa euro 4.100.000,00, a valere sui fondi POR-FESR 2014 - 2020 Campania - Asse X - sviluppo urbano sostenibile).

Il Collegio prende atto delle azioni intraprese, volte all'implementazione della riscossione e delle misure di riduzione della spesa operate dal Comune di Scafati, evidenziando la necessità che lo stesso prosegua nelle intraprese attività, implementando le misure volte ad un efficiente impiego delle risorse - per il prioritario risanamento dell'ente - ed all'erogazione dei servizi essenziali.

Infine, in ordine al contenimento della spesa di personale, occorre ricordare che il Comune di Scafati, è sottoposto ai controlli centrali sulle dotazioni organiche e assunzioni di personale, ai sensi del combinato disposto degli artt. 243, comma 1 e 243 bis comma 8 lett. d), per tutta la durata del piano di riequilibrio.

Il Collegio rileva positivamente che, rispetto al 2016, il Comune ha ridotto la dotazione organica da 336 unità a tempo pieno (giusta deliberazione della Commissione straordinaria n. 58 del 13/12/2016) a 210 unità, di cui due part time (giusta deliberazione della Commissione straordinaria n. 32 del 20/03/2019).

Quanto alla programmazione del fabbisogno di personale, con deliberazione della Commissione straordinaria n. 76 del 5/06/2019 (approvata dal Ministero dell'Interno- Commissione per la stabilità finanziaria degli EE.LL. nella seduta del 21/06/19) e successiva deliberazione della Giunta comunale n.8 del 31/07/2019 (approvata dal Ministero dell'Interno- Commissione per la stabilità finanziaria degli

EE.LL. nella seduta del 29/10/19), per il ciclo di bilancio 2019-21 l'Ente ha previsto l'assunzione di 28 unità a tempo indeterminato (di cui 3 part time) e di 13 unità a tempo determinato (di cui solo 3 unità con oneri a carico del bilancio comunale, per un importo di euro 23.166,00; le assunzioni delle restanti 10 unità, infatti, sono finanziate con i Fondi nazionali per le politiche sociali e contrasto povertà).

Nonostante la previsione di nuove assunzioni, il Comune, nelle interlocuzioni istruttorie, ha rappresentato che *"la previsione di spesa di personale nel periodo di durata del piano comporta un risparmio complessivo di oltre 1,8 milioni di euro rispetto all'esercizio precedente all'approvazione del piano. Le azioni di contenimento della spesa, unitamente alle azioni intraprese sull'incremento delle entrate hanno consentito all'Ente di registrare, negli esercizi 2017 e 2018, la effettiva riduzione del disavanzo di amministrazione in linea con quanto inizialmente indicato nel piano di riequilibrio"*.

In particolare, nelle memorie dello scorso agosto, il Comune ha prodotto la seguente analisi della spesa di personale:

Tabella n.13 Analisi della spesa di personale

	2016*	2017*	2018*	2019**	2020**	2021**
Spese di personale	8.223.749,99	6.659.383,56	6.985.133,98	7.056.942,18	6.603.230,77	6.392.435,89
Economie rispetto al 2016		- 1.564.366,43	- 1.238.616,01	- 1.166.807,81	- 1.620.519,22	- 1.831.314,10
	2022**	2023**	2024**	2025**	2026**	
Spese di personale	6.392.435,89	6.392.435,89	6.392.435,89	6.392.435,89	6.392.435,89	
Economie rispetto al 2016	- 1.831.314,10	- 1.831.314,10	- 1.831.314,10	- 1.831.314,10	- 1.831.314,10	

Fonte: dati forniti dall'Ente

Tabella n. 14 – Limiti di spesa

Tetto spesa personale triennio 2011/13	€ 9.339.709,00
Tetto di spesa lavoro flessibile 2009	€ 512.277,53

Fonte: dati forniti dall'Ente e rielaborati dalla Sezione

Nel prendere atto dei documenti programmatici dell'Ente, peraltro oggetto di approvazione da parte della Commissione ministeriale per la stabilità finanziaria degli EE.LL., il Collegio osserva che il conseguimento dei risparmi di spesa di

personale programmati, ed in generale il contenimento di tale voce di spesa, ha importanti riflessi sul reale recupero del disavanzo.

D'altronde, un efficace risanamento dell'Ente, non solo finanziario, ma anche organizzativo e gestionale, non può non comportare un razionale impiego delle risorse e, se del caso, un ragionevole reclutamento di nuovo personale, limitatamente alle figure indispensabili ad assicurare l'esercizio delle funzioni fondamentali e l'erogazione dei servizi essenziali. Ragione per la quale anche tale posta, come del resto tutte le altre misure di risanamento programmate, saranno oggetto di puntuale monitoraggio da parte della Sezione, sia sul versante dell'entrata che della spesa.

Alla luce delle osservazioni e considerazioni svolte, la decisione di questa Sezione è dunque nel senso dell'approvazione del Piano di riequilibrio presentato dal Comune di Scafati, in virtù della valutata congruenza ai fini degli obiettivi di risanamento finanziario. Ciò nonostante, il Collegio richiama la massima attenzione del Comune di Scafati ai rilievi ed alle prescrizioni già formulate in parte motiva a cui dovrà dare puntuale esecuzione.

Va osservato che la situazione finanziaria dell'Ente continua a dover essere considerata con particolare cautela e che soltanto con una puntuale ed efficace attuazione delle misure di riequilibrio si possono evitare conseguenze più gravi, tenuto conto che le condizioni per procedere al dissesto possono essere accertate anche in sede di monitoraggio sull'esecuzione del PRFP.

A tal riguardo, il Comune avrà cura di produrre unitamente alla relazione del Collegio di revisione sullo stato di attuazione del piano, anche:

- una relazione aggiornata, a firma del dirigente del Settore Affari legali, che riporti l'analisi dettagliata sullo stato dei contenziosi in essere, in cui è parte il Comune di Scafati, comprensiva della stima dei valori delle cause e dei riflessi sul piano della determinazione del Fondo rischi contenzioso;
- attestazioni aggiornate di tutti i Dirigenti titolari di poteri di spesa, circa l'assenza o meno di debiti fuori bilancio da riconoscere o di passività potenziali da considerare prudenzialmente in contabilità;
- i pareri dell'Organo di revisione economico-finanziario sugli schemi dei documenti di bilancio di previsione e di rendiconto dell'esercizio, con la necessaria attestazione della congruità dei fondi di accantonamento con particolare riguardo al fondo rischi contenzioso, FCDE, FAL e Fondo relativo all'anticipazione di "solidarietà" ex art. 243 quinquies TUEL;
- una relazione aggiornata a firma di ciascun dirigente competente:

- a) sulla riscossione (distintamente in conto residui e in conto competenza) delle entrate proprie dell'Ente;
- b) sullo stato delle procedure di vendita e dismissione del patrimonio immobiliare;
- c) sull'aggiornamento dei canoni di locazione e concessori;
- d) sull'assegnazione delle concessioni cimiteriali;
- e) sui presupposti e lo stato della procedura di dismissione delle farmacie comunali;

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per la Campania

OMOLOGA

il Piano di riequilibrio finanziario pluriennale presentato del Comune di Scafati (SA), ai sensi dell'art. art.243-quater, comma 3, TUEL.

ORDINA

che copia della presente deliberazione, a cura della Segreteria, sia trasmessa al Sindaco del Comune, al Presidente del Consiglio Comunale, all'Organo di revisione nonché al Ministero dell'Interno ai sensi dell'art. 243-quater comma 4 del TUEL. Rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. 14 marzo 2013 n. 33.

Così deliberato in Napoli nella Camera di consiglio del 12 dicembre 2019.

L'Estensore
Dott.ssa Ilaria Cirillo

Il Presidente
dott. Fulvio Maria Longavita

Depositata in Segreteria
il 7 febbraio 2020
Il Direttore della Segreteria
dott. Mauro Grimaldi