



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

composta dai Magistrati:

|                            |                         |
|----------------------------|-------------------------|
| dott. Ciro Valentino       | Presidente              |
| dott. Silvano Di Salvo     | Consigliere             |
| dott. Tommaso Viciglione   | Consigliere             |
| dott.ssa Innocenza Zaffina | Primo Referendario      |
| dott. Francesco Sucameli   | Referendario (relatore) |
| dott.ssa Carla Serbassi    | Referendario            |
| dott. Raffaele Maienza     | Referendario            |

**nella camera di consiglio del 14 settembre 2015 e del 12 ottobre 2015**

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

VISTA la Legge 21 marzo 1953, n. 161;

VISTA la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTA la Legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

VISTO il Decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149;

VISTO il Decreto Legge 10 ottobre 2012, n. 174 convertito con modificazioni dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTO l'art. 5, lett. a) della Legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1;

VISTA la Legge 24 dicembre 2012, n. 243, di attuazione del principio costituzionale del pareggio dei bilanci pubblici ed in particolare l'art. 20;

VISTO il Decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (TUEL) ed in particolare gli artt. 148 e 148-bis;

VISTA la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, da ultimo modificata con deliberazione del Consiglio di Presidenza n.229 dell'11 giugno 2008;

VISTO l'art. 6, comma 2, del decreto legislativo del 6 settembre 2011 n. 149;

VISTO l'art. 148-bis TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), del D.L. n. 174 del 10 ottobre 2012, convertito dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012, che prevede l'adozione di "specifiche pronunce di accertamento", nel caso di mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'inosservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della mancata sostenibilità dell'indebitamento nonché della presenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico finanziari degli enti;

CONSIDERATO che la medesima disposizione, al comma 3, stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l'Ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio, e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro trenta giorni dal ricevimento, prevedendo inoltre che *«qualora l'Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria»*;

VISTA la pronuncia specifica di accertamento adottata in relazione al rendiconto 2012 del Comune di PIEDIMONTE MATESE (CE) ai sensi e per gli effetti dell'art. 148-bis, comma 3, TUEL, con deliberazione n. 14 del 13 febbraio 2015;

VISTA la comunicazione di avvenuto deposito della pronuncia specifica di accertamento n. 14/2015/PRSP del 13 febbraio 2015, il cui deposito è stato comunicato in pari data (prot. C.C. n. 1049 del 13 febbraio c.a.);

PRESA VISIONE della documentazione inoltrata dall'Ente oggetto del procedimento di controllo (prot. C.C. n. 3095 del 29 maggio 2015), e segnatamente: relazione del Responsabile dei servizi finanziari allegata alla deliberazione del Consiglio comunale n. 110/2015; delibera di Giunta n. 9 del 18 maggio 2015 di riaccertamento straordinario dei residui; correlativa delibera del Consiglio comunale sulle misure correttive n. 110 del 18 maggio 2015;

ESAMINATA la documentazione pervenuta, le osservazioni formulate e gli elementi emersi in sede istruttoria, condotta con il supporto del settore competente;

VALUTATI la documentazione pervenuta, nonché le osservazioni e le deduzioni formulate nello svolgimento del procedimento di controllo ed in particolare gli elementi emersi in sede di memorie e le dichiarazioni rese nel corso delle audizioni e dell'adunanza pubblica, nonché la risposta pervenuta, con i relativi allegati, a valle dell'ordinanza istruttoria collegiale n. 198/2015/PRSP, con nota prot. C.C. n. 4095 del 31 agosto 2015;

UDITO il relatore, referendario dott. Francesco Sucameli.

### **SVOLGIMENTO DEL PROCEDIMENTO DI CONTROLLO E DEL CONTRADDITTORIO**

1. con la "specifica pronuncia di accertamento" n. 14/2015/PRSP, emanata a valle dell'analisi di bilancio effettuata a partire dal questionario sul rendiconto 2012, questa Sezione aveva evidenziato ed accertato le seguenti «*gravi irregolarità contabili*»:

- A) *sussistenza di una quantità di residui attivi di parte corrente la cui vetustà impone adeguate politiche prudenziali sul conto di bilancio, sia a mezzo di riaccertamento che a mezzo di un oculato e proprio ricorso all'istituto del fondo svalutazione crediti;*
- B) *elevato accumulo di residui passivi, specie di parte capitale, con la necessità di ripristinare progressivamente un risultato di amministrazione sufficientemente capiente a coprire le poste vincolate;*
- C) *tensioni di cassa con*
  - a. *irregolare contabilità delle entrate a specifica destinazione ex art. 195 TUEL;*
  - b. *prolungato e costante ricorso ad anticipazioni;*
  - c. *violazione dell'art. 222 TUEL;*

D) *manca di effettivo controllo di gestione sugli organismi partecipati».*

A titolo di misure correttive, la pronuncia richiedeva che, in sede di rendiconto 2014, l'Ente:

- provvedesse ad *"un oculato e proprio ricorso all'istituto del Fondo Svalutazione Crediti anche in misura superiore rispetto alle prescrizioni di legge"*;

- prendendo atto del disavanzo sostanziale accertato in pronuncia nei termini indicati nella sotto-riportata Tabella A, procedesse ad adottare le necessarie misure di ripiano. In particolare, chiedeva conseguentemente di determinare, in sede di bilancio di previsione, un *"congruo avanzo di parte corrente pure in termini di cassa, in grado di finanziare progressivamente la ricostituzione delle poste vincolate di parte capitale e le entrate a specifica destinazione non ricostituite"*.

La Sezione, inoltre, ha accertato l'eccessivo utilizzo della contabilizzazione in conto terzi, con obbligo - a titolo di misura correttiva - di effettuare il ricalcolo del saldo utile ai fini del patto di stabilità, considerando accertamenti ed impegni, incassi e pagamenti allocati in partite di giro ma da imputarsi a differenti titoli di bilancio.

A valle dell'accertamento sopra richiamato si evidenziava *"de minimis"*, il seguente disavanzo sostanziale.

Tabella A. Disavanzo sostanziale 2012 accertato in pronuncia 14/2015/PRSP

|   |   |                        |
|---|---|------------------------|
| Risultato di amministrazione 2012                 | + | € 950.842,77           |
| Fondo cassa insussistente                         | - | € 139.285,54           |
| Fondo svalutazione crediti                        | - | € 157.000,00           |
| Poste da vincolare per gestione in conto capitale | - | € 1.757.645,26         |
| <b>DISAVANZO SOSTANZIALE 2012</b>                 | = | <b>-€ 1.103.088,03</b> |

Nel dettaglio:

- il "fondo cassa insussistente" va ricollegato all'errata contabilizzazione, nel conteggio, di liquidità riveniente da anticipazioni di cassa. Il fondo cassa risultava anomalamente positivo, nonostante l'enorme liquidità sistematicamente non rientrata presso il tesoriere per anticipazioni ordinarie di cassa al 31.12.2012 per € 2.205.270,76 (come poi accadeva nel 2013 per € 1.706.645,65). Nonostante il mancato impiego dei fondi introitati per la restituzione dell'anticipazione, ai fini del computo del risultato di amministrazione tale anomalia risultava neutra, poiché l'ammontare dell'anticipazione veniva computata tra i residui passivi.

- Il mancato accantonamento per FSC, avvenuto in misura inferiore al minimo di legge e comunque in misura non congrua data l'accertata inesigibilità di fatto dei residui attivi ante 2008 per TARSU e Servizi idrici.

- Sul versante delle "Poste da vincolare per gestione in conto capitale", il Comune aveva espressamente riconosciuto l'esistenza di entrate a specifica destinazione non ricostituite entro il 31.12.2012. Ciò in assenza di qualsiasi meccanismo contabile di rilevazione automatica dei vincoli per cassa.

A titolo di misure correttive l'Ente era chiamato a rilevare e a far confluire il disavanzo accertato nelle strutture contabili dello stesso Comune, in sede di rendicontazione successiva, tramite l'istituto del riaccertamento del FSC e dei vincoli sul risultato di amministrazione. L'applicazione del disavanzo evidenziato e delle misure imposte, specie sotto il profilo della gestione residui, avrebbe dovuto confluire e sommarsi algebricamente ai risultati di gestione 2014, adottando le eventuali misure di riequilibrio necessarie. Infatti, in punto di residui attivi la richiamata pronuncia accertava «il rischio di ineffettività di parte dell'avanzo di amministrazione a causa del sottostante accumulo dei residui vetusti non compensati, peraltro, da adeguati stanziamenti per FSC, anche in misura superiore al minimo di legge, rapportando lo stesso, come previsto dal 1 gennaio 2015, alla capacità di riscossione media, ai sensi del D.lgs. 118/2011 (che come sopra appurato, si attesta su livelli di particolare sofferenza, sia pure per cause in buona parte esogene)».

*A tale rischio va aggiunta l'evidenza di un disavanzo sostanziale per mancata capienza del risultato di amministrazione rispetto alle poste vincolate a sostegno della gestione residui di parte capitale [...]*

Le partite di dubbia esigibilità venivano individuate nei residui ante 2008 che al 31.12.2012 presentavano i valori riportati in Tabella B:

*Tabella B. Situazione residui al 31.12.2012 accertata in pronuncia 14/2015/PRSP sulla base dei dati SIQUEL, confermati dal Comune*

| Rendiconto 2012 | Residui ante 2008     | Incidenza sul totale% | Riscossione in c/residui (media 2010-2012) |
|-----------------|-----------------------|-----------------------|--|
| Titolo I        | € 896.477,18          | 54,33%                | 22,27%                                     |
| Titolo III      | € 1.017.773,76        | 45,67%                | 19,90%                                     |
| <b>TOTALE</b>   | <b>€ 1.914.316,94</b> | 100%                  |  |

L'elenco dei residui acquisito agli atti e rassegnato dall'Ente, incrociato coi dati sulla riscossione, evidenziavano una particolare sofferenza delle entrate connesse al ciclo dell'acqua e al servizio rifiuti. Le principali partite di sofferenza riguardavano, segnatamente, la TARSU al Titolo I e il Servizio idrico integrato al Titolo III.

Peraltro, il Comune ha spiegato di non avere accantonato un FSC proporzionato ai minimi di legge, in quanto il calcolo è stato effettuato avvalendosi della clausola

legislativa che consente di escludere dalla base di computo i crediti per i quali i Responsabili dei Servizi competenti abbiano certificato la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità. Invero, l'art. 6, comma 17, del D.L. n. 95/2012, vigente al tempo dell'imputazione della posta nel bilancio di previsione e fino al D.lgs. 10 agosto 2014, n. 126, prevedeva che tale scomputo potesse essere effettuato dagli enti solo «previo parere motivato dell'organo di revisione». Tuttavia il procedimento di controllo evidenziava l'incongruenza di tale attestazione con i dati sulla riscossione.

Tanto premesso, il Collegio accertava il rischio di ineffettività di parte dell'avanzo di amministrazione a causa del sottostante accumulo dei residui vetusti, peraltro, non compensato da adeguati stanziamenti per FSC in virtù di un improprio impiego della facoltà di cui all'art. 6, comma 17, del D.L. n. 95/2012.

Si richiedeva pertanto di procedere, già nel rendiconto 2014, alla quantificazione del FSC rapportandolo alla capacità di riscossione media, secondo i meccanismi di calcolo contenuti nel D.lgs. 118/2011, anticipandone l'applicazione al 31.12 2014.

Testualmente il Collegio accertava «la sussistenza di una quantità di residui attivi di parte corrente la cui vetustà impone adeguate politiche prudenziali sul conto di bilancio, sia a mezzo del riaccertamento in chiave di rendiconto 2014 che a mezzo di un oculato e proprio ricorso all'istituto del fondo svalutazione crediti, anche in misura superiore alla misura di legge, provvedendo, in sede di previsione pluriennale, a determinare un congruo avanzo di parte corrente, pure in termini di cassa, in grado di finanziare progressivamente la ricostituzione delle poste vincolate di parte capitale e le entrate a specifica destinazione non ricostituite».

2. Il Comune dichiarava, in sede di misure correttive, di avere vincolato totalmente il proprio risultato di amministrazione, senza fare emergere alcun disavanzo sostanziale, nei termini di cui alla tabella sottostante. Peraltro, a tale risultato il Comune affermava di essere giunto disconoscendo parzialmente l'accertamento contenuto nella precedente pronuncia, specie in punto di entrate a specifica destinazione, mentre conservava integralmente le partite di dubbia esigibilità la cui consistenza era stata già sottolineata con la precedente pronuncia, senza peraltro accantonare – sulla base delle prescrizioni imposte a titolo di misure correttive – un FSC adeguato alla capacità di riscossione (secondo i parametri oggi resi obbligatori per legge dal del D.lgs. 118/2011).

2.1. Data la complessità dei dati resi e rendendosi necessario un ulteriore accertamento di fatto, per verificare l'eventuale congruità delle misure sulla base di fatti sopravvenuti in sede di rendicontazione 2014, considerato che la verifica delle misure correttive non preclude il potere di accertamento, *in fieri*, sugli equilibri dinamici di bilancio (C. cost. sentenza n. 40/2014 nonché SRC Campania n. 26/2015/PRSP che ha affermato che l'oggetto sostanziale del procedimento di controllo ai sensi dell'art. 148-bis TUEL è costituito dalla verifica dell'equilibrio dinamico di bilancio e dalla sua costante

tutela), il Magistrato istruttore riteneva opportuno, a garanzia dell'Ente, deferire la questione al Presidente della Sezione, con la finalità di re-instaurare il contraddittorio, mediante una nuova convocazione, in udienza pubblica, del Comune medesimo.

In particolare, nella relazione di deferimento al Presidente della Sezione, il prefato Magistrato evidenziava:

- a) la mancata quantificazione del disavanzo sostanziale sul rendiconto 2014 nei termini minimi indicati dalla pronuncia n. 14/2015/PRSP;
- b) la mancata quantificazione di un adeguato FSC nel rendiconto 2014 (e correlativamente la mancata, alternativa, operazione di stralcio);
- c) sul versante della gestione di cassa, il disconoscimento di quanto affermato e riconosciuto dall'Ente nella precedente fase della procedura di controllo, con riferimento particolare all'ammontare delle entrate a specifica destinazione, ritenendo congrua o pressoché totalmente ripristinata la consistenza delle ridette entrate;
- d) sul versante della gestione conto terzi, la mancanza di chiarezza sull'attività di riclassificazione ai fini del Patto di stabilità 2012 di alcune partite, in particolare, sul versante del pagamento di fatture Telecom e sull'acquisto di materiale informatico.

3. Il Presidente, con ordinanza n. 51/2015, convocava adunanza pubblica per il giorno 8 luglio 2015. Nelle more dell'udienza, il Comune presentava argomentate memorie (prot. C.C. n. 3564 del 6 luglio 2015) nelle quali, in estrema sintesi, sosteneva che nel rendiconto 2014 l'Ente aveva adottato le misure richieste dalla Corte dei conti circa il recupero del disavanzo sostanziale in quanto l'importo accantonato nel risultato di amministrazione 2014 (cfr. Tabella C) a titolo di gestione vincolata/destinata ad investimenti, pari a € 1.507.806,75, copriva il valore "minimo" determinato dalla differenza tra i residui attivi del Titolo IV e V ed i residui passivi del Titolo II (gestione vincolata) ed inoltre era congruo rispetto al valore di "disavanzo sostanziale" determinato dalla Sezione.

Precisava altresì che € 1.204.195,45 risultavano finanziati con avanzo e oneri di urbanizzazione, ergo somme non vincolate per cassa: per l'effetto riteneva fortemente ridimensionato l'obbligo di conformazione sul piano delle entrate a specifica destinazione.

Tabella C. Risultato di amministrazione 2014 e riaccertamento straordinario. Fonte: Comune di Piedimonte Matese

| INDICATORE      | RENDICONTO 2014 | Post riaccertamento straordinario |
|-----------------|-----------------|-----------------------------------|
| Residui attivi  | € 36.526.033,77 | € 17.743.933,39                   |
| Residui passivi | € 34.512.478,64 | € 12.644.388,17                   |
| Fondo cassa     | € 30.669,38     | -€ 7.350.699,95*                  |

|   |                |                  |
|---|----------------|------------------|
| Risultato di amministrazione "formale"        | € 2.044.224,51 | -€ 2.251.154,73  |
| FSC   | € 536.417,76   | ===              |
| FCDDE   | =====          | € 9.801.195,89   |
| Gestione vincolata/destinata per investimenti | € 1.507.806,75 | € 1.057.270,63   |
| Risultato di amministrazione "sostanziale"    | € 0,00         | -€ 13.109.621,25 |

\* Valore ricavato per differenza tra monte residui e risultato di amministrazione "formale" ai sensi dell'art. 188 comma 1 TUEL

Con successiva documentazione (prot. C.C. n. 3585 del 8 luglio 2015) il Comune specificava che nel bilancio previsionale 2015 «l'accantonamento al FCDDE così elevato (circa 10 milioni di euro) è stato determinato dalla presenza contestuale di due fattori:

- a) elevato volume dei residui attivi del Titolo I e III conservati al 1/1/15, pari a oltre 12,5 milioni di euro, relativi in particolare alla Tassa sui rifiuti, ai proventi del recupero evasione e ai proventi del servizio acquedotto;
- b) una bassa capacità di riscossione, che nel quinquennio precedente si aggira intorno al 25% per il Titolo I e al 17,5% per il Titolo III».

Sul versante del rispetto del PSI 2012, il Comune, da un lato, chiariva che le partite in questione, seppur scorrettamente imputate in conto terzi, non hanno avuto alcuna refluenza sul Patto, in quanto per una parte si trattava di spesa in conto capitale a favore di organo comunale, non realizzatasi "pro tempore" per cassa, mentre sul versante dei canoni Telecom, l'apertura di una partita "attiva" in conto terzi ha controbilanciato la scritturazione al titolo I delle uscite, in pendenza della regolarizzazione del pagamento a terzi, a seguito del pignoramento del credito subito dal debitore.

4. All'Adunanza dell' 8 luglio erano presenti, per l'Amministrazione comunale, il Sindaco, dott. Vincenzo Cappello e il Responsabile del Servizio economico-finanziario, dott. Giovanni Santomassimo.

Il Responsabile del servizio economico-finanziario confermava quanto indicato nella memoria sullo svolgimento delle operazioni di riaccertamento straordinario e sull'accantonamento, per la parte non riscossa, delle somme al FSC.

All'osservazione del Relatore rispetto alla determinazione del FSC nella misura adeguata alla capacità di riscossione solo a valle del riaccertamento straordinario che ha consentito sostanzialmente di aggirare l'indicazione della Corte e permesso al Comune di accedere al ripiano trentennale dello squilibrio, il Responsabile controbatteva che il ripiano trentennale è previsto *ex lege* ed è stato interpretato dal comune come mezzo legittimamente utilizzabile per evitare stralci traumatici che con la vecchia contabilità avrebbero messo in seria difficoltà finanziaria l'Ente.

Il Relatore ha chiesto altresì chiarimenti sulla situazione di cassa che, dai dati rassegnati, appare addirittura peggiorata a fine 2014 (circa 4,5 mln di anticipazioni non restituite).

Inoltre, lo stesso Relatore chiedeva come mai, a fronte dell'obbligo di rientro dalle anticipazioni a fine anno (*ergo* di vincolo e compensazione automatica delle entrate medio tempore percepite), a fine 2014 il fondo cassa, ancora una volta (come nel 2012), registrasse un valore positivo.

Inoltre chiedeva di esplicitare le cause o comunque di verificare la correttezza dell'importo del fondo cassa a valle del riaccertamento (circa - 7 milioni di euro).

Sul primo versante, il Responsabile dei servizi finanziari evidenziava che il valore di cassa positivo in ogni caso non aveva alterato il risultato di amministrazione, in quanto la posta è compensata dal residuo passivo correlato all'obbligo di restituzione.

Sul secondo versante, il funzionario si riservava di verificare i calcoli e comunque ribadiva che la situazione di cassa era invero migliorata negli ultimi mesi, mostrandosi disponibile a fornire i più recenti verbali di cassa.

Il Sindaco, intervenuto, evidenziava che i dati sulla riscossione contenuti nella memoria tenevano conto della competenza economica delle entrate e non di quella finanziaria, risultando così peggiorativi ed errati. Ha chiesto perciò alla Corte di potere fornire, anche successivamente, dati aggiornati. Tanto premesso, lo stesso Sindaco ha evidenziato le difficoltà economiche che, in generale, attengono agli enti locali del territorio, annoverando i rimborsi che il comune di Piedimonte Matese deve riscuotere da diversi organismi: Regione, comuni morosi nonché entrate da fondo di solidarietà comunale per gli anni 2014-2015. Il Sindaco ha dichiarato che entro fine anno l'Ente, recuperate una serie di somme pendenti verso Regione ed altri enti pubblici, dovrebbe essere in grado di rientrare totalmente dalle anticipazioni ordinarie di tesoreria. Il Sindaco ha consegnato in adunanza il prospetto indicativo sui rimborsi attesi da vari enti, con altra documentazione aggiuntiva (prot. C.C. n. 3585 del 8 luglio 2015).

Tabella D. Incassi attesi nel 2015. Fonte: Comune di Piedimonte Matese

| RIMBORSI VARI  | IMPORTO      |
|--|--------------|
| a) Rimborso da Regione per rate mutui anticipate dal Comune        | € 206.000,00 |
| b) Rimb. da Stato per uff. Giudiz. e Person. Comand. al 31/12/2014 | € 177.000,00 |
| c) Rimborso dai Comuni per S.E.Cir. al 31/12/2014                  | € 175.000,00 |
| d) Rimborso dai Comuni per Circolo Impiego al 31/12/2012           | € 84.000,00  |
| e) Fitti attivi  | € 50.000,00  |

|   |                       |
|---|-----------------------|
| f) Entrate da fondo solidarietà comunale 2014 | € 608.000,00          |
| g) Entrate da fondo solidarietà comunale 2015 | € 768.000,00          |
| <b>TOTALE</b>                                 | <b>€ 2.068.000,00</b> |

5. Riunitasi in Camera di Consiglio, la Sezione regionale di controllo per la Campania ha deliberato di chiedere maggiori raggugli istruttori per valutare, in particolare, la congruità delle misure, in particolare sotto il profilo della quantificazione del risultato di amministrazione 2014, nonché di chiedere documenti a riscontro dell'operazione contabile relativa alla contabilizzazione in conto terzi di partite "sospese" per pagamenti da effettuare a terzi creditori pignoranti.

In particolare, la Sezione, con ordinanza n. 198/2015/PRSP del 15 luglio 2015, chiedeva l'aggiornamento dei dati sulla riscossione delle entrate ante 2007 e specificate nell'elenco riportato a valle della Tabella 1 della pronuncia n. 14/2015/PRSP, limitatamente a TARSU e servizio idrico ante 2008.

Si chiedevano di fornire nuovamente, secondo il criterio della competenza finanziaria, in generale, i dati di riscossione dei ruoli e la riscossione media annuale, in conto residui, di TARSU e canoni per servizio idrico.

In merito alla cassa si chiedeva copia dei verbali e la certificazione del pieno utilizzo dei fondi incamerati ai sensi del D.L. n. 35/2013, per il pagamento dei debiti nei confronti dei fornitori.

Si chiedevano altresì raggugli sui tempi medi di pagamento ai sensi e per gli effetti del D.L. n. 66/2014.

Il Comune ha inviato la documentazione di risposta con nota prot. C.C. n. 4095 del 31 agosto 2015.

Analizzata la documentazione, il Magistrato chiedeva pertanto al Presidente di deferire il procedimento al Collegio. Con ordinanza n. 74/2015 la questione veniva posta all'ordine del giorno del 12 ottobre 2015 per la decisione.

Riunitasi in camera di consiglio, la Sezione accerta quanto segue.

#### **FATTO E DIRITTO**

##### **a) RESIDUI INESIGIBILI E APPRONTAMENTO DI UN VINCOLO SUL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE 2014 IN MISURA SUPERIORE AL MINIMO DI LEGGE ADEGUATO ALLA CAPACITÀ DI RISCOSSIONE**

1. Sulla base di quanto riferisce il Comune, il rendiconto dell'esercizio 2014 si è chiuso con un risultato di amministrazione di € 2.044.224,51 e con un volume di residui attivi pari a € 36.526.033,77, così suddivisi nell'ambito dei diversi titoli:

Tabella 1. Situazione dei residui rendiconto 2014. Fonte: Comune di Piedimonte Matese

| TITOLO                             | Importo al 31/12/2014 | di cui ante 2009    |
|------------------------------------|-----------------------|---------------------|
| RESIDUI TITOLO I                   | 10.406.110,46         | 1.269.182,52        |
| RESIDUI TITOLO II                  | 4.131.158,25          | 15.000,00           |
| RESIDUI TITOLO III                 | 6.030.116,64          | 1.103.209,53        |
| RESIDUI TITOLO IV                  | 14.257.066,01         | 5.490.359,15        |
| RESIDUI TITOLO V                   | 1.348.804,88          | 732.324,04          |
| RESIDUI TITOLO VI                  | 352.777,53            | 233.181,22          |
| <b>TOTALE</b>                      | <b>36.526.033,77</b>  | <b>8.843.256,46</b> |
| <i>sub totale Titoli I e III</i>   | <i>16.436.227,10</i>  | <i>2.372.392,05</i> |
| <i>FSC minimo di legge teorico</i> | <i>20%</i>            | <i>474.478,41</i>   |
| <i>Vincolo su R.A. 2014</i>        |                       | <i>536.417,76</i>   |

Come chiarito dal Comune, sul risultato di amministrazione 2014 è stato vincolato a titolo di FSC un importo pari a € 536.417,76. Con riferimento a detto fondo si evidenzia che seppure lo stesso sia superiore al minimo previsto *ex lege*, la quantificazione operata disattende l'indicazione di questa Sezione che invitava a costituire un FSC la cui misura fosse parametrata alla critica capacità di riscossione manifestata dal Comune negli anni.

**1.1.** Infatti, il FSC è un istituto risalente e già previsto dagli schemi della contabilità di cui al D.P.R. n. 194/1996 (art. 2, comma 6), mentre il suo funzionamento è delineato dai principi contabili approvati nel marzo 2009 dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti Locali (nn. 2.14, 3.40 e 3.51). Il ricorso a tale istituto era stato rimesso al prudente apprezzamento degli enti, in base alla propria situazione concreta e al rispetto del principio dell'equilibrio dinamico di bilancio e della sana e prudente gestione finanziaria. le

A fronte della costante prassi di sovrastimare l'attivo da parte degli enti locali, il Legislatore ha introdotto la previsione transitoria dell'art. 6, comma 17, D.L. 6 luglio 2012, n. 95 (conv. L. n. 135 del 7 agosto 2012) – destinata a essere surrogata dai nuovi principi contabili applicati al termine del periodo di sperimentazione, con valore giuridico vincolante (cfr. l'art. 3 del Dlgs 118/2011) – imponendo una misura minima di legge di tale Fondo, salvo l'obbligo di determinarlo in una misura maggiore in base alla situazione concreta dell'ente, rimessa prima al prudente apprezzamento dell'ente, poi alla valutazione della Magistratura di controllo.

Tale situazione concreta è stata vagliata nella precedente deliberazione della Corte: la Sezione, dopo avere analizzato l'elenco dei residui ante 2008 dei Titoli I e III, aveva rilevato un accumulo di residui per € 896.477,18 sul titolo I (80% per TARSU) e per € 1.017.773,76 sul Titolo III (69% concernenti residui per servizio idrico integrato).

In concreto, il vincolo per FSC era stato assai contenuto, in quanto il Comune si era avvalso della clausola legislativa che consente di escludere dalla base di computo i

crediti per i quali i Responsabili dei Servizi competenti abbiano certificato la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità, «previo parere motivato dell'organo di revisione» (art. 6, comma 17, del D.L. n. 95/2012).

La pronuncia di controllo evidenziava l'incongruenza di tale attestazione con i dati sulla riscossione e richiedeva la definizione di un fondo svalutazione superiore alla misura minima di legge, adeguato alla concreta capacità di riscossione dei residui analizzati, avvalendosi delle norme tecniche delineate nel D.lgs. 118/2011.

L'Ente per contro non si è adeguato, individuando un FSC sì superiore alla misura minima di legge, ma nettamente inferiore a quanto necessario in base alla situazione concreta, come richiesto dalla Corte con la deliberazione n. 14/2015/PRSP.

La conferma di quanto già evidenziato nella precedente pronuncia in termini di esigibilità con riferimento ai residui TARSU e servizio idrico ante 2008, è comprovata dai due seguenti elementi di fatto, emersi in sede di verifica delle misure correttive.

**1.2.** In primo luogo, l'analisi della riscossione concernente la massa dei residui attivi ante 2008, con un focus limitato ai soli residui per TARSU e servizio idrico, dimostra che tale inesigibilità di fatto era confermata al 31.12.2014. Nel biennio i residui in esame hanno una riscossione inferiore al 9% dell'importo originario (€ 123.771,99 su € 1.594.551,51), quindi ben al di sotto della media storica quinquennale per tipologia d'entrata comunicata dal Comune (22,07% per la TARSU; 15,76% per quanto concerne i proventi di cui al Titolo III per "acquedotto"). Si aggiunga che allargando il campo a tutte le annualità con una anzianità superiore a 5 anni, al 31.12.2014, in sede di riaccertamento straordinario l'Ente ha evidenziato una percentuale di riscossione sul Titolo I del 24,76% (di cui circa l'80% riguarda la TARSU) e sul Titolo III del 17,43% (di cui circa il 70% per acquedotto e servizi idrici).

*Tabella 1.1. Residui ante 2007 (con esclusione rimborsi per funzionamento Commissione elettorale e altri crediti) rilevati in sede di rendiconto 2012 e oggetto della pronuncia n. 14/2015. Aggiornamenti riscossione. Fonte: Comune di Piedimonte Matese*

| Descrizione                            | Anno | Da riscuotere al 31/12/2012 | Riscosso al 31/12/2014 (consuntivo) | Stralciati con consuntivo 2014 | Da riscuotere al 31/12/2014 (consuntivo) (A) | Stralciati con riaccertamento straordinario Residui all' 1/1/2015 (B) |
|--|------|-----------------------------|-------------------------------------|--------------------------------|--|---|
| TARSU                                  | 2007 | € 658.487,96                | € 20.006,20                         | € 0,00                         | € 638.481,76                                 | € 0,00  |
| TARSU                                  | 2006 | € 54.742,20                 | € 38.432,85                         | € 0,00                         | € 16.309,35                                  | € 0,00  |
| <i>sub totale Tarsu (Tit. I)</i>       |      | <i>€ 713.230,16</i>         | <i>€ 58.439,05</i>                  | <i>€ 0,00</i>                  | <i>€ 654.791,11</i>                          | <i>€ 0,00</i>   |
| <i>percentuale riscossione</i>         |      |                             | <i>8,19%</i>                        |                                |  |   |
| Diritti e/o danni per scarichi fognari | 2005 | € 145.635,81                | € 660,81                            | € 0,00                         | € 144.975,00                                 | € 144.975,00  |
| Diritti e/o danni per scarichi fognari | 2004 | € 37.611,21                 | € 11.274,39                         | € 0,00                         | € 26.336,82                                  | € 26.336,82   |

|  |      |              |             |             |              |              |
|--|------|--------------|-------------|-------------|--------------|--------------|
| <i>sub totale altri servizi idrici Titolo I</i>  |      | € 183.247,02 | € 11.935,20 | € 0,00      | € 171.311,82 | € 171.311,82 |
| <i>percentuale riscossione</i>   |      |              | 6,51%       |             |              |              |
| Acquedotto comunale-<br>proventi (servizi rilevanti<br>ai fini dell'IVA)               | 2007 | € 185.407,39 | € 28.402,09 | € 0,00      | € 157.005,30 | € 0,00       |
| Acquedotto comunale<br>proventi (servizi rilevanti<br>ai fini dell'IVA)                | 2006 | € 106.862,12 | € 7.292,11  | € 0,00      | € 99.570,01  | € 0,00       |
| Acquedotto comunale<br>proventi (servizi rilevanti<br>ai fini dell'IVA)                | 2005 | € 128.063,99 | € 4.420,52  | € 0,00      | € 123.643,47 | € 0,00       |
| Servizio idrico (quota<br>servizi pubbl. riferiti<br>fognatura insediamenti<br>civili) | 2007 | € 160.835,33 | € 35.881,38 | € 0,00      | € 124.953,95 | € 0,00       |
| Servizio idrico (quota<br>servizi pubbl. riferiti<br>fognatura insediamenti<br>civili) | 2006 | € 117.911,91 | € 8.222,95  | € 0,00      | € 109.688,96 | € 0,00       |
| Illuminazione votiva-<br>proventi (servizio<br>rilevante ai fini IVA)                  | 2005 | € 21.978,63  | € 0,00      | € 21.978,63 | € 0,00       | € 0,00       |
| Illuminazione votiva-<br>proventi (servizio<br>rilevante ai fini IVA)                  | 2004 | € 22.258,40  | € 0,00      | € 22.258,40 | € 0,00       | € 0,00       |
| Illuminazione votiva-<br>proventi (servizio<br>rilevante ai fini IVA)                  | 2003 | € 22.290,29  | € 0,00      | € 22.290,29 | € 0,00       | € 0,00       |
| Illuminazione votiva-<br>proventi (servizio<br>rilevante ai fini IVA)                  | 2002 | € 16.533,13  | € 0,00      | € 16.533,13 | € 0,00       | € 0,00       |
| Illuminazione votiva-<br>proventi (servizio<br>rilevante ai fini IVA)                  | 2001 | 11.549,84    | € 0,00      | € 11.549,84 | € 0,00       | € 0,00       |
| Proventi e rendite<br>patrimoniali diversi-<br>materiale legnoso- fida<br>pascolo      | 2002 | € 32.388,24  | € 0,00      | € 32.388,24 | € 0,00       | € 0,00       |
| Proventi e rendite<br>patrimoniali diversi-<br>materiale legnoso- fida<br>pascolo      | 2000 | € 8.467,35   | € 0,00      | € 8.467,35  | € 0,00       | € 0,00       |
| Proventi e rendite<br>patrimoniali diversi-<br>materiale legnoso- fida<br>pascolo      | 1995 | € 23.076,06  | € 0,00      | € 23.076,06 | € 0,00       | € 0,00       |
| Gestione beni diversi -<br>risorse vendita sezione<br>boschiva Pozzacchio e M.<br>Muto | 2004 | € 26.960,00  | € 0,00      | € 0,00      | € 26.960,00  | € 0,00       |
| Gestione beni diversi -<br>risorse vendita sezione<br>boschiva Pozzacchio e M.<br>Muto | 2003 | € 2.854,90   | € 0,00      | € 0,00      | € 2.854,90   | € 0,00       |

|   |  |                       |                     |                     |                       |                     |
|---|--|-----------------------|---------------------|---------------------|-----------------------|---------------------|
| sub totale servizi idrici<br>Titolo III             |  | € 887.437,58          | € 84.219,05         | € 158.541,94        | € 644.676,59          | € 0,00              |
| percentuale riscossione                             |  |                       | 9,49%               |                     |                       |                     |
| <b>TOTALE</b>                                       |  | <b>€ 1.783.914,76</b> | <b>€ 154.593,30</b> | <b>€ 158.541,94</b> | <b>€ 1.470.779,52</b> | <b>€ 171.311,82</b> |
| percentuale riscossione                             |  |                       | 8,67%               |                     |                       |                     |
| Residui di fatto inesigibili<br>al 31.12.2014 (A-B) |  |                       |                     |                     | € 1.299.467,70        |                     |

**1.3.** In secondo luogo, sebbene l'Ente affermi che «*In sede di rendiconto 2014, a fronte di residui attivi del Titolo I e III ante 2009 pari a 2.644.941,44, i responsabili di servizio hanno certificato l'elevato tasso di riscuotibilità su un importo di € 819.912,15*», non si può non tener conto dell'enorme scarto che emerge tra il richiamato accantonamento a FSC al 31.12.2014 (€ 536.417,76) ed il Fondo crediti di dubbia e difficile esazione (FCDDE) al 1° gennaio 2015 (€ 9.264.778,13), quantificato con il "riaccertamento straordinario" ex art. 3 D.lgs 118/2011 (parte disavanzo sostanziale da ripianare in trent'anni di € -13.109.621,25).

Lo scarto, infatti, si spiega in buona parte con la sistematica sopravvalutazione, da parte del Comune, della propria capacità di riscossione e dell'esigibilità dei propri residui attivi. Se ne ricava ancora una volta, nonostante la pronuncia n. 14/2015/PRSP, che il Comune non ha proceduto ad una adeguata quantificazione degli accantonamenti sul FSC e sui correlati vincoli relativi al risultato rendicontato, come invece richiesto dalla prima pronuncia resa ai sensi dell'art. 148-bis TUEL. Il Comune, si rammenta, ai sensi della pronuncia n. 14/2015/PRSP, era tenuto al 31/12/2014 ad effettuare lo stralcio di residui di dubbia esigibilità (o in alternativa un accantonamento sul risultato di amministrazione) quantomeno procedendo ad eliminare, secondo un criterio di ragionevolezza, i residui di anzianità superiore a 5 anni che presentavano una riscossione particolarmente scarsa, come quelli afferenti alla TARSU ed al servizio idrico ante 2008, nel rispetto del principio di verità, effettività, prudenza e correttezza del bilancio, sulla base delle regole contabili vigenti fino al 31.12.2014.

**1.3.** In definitiva, **l'Ente ha procrastinato la misura richiesta con la deliberazione n. 14/2015/PRSP per un importo pari ad almeno € 1.028.238,20** (ottenuto limitando l'analisi, in un'ottica di favore per l'Ente, ai soli residui da TARSU e da "Acquedotto", che presentano una media storico-quinquennale di riscossione rispettivamente del 22,07% e del 15,76%), cfr. Tabella 1.2. Tale importo avrebbe dovuto essere stralciato dal conto del bilancio, ovvero accantonato in un fondo svalutazione di pari importo. Per contro, **l'importo accantonato nel FSC risulta essere pari a soli € 536.417,76, con uno scarto rispetto alla misura prudenziale ritenuta adeguata da questa Corte di almeno € 491.820,44.**

Tabella 1.2. Misura del mancato stralcio/accantonamento Residui ante 2007 al 31.12.2014 (con esclusione rimborsi per funzionamento Commissione elettorale e altri crediti) rilevati in sede di rendiconto 2012 e oggetto della pronuncia n. 14/2015. Aggiornamenti riscossione. Fonte: Comune di Piedimonte Matese

| Descrizione   | Anno | Da riscuotere al 31/12/2014 (consuntivo) (A) | Applicazione media storica di riscossione (22,07% TARSU; 15,76% Acquedotto) (B) | Residuo da stralciare o accantonamento a Fondo svalutazione (A-B) |
|---|------|--|---|---|
| TARSU   | 2007 | € 638.481,76                                 | € 140.912,92  | € 497.568,84  |
| TARSU   | 2006 | € 16.309,35                                  | € 3.599,47  | € 12.709,88   |
| Acquedotto comunale proventi (servizi rilevanti ai fini dell'IVA)             | 2007 | € 157.005,30                                 | € 24.744,04   | € 132.261,26  |
| Acquedotto comunale proventi (servizi rilevanti ai fini dell'IVA)             | 2006 | € 99.570,01                                  | € 15.692,23   | € 83.877,78   |
| Acquedotto comunale proventi (servizi rilevanti ai fini dell'IVA)             | 2005 | € 123.643,47                                 | € 19.486,21   | € 104.157,26  |
| Servizio idrico (quota servizi pubbl. riferiti fognatura insediamenti civili) | 2007 | € 124.953,95                                 | € 19.692,74   | € 105.261,21  |
| Servizio idrico (quota servizi pubbl. riferiti fognatura insediamenti civili) | 2006 | € 109.688,96                                 | € 17.286,98   | € 92.401,98   |
| <b>TOTALE</b>   |      | <b>€ 1.269.652,80</b>                        | <b>€ 241.414,60</b>   | <b>€ 1.028.238,20</b>   |

Va osservato che in base alle regole contabili vigenti per gli esercizi finanziari fino al 31.12.2014 (considerato che dal 1° gennaio 2015 è entrata in vigore la c.d. "contabilità armonizzata"), i residui, anche se solo di dubbia esigibilità, andavano stralciati dal conto del bilancio, stante la presunzione di insussistenza delle ragioni del credito (o in alternativa andava predisposto un adeguato FSC, anche in misura superiore al minimo di legge).

Del resto, in linea con questa rigorosa valorizzazione del momento del riaccertamento, nel sistema contabile ancora in vigore fino al 31.12.2014 (e cogente per la rendicontazione relativa a tali annualità finanziarie), il Legislatore (anche se con una disposizione specifica relativa al caso degli enti interessati dai piani di riequilibrio finanziario) ha esplicitamente richiesto lo stralcio dei residui attivi non solo insussistenti ma di "dubbia esigibilità" (art.243-bis, comma 8, lett. e, TUEL); in sostanza, il Legislatore ha rafforzato la presunzione di inesigibilità dei crediti risalenti, rendendo più gravoso l'onere di motivazione/prova della permanente esigibilità nel "ri" accertamento ex art.

228 (che non può tradursi in una clausola di stile o in una mera attestazione) e, parallelamente, imponendo un uso oculato e adeguato del FSC (cfr. supra § 1.1.).

In definitiva, sia i residui inesigibili che quelli di dubbia esigibilità dovevano essere riaccertati, per le annualità finanziarie fino al 2014, con le regole del riaccertamento ordinario anteriori all'entrata in vigore del D.lgs. 118/2011 per la generalità degli enti locali pena la violazione del principio dell'equilibrio dinamico di bilancio (art. 81 Cost.) e del principio di veridicità e con il rischio di dilatare in trent'anni uno squilibrio sostanziale che richiede viceversa immediate misure correttive con l'adozione degli strumenti ordinari ex artt. 193 e 243 bis TUEL.

Non è per contro possibile rinviare tale operazione al riaccertamento straordinario ai sensi dell'art. 3, comma 7, del D.lgs. 118/2011 che a rigore riguarda soltanto lo stralcio da "riclassificazione" temporale dei residui, in base alla regola della esigibilità (competenza finanziaria rafforzata), e da inesigibilità di diritto o di fatto sopravvenuta solo successivamente (sul rapporto tra riaccertamento straordinario ordinario cfr. SRC Campania n. 162/2015/PRSP, § 3.1.1).

Diversamente nell'ipotesi che gli enti possano legittimamente procrastinare il riaccertamento ordinario attraverso il "riaccertamento straordinario", deriverebbe un disavanzo sostanziale relativo agli esercizi ante armonizzazione dolosamente e/o colposamente occultati in "disavanzo tecnico" o in "disavanzo sostanziale" da svalutazione, accedendo alla modalità straordinaria di ripiano trentennale prevista dall'art. 3 commi 15 e 16, la quale è certamente compatibile con l'art. 81 della Costituzione solo nella misura in cui risulti strumentale ad un'operazione di trasformazione della contabilità e non ad aggirare il principio dell'equilibrio dinamico di bilancio.

Se la norma, infatti, non riguardasse solo i "disavanzi tecnici" o comunque da "riclassificazione" del credito e debito, allora saremmo in presenza di una disposizione che consente agli enti pubblici di amministrare le comunità senza rispettare il principio dell'equilibrio dinamico di bilancio (art. 81 Cost.), poiché affermare che bisogna assicurare tale equilibrio in un orizzonte temporale dilatato di trent'anni equivale a dire che l'equilibrio non è, o al massimo è solo, un'aspirazione costituzionale, nella disponibilità del Legislatore.

Per contro, la norma, in un'interpretazione costituzionalmente orientata, non può che essere circoscritta al solo disavanzo tecnico che si genera per effetto dell'applicazione, a decorrere dal 1° gennaio, del principio della competenza finanziaria potenziata e del nuovo sistema di accantonamento a garanzia della dubbia esigibilità dei crediti (FCDDE All. 4.2. par. 3.3., la cui disciplina è molto più rigorosa del Fondo svalutazione crediti ex art. 6, comma 17, del D.L. 95/2012, del medesimo allegato citato). Non potrà, di contro, trovare applicazione per i disavanzi sostanziali occultati,

per crediti privi, in modo acclarato, di un titolo giuridico o comunque affetti da un tasso di riscossione talmente critico da rendere tale titolo ineffettivo.

Si aggiunga che la suddetta interpretazione si impone altresì alla luce del principio di uguaglianza; altrimenti il ripiano trentennale diventerebbe un mezzo alternativo agli strumenti di riequilibrio previsti dalla legge (art. 193; art. 243-bis; art. 244 e ss. TUEL) per i quali si sono correttamente adoperati gli enti diligenti ed in buona fede, con i conseguenti sacrifici imposti alle comunità di cui sono esponenziali (tagli dei servizi, aumento della pressione fiscale ecc.) in nome del principio della solidarietà nazionale e del rispetto dei vincoli europei.

Inoltre, una simile interpretazione sarebbe facilmente strumentalizzabile da parte degli amministratori eventualmente responsabili dei dissesti (art. 248, comma 5, TUEL).

Detto in altri termini, la norma del ripiano trentennale non può essere un nuovo mezzo di riequilibrio, anche perché se così fosse, l'equilibrio sarebbe semplicemente negato come principio di sistema.

Infine, non appare superfluo sottolineare come anche nel nuovo ordinamento contabile (cfr. Allegati 4.1. e 4.2. al D.lgs. 118/2011), a fronte dell'accertamento per l'intero, la correlata svalutazione tramite FCDDE non è misura sufficiente a tutelare gli equilibri di bilancio atteso:

- il periodo transitorio, ammesso dal Legislatore, per il calcolo ridotto del FCDDE (che tuttavia non legittima gestioni squilibrate, ma lascia al prudente apprezzamento degli enti l'individuazione di misure contenitive più elevate), periodo nel quale potrebbe darsi corso a gestioni squilibrate per mancanza di effettiva copertura dei debiti assunti;
- che anche nel contesto dei nuovi principi contabili, la constatata inesigibilità di fatto di un credito ne impone lo stralcio. Infatti, i crediti che hanno un'anzianità superiore a 3 anni che non risultano riscossi sono per definizione "di dubbia e difficile esazione", ed *«il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione. In tale occasione, ai fini della contabilità economico patrimoniale, il responsabile finanziario valuta la necessità di adeguare il fondo svalutazione crediti accantonato in contabilità economico patrimoniale (che pertanto può presentare un importo maggiore della quota accantonata nel risultato di amministrazione) e di riclassificare il credito nello stato patrimoniale»* (principio della contabilità applicata finanziaria di cui all' Allegato 4.2. § 9.1). Detto in altri termini, anche nella nuova contabilità, gli enti non sono sottratti al dovere, specie a fronte di un tasso di riscossione fortemente ridotto, di evidenziare la non riscuotibilità anche del margine non svalutato. In definitiva gli enti

he

devono far emergere eventuali ulteriori porzioni di disavanzo sostanziale non evidenziate con il FCDDE, nonché il correlato vincolo sul risultato di amministrazione.

**b) MANCATO RIPIANO DEL DISAVANZO SOSTANZIALE DERIVANTE DA GESTIONE VINCOLATA PER INVESTIMENTI**

2. Il Comune ha evidenziato un risultato di amministrazione sostanziale pari a zero, come riportato *supra* alla Tabella C. Segnatamente, a fronte di un risultato di amministrazione "formale" pari a € 2.044.224,51, l'Ente, come si è detto, ha proceduto a vincolare l'integrale importo nel modo seguente:

- FSC per € 536.417,76
- Fondi destinati ad investimenti per € 1.507.806,75

Sull'inadeguatezza dell'accantonamento per FSC si è già detto.

Analizzati i dati del 2014, risulta peraltro sufficiente l'accantonamento riconducibile alla gestione vincolata per investimenti.

Si rammenta che in sede di analisi del rendiconto 2012 era stato quantificato, "de minimis" la necessità di un vincolo di € 1.757.645,26, con uno scarto, rispetto alla misura ritenuta adeguata di almeno € 249.838,51 (cfr. Tabella 2, tratta dalla precedente deliberazione). Peraltro, come già evidenziato nella pronuncia n. 14/2015/PRSP, se è vero che nel 2013, lo sbilancio tra fonti di finanziamento e residui di parte capitale, è addirittura più alto (€ 1.956.477,69), nel 2014 tale sbilancio scende a € 1.067.787,94 (cfr. *infra* Tabella 2), rendendo capiente il vincolo sul risultato di amministrazione 2014.

**c) GESTIONE DI CASSA. MANCANZA DI UN SISTEMA EFFICIENTE DI MONITORAGGIO DEL RISPETTO DELL'ART. 222 TUEL. SFORAMENTO DEL LIMITE AL 31.12.2014. MONITORAGGIO DELLA TEMPESTIVITÀ DEI PAGAMENTI**

3. Sul piano della cassa, la pronuncia n. 14/2015/PRSP aveva accertato:

- l'utilizzo sistematico di entrate a specifica destinazione;
- il ricorso costante ad anticipazioni di tesoreria, sistematicamente non restituite;
- la violazione dell'art. 222 TUEL nel 2012.

Il Comune aveva riconosciuto che lo sbilancio tra fonti di finanziamento e residui di parte capitale era dovuto all'impiego e mancata ricostruzione di somme a specifica destinazione. Si riporta la tabella validata dal Comune contenuta nella precedente deliberazione:

Tabella 2. Gestione vincolate e relative entrate a specifica destinazione Fonte: Comune di Piedimonte Matese

| Annualità | Residui attivi Entrate IV e V | Residui passivi Spese II | Poste vincolate ed Entrate a specifica destinazione di parte capitale |
|-----------|-------------------------------|--------------------------|---|
| 2010      | 21.168.111,57                 | 24.351.026,07            | 3.182.914,50  |

|      |               |               |              |
|------|---------------|---------------|--------------|
| 2011 | 22.832.857,43 | 24.793.535,14 | 1.960.677,71 |
| 2012 | 22.010.302,17 | 23.767.947,43 | 1.757.645,26 |
| 2013 | 21.401.195,43 | 23.357.673,12 | 1.956.477,69 |
| 2014 | 15.605.870,89 | 16.673.658,83 | 1.067.787,94 |

In sede di misure correttive l'Ente riporta i seguenti dati, osservando che le misure di recupero, invero, dovrebbero riguardare una porzione inferiore rispetto a quelle delineate nella tabella 4: degli € 1.757.645,26 rivenienti dalla gestione vincolata, € 1.204.195,45 sarebbero solo "genericamente destinati" a spese in conto capitale, per autonoma determinazione dell'Ente.

Tabella 3. Aggiornamento sul finanziamento della gestione in conto capitale. Fonte: Comune di Piedimonte Matese

| Fonte                                      | Importo               | Opere  |
|--|-----------------------|--|
| Avanzo 2009: destinazione in bilancio 2011 | € 565.700,00          | 1. Ampliamento rete idrica: Delibera di C.C. n. 48 del 25/09/2009 per € 215.700,00<br>2. Restauro immobile Palazzo Ducale: delibera di C.C. n. 65/2009 di assest. e 49/200 per € 350.000 |
| Avanzo 2010: destinazione in bilancio 2011 | € 223.424,00          | 1. Compartecipazione lavori di messa in sicurezza scuola Mat. Giovanni XXIII per € 175.000,00<br>2. Compartecipazione lavori realizzazione centri polifunzionali i per € 33.424,00       |
| Oneri di urbanizzazione                    | € 415.071,45          |  |
| <b>TOTALE</b>                              | <b>€ 1.204.195,45</b> |  |

Al 31.12.2014, infatti, risultava una quota di risorse genericamente "destinate", secondo la nuova formulazione dell'art. 187 TUEL pari a € 1.057.270,63 (come risultate dalla prodotta deliberazione C.C. n. 15 del 30 giugno 2015).

Di conseguenza, salve le considerazioni effettuate in ordine all'obbligo di adottare adeguate misure di riequilibrio, per competenza, in termini di risultato di amministrazione, nella misura quantificata al precedente § 2, il Comune ritiene che l'obbligo di ricostituzione per cassa sia quantificabile in una misura nettamente inferiore (sul rendiconto 2012, per differenza, pari a € 502.450,20).

**3.1.** Sebbene da un punto di vista procedurale non fosse nelle possibilità del Comune mettere in evidenza, successivamente alla chiusura dell'istruttoria, fatti o argomenti diversi da quelli accertati e non contestati, salva impugnazione dinanzi alle Sezioni riunite ai sensi dell'art. 103, comma 2, Cost, purtuttavia, nell'intento di valorizzare il principio di effettività degli equilibri di bilancio si prende atto della *quaestio facti* comunicata con la Tabella 3, in punto di **entrate a specifica destinazione**.

In punto di diritto, la Sezione evidenzia che la tesi per cui sarebbe possibile distinguere il piano dei vincoli per competenza da quelli per cassa, pur corretta, non può essere condivisa nei termini prospettati dall'Ente.

Le entrate "destinate" solo genericamente (secondo la nuova terminologia del novellato art. 188 TUEL), determinano correttamente vincoli per competenza sul solo risultato di amministrazione, finalizzati a spese in conto capitale (cfr. art. 193 TUEL come novellato dall'art. 1, commi 441-444, della L. n. 228/2012).

Ed infatti, in tal caso, le entrate meramente "destinate" confluiscono, nella nuova contabilità armonizzata, o nel Fondo pluriennale vincolato, ovvero, nel risultato di amministrazione "destinato" (nuovi artt. 186 e 187 TUEL), il quale eccezionalmente in fase di passaggio alla nuova contabilità armonizzata, può essere utilizzato per ripianare l'emerso maggiore disavanzo (c.d. "extradeficit") per effetto delle nuove regole contabili (art. 3, comma 16, lett a del D.lgs. 118/2011).

Per contro, solo le entrate per cui l'ordinamento prevede direttamente una destinazione specifica sono certamente vincolate anche per cassa (art. 195 TUEL, cfr. SRC Lombardia nn. 282/2012 e n. 210/2013). Del resto, come le norme sui vincoli per competenza, quelle che costituiscono vincoli per cassa determinano una deroga al principio generale dell'unità del bilancio.

Pur tuttavia, si osserva che il sistema di tali deroghe va ricondotto ad una logica unitaria che può fornire importanti chiavi interpretative del sistema contabile dei vincoli.

Se la *ratio* dei vincoli è garantire la realizzazione di spese o investimenti ritenuti prioritari dall'ordinamento giuridico, a garanzia del buon andamento della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.), la deroga all'unità di bilancio, seppur presidiata da opportune formalità, si può giustificare anche in presenza di un atto di autonomia dell'ente, sia pure reversibile.

Pertanto, a fronte di un vincolo di destinazione generico, rilevante per competenza, non vi è ragione di escludere che lo stesso vincolo possa assumere carattere "specifico" tramite un atto di autonomia dell'Ente, nelle forme di legge che legittimano la diversione dal principio dell'unità del bilancio, rendendo le somme non meramente "destinate" ma "vincolate", per competenza ed altresì per cassa. Lo strumento di tale vincolo ha comunque fonte nella legge e nell'ordinamento il quale, infatti, presuppone l'approvazione del bilancio di previsione e nei correlati strumenti di programmazione (come le determine di destinazione e di eventuale successiva devoluzione o svincolo; in tal ultimo caso, permane l'onere di verificare la copertura per competenza e per cassa della spesa), che generano il legame "specifico" tra risorsa prevista e poi accertata e spesa programmata e poi impegnata (SRC Toscana nn. 29, 45 e 46/2015/PRSP).

In questo modo, l'Ente è in grado di imporre al tesoriere e alla sua gestione ulteriori vincoli a garanzia dell'efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa, in ultima analisi, della sana gestione finanziaria, in modo da garantire, anche per cassa, la riserva finanziaria rispetto ad obiettivi ed investimenti ritenuti

prioritari. Va da sé che tali vincoli rimangono nella disponibilità dell'Ente ed in particolare del Consiglio comunale, che può successivamente svincolare le stesse entrate, relegando nuovamente il vincolo alla sola competenza.

In quest'ottica, appare comprensibile la scelta del Legislatore di non inserire nell'art. 195 TUEL una definizione e/o un'elencazione tassativa di entrate a specifica destinazione (eccetto che per l'espressa menzione dei mutui e prestiti contratti per la realizzazione di investimenti). Infatti, se è vero che il sistema dei vincoli (art. 188 e 195 TUEL), per cassa e per competenza, mira a temperare, a livello sistemico, il principio dell'unità di bilancio (che è un principio strumentale) e i principi (finali) di efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa, è naturale per il Legislatore si limiti a rinviare ad un "catalogo aperto", sia pure legato ad un momento di individuazione formale della destinazione.

Per contro, un'esegesi letterale dell'art. 195, comma 1, TUEL che porti a ritenere a "specifica destinazione" solo le entrate per cui tale qualità è ricavabile direttamente in norme primarie, non obbedirebbe a razionalità alcuna, in spregio al carattere famulativo delle norme di contabilità ad interessi sostanziali, quali il buon andamento e l'imparzialità della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.), facilmente alterabile se le procedure di pagamento potessero, senza il rispetto dei vincoli dell'art. 195 e 222 TUEL, sottrarre somme per cui sussistono vincoli, per competenza, sul risultato di amministrazione, dalla loro originaria finalità.

In definitiva, il Legislatore talvolta introduce, talvolta consente che si possa introdurre (con un atto di autonomia dell'ente, peraltro reversibile) un vincolo di destinazione; in tali casi il vincolo rileva per tutti gli equilibri di bilancio, sia per competenza che per cassa, in quanto altrimenti, sarebbe frustrata la *ratio* stessa dei vincoli sul risultato di amministrazione, che è appunto di conservare e ricostruire uno spazio finanziario per opere già decise; si tratta, in definitiva, di una logica finanziaria proattiva, a garanzia del risultato finale, volta a ripristinare e conservare le risorse per opere ritenute prioritarie ai sensi di legge.

In estrema sintesi, per la specifica destinazione rilevano non solo la legge o il regolamento di contabilità ai sensi del Testo unico degli enti, ma anche la destinazione impressa "formalmente" e in autonomia dagli enti. Una volta che somme genericamente "destinate" sono vincolate specificamente, esse devono essere monitorate per cassa ai sensi dell'art. 195 TUEL e, in caso di svincolo, si impone agli enti la necessità di verificare il permanere della copertura per cassa e per competenza, in base alle vigenti regole sulla spesa.

Confermano questa ricostruzione sistemica le nuove norme del TUEL come di recente novellate dal D.lgs. 118/2011, su competenza finanziaria rafforzata, vincoli sul risultato di amministrazione ed entrate a specifica destinazione (art. 180, comma 3, lett.

d TUEL; art. 195, commi 1 e 2, TUEL e art. 209 comma 3-bis TUEL): del resto, coerentemente con il delineato concetto generale di "equilibrio", gli artt. 193 TUEL e 9 della L. n. 243/2012 (legge rinforzata ai sensi del nuovo art. 81 Cost.) sanciscono, infatti, la contemporanea necessità dell'equilibrio per cassa e per competenza; inoltre, tramite il principio della competenza finanziaria rafforzata ed il fondo pluriennale vincolato, il nostro ordinamento contabile ha perseguito un tendenziale avvicinamento tra il momento della cassa e quello della "competenza".

**3.1.1.** Tanto premesso, le misure adottate in punto di entrate a specifica destinazione risultano inadeguate per i seguenti motivi:

- mancata adozione di meccanismi contabili a "sistema" in grado di dare immediata evidenza della sussistenza di entrate a specifica destinazione. In proposito, si rammenta che le nuove disposizioni sull'armonizzazione dei sistemi contabili hanno reso più stringenti gli obblighi di rilevazione e verifica delle poste vincolate in termini di cassa. Infatti lo stesso punto 10.1 dell'Allegato 4.2. del D.lgs 118/2011 riporta come unica novità l'obbligo, a decorrere dal 1 gennaio 2015, di contabilizzare nelle scritture finanziarie i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate di cui all'art. 180, comma 3, lettera d, del TUEL. L'impianto previsto dal processo di armonizzazione, nei termini appena descritti, definendo in modo più puntuale il concetto di cassa vincolata e le modalità di rilevazione della stessa, prevede anche che gli enti comunichino *«formalmente al proprio tesoriere, l'importo degli incassi vincolati alla data del 31 dicembre 2014»*. Nonostante il passaggio alla contabilità armonizzata, l'Ente continua ad esserne sprovvisto, situazione assai critica, attesa la necessità di procedere sistematicamente alla rilevazione di tali entrate anche ai fini del Fondo pluriennale vincolato. Ciò è confermato dai verbali di cassa, nei quali l'Organo di revisione ed il tesoriere non danno alcuna contezza e quantificazione delle entrate vincolate, limitandosi alla quantificazione del montante di cassa, di diritto e di fatto, presso l'Ente ed il tesoriere;

- impossibilità conseguente di procedere all'efficiente monitoraggio del rispetto del limite alle anticipazioni di cassa ex art. 222 TUEL, già violato negli anni precedenti.

**3.2.** Sul piano delle **anticipazioni di tesoreria**, infatti, l'Ente, nonostante l'ampio ricorso alle anticipazioni ex D.L. n. 35/2013 e D.L. n. 66/2014 (per un ammontare complessivo di € 5.334.458,36, cfr. Tabella 5), **a fine 2014 continua ad essere esposto e a non rientrare per più di 4 milioni di euro.**

Nelle more, inoltre, il Comune ha comunicato di non aver rispettato, neanche a fine 2014, i limiti di legge, come illustrato in Tabella 6. La Corte, pertanto, accerta, anche a fine 2014, lo sfioramento del limite per le anticipazioni di tesoreria ex art. 222, anche a seguito della ricostruzione "manuale" effettuata al § 3 del montante delle entrate a specifica destinazione utilizzate.

Per altro verso i rappresentanti del Comune affermano di contare, entro fine 2015, in un rientro dalle anticipazioni grazie alla riscossione delle somme di cui all'elenco nella Tabella D *supra* riportata.

Tabella 4. Anticipazioni di tesoreria Dati: Comune di Piedimonte Matese e SIQUEL

|  | 2010         | 2011         | 2012*        | 2013*        | 2014*        |
|--|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Giorni di utilizzo dell'anticipazione                              | 200          | 360          | 365          | 365          | 365          |
| Utilizzo medio dell'anticipazione                                  | 776.768,05   | 2.947.840,50 | 2.702.690,28 | 2.588.506,36 | 3.277.827,14 |
| Entità anticipazione complessivamente corrisposta                  | 2.591.063,00 | 2.770.078,00 | 2.205.270,76 | 1.706.645,65 | 4.110.885,05 |
| Entità anticipazione non restituita al 31/12**                     | 783.132,92   | 1.980.607,57 | 2.205.270,76 | 1.706.645,65 | 4.110.885,05 |
| Entità delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12 | 17.770,01    | 54.000,00    | 81.636,58    | 67.793,80    | 70.794,74    |

\* i dati 2012-2014 sono rettificati e forniti dal Comune in sede istruttoria

Tabella 5. Anticipazioni di liquidità ex D.L. n. 35/2013 e ss.mm.ii. Fonte: Comune di Piedimonte Matese

|                                 | Accertato e Incassato | Pagato*      | differenza |
|---------------------------------|-----------------------|--------------|------------|
| I tranche I fin                 | 1.803.394,79          | 1.803.394,79 | 0,00       |
| II tranche I fin                | 1.803.394,79          | 1.803.394,79 | 0,00       |
| II finanz. 2014 (unica tranche) | 1.727.668,78          | 1.727.668,78 | 0,00       |
| TOTALE                          | 5.334.458,36          | 5.334.458,36 |            |

\*L'ente ha fornito gli elenchi dei creditori pagati e l'attestazione di pubblicazione degli stessi sul proprio sito web. In base ai dati rassegnati non vi dovrebbero essere giacenze di cassa per mancati pagamenti coi ridetti fondi vincolati

*we*

Tabella 6. Violazione art. 222. Dati: Comune di Piedimonte Matese

| Annualità | TOTALE entrate a specifica destinazione + sospesi per anticipazioni al 31.12 | Limite cumulativo ex art. 222 TUEL | Superamento limite cumulativo ex art. 222 TUEL |
|-----------|--|------------------------------------|--|
| 2010      | 3.966.047,42   | 2.591.063,00                       | 1.374.984,42                                   |
| 2011      | 3.941.285,28   | 2.770.078,00                       | 1.171.207,28                                   |
| 2012      | 3.962.915,52   | 2.947.840,50                       | 1.015.075,02                                   |
| 2013      | 3.663.123,34   | 4.457.660,83                       | -794.537,49                                    |
| 2014      | 5.178.672,99   | 4.617.013,67                       | 561.659,32                                     |

**3.3.** Tale massiccio ricorso alle anticipazioni, peraltro, avrebbe consentito al Comune di rispettare i termini di legge sui tempi di pagamento, ai sensi del D.L. n. 66/2014.

Sul punto si rammenta che dal 1° gennaio 2013 è entrata in vigore la nuova disciplina sui ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali, adottata con il decreto legislativo 9 novembre 2012, n. 192 che, modificando il decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, ha recepito la direttiva 2011/7/UE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 16 febbraio 2011, relativa alla fattispecie *de qua*.

A partire dal 2009 (D.L. n. 78/2009), alcune norme hanno assunto l'esigenza di quantificare i tempi medi di pagamento delle amministrazioni, dandone anche larga diffusione pubblica su internet. Il decreto legge n.66 del 2014 ripropone in diversi punti la centralità della misurazione della tempestività dei pagamenti: l'art. 8 prevede la pubblicazione (trimestrale e annuale) sul sito istituzionale della certificazione del rispetto dei tempi medi; gli artt. 9 e 10 rinviano ad un DPCM per schema tipo e modalità di pubblicazione degli indicatori di tempestività; l'art. 41 e 47 prevedono l'allegazione ai bilanci e la certificazione al Ministero del rispetto dei tempi medi minimi di legge (90 giorni nel 2014, 60 nel 2015), con correlate sanzioni per la mancata certificazione e per il mancato raggiungimento dei tempi medi di legge (rispettivamente incremento del 10% del contributo alla *Spending Review* nonché divieto di assunzioni nell'anno successivo al mancato perseguimento dei tempi medi, salvo quanto stabilito dall'art. 4 del D.L. n. 78/2015).

Sebbene specificamente richiesto di certificare il rispetto dei tempi medi minimi di legge, il Comune si è limitato a comunicare che *«attualmente non è provvisto di un software per la determinazione dei tempi medi di pagamento come previsto dal D.L. n. 66/2014 ma si sta attivando affinché lo stesso sia a disposizione nel più breve tempo possibile attesa la forte carenza di personale specializzato e non, da adibire ai molteplici adempimenti contabili imposti dalla legge. Comunque da un monitoraggio effettuato, i tempi medi di pagamento si aggirano intorno ai 60 giorni per tutti gli esercizi 2013, 2014, 2015, in considerazione della carenza costante di liquidità»*. Sul punto si rileva l'insufficienza e l'approssimazione delle risposte fornite e si chiede al Comune di provvedere alla pubblicazione sul sito istituzionale della certificazione di cui all'art. 8, comma 3-bis del D.L. n. 66/2014.

**3.4.** Infine, si rileva, ancora una volta, l'anomala sussistenza, al 31.12.2014, di un fondo cassa positivo, nonostante l'ampio ricorso alle anticipazioni di cassa.

Sebbene ciò possa non incidere sulla corretta quantificazione del risultato di amministrazione (per effetto della contabilizzazione integrale del residuo passivo per le restituzioni), senza dubbio tale posta contabile non è trasparente e in contrasto con quanto stabilito nella stessa deliberazione G.C. n. 253/2014 secondo cui è stato stabilito *«3) vincolare irrevocabilmente a favore del tesoriere comunale tutte le entrate relative ai primi tre titoli del bilancio, nonché tutte le entrate non aventi specifica destinazione, fino alla concorrenza della somma anticipata e relativi interessi maturandi ed eventuali oneri accessori»; e «4) di autorizzare il tesoriere comunale ad utilizzare le riscossioni di cui al punto precedente per la progressiva riduzione dell'anticipazione, in linea capitale ed inerenti interessi, sino alla completa estinzione»*.

**d) ABUSO DELLA GESTIONE IN "CONTO TERZI". RIDUZIONE DEL MARGINE DI RISPETTO DEL PSI 2012.**

4. Nella pronuncia n.14/2015/PRSP, la Sezione evidenziava l'alta concentrazione di operazioni nei "servizi conto terzi" che costituiscono l'11,05% del totale degli impegni di competenza 2012 (€ 11.745.309,79). La voce "altre per servizi conto terzi", pari nel 2012 ad € 337.579,88, incideva da sola per il 2,87%. Il fenomeno era già evidente nel 2011 dove le operazioni in conto terzi raggiungevano l'importo di € 318.439,27.

In generale, tra il 2011 e il 2012, la voce "altre" incide per circa 1/4 sul totale, con rischio di contabilizzazione impropria di voci, e connesso effetto in termini di eventuale elusione del Patto di stabilità.

Tabella 9. Incidenza del conto terzi sulla gestione propria. Cf. SRC Campania n. 14/2015/PRSP

|                                      | ACCERTAMENTI (in conto competenza) |              | IMPEGNI (in conto competenza) |              |
|--------------------------------------|------------------------------------|--------------|-------------------------------|--------------|
|                                      | 2011                               | 2012         | 2011                          | 2012         |
| <b>TOTALE DEL TITOLO</b>             | 1.406.171,57                       | 1.297.422,64 | 1.406.171,57                  | 1.297.422,64 |
| <b>Altre per servizi conto terzi</b> | 318.439,27                         | 337.579,88   | 318.439,27                    | 337.579,88   |
| <i>percentuale altre conto terzi</i> | 22,65%                             | 26,02%       | 22,65%                        | 26,02%       |

Al termine dell'istruttoria la maggioranza delle perplessità della Sezione non erano state superate e lo stesso ente ha riconosciuto un generalizzato erroneo utilizzo della contabilizzazione in "conto terzi", in contrasto con i consolidati richiamati principi normativi, contabili, giurisprudenziali.

Pertanto, il Collegio accertava, come riconosciuto in istruttoria dall'Ente, l'abuso della contabilizzazione in conto terzi, invitando l'Amministrazione ad adottare, per il futuro, una prassi contabile conforme alle disposizioni normative e a procedere alla progressiva rettifica della contabilizzazione delle partite individuate come erronee secondo le modalità determinate dal Responsabile economico-finanziario.

L'Ente, come si accennava, aveva rispettato il patto di stabilità nel 2012 per soli € 21.000 (essendo l'obiettivo programmatico pari ad € - 20.000). La Sezione ha quindi chiesto la ricompilazione virtuale del prospetto, da effettuarsi con l'assistenza e la sottoscrizione dell'Organo di revisione, mediante la simulata reimputazione, per cassa e per competenza, delle partite erroneamente contabilizzate in conto terzi.

**4.1.** Sul punto l'Ente ha provveduto con nota n. 8070 del 12/06/2015 (acquisita agli atti di quest'ufficio con prot. n. 3341 del 16/06/2015) con la quale ha trasmesso la deliberazione di G.C. n. 110 del 18/05/2015, contenente il ricalcolo del saldo finanziario valido ai fini della dimostrazione del rispetto del PSI 2012 (Tabella 10).

Il Responsabile del Servizio finanziario e il Revisore dei conti hanno proceduto alla «[...] rettifica dei conteggi per il rispetto del saldo utile ai fini patto, con la determinazione

di un nuovo saldo pari a -17, che confrontato con il saldo obiettivo pari a -20 [...]» consente, virtualmente, di rispettare il patto con un margine positivo di € 3.000,00.

**In definitiva con le rettifiche effettuate, il Collegio prende atto che il margine di rispetto del PSI 2012 scende da € 21 mila a € 3 mila:** le rettifiche finali, una volta operate le riclassificazioni necessarie in conformità alla legge, infatti, evidenziano una differenza tra le erronee allocazioni iniziali e quelle "definitive" pari ad **€ - 18.000,00.**

Atteso che l'Ente ha sforato il Patto nel 2011 e che anche nel 2012 ha raggiunto il saldo obiettivo con un margine fortemente limitato, si rinnova l'invito ad un uso attento e scrupoloso della gestione in conto terzi e si prende atto delle misure e degli impegni presi su tale versante.

**e) ORGANISMI PARTECIPATI**

5. Si riferisce e si prende atto di quanto comunicato dal Comune.

Con la pronuncia n. 14/2015 la Corte ha eccepito, relativamente ai seguenti organismi partecipati, la mancanza di:

- 1) dati relativi al patrimonio netto, trasferimenti per contratto di servizio e conto capitale, stato dei debiti/crediti relativamente all'ultimo triennio;
- 2) chiarimenti in merito alle iniziative assunte per l'adempimento all'obbligo di trasparenza di cui all'art. 22, D.Lgs. n. 33/2013.

| ORGANISMI PARTECIPATI  | QUOTA CONSORTILE IN % | QUOTA CONSORTILE IN VALORE |
|--|-----------------------|----------------------------|
| Consorzio ATO2 Napoli Volturno   | 0,39                  | 3.934                      |
| Consorzio ASI Caserta  | 4,08                  | 12.395                     |
| Consorzio Intercomunale Metano Campania 25                                   | 16,34                 | 435                        |
| Consorzio ACMS Trasporti S.p.A.  | FALLITA               |                            |
| Consorzio Unico di Bacino delle Province di Napoli e Caserta in Liquidazione | IN LIQUIDAZIONE       |                            |
| Consorzio Progetto Lacoonte S. C. P.A.                                       | 12,19                 | 15.359                     |

In proposito il Comune ha riferito i seguenti dati:

| ORGANISMI PARTECIPATI          | Anno | Patrimonio netto | Risultato di esercizio | Trasf. In c/esercizio | Trasf. In c/capitale |
|--------------------------------|------|------------------|------------------------|-----------------------|----------------------|
| Consorzio AT02 Napoli Volturno | 2010 | 1.180.720,89     | -593.661,46            | 0                     | 0                    |
|                                | 2011 | 877.759,65       | -302.961,24            | 0                     | 0                    |
|                                | 2012 | 492.190,36       | -385.569,29            | 0                     | 0                    |
|                                | 2010 | 25.509.410       | 57.613                 | 0                     | 0                    |

|   |      |            |            |   |   |
|---|------|------------|------------|---|---|
| Consorzio ASI Caserta                         | 2011 | 20.189.469 | -5.319.760 | 0 | 0 |
|   | 2012 | 17.962.801 | -2.226.602 | 0 | 0 |
| Consorzio Intercomunale<br>Metano Campania 25 | 2010 | 0          | 0          | 0 | 0 |
|   | 2011 | 0          | 0          | 0 | 0 |

Circa la verifica dei debiti/crediti reciproci prevista dall'art. 6, comma 4, del DL 95/2012 (L. n. 135/2012), sono state allegate n. 6 schede asseverate dall'organo di revisione dell'ente, alle quali i consorzi hanno dato riscontro.

Sono state, inoltre, emanate una serie di raccomandazioni (Raccom. nn. 214-215-216 del 20/04/2015) per gli Enti che non hanno dato riscontro.

Il Comune ha dichiarato, ancora, di aver provveduto alla pubblicazione sulla sezione del proprio sito istituzionale denominata "Amministrazione Trasparente" dei dati previsti dall'art. 22 del D.lgs. n. 33/2013, dichiarazione verificata all'url: <http://piedimontematese.openacta.it/index.php?action=index&p=324>

\*\*\*

**f) INIDONEITÀ PARZIALE DELLE MISURE CORRETTIVE. DISAVANZO SOSTANZIALE 2014 E ULTERIORI ADEMPIMENTI IN CONTABILITÀ ARMONIZZATA.**

6. Come più volte evidenziato a rendiconto 2014, l'Ente ha riportato un risultato di amministrazione sostanziale pari a 0 (cfr. *supra* alla Tabella C). Segnatamente, a fronte di un risultato di amministrazione "formale" pari a € 2.044.224,51, il Comune di Piedimonte Matese, come si è detto, ha proceduto a vincolare l'integrale importo nel modo seguente:

- FSC per € 536.417,76
- Fondi destinati ad investimenti per € 1.507.806,75.

Peraltro, le misure adottate, in sede di rendiconto 2014, risultano inadeguate rispetto a quanto prescritto della pronuncia n. 14/2015/PRSP, in primo luogo dal punto di vista qualitativo, in particolare in punto di certezza delle entrate a specifica destinazione e di eliminazione delle cause delle anticipazioni di cassa.

Inoltre, da un punto di vista quantitativo, si rileva l'insufficienza delle misure correttive *sub specie* di attività di stralcio residui/accantonamento per FSC.

Infatti, il Comune si è limitato a quantificare il FSC (e relativo vincolo sul risultato di amministrazione a valle) in misura che seppur superiore al minimo di legge, è risultata inadeguata, attese le evidenze del controllo effettuato da questa Magistratura e delle prescrizioni imposte a titolo di misure correttive. Infatti, tale vincolo avrebbe dovuto essere quantomeno pari a € 1.028.238,20 (cfr. §§ 1.1-1.3, dato lo storico tasso di riscossione di TARSU e proventi da servizio idrico e la prescrizione di procedere alla

quantificazione del vincolo, per tali entrate di dubbia esigibilità, con i parametri tecnici del D.lgs. n. 118/2011).

Per contro, l'importo accantonato al FSC risulta essere pari a soli € 536.417,76, con uno scarto rispetto alla misura prudenziale adeguata secondo le prescrizioni di questa Corte che, come sopra dimostrato, non poteva essere inferiore a € 491.820,44.

Peraltro, non sussistono nemmeno margini per ulteriori accantonamenti o per effettuare ulteriori stralci sul risultato di amministrazione, che, a fine 2014, risulta già totalmente vincolato, per effetto del vincolo riveniente dal comparto investimenti.

Pertanto, le misure adottate, in sede di rendiconto 2014 risultano inidonee a sanare lo squilibrio tendenziale di bilancio le cui cause sono state accertate nella precedente deliberazione e che ha l'elemento di maggiore evidenza nella perdurante, costante e grave deficienza di cassa.

Di conseguenza, ancora al 31.12.2014, l'Ente evidenzia un latente disavanzo sostanziale, che avrebbe dovuto ripianare secondo le ordinarie regole di cui agli artt. 188 TUEL e 193 TUEL (attesa la non ricorribilità alle modalità di ripiano di cui all'art. 3, commi 15 e 16, del D.lgs. n. 118/2011 per le ragioni sopra esposte, cfr. § 1.3).

**6.1.** Come è noto, con l'espressione "disavanzo sostanziale" ci si riferisce al disavanzo da applicare non solo per riportare a zero il risultato di amministrazione (ottenuto mediante la planare applicazione dell'equazione algebrica per cui esso è uguale a fondo cassa, aumentato dei residui attivi al netto di quelli passivi), ma altresì per ripristinare celermente i fondi vincolati.

Infatti, presupposto dell'art. 188 TUEL, non è il disavanzo formalmente determinato in base ai resti di cassa ed ai debiti e crediti, ma lo squilibrio di bilancio complessivamente manifestatosi sul risultato di amministrazione.

In proposito, è del tutto privo di fondamento l'argomento addotto dall'Ente secondo cui non sussisteva, fino al 1° gennaio 2015, il concetto di "disavanzo sostanziale" e l'obbligo di ripiano del correlato "squilibrio", attesa la vecchia formulazione dell'art. 188 TUEL. Secondo il Comune il vecchio art. 188 imponeva di adottare misure di riequilibrio solo in relazione a "disavanzi formali", calcolati mediante la somma algebrica di residui attivi e fondo cassa, al netto dei residui passivi. Di contro, invece si evidenzia che:

a) la quantificazione dell'esigenza di riequilibrio effettuata con la pronuncia n. 14/2015/PRSP non era oggetto di valutazione discrezionale del Comune, ma presupposto per valutare l'adeguatezza delle successive misure correttive imposte con la medesima pronuncia specifica. Il Comune, pertanto, poteva solo prendere atto della misura del disequilibrio come quantificata dalla Corte, tutrice ordinamentale della effettività degli equilibri dinamici di bilancio (cfr. Corte costituzionale n. 40/2014 e SRC Campania n. 26/2015/205);

b) è pacifico che anche nel vecchio ordinamento i provvedimenti di riequilibrio fossero rapportati a disavanzi sostanzialmente determinati, attesa la disciplina dei sistemi di vincoli e la necessità di evidenziazione sul risultato di amministrazione (art. 188 TUEL).

**6.1.1.** La regola, oggi adamantinamente scolpita nel nuovo art. 188 TUEL come novellato dal D.lgs. 118/2011 che espressamente lo contempla, era già ricavabile dal combinato disposto degli artt. 186, 187, 188 secondo la vecchia formulazione. Infatti, ai sensi del precedente art. 188 TUEL, il "disavanzo formale" doveva essere applicato al bilancio di previsione nei modi e nei termini di cui all'art. 193 TUEL (e coperto al massimo in tre esercizi) aggiungendovi le quote di ammortamento accantonate e non disponibili nel risultato contabile di amministrazione.

Inoltre, il sistema di vincoli ivi previsto, mirava chiaramente a recuperare la capacità dell'ente di disporre di "fondi liberi" destinabili al finanziamento degli esercizi futuri, in termini di riduzione del debito, investimenti o altre destinazioni di legge, previa ricostituzione dei fondi a beneficio delle gestioni degli esercizi già chiusi su cui fosse stato impresso un vincolo di destinazione, per legge e per autonoma determinazione dell'ente. Del resto, gli schemi per i questionari SIQUEL annualmente approvati dalla Sezione autonomie della Corte dei conti, enfatizzavano sistematicamente la necessità di individuare il disavanzo da applicare nel bilancio di previsione successivo attraverso il sistema dei vincoli.

**6.1.2.** Ciò è espressione del principio generale e costituzionale del pareggio di bilancio e dell'equilibrio dinamico e sostanziale dello stesso (cfr. C. cost. n. 40/2014): lo scopo, in ogni caso, resta quello di preservare l'equilibrio dinamico, evitando l'evidenziazione di risultati di amministrazione solo formalmente positivi che nascondono latenti squilibri causati da risorse insussistenti o di dubbia effettività per presunzione ordinamentale, a fronte di spese già impegnate ed obbligatorie. Sul punto l'ordinamento prevedeva l'istituto dei "vincoli" sul risultato di amministrazione (ibrido di cassa e competenza), che altrimenti non avrebbe avuto alcuna ragion effettiva d'essere. Lo scopo dei vincoli era, segnatamente, quello di accumulare risorse di cassa o un margine di residui sufficiente ad elidere il rischio di insolvenza in fase di realizzazione della spesa già impegnata.

**6.1.3.** Infine, a conferma della regola per cui oggetto del ripiano ex art. 193 TUEL non è il disavanzo formale, ma lo squilibrio in termini di disavanzo sostanziale, si può citare la recente disciplina dei piani di riequilibrio finanziario pluriennale (art. 243-bis e ss. TUEL, introdotti, vigente il vecchio sistema di contabilità, dall'art. 3, comma 1, lett. r), del D.L. n. 174/2012, conv. L. n. 213/2012) che, come è noto, costituisce una misura progressiva e intermedia tra ripiano ordinario e dissesto (cfr. *amplius* SRC 240/2014/PRSP) e che il Legislatore contempla per le ipotesi in cui non sia possibile ripianare lo "squilibrio", nelle forme ex art. 193 e 194 TUEL: la lettura delle disposizioni,

infatti, evidenza che oggetto del ripiano, nelle varie forme, non è mai solo il disavanzo formale, ma lo squilibrio di bilancio, nella sua sostanzialità (per la definizione dei contenuti dell'obiettivo del riequilibrio, cfr. le linee guida Sezione Autonomie n. 16/SEZAUT/2012/INPR; SS.RR. n. 34/2014/EL), comprensivo di vincoli, debiti fuori bilancio, talvolta passività potenziali ad alto rischio di realizzazione.

**6.2.** In considerazione di quanto esposto, il risultato di amministrazione 2014 non risulta sufficiente a coprire il maggior vincolo che sarebbe stato necessario per i crediti di dubbia esigibilità, in alternativa al loro definitivo stralcio, evidenziando un latente disavanzo sostanziale nella misura sopra indicata, che l'Ente avrebbe dovuto ripianare secondo le regole di cui al 193 TUEL.

Tanto premesso, il Collegio, non può che accertare l'inidoneità delle misure correttive adottate.

Come sottolineato dal Giudice delle leggi, in caso di accertamento di squilibri di bilancio, di mancata copertura della spesa, di fuoriuscita dai parametri del patto di stabilità interno, il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, da un lato, *«impone all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio»* (C. cost. sentenza n. 250 del 2013); dall'altro legittima la previsione da parte del Legislatore statale di "misure interdittive", affidate alla Magistratura di controllo *«che ben si giustificano in ragione dei caratteri di neutralità e indipendenza del controllo di legittimità della Corte dei conti (sentenza 226 del 1976)»* (sentenza n. 39 del 2014)» (sentenza n. 40 del 2014).

**6.2.1.** Pertanto, atteso il passaggio, dal 2015, alla nuova contabilità armonizzata di cui al D.lgs. 118/2011, l'Ente dovrà per l'effetto:

- ricalcolare il disavanzo al 1° gennaio 2015 tenendo conto di tale diverso, negativo, risultato di amministrazione,
- procedere al recupero nel triennio 2015-2017 secondo le regole dei vigenti artt. 188 e 193 TUEL, non potendo essere ripianato con la modalità straordinaria del recupero trentennale ai sensi dell'art. 3 del D.lgs. 118/2011 (commi 15 e 16).

Del resto, la grave sofferenza di cassa conferma la forte difficoltà dell'Ente a riscuotere una parte importante dei propri residui che risultano affetti da una vera e propria inesigibilità di fatto, e non da una mera dubbia esigibilità, sofferenza di cassa (a fine 2014 oltre 4 milioni di euro, cfr. Tabella 4) che va ben oltre le aspettative di riscossione di taluni crediti nel corso del 2015 (per circa 2 milioni di euro, cfr. Tabella D).

Sul versante della cassa, la Sezione, richiede che vengano assunti provvedimenti adeguati a garantire una puntuale ed affidabile rilevazione delle poste vincolate nell'ambito della gestione di cassa. In assenza di tale corretta gestione, infatti, non solo

si determina una rappresentazione non veritiera delle effettive consistenze di cassa, ma, soprattutto, non vengono alla luce eventuali situazioni di precarietà del bilancio quali quelle che conseguono al ripetuto o costante utilizzo di fondi vincolati per il pagamento di spese correnti, con il rischio di un ricorso alle anticipazioni di cassa con eccesso rispetto al limite ex art. 222 TUEL. Sintomo, questo, dell'impossibilità di finanziare le spese ordinarie con le risorse destinate alla generalità del bilancio.

**6.3.** Ancora, in caso di inidoneità delle misure correttive adottate, l'art. 148-bis, comma 3 TUEL prevede ove sia «*accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria*» di programmi di spesa, ne «*è preclusa l'attuazione*».

Sulla base di quanto segnalato, la Sezione, pur ritenendo non completamente rimosse le irregolarità riscontrate sul rendiconto 2013, PRENDE ATTO dei provvedimenti adottati dall'ente finalizzati a rimuovere le irregolarità riscontrate o ad evitare il ripetersi delle stesse irregolarità nel tempo, ritenendo allo stato gli impegni e le misure assunti, seppur incompleti e non inidonei a rimuovere il disequilibrio accertato, sufficienti ad evitare un aggravamento dello stesso.

Cionondimeno, l'Ente è chiamato a realizzare gli interventi sopra illustrati per far fronte al disavanzo sostanziale di amministrazione in sede di approvazione del bilancio 2015-2017 e/o delle sue variazioni.

In considerazione di quanto esposto, la Sezione richiama l'ente a indirizzare il bilancio verso una sempre più corretta e sana gestione finanziaria, la cui valutazione sarà oggetto di specifico esame unitamente all'analisi dei questionari che l'organo di revisione è tenuto a trasmettere in relazione ai successivi atti di bilancio.

he

**P.Q.M.**

la Sezione regionale di controllo per la Campania

**ACCERTA**

- ai sensi e per gli effetti dell'art. 148-bis, comma 3, TUEL, la parziale inidoneità delle misure correttive sinora adottate nei termini di cui in motivazione;
- il permanere di una situazione finanziaria, per cassa, critica nei termini di cui in motivazione.

**DISPONE**

- che ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. n. 33/2013, la presente pronuncia venga pubblicata sul sito Internet dell'Amministrazione comunale nelle modalità di legge,

dando riscontro a questa Sezione dell'avvenuta pubblicazione, con l'indicazione del relativo "URL" (indirizzo internet);

- che l'Organo di revisione provveda con cortese urgenza alla redazione del relativo questionario sul rendiconto 2014;
- che l'Ente adotti le ulteriori misure correttive specificate in parte motiva ai sensi dell'art. 148-bis, comma 3, TUEL;
- che il Sindaco, quale rappresentante *pro tempore* dell'Ente, lo stesso Organo di revisione ed il Responsabile economico finanziario riferiscano e aggiornino questa Sezione sulle misure adottate. Tale relazione dovrà essere depositata presso questa Sezione entro il termine di legge di 60 giorni dalla comunicazione di deposito della presente pronuncia specifica.

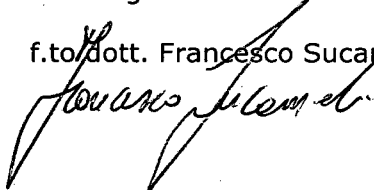
Si dispone altresì, a cura della Segreteria della Sezione:

- la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo di posta elettronica certificata, al Sindaco nonché al Presidente del Consiglio Comunale del Comune, affinché quest'ultimo ne dia immediata comunicazione al Consiglio comunale per le valutazioni di competenza;
- la trasmissione della presente pronuncia al Revisore dei conti del Comune.

Così deliberato nella camera di consiglio del giorno 12 ottobre 2015.

Il Magistrato Estensore

f.to dott. Francesco Sucarneli



Il Presidente

f.to dott. Ciro Valentino



Depositata in Segreteria

12 OTT. 2015

Il Direttore della Segreteria

f.to dott. Mauro Grimaldi

