



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

composta dai Magistrati:

Giovanni Coppola	Presidente
Rossella Cassaneti	Consigliere
Alessandro Forlani	Consigliere
Rossella Bocci	Consigliere
Francesco Sucameli	Primo Referendario
Raffella Miranda	Primo Referendario
Carla Serbassi	Primo Referendario (Relatore)

nell'adunanza pubblica e

nella camera di consiglio del 6 dicembre 2018

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTI il decreto-legge 23 ottobre 1996, n. 543, convertito dalla legge 20 dicembre 1996, n. 639 e l'art. 27 della legge 24 novembre 2000, n. 340;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTO il Regolamento (14/2000) per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 e successive modificazioni;

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

VISTO 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;

VISTO 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;

VISTO 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;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 16/SEZAUT/2012/INPR del 20 dicembre 2012, recante "Linee guida per l'esame del piano di riequilibrio finanziario pluriennale e per la valutazione della sua congruenza";

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 11/SEZAUT/2013/INPR del 26 marzo 2013, che integra le "Linee guida per l'esame del piano di riequilibrio finanziario pluriennale e per la valutazione della sua congruenza" di cui alla delibera della Sezione delle Autonomie n. 16/2012;

VISTE le deliberazioni della Sezione delle Autonomie nn. 1/SEZAUT/2013/QMIG, 13/SEZAUT/2013/QMIG e 22/SEZAUT/QMIG sul rapporto tra procedura di riequilibrio e "dissesto guidato";

VISTE le deliberazioni della Sezione delle Autonomie n. 14/SEZAUT/2013/QMIG e n. 22 SEZAUT/2014/QMIG recanti "[...] questioni di massima su taluni aspetti applicativi della disciplina concernente la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale di cui agli artt. 243-bis e seguenti TUEL [...]";

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 6/SEZAUT/2014/QMIG del 4 aprile 2014 relativa alla "[...] corretta interpretazione dell'art. 1, comma 573 della legge n. 147/2013, con riguardo ad innovazioni di carattere procedurale concernenti i piani di riequilibrio finanziario pluriennale [...]";

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 22/SEZAUT/2013/QMIG, sulla natura del termine per la presentazione del piano, sulle condizioni di ammissibilità del piano e sui poteri istruttori della Sezione regionale di controllo competente;

VISTA la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Regione Campania n. 173/2015/PRSP del 1 luglio 2015;

VISTE le ordinanze istruttorie collegiali emesse dalla Sezione, segnatamente la n. 53/2017/PRSP del 24 marzo 2017, cui è stato dato riscontro con nota prot. n. 65346, del 21 giugno 2017, assunta in pari data al protocollo della Sezione, al n. 4007, nonché con nota n. 65370, del 21 giugno 2017, contenente un dvd, protocollata al n. 4032, in data 22 giugno 2017;

la seconda, n. 230/2017/PRSP del 21 luglio 2017, cui è stato dato riscontro dal Comune, con nota prot. n. 91005 del 15 settembre 2017 (assunta al prot. della Sezione al n. 5115 del 18/09/2017);

VISTA la documentazione integrativa prodotta con note prot. C.c. n. 5130 del 20/09/2017 e prot. C.d.c. n. 5307 del 02/10/2017;

VISTA l'ordinanza n. 51/2017 con cui il Comune è stato convocato per l'adunanza pubblica del 6 dicembre 2017, trasmessa, unitamente alla relazione di deferimento del Magistrato Istruttore, in data 03 novembre 2017;

VISTA la memoria prodotta dal Comune di Caserta, prot. comunale n. 0113880 del 16.11.2017, acquisita al prot. C.d.C. n. 6040 in data 16.11.2017;

UDITO all'adunanza pubblica del 06 dicembre 2017 il relatore Carla Serbassi;

UDITI i rappresentanti dell'Ente intervenuti in udienza pubblica;

PREMESSO IN FATTO

Il comune di Caserta aderiva alla procedura di riequilibrio di bilancio, ex art. 243-bis e ss. TUEL, con deliberazione del Commissario straordinario n. 70 del 18 maggio 2016, successivamente integrata con deliberazione n° 78 del 25 maggio 2016 e poi approvata con deliberazione del Consiglio comunale (Cc), n. 15 del 10 agosto 2016.

Il Piano di riequilibrio finanziario decorreva dall'annualità 2016.

La relazione della Direzione centrale della finanza locale del Ministero dell'interno è stata acquisita al protocollo di questa Sezione, al n. 2151 del 13 marzo 2017; nella stessa, tra l'altro, si affermava che "Il piano del comune di Caserta appare conforme ai contenuti richiesti dalle disposizioni normative di riferimento ed alle indicazioni contenute nelle linee guida elaborate dalla Corte dei conti che vanno lette alla luce dell'evoluzione normativa dell'armonizzazione contabile e dei recenti interventi normativi.

Nella complessa articolazione dell'intera manovra di risanamento, così come descritta nel piano e riportata in sintesi nella presente relazione, si sottolinea la necessità di un costante monitoraggio dei seguenti elementi:

- assicurare gli equilibri previsionali e gestionali;
- effettivo recupero di gettito delle entrate tributarie ed extra-tributarie e costante controllo dello sviluppo dell'attività di accertamento e riscossione delle entrate degli anni pregressi;
- riduzione dell'utilizzo delle entrate straordinarie per il finanziamento della parte corrente del bilancio;
- accordo con i creditori per i debiti fuori bilancio da riconoscere;
- effettiva riduzione della spesa corrente programmata con il taglio relativo ai fattori produttivi non indispensabili, in particolare, continuare nella riduzione programmata della spesa di personale”.

Il Comune di Caserta, con delibera C.c. n. 26 del 24 ottobre 2011, aveva dichiarato il dissesto finanziario, procedura non ancora conclusa in data odierna.

Questa Sezione, rilevando l'esigenza di avere aggiornamenti sull'attuazione del piano, ha emanato le due ordinanze istruttorie collegiali sopra menzionate.

IN FATTO E IN DIRITTO

1. La ricostruzione afferente lo stato giuridico-finanziario della procedura di dissesto e il rispetto dell'art. 243 bis del d.lgs n° 267/2000.

In via prodromica, appare necessario porre in rilievo gli aspetti procedurali e finanziari derivanti dalla circostanza che l'Ente è ricorso al riequilibrio finanziario pluriennale successivamente ad una dichiarazione di dissesto finanziario, ad oggi non ancora concluso.

E' necessario, al riguardo menzionare l'art. 243 bis del d.lgs. n° 267/200, comma 6, lett. b), il quale statuisce che il piano di riequilibrio finanziario pluriennale deve tenere conto “...di tutte le misure necessarie a superare le condizioni di squilibrio rilevate e deve comunque contenere...la puntuale ricognizione, con relativa quantificazione, dei fattori di squilibrio rilevati...”.

Costituisce, dunque, elemento imprescindibile per valutare la congruità del piano - intesa, in primis, come verifica dell'adeguatezza dei mezzi rispetto ai fini stabiliti - la puntuale ricognizione da parte dell'Ente locale, dei fattori di squilibrio rilevati, dell'eventuale reale disavanzo di amministrazione risultante dall'ultimo rendiconto approvato e di eventuali debiti fuori bilancio, anche in ottemperanza al principio di veridicità, che obbliga alla

rappresentazione della situazione economico-finanziaria al momento dell'adesione alla procedura di riequilibrio "in modo veritiero e corretto" (cfr. "Finalità e postulati dei principi contabili degli enti locali, come approvati dall'Osservatorio il 12 marzo 2008"; d. l. 23 giugno 2011, n°118, allegato 1).

a) La dinamica del dissesto

Il Comune di Caserta, con delibera C.c. n. 26 del 24 ottobre 2011, dichiarava il dissesto finanziario.

In sede istruttoria, si rilevava quanto segue.

- Con d.p.r. del 13.12.2011 veniva nominata la Commissione straordinaria di liquidazione (CSL), chiamata a gestire i debiti pregressi del comune, la quale si insediava con delibera n. 1 del 21 dicembre 2011;
- con delibera di Giunta n. 12, del 25.1.2013, su proposta della CSL, l'Ente aderiva alla procedura semplificata di liquidazione della massa passiva, ex art. 252 e ss., del d. lgs. n° 267/2000. In base al disposto di cui all'art. 258 del medesimo decreto, la CSL definiva transattivamente le pretese creditorie, offrendo il pagamento di una somma variabile tra il 40 e il 60% del debito;
- con delibera n. 44 del 7.11.2014, la CSL individuava una massa passiva per un totale di euro 134.676.156,82, afferente ad un numero complessivo di 2.192 posizioni creditorie.

Di seguito, viene elencato, nel dettaglio, il piano delle passività "rielaborato ed assestato":

Istanze esaminate al 30/10/2014 e posizioni inserite d'ufficio	2192		
PARTE I		Totale massa passiva accertata	€ 134.676.156,82
-ammesse alla massa passiva comprensive di quelle presentate nei termini, fuori termine o ammesse d'ufficio;	1703		di tale somma costituiscono debiti fuori bilancio
-ammesse parzialmente per la presenza di fondi vincolati	23		€ 86.198.999,37
-riconosciuti n. 218 crediti privilegiati			
PARTE II		Totale Importo richiesto nelle domande	€ 8.398.554,73
-esclusi dalla massa passiva	144		
-esclusi dalla massa passiva in quanto fondi vincolati	290		€ 26.844.792,16
-sospensioni per giudizi in corso	32	Importo in contestazione	€ 51.492.810,01

• Con delibera CSL n. 45 del 7.11.2014, venivano definite le modalità di pagamento e si individuava una massa attiva disponibile per la liquidazione pari ad euro 57.946.525,72.

Inoltre, l'Ente otteneva, con decreto del Ministero dell'interno del 14/10/14, un'anticipazione ex art. 33 del d.l. 24 aprile 2014 n. 66, pari ad un importo di euro 43.083.692,62, il cui piano di ammortamento prevede la restituzione in 38 rate, per il periodo 2014-2033.

• Parallelamente alla procedura di liquidazione del pregresso, attuata attraverso la suddetta procedura del dissesto, l'amministrazione ordinaria del comune, con deliberazione C.c. n. 16, del 27 marzo 2012, approvava una prima ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato, annuale 2012 e pluriennale 2013-2014, su cui il Ministero dell'interno sollevava una serie di rilievi. Pertanto l'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato veniva dapprima rettificata, in luglio e poi, nel settembre 2012, approvata dal Ministero con prescrizioni.

Il bilancio stabilmente riequilibrato veniva approvato definitivamente dal Comune con delibera C.c. n. 86, del 7.12.2012.

Le risorse per il risanamento dell'Ente venivano individuate in euro 35.664.702,20, così suddivise:

RISORSE RIEQUILIBRIO	IMPORTO	incidenza
entrate derivanti da irrogazione sanzioni ed interessi su emissioni di ruoli	435.000,00	1,22%
condono edilizio	100.000,00	0,28%
sanzioni codice della strada	2.000.000,00	5,61%
entrate da recupero evasione tributaria	5.250.000,00	14,72%
alienazione beni patrimoniali disponibili	27.879.702,20	78,17%
TOTALE	35.664.702,20	100,00%

Fonte: Comune di Caserta

L'ammontare della massa attiva e della massa passiva inerenti al dissesto, rispettivamente alle date del 31.12.2016 e del 31.08.2017, venivano rappresentate dall'Ente, a seguito di richiesta istruttoria di questa Sezione, dalle successive tabelle.

Massa attiva al 31/12/2016, come rilevata dalla deliberazione della CSL n. 25 del 23/03/2017

MASSA ATTIVA	
Totale somma incassate	63.259.025,36
Somme per errati incassi restituiti (-)	138.465,00
Somme incassate per ritenute da riversare che non costituiscono risorse finanziarie disponibili (-)	262.412,30
Totale (1)	62.858.148,06
Somme in attesa di trasferimento dal Comune di Caserta (nota 1 1192 del 13/02/2014)	816.356,24
Somme in attesa di trasferimento dal Comune di Caserta (nota 24778 del 08/03/2017)	1.185.893,83
Totale (2)	2.002.250,07
Totale (1 + 2)	64.860.398,13
Accantonamento 3% per spese funzionamento	1.945.811,94

Fonte: Comune di Caserta

Massa passiva al 31/12/2016, rilevato dalla deliberazione della CSL n. 24 del 23/03/2017

Numero complessivo delle istanze eposizioni inserite d'ufficio, esaminate al 31/12/2016	2650		
PARTE I			
-ammesse alla massa passiva, per intero o parzialmente, comprensive di quelle presentate nei termini, fuori termine o ammesse d'ufficio;	2179	Totale massa passiva accertata	139.749.175,30
di cui :		- di tale somma costituiscono debiti fuori bilancio	88.141.967,65
-ammesse parzialmente per la presenza di fondi vincolati n.	21		
-ammesse parzialmente per altri motivi n.	3		
-riconosciuti n. 260 crediti privilegiati			
PARTE II			
-esclusi dalla massa passiva	471	Totale importo richiesto nelle domande	88.136.871,08
		Originari :	26.760.670,33-
di cui fondi vincolati		da cui sottrarre:	815.300,53=
			25.945.369,80
Istanze istruite ma non ancora definite	13		

Fonte: Comune di Caserta

Prospetto ricognitivo massa attiva al 31/08/2017

RILEVAZIONE MASSA ATTIVA	
Massa attiva quantificata con deliberazione OSL n.25 del 23/03/2017	64.860.398,13
Entrate derivante da riscossione residui attivi anni precedenti per imposte/tributi/sanzioni ecc. dal 01/01/2017 al 31/08/2017	374.632,59
Incassi per vendita beni immobili	127.554,01
Somme accreditate sul conto di tesoreria della CSL dal 01/01/2017 al 31/08/2017 non ancora regolarizzati	38.140,17
Somme incassate per ritenute da riversare che non costituiscono risorse finanziare disponibili (ritenute a professionisti, IVA, ecc..)	-14.752,51
Somme incassate sul conto di tesoreria del Comune nel 2017 per residui attivi antecedenti al 31/12/2011	949.039,04
Somme che il Comune ha stanziato nei bilanci di previsione degli anni precedenti per il risanamento dell'Ente, legati strettamente alla realizzazione degli incassi per violazione al Codice della strada	104.368,00
Totale massa attiva	66.439.379,43

Fonte: Comune di Caserta

Prospetto ricognitivo massa passiva al 31/08/2017

RILEVAZIONE MASSA PASSIVA			
Istanze ammesse alla massa passiva	2.234	Totale massa Passiva accertata	142.675.056,92
		- di tale somma costituiscono debiti fuori bilancio	91.042.011,53
Istanze non ammesse alla massa passiva	467	Totale importo richiesto nelle domande	81.402.524,97
Istanze in via di definizione	24		1.103.589,77

Fonte: Comune di Caserta

Già in sede di deferimento si rilevava come le tabelle trasmesse non fossero comparabili, in quanto la rilevazione della massa attiva era stata effettuata per cassa (cioè appariva che per “massa attiva” si intendessero in realtà degli incassi), mentre la massa passiva era stata rilevata come “ammontare” (indicando l’importo effettivo del debito).

In effetti, successivamente, nelle controdeduzioni al deferimento (16 novembre 2017), l’Ente dichiarava che nella massa attiva non era riportato il valore dei beni immobili non venduti dall’OSL, nè il valore dei residui attivi, per importi rispettivamente pari a 25 milioni e di 64 milioni di euro, per un totale massa attiva che avrebbe raggiunto la somma di 155 mln circa.

In adunanza pubblica questa Sezione ribadiva, dunque, le anomalie sopra indicate, specificando come le dichiarazioni dell’Ente risultassero di scarsa comprensibilità, per i motivi sotto indicati:

- confusione di concetti differenti (massa attiva con incasso) e utilizzo di diversi criteri per la massa attiva e per quella passiva (per quest’ultima non sembrerebbe trattarsi di pagamenti ma di ammontare del debito);

- la massa attiva dichiarata successivamente (nella risposta al deferimento) risultava di gran lunga superiore (più che raddoppiata) a quella rilevata dalla CSL con delibera n. 25 del 23 marzo 2017;

- di conseguenza le risposte fornite non erano conformi a quanto richiesto in sede istruttoria da questa Sezione, e cioè di inviare una relazione, corredata da prospetti excel, che specificasse esattamente l’ammontare della massa passiva e della massa attiva inerente al dissesto;

- nè, tali risposte, erano congruenti con quanto dichiarato dall’Ente al Ministero dell’interno, con comunicazione n° 40491 del 14.04.2017, nella parte in cui si affermava che “la massa attiva non è sufficiente ad assicurare la copertura di tutti i debiti ammessi al passivo, restando escluse posizioni creditorie, anche consistenti, a seguito della mancata accettazione delle proposte

transattive dell'OSL...Ciò inevitabilmente comporterà il mancato raggiungimento del reale risanamento finanziario del Comune”;

- si rappresentava, inoltre, come la cassa dell'OSL, pari, al 31 dicembre 2016, a 35,56 mln di euro, fosse ampiamente prodotta dal ricavato di una anticipazione di liquidità, pari a 43,08 mln di euro, ottenuta per la gestione del dissesto, ai sensi del d.l. n. 66/2014, art. 33, ma i cui interessi e quota capitale sono a carico del comune; inoltre, dalla documentazione pervenuta, emergeva la presenza di somme che, pur se di competenza dell'OSL, sono transitate sul c/c del Comune di Caserta, e devono essere, dallo stesso, riversate all'OSL, per una somma pari ad euro 2.002.252,07 (cfr., infra, anche “2.2 Gestione di cassa”).

- infine, il contenzioso pendente a carico dell'OSL, come emergeva da un allegato trasmesso dall'Ente, periodo 11/02/2005- 11/07/2017, risultava essere pari ad euro 198.065.799,59 (al riguardo, cfr., infra, anche “3. Passività potenziali”).

b) Le interferenze tra la gestione del dissesto e la gestione ordinaria – impatto con il Piano finanziario di riequilibrio pluriennale oggetto dell'esame della Sezione.

In merito alla richiesta di spiegazioni circa la mancata chiusura entro i termini della procedura di dissesto (i cui termini scadevano il 31 dicembre 2016), il comune faceva pervenire copia di una comunicazione dallo stesso inviata, con nota prot. n. 40491 del 14/04/2017, al Ministero dell'interno nella quale, fra l'altro, dichiarava che “...E' dunque fondato il timore che, concludendosi l'originaria procedura di dissesto, il consistente carico dei crediti rimasti insoluti (per mancata accettazione della transazione e per mancata capienza della massa attiva), determinando, altresì, la reviviscenza delle procedure esecutive, in una situazione già gravemente precaria, giungerà a compromettere irrimediabilmente il programma di riequilibrio finanziario, determinando un nuovo dissesto...Tanto premesso, lo scrivente ritiene fin da ora che non possa farsi a meno di ricorrere alla procedura definita dal comma 1bis e seguenti dell'art. 268bis del d.lgs. 267/2000, allorché l'O.S.L. avrà approvato il proprio rendiconto e si acquisiranno valori numerici definitivi...”.

A tale comunicazione, il Ministero dell'interno replicava con nota prot. n. 55190 del 25/05/2017, nella quale sosteneva che”...La situazione prospettata dall'ente trova disciplina in due distinte fattispecie normative che intervengono in momenti temporali diversi e con diversi strumenti.

L'art. 256, comma 12, del TUOEL, come modificato dall'art. 15-bis della legge n. 160/2016, prevede che “nel caso in cui l'insufficienza della massa attiva, non diversamente rimediabile, sia tale da compromettere il risanamento dell'ente, il Ministro dell'interno, su proposta della

Commissione per la finanza e gli organici degli enti locali, può stabilire misure straordinarie per il pagamento integrale della massa passiva della liquidazione, anche in deroga alle norme vigenti, comunque senza oneri a carico dello Stato. Tra le misure straordinarie è data la possibilità all'ente di aderire alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale prevista dall'art. 243-bis," Pertanto, laddove il decreto ministeriale di approvazione del piano di estinzione delle passività predisposto dall'O.S.L. faccia emergere una insufficienza della massa attiva e tale insufficienza non sia rimediabile avendo l'O.S.L. attivato ogni iniziativa idonea ai sensi dell'art. 255 del Tuol, l'ordinamento giuridico appresta una prima serie di misure straordinarie a favore degli enti che dimostrano una potenziale compromissione della possibilità di risanamento, allorché torneranno in bonis.

Il comune di Caserta ha già posto rimedio ad una situazione di squilibrio finanziario per la quale non erano sufficienti le misure di cui agli artt. 193 e 194 del Tuol, aderendo alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale di cui all'art. 243-bis ed approvando un piano su cui la Commissione per la stabilità finanziaria degli enti locali ha relazionato alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti. L'Ente è dovuto ricorrere pertanto ad una misura straordinaria per sanare uno squilibrio finanziario, ben prima della stima del potenziale impatto sul bilancio derivante dalla ricaduta delle passività non finanziabili con la massa attiva.

In un momento temporale successivo rispetto alla normativa di cui all'art. 256, comma 12, si pone la disciplina dell'art. 268-bis, comma 1bis, che rappresenta l'ultima possibile linea d'azione e presuppone da una parte l'approvazione del rendiconto da parte dell'O.S.L. e dall'altra che la massa passiva non soddisfatta dall'O.S.L. determini sul bilancio dell'Ente l'impossibilità di raggiungere "un reale risanamento finanziario".

Tali considerazioni sono apparse alla Sezione estremamente puntuali.

In tali casi estremi il legislatore ha previsto una prosecuzione della procedura di dissesto che, in quanto tale, oltre a prevedere nuove spese per una nuova specifica Commissione, comporta una nuova compressione delle legittime aspettative dei creditori che si aggiunge, nel caso del comune di Caserta, a quanto già previsto dall'art. 243 bis, comma 4 del Tuol. La richiesta formulata in tal senso dall'Ente locale deve essere particolarmente motivata e documentata, sia nella dimostrazione dell'effettivo mancato raggiungimento del reale risanamento finanziario che nelle modalità con le quali si intendono attivare i piani di impegno previsti dal comma 5 dell'articolo 268bis. Nei suddetti termini può ritenersi potenzialmente configurabile il ricorso alla disciplina dell'art. 268 bis, comma 1bis, del TUOEL da parte di codesto Comune...".

In altre parole, veniva messo in evidenza che, per quanto riguarda il disavanzo oggetto del dissesto, era possibile, con decreto del Ministro dell'interno, accedere in via straordinaria al PRFP.

Visti il diverso regime e l'impossibilità di continuare la gestione contemporaneamente sulla base di due distinti regimi normativi, quello del dissesto e quello del piano di riequilibrio finanziario pluriennale, questo comporterebbe comunque la chiusura del dissesto e la riunificazione delle gestioni di riequilibrio.

In alternativa, nel sistema vigente è possibile proseguire la gestione del dissesto.

In questo senso dispone la disciplina dell'art. 268-bis, comma I bis, che rappresenta l'ultima possibile linea d'azione e presuppone da una parte l'approvazione del rendiconto da parte dell'O.S.L. e dall'altra che la massa passiva non soddisfatta dall'O.S.L. determini sul bilancio dell'Ente l'impossibilità di raggiungere "un reale risanamento finanziario".

In tali casi, il comma 5 della citata disposizione prevede che "Ai fini dei commi 1, 1-bis e 2 l'ente locale dissestato accantona apposita somma, considerata spesa eccezionale a carattere straordinario, in ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione. La somma è resa congrua ogni anno con apposita delibera dell'ente con accantonamenti nei bilanci stessi. I piani di impegno annuale e pluriennale sono sottoposti per il parere alla Commissione per la finanza e gli organici degli enti locali e sono approvati con decreto del Ministro dell'interno. Nel caso in cui i piani risultino inadeguati a soddisfare i debiti pregressi, il Ministro dell'interno con apposito decreto, su parere della predetta Commissione, dichiara la chiusura del dissesto".

Detto in altri termini, la gestione "ordinaria" viene onerata obbligatoriamente del peso di una destinazione annuale di una quota del proprio bilancio alla gestione straordinaria, non più in via facoltativa ed eventuale ai sensi dell'art. 255 comma 11 TUEL.

La prospettiva di ricorrere a tale opzione ultimativa, consistente comunque in un apposito piano di riequilibrio dedicato a chiudere il vigente dissesto, renderebbe ulteriormente evidente l'impatto del dissesto in atto sulla gestione ordinaria.

Purtuttavia non può non rilevarsi come la peculiare situazione di fatto in cui versa attualmente il Comune di Caserta (presenza di un dissesto non ancora concluso alla data di scadenza prevista, con la presenza di lacune in merito all'esatto ammontare della massa attiva e passiva, la rilevante mole di contenzioso non ancora definito, oltre alle altre perplessità di seguito espresse) finisca già ora per creare commistione e sovrapposizione tra la procedura di dissesto in corso e il piano di riequilibrio, con inevitabili gravi ripercussioni della prima sul secondo, rendendo quest'ultimo del tutto inaffidabile.

In effetti, l'Ente non ha rispettato quanto richiesto dall'art. 243bis, del Tuel, al c. 6, lett. b),

che statuisce l'obbligo, per il piano di riequilibrio finanziario pluriennale, di tenere conto "...di tutte le misure necessarie a superare le condizioni di squilibrio rilevate e deve comunque contenere...la puntuale ricognizione, con relativa quantificazione, dei fattori di squilibrio rilevati...".

Non può non porsi in rilievo come proprio l' applicazione dell'art. 243bis, del citato d.lgs., presupponga, preliminarmente, una corretta quantificazione del disavanzo complessivo, in adesione al dettato normativo e ai connessi principi contabili, in modo che gli enti locali assoggettati alla procedura di riequilibrio finanziario, da conseguirsi attraverso la presentazione di un piano pluriennale, possano tenere nella giusta considerazione e quantificazione, in sede di predisposizione dei bilanci di previsione, la quota di detto disavanzo che deve necessariamente essere oggetto di recupero, in ciascuna annualità di riferimento, in base alle rateazioni e alle scadenze fissate nel piano di che trattasi.

Ad ogni modo, appare chiaro che le norme che disciplinano, rispettivamente, gli istituti del riequilibrio finanziario pluriennale (che tende ad evitare, prevenendola, la dichiarazione di dissesto, pur in presenza di criticità di bilancio gravi e strutturali) siano ben differenti (e rivestano ben diversa finalità) rispetto a quelle che, invece, disciplinano specificamente la procedura di dissesto degli enti locali e il successivo riequilibrio straordinario.

Si tratta, in sostanza, di due normative che appaiono sostanzialmente alternative, la cui contemporanea operatività presso il medesimo Ente comporta, inevitabilmente, inammissibili interferenze legate anche alla contemporanea previsione di utilizzo di medesime risorse, attuali e/o future, per finanziare misure di riequilibrio adottate separatamente sia nella sede propria di rientro dal dissesto finanziario già dichiarato e deliberato, sia in sede di presentazione del piano di riequilibrio finanziario tendente ad evitare, per il futuro, una ulteriore declaratoria di dissesto.

Significativo, al riguardo, è quanto disposto dal Tuel, il quale chiaramente statuisce che può farsi ricorso al risanamento finanziario, inteso quale intervento nella fase di c.d. pre-dissesto, allorquando, come posto in rilievo dal comma 1, dell'art. 243-bis, del menzionato Tuel, "...sussistano squilibri strutturali del bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario...".

Tale conclusione non solo è stata fatta propria, in più occasioni, dalla giurisprudenza di questa Corte (cfr., fra l'altro, del. n.16/SEZAUT/2012/INPR, nonché Del. 6/SEZAUT/2014/QMIG,) ma si ricava da una lettura combinata, a sistema, delle norme dettate, al riguardo, dal Tuel.

Del resto, appare significativo, altresì, quanto statuito dal c. 12, dell'art. 256, del Tuel il quale esplicitamente recita che "... Nel caso in cui l'insufficienza della massa attiva, non diversamente rimediabile, è tale da compromettere il risanamento dell'ente, il Ministro dell'interno, su proposta della Commissione per la finanza e gli organici degli enti locali, può

stabilire misure straordinarie per il pagamento integrale della massa passiva della liquidazione... Tra le misure straordinarie è data la possibilità all'ente di aderire alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale prevista dall'articolo 243-bis...".

E' di immediata evidenza come tale norma sia ispirata da un precisa ratio.

Ossia un ente già sottoposto alla procedura di dissesto finanziario di cui agli artt. 244 e segg. del Tuel ha a sua disposizione, un ulteriore - ed eccezionale - strumento per far fronte alla massa passiva rimasta insoddisfatta: la procedura di riequilibrio pluriennale, strumento che può essere adoperato solo a tal fine e non può e non deve coinvolgere la "gestione ordinaria" dell'Ente.

Dal canto loro, le procedure previste dall'art 268 bis, per i casi in cui l'Organo straordinario di liquidazione non possa concludere entro i termini di legge la procedura del dissesto, o quando si approvi il rendiconto del dissesto senza che l'Ente abbia potuto raggiungere un reale risanamento, prevedono, comunque, come si è sottolineato in precedenza, l'accantonamento da parte dello stesso, di apposita somma, in ciascuno degli esercizi del bilancio di previsione (cfr. c. 5 dell'articolo 268 bis in questione), con immediate ricadute nel bilancio del comune (bilancio ordinario o bilancio del piano di riequilibrio, come in questo caso).

Tutto quanto finora esposto pone in evidenza come il discrimine e la linea di demarcazione che va tracciata dal punto di vista finanziario, per evitare le interferenze contabili cui innanzi si è fatto cenno, non sia valicabile se non con la conseguenza di vanificare *ab origine* qualsiasi prospettiva di reale riequilibrio dell'Ente.

c) La gestione dei fondi vincolati

Per quel che concerne la gestione dei fondi vincolati, occorre porre in rilievo come il Comune di Caserta si sia avvalso della disposizione prevista dall'art. 1, comma 457, della legge 11/12/2016, n. 232 (prima della modifica apportata dall'art. 36, comma 2, del d. l. n. 50/2017). Pertanto, con determinazione del Dirigente dei servizi finanziari, n° 218 del 3/3/ 2017, ha disposto il trasferimento dei residui attivi e passivi antecedenti il 31.12.2011 relativi alla gestione vincolata, i cui importi venivano quantificati in euro 7.594.323,41 per i residui attivi ed euro 5.635.482,82 per i passivi.

Orbene, in ordine alle modalità di gestione delle poste di cui trattasi, giova riprodurre la comunicazione, pervenuta all'Ente dal Ministero dell'interno, del 25/07/2017 (allegato n. 6 alla nota di risposta del Comune, prot. n. 91005 del 15/09/2017), che recitava quanto segue. "...Il Comune di Caserta, e, solo dal 1° gennaio al 24 aprile 2017, ai sensi di dell'articolo 1, comma 457, legge n. 232/2016, nel testo vigente prima della novella normativa di cui al citato d. l. n. 50/2017, l'amministrazione dei residui attivi e passivi relativi a fondi a gestione vincolata compete

all'OSL e, pertanto, a seguito del comma 3bis del sopracitato art. 2bis, "Sono fatti salvi gli atti compiuti e i provvedimenti adottati, prima della entrata in vigore del decreto legge n. 50/2017, ai sensi del comma 457 dell'articolo 1 della legge n. 232/2016, nel testo vigente prima della medesima data". Nei casi sopra prospettati l'amministrazione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata, di competenza dell'Osl, verrà gestita separatamente, nell'ambito della gestione straordinaria di liquidazione, ciò al fine precipuo di garantire il mantenimento del persistente vincolo di destinazione delle medesime risorse senza commistioni con la contemporanea gestione dei residui attivi e passivi relativi a risorse non vincolate.

Inoltre, per la gestione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata, l'OSL provvederà al compimento, parallelamente e separatamente, delle medesime attività che ai sensi del Titolo VIII - Capo III - Articoli 252 e seguenti TUEL, deve istituzionalmente ed ordinariamente svolgere ivi comprese, ai sensi dell'art. 252, comma 5, TUOEL, nei casi di accertamento di danni cagionati all'ente locale o all'erario, le eventuali denunce dei fatti alla Procura regionale presso la Corte dei conti ed alla relativa segnalazione a questa Amministrazione...".

2. Le risultanze della Deliberazione n. 173/2015/PRSP del 1 luglio 2015.

La Sezione, con deliberazione di controllo n. 173/2015/PRSP del 1 luglio 2015, accertava, sul bilancio la cui gestione è rimasta affidata al Comune, a prescindere dalla gestione separata del dissesto in capo all'OSL, uno squilibrio aggiuntivo di bilancio.

I punti fondamentali riguardavano:

a) la sussistenza di squilibri di bilancio da ripianare ex art. 193 TUEL nei termini di cui in motivazione;

b) la sussistenza delle irregolarità contabili e finanziarie illustrate in motivazione, suscettibili di pregiudicare ulteriormente gli equilibri economico-finanziari dell'Ente, tra cui in particolare:

b.1. la violazione del Patto di stabilità nell'annualità finanziaria 2013 ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 31, comma 26-29, della legge di stabilità 2012, con la decorrenza di cui al comma 26, salvo ogni successivo accertamento e valutazione dei competenti organi per gli altri effetti di legge;

b.2. il superamento, nel 2013, del limite alle spese di cui all'art. 5, comma 2, del d.l. n. 95/2012;

b.3. il superamento dei tempi medi di pagamento, nel 2014 ai sensi dell'art. 41, comma 2, del d.l. n. 66/2014, con i conseguenti effetti di legge;

b.4. la mancata inventariazione del patrimonio;

b.5. irregolari contabilizzazioni di partite in conto terzi.

Lo squilibrio di cui al punto a) afferiva all'esercizio 2014 e riguardava, in particolare:

- la mancata appostazione sul previsionale e, quindi, il mancato vincolo, sul risultato di amministrazione, in sede di rendiconto, di una somma pari ad almeno euro 11.308.617,38 (pari al 30% dei residui aventi anzianità superiore ai 5 anni, ai sensi dell'art. 1, comma 17, del d.l. n. 35/2013);

- la mancata registrazione di vincoli rivenienti da entrate a specifica destinazione, nei termini di seguito specificati.

	2012	2013	2014
Risultato di amministrazione (+/-)	-17.526.746,01	-12.554.993,91	-5.971.257,24
Vincolato	16.245.909,61	16.402.027,51	12.914.138,44
Disavanzo sostanziale	-33.772.655,62	-28.957.021,42	-18.885.395,68

Per effetto della violazione del Patto di stabilità interno 2013, l'ente ha subito un taglio di trasferimenti pari a circa 1,3 milioni di euro.

3. Analisi nel merito del piano di riequilibrio ex art. 243bis TUEL (PRFP).

Il PRFP presentato dall'Ente si sviluppa su un arco temporale di 10 anni (dal 2016 al 2025), con un obiettivo di riequilibrio (disavanzo formale), determinato alla data del 31.12.2015, quantificato in complessivi euro 24.690.119,24, articolato come segue:

- euro 6.786.178,84, quale disavanzo 2015 ancora da ripianare;
- euro 2.985.628,62, quale quota disavanzo 2014 da ripianare in tre anni ai sensi dell'art. 188 del Tuel;
- euro 4.525.457,44, quali debiti fuori bilancio già riconosciuti, quasi interamente con delibera commissariale;
- euro 9.115.854,34, quale disavanzo sostanziale per fondi vincolati da ricostituire;
- euro 1.280.000,00, quale sanzione per mancato rispetto del patto di stabilità 2013, che è stata accertata con deliberazione di controllo della Corte dei conti, SRC Campania n. 173/2015/PRSP del 1 luglio 2015.

Tale massa passiva, inoltre, deve essere incrementata, secondo il Comune, di un importo annuo pari ad euro 842.584,39, relativo alla quota annuale trentennale di maggior disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui, come da delibera di Giunta comunale n. 67 del 30 maggio 2015.

Il Comune ha anche avuto accesso alle anticipazioni di liquidità, così come si evince dalle tabelle seguenti, che sta restituendo secondo il piano di ammortamento previsto.

Anticipazioni straordinarie di liquidità "sblocca debiti"

Anticipazioni di liquidità	Accertato e Incassato	Pagato al 31.05.2017
d.l. n. 35/2013	4.678.375,71	4.678.375,71
I tranche I fin	4.678.375,71	4.678.375,71
II tranche I fin	2.667.439,10	2.667.439,10
d.l. n. 102/2013	2.667.439,10	2.667.439,10
d.l. n. 66/2014	3.757.883,63	3.757.883,63
d.l. 78/2015	5.088.083,43	5.088.083,43
Totale	20.870.157,58	20.870.157,58

Fonte: Comune di Caserta

Piani di ammortamento

	Numero rate	Data scadenza prima rata	Rata annuale
d.l. 35/2013			
I tranche I fin	29	31/05/2014	253.097,27
II tranche I fin	28	01/02/2015	262.925,29
d.l. n. 102/2013	29	31/05/2015	126.358,42
d.l. n. 66/2014	30	31/05/2015	151.232,00

Fonte: Comune di Caserta

Il PRFP prevede, altresì, l'accesso al fondo di rotazione, ai sensi dell'art. 243ter del Tuel, per l'importo di euro 20.000.000.

3.1 Verifica degli obiettivi - rettifica del disavanzo formale.

Nella seguente tabella viene indicata, per ciascuno degli anni del piano di riequilibrio, la quota nonché la percentuale di ripiano del disavanzo da assicurare (art. 243-bis, c. 6 lett. d del TUEL)

Disavanzo di amministrazione euro.24.690.119,24 (A)	Copertura esercizio n 2015	Copertura esercizio n+1 2016	Copertura esercizio n+2 2017	Copertura esercizio n+3 2018	Copertura esercizio n+4 2019	Copertura esercizio n+5 2020	Copertura esercizio n+6 2021	Copertura esercizio n+7 2022	Copertura esercizio n+8 2023	Copertura esercizio n+9 2024	Copertura esercizio n+10 2025
Disavanzo residuo (B)	24.690.119,24	24.690.119,24	21.659.317,94	19.252.727,06	16.846.136,18	14.439.545,30	12.032.954,42	9.626.363,54	7.219.772,66	4.813.181,78	2.406.590,90
Quota di ripiano per anno C)	0,00	3.030.801,30	2.406.690,88	2.406.590,88	2.406.590,88	2.406.590,88	2.406.590,88	2.406.590,88	2.406.590,88	2.406.590,88	2.406.590,90
Importo percentuale** (C/A)*100	0,00	12,28	9,75	9,75	9,75	9,75	9,75	9,75	9,75	9,75	9,75
Quota residua di disavanzo da ripianare (B-C)	24.690.129,24	21.659.317,94	19.252.727,06	16.846.136,18	14.439.545,30	12.032.954,42	9.626.363,54	7.219.772,66	4.813.181,78	2.406.590,90	0,00

Fonte: Comune di Caserta, deliberazione di C.c. n.15 del 10.08.2016, piano di riequilibrio finanziario

*per il primo anno, corrisponde al disavanzo iniziale da ripianare

**da riferire sempre al disavanzo iniziale da ripianare

Di seguito si rappresenta l'obiettivo, nonché le misure di riequilibrio, aggiornati con i dati di rendiconto 2016¹.

Obiettivo e misure di riequilibrio del PRFP

ANNI	Disavanzo originario (A)	dfb da riconoscere (B)	Passività potenziali (C)	Alienazioni totali beni immobili	Minore spesa	Maggiori entrate	Altre risorse (specificare)	Disavanzo a inizio anno	Disavanzo residuo	Obiettivo di riduzione
anno zero									24.690.119,24	
2016	24.690.119,24				3.030.801,30	126.163,21			21.533.154,73	3.156.964,51
2017					2.406.590,88				21.659.317,94	
2018					2.406.590,88				19.252.727,06	
2019					2.406.590,88				16.846.136,18	
2020					2.406.590,88				14.439.545,30	
2021					2.406.590,88				12.032.954,42	
2022					2.406.590,88				9.626.363,54	
2023					2.406.590,88				7.219.772,66	
2024					2.406.590,88				4.813.181,78	
2025					2.406.590,88				2.406.590,90	
TOT										

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Comune di Caserta

3.1.1 - Verifica dell'attendibilità e della congruenza dei valori inseriti nel piano di risanamento finanziario (anno 2015) rispetto alle risultanze dei documenti contabili della medesima annualità.

Al punto 1.a), della citata deliberazione istruttoria di questa Sezione, n° 53/2017, pag. 10, veniva chiesto all'Ente di "...documentare, con il supporto di evidenza contabile, se i valori inseriti negli allegati da 1) a 9), al piano di riequilibrio finanziario pluriennale, afferenti all'annualità 2015, trovino congruenza con i corrispondenti valori iscritti al rendiconto 2015. Inoltre, voglia l'Ente compiutamente relazionare in ordine ai criteri ed ai procedimenti adoperati al fine della individuazione dei valori riportati nei suddetti allegati afferenti al periodo di durata del piano...".

A tale richiesta non seguivano risposte significative, se non un allegato (n. 4), da cui emergevano alcune criticità. Pertanto, la richiesta veniva riformulata con ulteriore istruttoria (n°

¹ Alcuni Consiglieri comunali, con ricorso n. 3072/2017, hanno impugnato la delibera n. 56 del 31.05.2017 del C.c. di Caserta, avente ad oggetto l'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio finanziario 2016; tale ricorso è stato accolto dal Tar Campania che, con sentenza n. 4412 del 18 settembre 2017, ha annullato la suddetta delibera. In data 14 ottobre 2017 (delibera C.c. n. 86), il rendiconto è stato riapprovato, senza modifiche, rispetto al precedente. Successivamente, avverso la delibera di riapprovazione di tale rendiconto, è stato proposto un nuovo ricorso (n. 4223/2017), per motivi aggiunti, per adotta irregolarità della composizione del Consiglio comunale.

230/2017) nei seguenti termini: "...In primo luogo, i dati indicati nel surrichiamato allegato non erano comprovati dall'evidenza contabile che l'Ente doveva trarre - evidentemente - dalle scritture contabili del rendiconto 2015. Inoltre, per alcuni dei dati riportati nel surrichiamato allegato, mancava la necessaria corrispondenza con i dati indicati nel piano, in ordine alle medesime voci ed alla medesima annualità. Pertanto, voglia l'Ente chiarire tali discrasie e, nel contempo, ottemperare nella sua interezza, alla surriportata richiesta istruttoria..."

Dalla risposta successivamente pervenuta dall'Ente, è emerso che: "...nella nota inviata in data 21 giugno 2017 sono state riformulate le tabelle che presentavano delle incongruenze, in quanto i dati iniziali di alcune di esse, anziché far riferimento al rendiconto 2015, facevano riferimento al bilancio di previsione 2015. Nella suddetta nota sono stati evidenziati e chiariti i motivi delle variazioni tra il piano presentato e il bilancio di previsione 2017/2019.

Per quanto riguarda i criteri e i procedimenti adoperati al fine della individuazione dei valori riportati nel piano si è fatto riferimento: per quanto riguarda le entrate correnti, al trend storico e alle maggiori entrate derivanti dalla lotta all'evasione; per quanto riguarda le spese correnti, alla riduzione di spese discrezionali, alla riduzione delle rate di mutui dovute alla rinegoziazione dei prestiti con la Cassa DD.PP., alla riduzione della spesa del personale, sia fisiologica che per il prepensionamento di 96 dipendenti alla data del 30.12.2016, alla diminuzione della corresponsione dell'aggio al concessionario di circa 1.500.000,00 all'anno, a seguito di apposita gara per la riscossione di parte dei tributi comunali..."

Le surriportate affermazioni si connotano per il loro carattere apodittico, non essendo, invero, corredate da alcuna evidenza contabile né da qualsivoglia analisi, volte a suffragare, sotto il profilo quantitativo, la loro fondatezza. Al riguardo, si rinvia al p. 5. Analisi delle misure di riequilibrio.

3.1.2 Verifica del raggiungimento dell'obiettivo intermedio per l'anno 2016

GESTIONE		2015	2016
Fondo di cassa al 1° gennaio		7.745.800,92	237.394,90
Riscossioni		230.419.858,91	157.959.839,68
Pagamenti		237.928.264,93	157.483.043,49
Fondo di cassa al 31 dicembre		237.394,90	714.191,09
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre		0,00	44.858,79
Differenza		237.394,90	714.191,09
Residui attivi		70.980.183,06	71.916.417,68
Residui passivi		49.690.081,01	51.552.244,66
Differenza			20.364.173,02
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti (-)		1.240.249,50	2.453.868,31
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale (-)		5.346.918,87	3.867.892,71
Differenza		6.587.162,37	6.321.761,02
Risultato di amministrazione	Avanzo (+) o disavanzo (-)	14.940.334,58	14.711.743,30
	- parte accantonata	48.126.402,64	49.077.776,99
	- parte vincolata	12.684,46	10.804.343,70
	- parte destinata agli investimenti		0,00
	- fondi di ammortamento		
	- parte disponibile	-33.198.752,72	-45.170.377,39

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Comune di Caserta

Sulla base di quanto affermato dall'Ente, nel piano, in ordine all'annualità 2016, si sarebbe dovuto ripianare una quota pari ad euro 3.873.218,96, così come specificato nella tabella seguente:

Quota disavanzo da ripianare da PRP	3.030.801,30
Quota maggiore disavanzo da riaccertamento	842.584,89
Totale quote da ripianare	3.873.218,96

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Comune di Caserta

Orbene, dall'esame del rendiconto di esercizio 2016, appare che:

- a fronte del disavanzo di natura tecnica, generato dalla operazione di riaccertamento straordinario dei residui, pari a euro 25.277.531,65, da ripianare in 30 anni, con quota annuale di euro 842.584,39, al 31/12/2016 la quota rimanente del disavanzo residuo era pari ad euro 23.592.362,87.

- da piano, il disavanzo da ripianare era pari ad euro 24.690.119,24.

l'Ente dichiara di avere ripianato, nell'anno 2016, a titolo di quota annuale, un importo pari a euro 3.030.801,30.

Pertanto, in base alle tabelle fatte pervenire dal Comune, il residuo disavanzo da ripianare, al 31/12/2016, era di euro 21.659.317,94.

Ne deriva che il disavanzo totale, al 31/12/2016, sarebbe dovuto ammontare ad euro - 45.251.680,81.

Dunque, formalmente, il Comune di Caserta avrebbe assorbito la quota annuale da ripianare, data dalla somma tra quota di ripiano trentennale e quota da ripianare in base al piano².

Orbene (fermo restando quanto sopra argomentato in ordine al mancato rispetto dell'art. 243bis del Tuel), tale risultato viene messo in discussione da quanto emerge dall'analisi della documentazione fatta pervenire dall'Ente, come di seguito esposto.

a) Anticipazioni straordinarie di liquidità.

In sede istruttoria veniva chiesto all'Ente di specificare "...le modalità con le quali sono state contabilizzate le anticipazioni ricevute, a far data dal momento della loro prima iscrizione a bilancio, la tecnica di contabilizzazione adottata ante armonizzazione nonché quella adoperata nel passaggio alla contabilità armonizzata, con particolare riferimento alla sterilizzazione dei suoi effetti sul risultato di amministrazione post- riaccertamento straordinario..." (cfr. nota istrutt. n. 53/2017/PRSP del 24 marzo 2017).

Al riguardo, l'Amministrazione precisava che il finanziamento suddetto era stato contabilizzato "...al titolo V, nel periodo ante armonizzazione, al capitolo 1531 e, nel periodo post armonizzazione, al titolo VI, cap. 1531. Nella contabilità armonizzata, il capitale che rimane da restituire fa parte della voce "Altri fondi ed accantonamenti" senza portare alcun beneficio, sia pure previsto dal d. l. n. 78/2015, sulla sterilizzazione del risultato di amministrazione..." (cfr. nota prot. n° 65346 del 21 giugno 2017).

Tuttavia, l'Ente non chiariva le modalità di contabilizzazione adoperate - in ordine alle anticipazioni di che trattasi - nel passaggio alla contabilità armonizzata.

Al riguardo, giova ricordare che il d.lgs. n° 118/2011 impone l'accantonamento, al 1° gennaio 2015, in sede di riaccertamento straordinario, nel risultato di amministrazione, in apposito fondo, il cui scopo preminente è quello di "sterilizzare" gli effetti delle anticipazioni di liquidità sul tale risultato. Tale fondo va ridotto, annualmente, in proporzione alla quota capitale rimborsata nell'esercizio.

² Invero, l'Ente fa registrare, al 31/12/2016, un disavanzo formale pari ad € 45.170.377,39, inferiore rispetto a quanto previsto da piano.

Peraltro, significativa appare la circostanza che, dalla lettura dell'allegato E), alla delibera di giunta comunale n° 67/2015, avente ad oggetto il riaccertamento straordinario dei residui, non si rileva, nella contabilità dell'Ente, la presenza di alcun fondo all'uopo costituito.

D'altra parte, nelle controdeduzioni, il Comune specificava che "il fondo anticipazioni di liquidità al 31/12/2014, pari ad euro 15.285.882,76, in sede di riaccertamento straordinario dei residui, avvenuto con deliberazione n. 67/2015, risulta tra i residui passivi dell'Ente...", pur se, tuttavia, alcuna evidenza contabile veniva prodotta a supportare tale affermazione.

b) Analisi del FCDE

Dalla lettura del piano di risanamento, si evince che il Comune ha calcolato, come sopra indicato, accanto al disavanzo da PRFP, un "maggior disavanzo" da armonizzazione pari a euro 25.277.531,65.

Tale importo veniva così definito con delibera del commissario straordinario n. 13 del 14 luglio 2015, avente ad oggetto "art. 3, c. 16, del d.lgs n. 118/2011- modalità di recupero del disavanzo di natura tecnica generato dalla deliberazione di riaccertamento straordinario dei residui - anno 2015" (cfr. tab. seguente).

Riaccertamento straordinario. Schema cui all'allegato 5/2 al decreto legislativo n. 118 del 2011

Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 determinato nel rendiconto 2014 (a)	-5.971.257,24
Residui attivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate (b)	0,00
Residui passivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate (c)	5.002,00
Residui attivi cancellati in quanto reimputati agli esercizi in cui sono esigibili (d)	31.596.030,19
Residui passivi cancellati in quanto reimputati agli esercizi in cui sono esigibili (e)	62.433.037,44
Fondo pluriennale vincolato (f)=(e)-(d)	30.837.707,25
Risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 - dopo il riaccertamento straordinario dei residui (g) = (a) -(b)+ (c)-(d)+(e)-(f)	5.966.255,24-
Composizione del risultato di amministrazione dopo il riaccertamento straordinario dei residui (g):	5.966.255,24-
Parte accantonata	
Fondo svalutazione crediti al 31/12/2014	24.858.031,65
Altri fondi e accantonamento al 31/12/2014	419.500,00
Totale parte accantonata (h)	24.858.031,65
Parte vincolata	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0,00
Vincoli derivanti da trasferimenti	0,00
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	0,00
Altri vincoli da specificare di	0,00
Totale parte vincolata (i)	0,00
Totale parte destinata agli investimenti (l)	0,00
Totale parte disponibile (m) =(g)-(h)-(i)-(l)	31.243.786,89-

Fonte: Comune di Caserta

Questo maggior disavanzo viene ad originarsi dalla differenza tra il risultato di amministrazione al 31/12/2014 ed il risultato di amministrazione post-armonizzazione³.

Nel merito, fermo restando quanto verrà argomentato, infra, 2.3 - "Gestione dei residui.", il valore determinato dal Comune, a titolo di "maggior disavanzo", appare notevolmente sottostimato per quanto appresso si specifica:

- al 1° gennaio 2015, non si è proceduto a riquantificare il fondo, così come richiesto dall'all. 4/2, il quale impone di calcolare, in via separata, ed applicando criteri diversi, il FCDE a preventivo ed il FCDE a consuntivo;
- inoltre il fondo è stato calcolato, a consuntivo, al 31/12/2015, utilizzando, quale parametro guida, la percentuale di abbattimento del 36% stabilita per il periodo transitorio - nella specie per il primo anno - dal principio contabile di cui all'all. 4/2, § 3.3, percentuale prevista

³ Al riguardo, considerando i dati proposti dall'Ente si rileva, a suo favore, che il maggior disavanzo avrebbe dovuto essere pari ad € 25.272.529,65, e non ad € 25.277.531,65).

esclusivamente ai fini della determinazione del FCDE “a previsione”. Pertanto, tale fondo veniva ad essere quantificato in euro 26.869.008,26, invece che in euro 48.538.564;

• infine, a consuntivo, al 31/12/2016, il Comune ha calcolato il fondo di che trattasi utilizzando, quale parametro guida, la percentuale di abbattimento del 55%, stabilita dall’all. 4/2, § 3.3, per l’anno 2016. Tuttavia, anche tale percentuale è prevista esclusivamente ai fini della determinazione del FCDE “a previsione”. Pertanto, il FCDE, al 31/12/2016, veniva ad essere quantificato in euro 28.510.820,80 invece che in euro 48.981.157,60, come di seguito viene argomentato.

Orbene, attese le problematiche testè evidenziate in ordine alle modalità di calcolo adoperate per la determinazione del FCDE, la Sezione ha proceduto al calcolo autonomo e presuntivo di tale fondo, impiegando i criteri di calcolo desumibili dall’esempio n. 5 dell’all. 4/2 d. lgs. n. 118/2011, tenendo conto dei valori storici di riscossione e di accertamento dei residui ricavati dalla consultazione del sistema SIRTEL, giungendo alla individuazione del FCDE, rispettivamente, all’1/01/2015, al 31/12/2015 ed al 31/12/2016, come risulta dalla successiva tabella⁴.

Ricalcolo virtuale del FCDE a decorrere dal 1° gennaio 2015. Dati SIRTEL.

Residui	Percentuali di riscossione							Saldo al	FCDE
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016		
Tit. I - Tit. III	16,24	17,03	12,67	8,69	29,25	20,79	17,07	01/01/2015	36.979.097,41
								31/12/2015	48.538.564,00
								31/12/2016	48.981.157,60

Elaborazione Corte dei conti.

Dunque, il FCDE calcolato dall’Ente, all’1/01/2015, avrebbe dovuto essere incrementato quantomeno di un importo pari ad euro 12.121.065,76 (da 24.858.031,65 a 36.979.097,41).

Ne deriva che il maggior disavanzo “armonizzato”, determinato dal passaggio ai nuovi principi contabili – riassorbibile in 30 anni ai sensi dell’art. 3, comma 14, del d.lgs n° 118/2011 - avrebbe dovuto assumere ben diversa consistenza, rispetto a quello determinato dal Comune. Segnatamente, esso avrebbe dovuto ammontare ad euro 37.393.595,41 (cfr. tabella seguente).

⁴ Per ciascuno dei periodi indicati, il fondo è stato ottenuto applicando alla riscossione dei residui appartenenti al I e III Titolo degli ultimi 5 anni, a scalare, il criterio della “media semplice quinquennale”. Ciò previo abbattimento, dal monte residui, delle percentuali di cancellazione e reimputazione, di parte corrente, da riaccertamento straordinario. L’entità del fondo è inversamente proporzionale all’andamento, negli anni, dell’attività di riscossione in conto residui dell’Ente; al riguardo, cfr., infra, 2.3 “Gestione dei residui.” (dalla lettura del surriportato schema - riaccertamento straordinario - Schema cui all’allegato 5/2 del d.lgs n. 118/2011), si è rilevato che l’Ente presenta una percentuale di abbattimento pari a zero).

In base a tale conclusione sembrerebbe che sia necessario procedere annualmente al riassorbimento di una quota di euro 1.246.453,18, anziché di soli euro 842.584,39.

Ipotetico maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario effettuato dal Comune di Caserta

(a) Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 determinato nel rendiconto 2014 (a)	-5.971.257,24
(b) Risultato di amministrazione "formale" al 1° gennaio 2015 - dopo il riaccertamento straordinario dei residui	-5.966.255,24
(c) Risultato di amministrazione post armonizzazione (al lordo dei vincoli) (voce "totale parte disponibile di cui all'allegato 5/2 al decreto legislativo n. 118 del 2011)	-43.364.852,65
Maggiore disavanzo da riaccertamento (D= C-A)	-37.393.595,41
Quota da ripianare D/30	- 1.246.453,18

Inoltre, tale ulteriore quota di disavanzo annuale aggiuntivo appare destinata ad aggravarsi in quanto, applicando il surrichiamato metodo di calcolo per la determinazione del FCDE a consuntivo, relativamente alle annualità 2015 e 2016, il fondo verrebbe a raggiungere, rispettivamente, l'importo di euro 48.538.564,00 e di euro 48.981.157,60, con le conseguenti, ovvie ricadute negative sul risultato di amministrazione - calcolato al 31.12.2015 ed al 31.12.2016, nonché in termini di un sensibile aggravamento del disavanzo aggiuntivo non originariamente contemplato.

E' da osservare, peraltro, che questo surplus di disavanzo aggiuntivo viene a assumere la natura di una contenuta stima presuntiva, in quanto limitata a soli due titoli delle entrate.

Al riguardo l'Ente con la risposta al deferimento, faceva presente la necessità di, eventualmente, procedere ad una "rideterminazione dei rendiconti dell'Ente..."

3.2 – Gestione di cassa

La gestione di cassa dell'Ente ha beneficiato, a partire dal 2013, di consistenti iniezioni di liquidità in virtù di somme incassate a titolo di "anticipazioni straordinarie" (di cui al d.l. 8 aprile 2013 n° 35, al d.l. n. 102/2013, al d.l. 24 aprile 2014 n°66, e d. l. n. 78/20105), per un ammontare complessivo di euro 20.870.157,58, come si evidenzia nella tabella sopra riportata.

Tali anticipazioni, seppur hanno contribuito a far fronte alle gravi deficienze di cassa del Comune, non hanno risolto la patologica carenza di liquidità di cui lo stesso è afflitto, operandosi, in questo modo, una mera sostituzione del debito originario (a breve) con quello correlato all'obbligo di restituzione delle anticipazioni ricevute (articolato in un trentennio) con un conseguente aggravio di interessi passivi.

La cronica criticità di cassa viene confermata anche dal costante ricorso all'anticipazione di tesoreria e dal mancato reintegro dell'utilizzo delle somme a destinazione vincolata, e sembra

destinata ad aggravarsi, altresì, a causa delle incongruità del piano per la sottostima del disavanzo.

Anticipazione ordinarie di tesoreria

Anticipazione di tesoreria	2016	Alla data del 21.06.2017
Giorni di utilizzo dell'anticipazione	344	150
Utilizzo medio dell'anticipazione	4.644.800,00	4.757.661,09
Utilizzo massimo dell'anticipazione	9.305.354,76	7.566.944,32
Entità anticipaz. complessivamente corrisposta	47.129.893,03	13.523.615,11
Entità anticipazione non restituita al 31/12		
Spesa impegnata per interessi passivi sull'anticipazione	200.000,00	100.000,00

Fonte: Comune di Caserta

Il ricorso, che ha assunto natura strutturale, alle entrate a specifica destinazione non ricostituite, è illustrato nella successiva tabella. Infatti, l'impiego dei fondi a destinazione vincolata, in termini di cassa, si è incrementato passando da euro 9.115.854,34, al 31.12.2015, ad euro 10.090.152,61 al 31.12.2016.

Inoltre, parimenti significativo è il fatto che la liquidità effettiva, nella disponibilità dell'Ente, risulta essere notevolmente inferiore all'importo da reintegrare a titolo di somme vincolate.

Fondo di cassa al 31 dicembre 2016

Fondo di cassa al 31.12.2016	714.191,09
Di cui fondi liberi	
Di cui fondi vincolati	714.191,09
Fondi vincolati non ricostituiti al 31/12	10.090.152,61

Fonte: Comune di Caserta

Tali conclusioni trovano conferma anche in quanto esposto dall'Organo di revisione il quale, nel parere al bilancio di previsione 2017-2019, dichiarava che "... dal rapporto tra i crediti tributari accertati e l'incasso effettivo degli stessi, emerge un grado di riscossione molto basso. Tale situazione ha comportato e comporta una crisi di liquidità che costringe l'ente ad utilizzare le risorse vincolate prima e successivamente, a ricorrere all'anticipazione di Tesoreria con l'impossibilità di ricostituire le somme vincolate. A tal proposito, si fa presente, che l'anticipazione di tesoreria è un legittimo strumento di finanziamento che va a sopperire a momentanee deficienze di cassa, ma nel momento in cui si utilizza in modo continuo e costante,

evidenzia uno di squilibrio strutturale della cassa che in effetti ha portato l'Ente nella situazione di predissesto... “

Inoltre, il medesimo Organo di revisione poneva in rilievo anche che “... non sono stati presentati i conti della gestione degli agenti contabili/riscuotitori speciali di fatto ignoti allo scrivente Organo di Revisione che operano presso il servizio anagrafe, presso i vigili urbani e presso il Belvedere di San Leucio. Il Collegio con i verbali n. 1 del 21.07.2016, n. 9 del 15.09.2016, n. 13 del 06.10.2016, n. 15 del 13.10.2016, n. 29 del 12.01.2017, n. 31 del 26.01.2017 e n. 53 del 19.05.2017 ha invitato l'Ente a comunicare i nominativi dei dipendenti che maneggiano danaro e a trasmettere i provvedimenti di nomina. Tuttavia non risultano allegati al rendiconto anno 2016 tutti i conti della gestione degli agenti contabili.

Si rappresenta inoltre che non è stato nominato il responsabile del procedimento previsto dall'art. 139 del d. lgs. n. 174/2016 e non risulta effettuata una complessiva ricognizione degli agenti contabili interni ed esterni ai fini degli adempimenti prescritti dal suddetto Codice della giustizia contabile...”.

Al riguardo, l'Ente ha specificato che, nell'esercizio 2016, non ha ottemperato a quanto previsto dall'art. 139 del d. lgs. n. 174/2016. Invero, solo con delibera di Giunta comunale n.120, del 06/07/2017, è stato individuato il responsabile del procedimento, ma nulla è stato dichiarato, dall'Ente, in ordine all'esigenza di effettuare una ricognizione complessiva degli agenti contabili esterni ed interni.

Infine, in ordine alla gestione di cassa dell'OSL, appare significativo quanto dichiarato dall'Ente nella nota di risposta, prot. C.c. n. 5115 del 18/09/2017 (prot. comunale n.91005 del 15 settembre 2017), nella parte in cui viene specificato che “... l'OSL medesima, per effetto del mancato accoglimento, da parte di creditori, di proposte di transazione, mostra un fondo cassa cospicuo pari, al 31 dicembre 2016, a 35.556.874,18 euro; questo fondo cassa è ampiamente prodotto dal ricavato del mutuo; sul mutuo medesimo l'Amministrazione ha corrisposto, e continua a corrispondere gli interessi dovuti; il Comune si trovava (al 31.12.2016) come ancora si trova, in situazione di grave difficoltà di cassa, il che comporta un carico rilevante di interessi. In queste condizioni, l'erogazione di ulteriori somme, per cassa, alla OSL produce danno, pari alla differenza tra interessi a carico dell'Amministrazione ordinaria e interessi a favore dell'OSL, che sono pari a zero...”.

In sede di adunanza pubblica l'Assessore alle finanze del Comune di Caserta replicava che al 30/09/2017, da verifica di cassa, risultava un avanzo di euro 2,7 milioni.

In ogni caso, al di là del non facile valore da attribuire a un dato ammontare della cassa in un preciso momento, si rileva che i vincoli non sono stati ricostituiti, per cui la cassa reale è tuttora in sofferenza, tenuto conto:

- della mancata ricostituzione delle somme vincolate utilizzate;
- del mancato trasferimento all'OSL delle somme di sua spettanza;
- del fatto che, in ogni caso, l'ente è chiamato a rispondere, anche sotto il profilo finanziario e di cassa, delle passività residue alla chiusura della procedura di liquidazione del dissesto.

3.3 - Gestione dei residui

3.3.a - Capacità di riscossione, accumulo di residui attivi di dubbia esigibilità.

In via preliminare, si riporta quanto dichiarato dalla Commissione per la stabilità finanziaria degli enti locali, nella relazione finale al piano di riequilibrio del Comune di Caserta, nella parte in cui viene affermato che "... il grado di realizzo e smaltimento dei residui attivi e passivi nel triennio 2012/2014 sulle entrate proprie è molto basso. Nel rendiconto 2015, la percentuale di riscossione evasione delle entrate tributarie rimane bassa... la percentuale di riscossione sui residui si attesta bassa...".

Tale conclusione trova conferma nei dati elaborati da questa Sezione, sia in conto residui che in conto competenza, per gli anni 2011/2016, come indicato nelle successive tabelle.

Esercizio	2010			2011			2012		
Titolo Entrate	Residui	Riscossioni	Percentuale Risc/residui	Residui	Riscossioni	Percentuale Risc/residui	Residui	Riscossioni	Percentuale Risc/residui
TIT. I	42.771.321,42	10.335.521,55	24,16%	40.116.089,65	8.958.087,91	22,33%	44.257.577,40	6.964.215,47	15,74%
TIT. II	9.233.441,21	4.655.687,16	50,42%	10.553.268,61	2.320.733,79	21,99%	10.703.647,77	838.674,57	7,84%
TIT. III	37.424.028,47	2.691.918,50	7,19%	37.397.627,62	4.241.872,72	11,34%	39.470.812,30	3.640.677,18	9,22%
Esercizio	2013			2014			2015		
Titolo Entrate	Residui	Riscossioni	Percentuale Risc/residui	Residui	Riscossioni	Percentuale Risc/residui	Residui	Riscossioni	Percentuale Risc/residui
TIT. I	46.058.304,72	4.188.586,88	9,09%	35.499.890,45	10.755.434,63	30,30%	36.416.198,66	6.366.422,35	17,48%
TIT. II	8.643.140,27	394.713,34	4,57%	5.541.712,97	1.396.892,41	25,21%	8.022.760,89	2.797.579,79	34,87%
TIT. III	45.403.137,89	3.758.153,28	8,28%	13.663.301,48	3.625.504,74	26,53%	15.213.378,91	4.369.127,39	28,72%

Fonte: elaborazione dati Sezione regionale di controllo della Campania su dati Sirtel

Capacità di riscossione 2011/2016

Residui attivi	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Titolo I	22,33%	15,74%	9,09%	30,30%	17,48%	14,69%
Titolo II	21,99%	7,84%	4,57%	25,21%	34,87%	22,52%
Titolo III	11,34%	9,22%	8,28%	26,53%	28,72%	24,65%
Competenza						
Titolo I	69,14%	87,80%	71,72%	82,57%	76,87%	79,22%
Titolo II	87,87%	81,74%	73,03%	62,26%	57,58%	91,01%
Titolo III	62,76%	40,74%	55,38%	62,68%	57,41%	52,25%

Fonte: elaborazione dati Sezione regionale di controllo della Campania

Capacità di riscossione 01/01/2017- 31/05/2017

Residui attivi	% riscossione al 31/05/2017
Titolo I	10,71
Titolo II	4,34
Titolo III	14,28
Totale entrate correnti	11,29

Fonte: Comune di Caserta

Dall'analisi delle tabelle allegate, sembrerebbe migliore la capacità di riscossione in conto competenza, rispetto a quella in conto residui, che resta molto bassa, come emerge anche dall'analisi dei dati dal 1 gennaio al 31 maggio 2017⁵.

Tale patologia finisce per generare un accumulo di crediti inesigibili e, col tempo, fa sorgere la necessità di procedere a stralci di tali poste contabili con gli ovvi ed immediati riflessi sugli equilibri di bilancio, come già sottolineato nella Del. n. 173/2015 di questa Sezione, relativa all'analisi degli equilibri di bilancio del comune.

Significative, al riguardo, sono le percentuali di incasso, in conto residui, relative all'IMU, alla TARSU (TARI), alla DPA e ad altri specifici tributi, come si evince dalla tabella seguente.

⁵ Tuttavia, in assenza di specifici commenti da parte del Comune, non emergono dati che possano consentire una valutazione analitica della capacità di incasso in conto competenza.

	Residui alla data del 1.01.2016	Incassi 2016	Residui stralciati rendiconto 2016	Residui al 31.12.2016	% incasso 2016	Riscossioni contabilizzate al 31.05.2017	Residui al 31.05.2017	% incasso 2017
IMU	1.742.923,78	307.685,31	0,00	1.435.238,47	17,65	44.541,03	1.390.697,44	3,10
TASI	205.390,44	150.821,38	0,00	54.569,06	73,43	198,73	54.370,33	0,36
ICP	17.833,14	17.833,14	0,00	0,00	100,00	0,00	0,00	0,00
TARSU(TARI)	37.341.311,23	4.537.175,11	9.091.848,80	23.712.287,32	12,15	1.046.572,68	22.665.714,64	4,41
COSAP-TOSAP	241.699,02	182.030,89	110,76	59.557,37	75,31	20.538,41	39.018,96	34,49
DPA	23.575,95	3.593,52	19.982,43	0,00	15,24	0,00	0,00	0,00
Totale	39.572.733,56	5.199.139,35	9.111.941,99	25.261.652,22	13,14	1.111.850,85	24.149.801,37	4,40

Fonte: Comune di Caserta

Dato il termine di prescrizione di accertamento e incasso dei residui attivi in questione, normalmente, quinquennale, si deduce che esista una quota di crediti riaccertati (art. 228 TUEL e art. 243-bis, comma 8 lett. e) al 31.12.2016, correnti e di finanza propria, destinati, con tutta probabilità, a non essere mai incassati.

E' evidente come la criticità nella riscossione in conto residui dell'Ente provochi nocimento alla possibilità di garantire, in termini di cassa, il pagamento dei propri debiti e di procedere a proficue transazioni.

Nell'ottica sopra riportata, si è ritenuto significativo analizzare l'anomala consistenza dei crediti per sanzioni del Codice della strada, che costituiscono una parte importante del risultato di amministrazione (euro 6.236.827,22). Con deliberazione n. 230/2017, questa Sezione aveva richiesto all'Ente di documentare quali misure eventualmente avesse preso al fine di superare le criticità legate alla difficoltà di riscossione.

Sul punto l'Ente ha affermato che "...le criticità di riscossione sono dovute soprattutto ai ritardi accumulati nella formazione dei ruoli coattivi riferiti alle varie annualità. Solo nell'anno 2016 sono state approntati e inviati ai trasgressori i ruoli concernenti le violazioni del codice della strada per le annualità 2012 e 2013, i cui incassi sono pervenuti tra fine 2016 ed inizio 2017. Il settore Polizia municipale ha comunicato che solo da pochi giorni ha dato disposizione, previo riscontro violazione-incasso, alla formulazione del ruolo per l'anno 2014. Lo stesso ufficio è stato più volte sollecitato a ridurre i tempi della formazione del ruolo e lo stesso ha comunicato che i ritardi sono dovuti alla mancanza di personale. A partire dall'esercizio 2016 sono state modificate le modalità di accertamento delle violazioni al codice della strada; l'accertamento oggi ha luogo solo dopo che si sia verificato che tutta la procedura di notifica della violazione è avvenuta nei tempi e nei modi previsti dalla normativa vigente. Nell'anno 2016 sono state accertate violazioni per euro 2.270.807,17 e sono stati riscossi nell'esercizio euro 1.732.548,66. La somma rimanente,

pari ad euro 538.258,51, è stata incassata, alla data del 31.07.2017 nella misura di euro 319.747,72. La stessa metodologia è stata utilizzata per l'annualità 2017...".

Le somme accertate negli ultimi tre esercizi presentano l'evoluzione di seguito illustrata, con specifica indicazione della destinazione della parte vincolata.

Sanzioni amministrative pecuniarie per violazione codice della strada. Evoluzione 2014-2016

	2014	2015	FCDE	2016	FCDE*
Accertamento	2.573.514,00	2.484.209,57		2.270.807,17	246.400,00
Riscossione	906.381,78	696.008,71		1.732.548,66	
%riscossione	35,22	28,02		76,30	246.400,00

Fonte: Comune di Caserta

Sanzioni amministrative per violazione codice della strada- Destinazione parte vincolata 2014-2016

DESTINAZIONE PARTE VINCOLATA			
	Accertamento 2014	Accertamento 2015	Accertamento 2016
Sanzioni CdS	2.573.514,00	2.484.209,57	2.270.807,17
fondo svalutazione crediti corrispondente	0,00	153.792,00	246.400,00
entrata netta	2.573.514,00	2.330.417,57	2.024.407,17
destinazione a spesa corrente vincolata	831.757,00	786.652,92	706.940,29
% per Spesa corrente	32,32%	33,76%	34,92%
destinazione a spesa per investimenti	455.000,00	378.555,87	305.263,30
% per Investimenti	17,68%	16,24%	15,08%

Fonte: Comune di Caserta

	Importo	%
Residui attivi al 1/1/2016	6.741.247,02	100,00%
Residui riscossi nel 2016	504.419,80	7,48%
Residui eliminati (+) o riaccertati (-)		0,00%
Residui (da residui) al 31/12/2016	6.236.827,22	92,52%
Residui della competenza	538.258,51	
Residui totali	6.775.085,73	

Fonte: Comune di Caserta

Si rilevano un tasso di riscossione che, nell'anno 2016, non supera l'8%, con un FCDE che appare sottostimato, e entrate effettive per recupero di evasione tributaria che non hanno confermato le previsioni.

Il Comune, a seguito di specifiche richieste formulate da questa Sezione in sede istruttoria, ha comunicato di voler intraprendere misure organizzative tese a migliorare la propria capacità di

riscossione. Tuttavia, tali misure non sembra abbiano apportato significativi miglioramenti; al riguardo si rinvia al p.5 - Analisi delle misure di riequilibrio.

3. 3. b - Le attività di riaccertamento poste in essere dall'Ente.

b. 1 - Revisione straordinaria dei residui attivi e passivi.

In sede istruttoria, il Comune veniva più volte sollecitato ad "...adeguatamente documentare le modalità con le quali l'Ente sta ottemperando al disposto del comma 8, lett. e), dell'art. 243bis del Tuel (revisione straordinaria di tutti i residui attivi e passivi conservati in bilancio)...".

Com'è noto, la surrichiamata norma impone, al fine di assicurare il prefissato graduale riequilibrio finanziario, per tutto il periodo di durata del piano, di "...effettuare una revisione straordinaria di tutti i residui attivi e passivi conservati in bilancio, stralciando i residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità da inserire nel conto del patrimonio fino al compimento dei termini di prescrizione, nonché una sistematica attività di accertamento delle posizioni debitorie aperte con il sistema creditizio e dei procedimenti di realizzazione delle opere pubbliche ad esse sottostanti ed una verifica della consistenza ed integrale ripristino dei fondi delle entrate con vincolo di destinazione...".

Tuttavia, l'Ente non forniva alcuna risposta significativa al riguardo ma si limitava ad effettuare un mero rimando all'operazione di riaccertamento "ordinario" di tali poste contabili, non ottemperando, in tal modo, ad una delle imprescindibili condizioni preliminari la cui osservanza è prevista dalla legge per poter accedere a un piano di riequilibrio, anche e soprattutto per la conseguente mancata attendibilità del risultato di amministrazione dichiarato.

b.2. L'attività da effettuarsi ai sensi del comma 3 dell'art. 228 del Tuel.

In sede istruttoria, si chiedeva all'Ente di documentare compiutamente le modalità con le quali avesse ottemperato al disposto di cui al comma 3, dell'art. 228 del Tuel, nonché del disposto di cui all'art. 3, c. 4, del d.lgs. n. 118/2011, nonché del relativo allegato 4/2, per gli anni 2015 e 2016.

Nella nota di risposta, prot. n. 91005, del 15.09.2017, si affermava che è stata effettuata una "...ricostruzione... tentata ora per allora, delle ragioni del mantenimento o delle cancellazioni dei residui attivi e passivi..." e, dall'esame della documentazione fatta pervenire dal Comune, non emergevano adeguate motivazioni in ordine al mantenimento ed alla cancellazione di ciascun residuo attivo, se non in guisa di "clausole di stile", più volte ripetute e spesso prive della necessaria chiarezza (peraltro, tale modus operandi era stato censurato anche dal precedente Organo di revisione (cfr. relazione dell'Organo di revisione al conto consuntivo 2013, pag. 55);

non venivano specificate le ragioni delle mancate riscossioni o pagamenti; per quel che concerne la massa di residui ceduti in gestione, dall'Ente, all'OSL, non veniva prodotto alcunchè in ordine alla presenza di atti interruttivi della prescrizione; non è stato comprovato che l'attività di cancellazione dei residui passivi sia stata effettuata con la motivata certezza che non sussista più l'obbligo di pagare.

Dunque, anche da questo punto di vista emergono scarsa attendibilità dei dati e incertezza dei valori inseriti nei rendiconti e nel piano di riequilibrio, con presumibile scarsa riscuotibilità delle poste contabili attive - specie di quelle maggiormente vetuste, con ovvia negativa ripercussione sulla possibilità di smaltimento dei residui passivi di omologa natura, come, del resto, si è verificato negli anni passati (cfr. punto 2.2 – Gestione di cassa) e dimostrato dal costante ricorso all'anticipazione di Tesoreria e alle anticipazioni di liquidità della Cassa DD.PP.

In definitiva non sono state fornite le necessarie adeguate motivazioni, atte a far superare i dubbi sulla reale esigibilità che, inevitabilmente, accompagnano l'inserimento di poste attive in bilancio, in mancanza di precisi atti di ricognizione e aggiornamento delle ragioni del credito.

L'assenza di un corretto processo di riaccertamento ordinario dei residui attivi incide in maniera rilevante sulla contabilità dell'Ente e non può essere compensata con l'istituzione del FCDE, quando vi è un difetto di certezza del titolo, potendo essere, in tale ipotesi, l'unica operazione contabile da attuarsi, lo stralcio del credito dal bilancio e la contestuale sua iscrizione nel conto del patrimonio.

L'esigenza di porre in essere una corretta operazione di riaccertamento dei residui è stata fatta propria, più volte, dalla giurisprudenza di questa Corte, nonché dalla Corte costituzionale che, su ricorso in via principale dello Stato, ha dichiarato l'incostituzionalità di un'intera legge di approvazione del rendiconto (nella specie del rendiconto 2011 della Regione Molise), proprio per mancanza di un riaccertamento "analitico" (cfr. Corte costituzionale, Sent. 13/2013).

b.3. L'accertamento dei residui ceduti all'OSL.

In sede istruttoria veniva chiesto all'Ente di comunicare "... se, e, in ipotesi affermativa, secondo quali modalità e principi contabili, il piano di risanamento finanziario pluriennale, adottato ex art. 243bis del Tuel, tenga in considerazione, sotto il profilo economico – finanziario, le risultanze della gestione straordinaria attivata in relazione alla dichiarazione di dissesto..." (cfr. Delib. cit.). Al riguardo, l'Ente replicava che "...non può fornirsi la documentazione richiesta in quanto, a far data dall'approvazione del piano di riequilibrio (10/08/2016), la procedura del dissesto non era terminata, scadendo il quinquennio il 31.12.2016..." (cfr. nota di risp. n. 65346 del 21.06.2017).

Invero, l'Ente avrebbe dovuto predisporre il piano di risanamento quantificando, quantomeno in via prudenziale, le passività ereditabili alla chiusura della procedura di liquidazione straordinaria, anche procedendo ad un preciso riaccertamento dei residui trasferiti all'OSL, essendo chiaro che la individuazione di una massa separata di residui affidata, da parte di un Comune, alla gestione di un organo straordinario, (conformemente a quanto previsto dalla normativa dettata dal legislatore sul dissesto finanziario, ed i cui tratti fondamentali si ritrovano nel titolo VIII, ai capi II, III, IV, del Tuel), al fine di "procedere alla liquidazione e pagamento della massa passiva, nei termini e con le modalità indicate dall'art. 256...", non introduce deroghe all'art 228, comma 3, Tuel, non consentendosi, in alcun modo, agli enti locali, di cancellare, dalle proprie scritture contabili, i residui rientranti nella gestione dell'OSL dovendo, il bilancio, comprendere tutte le entrate e tutte le spese al fine di fornire una visione completa della gestione finanziaria dell'esercizio.

Pertanto, all'Organo del dissesto compete la gestione e l'estinzione, mediante pagamento, dei residui inclusi nel piano di rilevazione o nella procedura semplificata di accertamento e liquidazione dei debiti, di cui all'art 258, ma tali passività rimangono in capo all'Ente in quanto persistono intatte le ragioni che ne hanno determinato l'iscrizione in bilancio; iscrizione che deve perpetuarsi fino all'estinzione mediante intervenuto pagamento.

Ne deriva che se al termine della procedura di liquidazione residuino passività, ad esse deve far fronte l'Ente, con le proprie risorse.

Visto che le controdeduzioni del Comune confermavano i rilievi posti da questa Sezione, e che neanche in adunanza pubblica si sono rilevati nuovi elementi, tutto quanto finora argomentato avvalorava la tesi della ben maggiore consistenza del disavanzo, rispetto a quella considerata nel piano di riequilibrio in esame e, di conseguenza, della inidoneità delle misure di risanamento previste nel piano al fine di consentire il reale riequilibrio finanziario del Comune.

4. Passività potenziali.

Si pone in rilievo come l'Ente sia afflitto da carenze gestionali antiche che, con il trascorrere del tempo, hanno assunto carattere patologico.

Dall'esame della documentazione e dalle argomentazioni del Comune sull'argomento in oggetto risulta, ancora una volta, il mancato rispetto dell'obbligo di una puntuale ricognizione dei fattori di squilibrio esistenti al fine della presentazione del piano di riequilibrio finanziario.

Ciò premesso, si evidenzia che, in sede istruttoria, venivano richieste specifiche notizie che dettagliassero in maniera esaustiva lo stato del contenzioso (cfr. le citate delibere istruttorie)

Con nota di risp. n. 91005, del 15.09.2017, l'Ente faceva pervenire un elenco ricognitivo del contenzioso, le cui risultanze sono sintetizzate nella tabella seguente.

Contenzioso OSL Periodo 18/02/2005-11/07/2017	Contenzioso COMUNE periodo 16/02/2005-31/07/2017	TOTALE
198.065.799,59	11.206.203,59	209.272.003,18

Fonte: dati forniti dal Comune di Caserta. Elaborazione Corte dei conti

In questo ambito, per quel che concerne le spese legali (strettamente legate al contenzioso e alle problematiche di seguito esposte) l'Ente specificava che "...L'unico avvocato esistente è abilitato al patrocinio presso le giurisdizioni superiori..." (nota di risp. cit.), nonché che, nello svolgimento dell'attività legale, l'Ente si avvale di soggetti esterni. Al riguardo, con nota prot. 0096517, del 02.10.2017, il Comune evidenziava che "...all'atto del conferimento dell'incarico viene determinata la parcella professionale in base al valore del giudizio, ricevendo un acconto, mentre il saldo delle spettanze sarà erogato all'esito della procedura giudiziaria...la spesa per i predetti legali è contenuta nell'anno di riferimento dell'incarico :l'impegno di spesa assunto in bilancio viene eventualmente mantenuto quale residuo passivo per il pagamento a saldo a conclusione dell'attività prestata ...".

Orbene, dall'esame dell'elenco ricognitivo pervenuto dal Comune, si rileva che gli impegni connessi al conferimento degli incarichi a legali esterni abbracciano varie annualità, afferenti anche ad annualità anteriori al 2015.

Ne deriva che, se il corrispettivo per la prestazione fornita non è ancora esigibile, il Comune deve porre in essere l'attività di riaccertamento di cui al comma 4, dell'articolo 3, del d.lgs. 118/2011, che presuppone – evidentemente – lo svolgimento di un'azione ricognitiva "a monte" che sia propedeutica alla necessaria ricollocazione temporale degli impegni secondo il principio della competenza finanziaria rafforzata.

Com'è noto, infatti, il surrichiamato comma 4 statuisce, fra l'altro, che" ...se l'obbligazione non è esigibile, si provvede alla cancellazione dell'impegno ed alla sua immediata re-imputazione all'esercizio in cui si prevede che sarà esigibile, anche sulla base delle indicazioni presenti nel contratto di incarico al legale...".

Conseguentemente, nell'esercizio in cui l'impegno è cancellato, è necessario effettuare una iscrizione, di pari importo, tra le spese, al fondo pluriennale vincolato; ciò proprio per consentire la copertura dell'impegno nell'esercizio in cui l'obbligazione viene ad essere imputata.

Pertanto, si richiedeva al Comune di specificare adeguatamente, con il supporto di evidenza contabile, il significato della già citata affermazione "...l'impegno di spesa assunto in bilancio viene eventualmente mantenuto quale residuo passivo per il pagamento a saldo a conclusione

dell'attività prestata ...”, nonché di documentare contabilmente l'ammontare complessivo, distinto per anno di riferimento, afferente alle spese legali per liti già sostenute, nonché in atto e/o da sostenere, specificando le relative fonti di copertura.

Si ritiene, comunque, opportuno rappresentare l'ammontare dei costi sostenuti dall'Ente per spese legali.

Spese per liti -capitolo 178

	impegni	liquidazioni	mandati	residui da riportare
anno 2012	396.499,17	104.782,64	101.593,88	294.905,29
anno 2013	399.999,24	64.213,62	60.878,66	339.120,58
anno 2014	299.549,04	108.548,84	108.548,84	191.000,20
anno 2015	95.747,13	89.706,02	89.706,02	6.041,11
anno 2016	203.144,24	174.734,54	133.812,98	69.331,26
anno 2017*	586.076,03	59.869,25	36.215,49	549.860,54

Fonte: elaborazione dati Sezione regionale di controllo della Campania

* dato al 09/11/2017

Tornando allo “stato dell'arte” del contenzioso, l'Ente, con nota prot. n. 0096517 del 2.10.2017, ne faceva pervenire una mappatura, inviando n°169 schede contenenti, per ciascuna domanda giudiziale, la probabilità di soccombenza ripartita in tre grandi macro-categorie, che questa Sezione ha provveduto, con grande sforzo, a riepilogare, con i seguenti risultati sintetici: probabilità di soccombenza bassa (sino al 30%), pari a 24,09 milioni di euro; probabilità di soccombenza media (dal 31% al 60%), per 166,97 milioni; probabilità di soccombenza alta (dal 61% fino al 100%), 16,94 milioni.

La dimensione finanziaria complessiva risulta dunque pari a 208,01 milioni (importo peraltro diverso da quello risultante nell'elenco ricognitivo di accompagnamento alle singole schede, pari a 209,27 milioni, a causa del fatto che non sono state inviate le schede relative alle procedure giudiziali il cui valore non supera i 10.000 euro, ad eccezione della scheda relativa al fascicolo 1385/08, richiamata dalla Sezione di controllo).

Dunque la documentazione inviata, consistendo solo nella fornitura delle suddette schede, afferenti a ciascuna controversia in essere, alla data del 31.07.2017, con l'indicazione di un rischio rappresentato da *range* molto ampi, era sprovvista della necessaria chiarezza eludendo, sostanzialmente, quanto richiesto in sede istruttoria nella parte in cui si chiedeva, specificatamente, di “...relazionare in ordine alla probabilità di soccombenza per ciascuna delle partite elencate...”.

In effetti, non spiegare in maniera dettagliata la valenza delle pretese relative alle singole cause in corso, specie le più consistenti, evidenziando rilevanti richieste da parte di specifici creditori, mostra difficoltà di controllo (e anche di reale difesa giudiziaria) delle stesse e non consente di quantificare, con una certa attendibilità, la reale gravità e le probabilità afferenti alla soccombenza di ciascuna delle controversie in atto.

Tanto premesso in merito alle sostanziali problematiche afferenti il contenzioso, si passa all'analisi dei principi contabili ivi applicabili e, essenzialmente, quello della competenza potenziata il quale statuisce che "...nel caso in cui l'Ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere (...), 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, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi. Nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la 13^a parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso..." (cfr. punto n. 5.2, lett. h) dell'allegato 4.2 al d.lgs. 118/11).

Inoltre, sebbene l'Amministrazione fosse tenuta all'applicazione delle norme sopra descritte solo a partire dal 2015, anche nella vigenza del precedente ordinamento gius-contabile, un elementare principio di prudenza, nonché i principi contabili approvati dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali ponevano, in capo all'Ente, l'onere di effettuare un apposito accantonamento in bilancio. Ciò in corrispondenza di passività potenziali, collegate a probabili uscite finanziarie, per le quali fosse stato possibile effettuare una stima del loro importo (cfr. principio contabile n. 3 – punto n. 65).

L'Ente sembra avere sostanzialmente eluso le surrichiamate esigenze normative e di carattere prudenziale in quanto, a fronte di un contenzioso che, al 31.07.2017, assumeva una consistenza complessiva pari ad 209.272.003,18 euro, ha sottostimato il "fondo rischi da contenzioso", come risulta da tutto quanto appresso si specifica.

a) L'Ente quantificava il "fondo accantonamento contenzioso", alla data del 31.12.2015, nonché alla data del 31.12.2016, in un importo pari a 400.000 euro e, in sede di bilancio di previsione 2017-2019, stanziava al capitolo 238 ("spese per sentenze") un importo pari a 100.000

euro, ed analoga cifra veniva appostata al capitolo 178 ("spese per risarcimenti"). Tale modo di operare veniva censurato dallo stesso Organo di revisione nella parte della relazione al rendiconto 2016, nella quale affermava che: "...la somma accantonata al fondo contenziosi per il pagamento di potenziali oneri derivanti da sentenza secondo le modalità previste dal principio applicato alla contabilità finanziaria, allegato 1/2 del d.lgs. 118/2011 al punto 5.2, lettera h), risulta modesta e va rivisitata alla luce della quantità e dei valori dei giudizi pendenti atteso che lo scrivente Organo di revisione ha richiesto ma mai ricevuto l'elenco dei giudizi pendenti con i relativi valori; è accertato che una delle cause del rischio di squilibri strutturali del bilancio è rappresentata da sentenze che determinano per l'Ente l'insorgere di oneri di rilevante entità finanziaria che il bilancio non riesce ad affrontare con risorse disponibili nell'anno o nel triennio di riferimento dello stesso (art. 193 del TUEL)...".

b) Nella determinazione del fondo di che trattasi, deve considerarsi anche l'impatto di eventuali debiti fuori bilancio. Ferme restando le criticità che si porranno in rilievo infra, in ordine alla gestione di tali poste contabili, in questa sede occorre menzionare l'all. E), alla nota prot. n. 0096517, del 02.10.2017 – fatto pervenire dal comune in ordine attestazione di debiti fuori bilancio - nella parte in cui il Servizio lavori pubblici specificava che "...è tuttora in atto la procedura determinata dalla chiusura del contratto con la ditta Enel Sole, che prevede una potenziale passività a carico del Comune per un importo ad oggi non quantificabile in quanto l'ufficio tecnico ha contestato alla stessa Enel Sole lavori non effettuati e la stessa ha riconosciuto la debenza. Allo stato pertanto, il debito non è quantificabile..."

c) Si rileva anche quanto emerge dall'esame delle relazioni dell'Organo di revisione il quale, nell'all. 12, alla nota prot. n. 91005 del 15.09.2017, afferma, fra l'altro, che "...Per quanto concerne l'accantonamento per rischi da contenzioso, il Collegio, in sede previsionale, non avendo contezza del contenzioso in essere, come ha specificato nella relazione al bilancio di previsione, ha fatto le proprie valutazioni basandosi sul trend storico del contenzioso ordinario afferente i risarcimenti per responsabilità civile (insidie e trabocchetti) di circa 200.000 euro annui. Successivamente, a seguito della individuazione della consistenza del valore del contenzioso in essere e delle "passività potenziali" l'Ente, su sollecitazione del Collegio e su precedenti indicazioni fornite all'Ente nel parere relativo alla rinegoziazione dei mutui, ha provveduto a vincolare i risparmi derivanti dalla citata rinegoziazione nel triennio 2017/2019, all'incremento del fondo passività potenziali per i seguenti importi: per l'esercizio 2017 euro 1.100.000,00; per l'esercizio 2018 euro 624.001,44 e, per l'esercizio 2019, euro 624.001,44..."

Tali accantonamenti avrebbero dovuto assumere ben altra consistenza.

Infatti l'Ente sottostimava il fondo in oggetto già in sede di riaccertamento straordinario dei residui, in data 01.01.2015, con il passaggio alla nuova contabilità finanziaria potenziata, quando si rilevava un importo pari ad 400.000 euro, non tenendosi in debito conto – se non in misura irrisoria – di una serie di passività potenziali, che già nella summenzionata sede avrebbero dovuto essere oggetto di valutazione sottostimandosi, così, in maniera determinante, il risultato di amministrazione dell'Ente, nonché la capacità del piano di assicurare un reale raggiungimento dell'equilibrio finanziario.

Invero, come è noto, la quota accantonata a consuntivo nel risultato di amministrazione, a titolo di “Fondo rischi e spese”, ai sensi del d.lgs. n. 118/2011, All. 4/2, § 9.2, è determinata, tra l'altro, da “accantonamenti per le passività potenziali”, come definite dai principi nazionali ed internazionali dettati in tema di contabilità, dato che manca, nei principi contabili previsti dal d.lgs. n° 118/2011, l'esplicitazione del concetto de quo; pertanto, trovano applicazione lo IAS 37, nonché l'OIC 31 (prima OIC n. 19); cfr., anche, l'IPSAS n. 19, § 20 e ss..

Tali principi definiscono l'omologo concetto di “passività potenziale”, che trova applicazione nella contabilità economica, quale obbligazione passiva, non ancora perfezionatasi, condizionata dal verificarsi di uno o più eventi futuri e incerti, e misurata dal c.d. “coefficiente di rischio”, frutto di una stima basata su precise ed espresse motivazioni. Moltiplicando tale coefficiente con l'ammontare di ciascuna passività potenziale viene a determinarsi l'accantonamento da effettuare al Fondo in oggetto.

La medesima ratio ispira la disciplina prevista per l'accantonamento da effettuarsi in ordine al rischio “spese legali” relative agli oneri previsti da contenzioso in cui si hanno significative probabilità di soccombere, o di sentenze non definitive e non esecutive. Tali accantonamenti confluiscono nel “fondo rischi e spese” (cfr. all. 4/2, § 5.2. lett. h del d.lgs. n. 118/2011).

Questa Sezione ha effettuato la classificazione delle passività potenziali del Comune, distinguendole tra debiti certi, passività probabili, passività possibili e passività da evento remoto, secondo i seguenti principi:

- il debito certo - indice di rischio 100%, è l'evento che si è concretizzato in una sentenza esecutiva, ma momentaneamente sospesa ex lege, per effetto della art. 1, comma 714-bis l. 218/2015;
- la passività “probabile”, con indice di rischio del 51%, (che impone un ammontare di accantonamento che sia pari almeno a tale percentuale), è quella in cui rientrano i casi di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi, nonché i giudizi non ancora esitati in decisione, per cui l'avvocato abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza (cfr., al riguardo, documento OIC n. 31 e la definizione dello IAS 37, in base al quale l'evento è probabile quando si ritiene sia più verosimile che il fatto si verifichi piuttosto che il contrario);

- la passività “possibile” che, in base al documento OIC n. 31, nonché dello IAS 37, è quella in relazione alla quale il fatto che l’evento si verifichi è inferiore al probabile e, quindi, il *range* di accantonamento oscilla tra un massimo del 49% e un minimo determinato in relazione alla soglia del successivo criterio di classificazione;
- la passività da evento “remoto”, la cui probabilità è stimata inferiore al 10%, con accantonamento previsto pari a zero.

L’esigenza di giungere ad una corretta quantificazione del fondo rischi è stata fatta propria, più volte, dalla giurisprudenza di questa Corte. Significativa, da ultimo, quanto sostenuto dalla sezione delle Autonomie, nella Del. n. 14/2017, nella parte in cui si afferma che “...Particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all’aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall’Organo di revisione. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell’anno in cui si verificherà l’eventuale soccombenza...”

Questa Sezione ha elaborato il suindicato modello applicativo per la quantificazione del fondo rischi del comune, pur considerando che solo esso è il soggetto in capo al quale permane l’obbligo di effettuare una analitica quanto motivata attività di stima e valutazione del grado di rischio afferente alle proprie passività potenziali, nonché è l’unico organismo che possiede e può rilevare tutte le informazioni necessarie a tal fine.

Quindi, con un impegnativo lavoro di classificazione e raccolta dati, in relazione ai ciascuno dei *range* forniti dall’Ente, si è giunti a quantificare il fondo di che trattasi, sia pure in una misura minima, e quindi nell’ottica più favorevole al Comune, e cioè ipotizzando che esso debba essere quantizzato in riferimento alle sole “passività probabili”, con rischio di verifica superiore al 61% (e applicando a tale gruppo di debiti potenziali, la percentuale del 51%)

Si è così quantificato un Fondo, di ammontare minimo, pari ad euro 8.639.563,995, ben superiore agli importi appostati, dall’Ente sia in sede di consuntivo 2015 e 2016 (euro 400.000,00), sia in sede previsionale 2017 – 2019 (2017 euro 1.100.000,00; 2018 euro 624.001,44; 2019 euro 624.001,44). L’ente, in sede di controdeduzioni, ha sostenuto che tale fondo debba essere calcolato facendo riferimento alle sole passività potenziali inerenti la gestione ordinaria. Orbene, fermo restando quanto più volte già posto in rilievo, in ordine alla impossibilità di valutare l’attendibilità del piano di risanamento dell’ente prescindendo dall’esistenza di una procedura di dissesto, non ancora conclusa, è di immediata evidenza che, in ogni caso, il fondo appostato

dall'Ente si rileva assolutamente insufficiente. E ciò non solo per il valore numerico (corrispondente in percentuale a meno del 10% del totale del contenzioso in atto) ma anche in considerazione del fatto che il Comune non ha esplicitato i criteri adoperati al fine di giungere alla determinazione di tale valore.

Infine, si pone in rilievo che il Comune ha un contratto di finanza derivata con la Banca Intesa, denominato "Interest Rate Swap", dal valore nozionale iniziale pari ad euro 19.711.481, periodo 30/06/2005-31/12/2024. In relazione a tale posta contabile, non si è appostato alcunché a titolo di fondo per i contratti derivati, pur se lo stesso Ente dichiara che, dopo essersi rilevati flussi positivi per gli anni dal 2007 al 2015, pari a un totale di euro 7.100.817,97, sono previsti solo flussi negativi, a partire dall'anno 2016 all'anno 2024, per euro 14.508.994 (il contratto de quo presenta un mark to market negativo di euro 13.138.325, come rilevato da una comunicazione di Banca Intesa del 31/08/2017).

5. Debiti fuori bilancio

Dalla lettura della documentazione pervenuta, si evince che l'Ente ha indicato nel piano, a titolo di "debiti fuori bilancio", l'importo di euro 4.525.457,44, che prevede di ripianare nel triennio 2016-2018, di cui euro 3.621.742,11 inerenti a fattispecie di cui all'art. 194, lett. a), del Tuel ed euro 903.715,33 alla lett. e) del richiamato articolo.

Ripiano debiti fuori bilancio – Piano di riequilibrio Delibera C.c. n. 15 del 10/08/2016

PERIODO DEL PIANO					
Articolo 194 T.U.E.L.	Totale debiti f. b. da ripianare	Esercizio n 2015	Esercizio n+1 2016	Esercizio n+2 2017	Esercizio n+3 2018
- lettera a) sentenze esecutive	3.621.742,11	Titolo	Titolo 1	Titolo 1	Titolo 1
		Importo 0	Importo 847.085.97	Importo 1.387.328.07	Importo 1.387.328.07
- lettera b) copertura disavanzi		Titolo	Titolo	Titolo	Titolo
		Importo 0	Importo 0	Importo 0	Importo 0
- lettera c) ricapitalizzazioni		Titolo	Titolo	Titolo	Titolo
		Importo	Importo 0	Importo 0	Importo 0
- lettera d) procedure espropriative/ occupazione d'urgenza		Titolo	Titolo	Titolo	Titolo
		Importo 0.	Importo 0	Importo 0	Importo 0
- lettera e) acquisizione beni e servizi senza impegno	903.715,33	Titolo	Titolo 1	Titolo	Titolo
		Importo 0	Importo 903.715.33	Importo 0	Importo 0
Totale	4.525.457,44		1.750.801.30	1.387.328.07	1.387.328.07

Fonte: Comune di Caserta

Durante l'annualità 2016, a fronte di una somma complessiva prevista da pagare, a titolo di debito fuori bilancio, pari ad euro 1.750.801,30, l'Ente provvedeva al pagamento solo per euro 755.119,50, di cui 90.041,48 a titolo di rimborso del reddito minimo di inserimento, da versare, in rate mensili, a far data da dicembre 2016, al Ministero delle Politiche agricole e sociali.

Inoltre, il Comune rappresentava che era stato sospeso il pagamento per l'intero di AVR (euro 545.481,18), perché contestato, senza nulla spiegare in proposito a questa Corte sia sulla natura di tale passività, sia in ordine alle modalità (giudiziale, stragiudiziale, transattiva) di contestazione, e senza dare conto di quanto richiesto in sede istruttoria⁶.

In sede controdeduttiva non si chiariva adeguatamente il punto in questione.

Nella nota di risposta, prot. n. 0065346 del 21.06.2017, si dichiarava, fra l'altro, che " ...i Dirigenti non hanno quantificato l'esistenza di debiti fuori bilancio da sottoporre annualmente a riconoscimento del Consiglio comunale, pur evidenziando l'esistenza di situazioni dalle quali possono scaturire fattispecie debitorie le quali troveranno copertura in fase di salvaguardia degli equilibri di bilancio e di assestamento...".

Ugualmente significativo, per connotare il modus operandi dell'Ente, è quanto sostenuto dal Collegio dei revisori nella relazione al rendiconto 2016, in ordine ai Debiti fuori bilancio riconosciuti o segnalati dopo la chiusura dell'esercizio:

"... Dopo la chiusura dell'esercizio ed entro la data di approvazione dello schema di rendiconto sono stati riconosciuti e finanziati debiti fuori bilancio per euro 88.845,49. Al finanziamento dei debiti fuori bilancio di cui alla lettera a) si è provveduto con imputazione al capitolo di spesa 238 del bilancio 2017, per euro 88.845,49. Successivamente alla delibera di G.c. n. 83 del 9.05.2016, sono stati segnalati - malgrado risulti effettuata la ricognizione di tutti i debiti fuori bilancio prescritta dal comma 7 dell'art 243-bis del TUEL per l'adesione alla procedura del piano di riequilibrio pluriennale - con note prot. 54944 e 55118, entrambe del 24/05/2017 ed a firma dei Dirigenti dei settori lavori pubblici e ambiente ed ecologia, almeno sei debiti fuori bilancio (alcuni dei quali ante 2015) di cui, due esattamente quantificati per euro 696.032,68 (tra i quali euro 545.481,18 già previsti nella deliberazione commissariale n. 88 del 9.06.2016), mentre altri quattro

⁶ Fra l'altro, si chiedeva di far pervenire un prospetto, aggiornato alla data del 31.12.2016 - corredato da adeguata evidenza documentale, che desse conto dell'eventuale esistenza di procedimenti di cui all'art. 194, comma 2, del Tuel (piano di rateizzazione, della durata di tre anni finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori), e di relazionare, altresì, sulla esistenza di un piano di rateizzazione dei debiti o, comunque, di definizione bonaria o transattiva con i creditori. In caso affermativo, l'Ente avrebbe dovuto produrre le dichiarazioni di consenso rilasciate e sottoscritte da ciascun creditore, avendo cura, anche, di evidenziare la compatibilità di tali iniziative con le scadenze prefissate nel piano di risanamento, nonché la loro fattibilità in termini di cassa.

non sono stati quantificati dai citati Dirigenti in quanto, come da loro dichiarato, contestati e/o oggetto di atti di transazione che prevedono la riduzione e la rateizzazione del debito.

Esistono, inoltre, debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento per euro 44.859,79 e relativi a pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive non regolarizzate al 31.12.2016, e altri, per euro 15.500.00, relativi ad atti giudiziari notificati all'Ente dal 1° aprile c.a., come da nota prot. 5467 del 24 maggio 2017 del settore Affari legali e contenziosi... Il Collegio ritiene che tutti i debiti segnalati dai Dirigenti vadano, con immediatezza quantificati e sottoposti senza alcun indugio all'attenzione del Consiglio comunale per il riconoscimento.

Si ricorda anche che, allo stato, operano i divieti previsti dal comma 1quater dell'art. 188 del Tuel, che qui di seguito, per brevità si trascrive: "Agli enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, un disavanzo di amministrazione ovvero debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere nelle more della variazione di bilancio che dispone la copertura del disavanzo e del riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio, è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge. Sono fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi...".

Orbene, tutto quanto finora argomentato pone in rilievo croniche insufficienze nella gestione nella materia in trattazione, e lascia dubitare anche circa l'osservanza degli obblighi - del cui adempimento è stato chiesto conto in sede istruttoria - posti in capo al Comune dai commi 6, lett. d), e 7 dell'art. 243 bis, del Tuel (il piano di riequilibrio deve individuare, per ciascun esercizio, "...gli importi previsti o da prevedere nei bilanci annuali e pluriennali per il finanziamento dei debiti fuori bilancio..."; "...ai fini della predisposizione del piano, l'ente è tenuto ad effettuare una ricognizione di tutti i debiti fuori bilancio riconoscibili ai sensi dell'art. 194..."). Peraltro, nella medesima sede istruttoria, si chiedeva all'Ente di adeguatamente relazionare sulle misure organizzative adottate e/o in programma al fine di monitorare il contenzioso da cui erano emersi i debiti fuori bilancio di cui all'art. 194, comma 1, lett. a), e in ordine alle misure organizzative adottate e/o in programma per prevenire l'emersione dei debiti fuori bilancio di cui all'art. 194, comma 1, lett. e), Tuel.

Al riguardo, non sembrano rilevarsi osservazioni in grado di confutare le suesposte criticità, neanche nella risposta al deferimento.

6. Analisi delle misure di riequilibrio

L'Ente intende utilizzare, al fine di assorbire il disavanzo dichiarato, i seguenti strumenti di riequilibrio:

- fondo di rotazione, al fine del ripristino delle somme vincolate e del rispetto dei tempi medi di pagamento. L'utilizzo di tale fondo é subordinato all'approvazione del piano da parte della Corte dei conti;

- risparmi inerenti la spesa di personale;
- razionalizzazione in genere della spesa corrente;
- oneri concessori urbanistici;
- recupero evasioni tributi comunali e di entrate extra patrimoniali.

L'Amministrazione ha illustrato, nel piano, l'andamento previsto relativo all'equilibrio di parte corrente e di parte capitale, come risulta dalle tabelle successive.

	Bilancio esercizio (2015)	Bilancio esercizio n+1(2016)	Bilancio esercizio n+2(2017)	Bilancio esercizio n+3(2018)	Bilancio esercizio n+4 (2019)	Bilancio esercizio n+5 (2020)	Bilancio esercizio n+6 (2021)	Bilancio esercizio n+7 (2022)	Bilancio esercizio n+8(2023)	Bilancio esercizio n+9(2024)	Bilancio esercizio n+9(2025)
Fondo pluriennale vincolato di entrata-per spese correnti (A)	26.181.190,70	1.240.249,50									
Recupero disavanzo di ammine esercizio precedente (4, 2)	4.828.213,01	842.584,39	3.249.175,27	3.249.175,27	3.249.175,27	3.249.175,27	3.249.175,27	3.249.175,27	3.249.175,27	3.249.175,27	3.249.175,27
Entrate Titolo 1	57.598.883,52	66.984.713,68	68.684.713,68	68.784.713,68	68.884.713,68	68.884.713,68	68.884.713,68	68.884.713,68	68.884.713,68	62.884.713,68	68.884.713,68
Entrate Titolo 2	7.338.354,99	7.810.313,29	6.109.750,23	6.109.750,23	6.109.750,23	6.109.750,23	6.109.750,23	6.109.750,23	6.109.750,23	6.109.750,23	6.109.750,23
Entrate Titolo 3	14.574.759,06	14.237.454,07	13.582.227,85	13.053.846,07	13.053.846,07	13.053.846,07	13.053.846,07	13.053.846,07	13.053.846,07	13.053.846,07	13.053.846,07
Tot. Tit. 1-2-3 (A)	89.511.997,57	89.032.481,04	88.376.691,76	87.948.309,98	88.048.309,98	88.048.309,98	88.048.309,98	88.048.309,98	88.048.309,98	88.048.309,98	88.048.309,98
Spese Titolo 1 (B)	98.988.445,97	78.951.556,38	71.517.870,24	71.104.453,45	70.505.596,51	69.988.914,09	69.406.218,42	68.807.517,88	67.780.943,92	24.396.046,77	61.997.103,91
Rimborso prestiti (C) parte del Titolo 3	12.428.770,74	12.055.068,39	11.609.546,25	11.594.681,25	11.893.538,20	12.310.220,62	12.792.916,29	13.291.616,83	13.818.190,79	13.603.087,94	8.802.030,80
Differenza di parte corrente (12=A+ A.1-4-2.8-0)	-552.241,45	-1.576.478,62	2.000.000,00	2.000.000,00	2.400.000,00	2.500.000,00	2.600.000,00	2.700.000,00	3.200.000,00	6.800.000,00	14.000.000,00
Utilizza avanza di amministrazione applicato alla spesa corrente. Copertura disavanzo (E)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrate diverse destinate a spese correnti (F) di cui:	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Contributo per permessi di costruire (fino al 2012)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Plusvalenze da alienazioni di beni patrimoniali	0,00	0,00	-	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Altre entrate (specificare)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrate correnti destinate a spese di investimento (G) di cui	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Proventi da sanzioni per violazioni al codice della strada	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Altre entrate (specificare)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrate diverse utilizzate per rimborso quote capitale (H)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo di parte corrente al netto delle variazioni (D+E, P+0-4)	-552.241,45	-1.576.478,62	2.000.000,00	2.000.000,00	2.400.000,00	2.500.000,00	2.600.000,00	2.700.000,00	3.200.000,00	6.800.000,00	14.000.000,00
Fondo di rotazione			2.000.000,00	2.000.000,00	2.000.000,00	2.000.000,00	2.000.000,00	2.000.000,00	2.000.000,00	2.000.000,00	2.000.000,00
Somma disponibile da utilizzare			0,00	0,00	400.000,00	500.000,00	600.000,00	700.000,00	1.200.000,00	4.800.000,00	12.000.000,00

Equilibrio di parte corrente - Piano di riequilibrio delibera C.c. n. 15 del 10/09/2016. Fonte: Comune di Caserta

	Bilancio esercizio n (2015)	Bilancio esercizio n+1 (2016)	Bilancio esercizio n+2 (2017)	Bilancio esercizio n+3 (2018)	Bilancio esercizio n+3 (2019)	Bilancio esercizio n+3 (2020)	Bilancio esercizio n+3 (2021)	Bilancio esercizio n+3 (2022)	Bilancio esercizio n+3 (2023)	Bilancio esercizio n+3 (2024)	Bilancio esercizio n+3 (2025)
F.do plur. Vincolato per spese di investimento	4.655.816,55	5.346.912,87	0,00	0,00							
Entrate Titolo IV	110.055.007,29	131.356.415,99	205.550.000,00	249.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00
Entrate Titolo V	0,00	0,00	0,00	0,00							
Tot. Tit. IV, V (M)	114.710.823,84	136.703.328,86	205.550.000,00	249.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00
Spese Titolo II (N)	114.158.582,39	135.126.850,24	205.550.000,00	249.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,00	1.150.000,60
Differenza di parte capitale (1 ^a .M-N)	552.241,45	1.576.478,62	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrate correnti destinate a spese di investimento (G)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Utilizzo avanzo di amministrazione applicato alla spesa capitale	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo di parte capitale al netto delle variazioni (P+Q-F+G-H)	552.241,45	1.576.478,62	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Equilibrio di parte capitale – Piano di riequilibrio delibera C.c. n. 15 del 10/08/2016. Fonte: Comune di Caserta

Sulla attendibilità dei valori inseriti nel piano di risanamento finanziario (anno 2015) rispetto alle risultanze dei documenti contabili della medesima annualità, vedi sopra, 2.1.1.

In tale sede, venivano riportate le seguenti affermazioni dell'Ente, che ha fatto riferimento: “..per quanto riguarda le entrate correnti, al trend storico e alle maggiori entrate derivanti dalla lotta all'evasione;

per quanto riguarda le spese correnti, alla riduzione di spese discrezionali, alla riduzione delle rate di mutui dovute alla rinegoziazione del prestito con la cassa DD.PP., alla riduzione della spesa del personale, sia fisiologica che per il prepensionamento di 96 dipendenti alla data del 30.12.2016, alla diminuzione della corresponsione dell'aggio al concessionario di circa 1.500.000 euro all'anno, a seguito di apposita gara per la riscossione di parte dei tributi comunali...” (cfr. nota di risp. cit.).

Orbene, fermo restando quanto finora argomentato in ordine all'esistenza di un disavanzo reale da ripianare ben maggiore di quello formalmente individuato dall'Ente, è necessario ribadire il carattere apodittico di tali affermazioni, le quali non appaiono corredate da esaustive argomentazioni atte a suffragare, sotto il profilo quantitativo, la loro fondatezza, come emerge dall'analisi delle surrichiamate misure di risanamento esposte nel piano.

Segnatamente, l'Ente vorrebbe recuperare il disavanzo (formale) in base alle modalità che appresso si specificano.

a) Circa la riduzione di spesa corrente, la voce che assume maggiore significatività è quella relativa, a far data dal 01.01.2017, a una serie di “prepensionamenti” (cfr. delib. G.c. n° 20 del 20.08.2016, nonché delib. g.c. n° 56 del 20.09.2016), da cui l'Ente prevede di conseguire un risparmio di spesa pari ad 2,5 milioni di euro annui, cui dovrebbe aggiungersi quello relativo ad ulteriori pensionamenti ordinari, sempre nell'anno 2017, per ulteriori 4 unità di personale.

Questa Sezione rilevava, nell'istruttoria, come non fosse possibile esprimere un giudizio sulla reale efficacia delle surrichiamate misure nell'ottica di una effettiva riduzione del disavanzo formale, data l'esistenza di possibili ricorsi, contenziosi, contestazioni ecc. che i soggetti destinatari dei provvedimenti di prepensionamento avrebbero potuto intraprendere verso l'Ente, e niente si diceva in merito ad eventuali nuove assunzioni.

L'Ente ha evidenziato (in sede controdeduttiva e in adunanza pubblica) che, in merito ai prepensionamenti operati dal comune dall'01/01/2017, attualmente pendono due ricorsi e vi sono anche diffide stragiudiziali degli altri dipendenti, intese ad ottenere l'indennità di mancato preavviso per tre mesi, con una previsione di massima, in caso di soccombenza per l'ente, di circa euro 350.000/400.000 per un solo anno.

Per quanto riguarda le nuove assunzioni, l'ente ha affermato che alcune già sono state realizzate ed altre sono ancora da effettuare, e che, comunque, l'incidenza delle stesse sull'anno 2017 è pari ad euro 61.897,44 e per l'anno 2018, ad euro 302.411,52.

b) Per quel che concerne la riduzione della spesa dell'aggio al concessionario e, più in generale, le problematiche inerenti il servizio riscossione è necessario, in via preliminare, evidenziare che il servizio di che trattasi è stato affidato dal comune alla "Publiservizi Srl" in forza di un contratto stipulato il 7 luglio 2010. Tale organismo si occupa anche della fase dell'accertamento delle entrate e non solo dell'incasso.

Ciò premesso occorre richiamare quanto richiesto all'Ente in sede istruttoria e, in particolare quanto segue.

- Modalità con le quali il Comune ha organizzato l'ufficio tributi.

Al riguardo, l'Ente sosteneva di aver iniziato tale opera di organizzazione procedendo ad una progressiva implementazione di personale ed attrezzature. Tuttavia, appare che tali misure non siano state suffragate da risultati concreti (cfr., al riguardo, quanto argomentato al punto successivo, nonché infra, in ordine alla "lotta all'evasione").

- Iniziative intraprese in ordine alla scadenza del contratto con il Concessionario della riscossione (31.12.2016), descrizione del suo ruolo e regime di azione (eventuale prorogatio).

Al riguardo, l'Ente affermava di aver prorogato tale contratto fino "all'espletamento della nuova gara...alle medesime condizioni previste per il 2016..."; che alla data del 15.09.2017, il contratto con il concessionario subentrante non era stato definito; di non aver proceduto ad internalizzare l'ufficio tributi attese le carenze operative che tuttora contraddistinguono il medesimo.

Inoltre, nell'all. 12, alla nota di risposta n° 91005, del 15.09.2017, il Collegio dei revisori dichiarava che "...Dall'esame del contratto con la Publiservizi per la riscossione dei tributi, è emerso che il conto corrente dell'Ente risulta intestato al Concessionario con firma congiunta con un funzionario dell'Ente. Tale forma di introito non è più consentita dalla attuale normativa. Inoltre il Collegio ha rilevato che il concessionario della riscossione trattiene il proprio aggio dalle somme introitate e da trasferire al Comune, effettuando in tal modo una compensazione di partite. Tale modalità non appare in linea con la normativa vigente relativa alle fasi della spesa...".

Tutto ciò premesso, si chiedeva all'Ente di chiarire quale fosse il soggetto incaricato a svolgere le mansioni di "ufficio tributi"; quali fossero le condizioni contrattuali applicate e il costo a carico del Comune; dimostrare la compatibilità di tale gestio con le norme gius-contabili previste per lo svolgimento del servizio in oggetto e, in ogni caso, rendere esplicito con che modalità avesse tenuto

debitamente conto delle considerazioni critiche e dei rilievi di cui alla deliberazione n° 173/2015, di questa Sezione regionale di controllo.

Invero, in tale deliberazione veniva posto l'accento, fra l'altro, sulla necessità di predisporre un "...alternativo sistema di controllo interno idoneo a presidiare il processo accertativo, onde evitare l'alterazione dei saldi di bilancio e il rischio di spese per aggi non dovuti, a fronte dell'emissione di avvisi invalidi e senza titolo. Infatti, non va trascurato il naturale conflitto d'interessi con il Concessionario, il cui aggio sugli accertamenti, pur determinato, in base al disciplinare di gara e alla convenzione, sulle riscossioni, genera un naturale interesse all'aumento della base imponibile e dell'avvio dell'esecuzione su importi quanto più elevati possibile...", nonchè sull'esigenza che l'inserimento degli accertamenti, nel rendiconto di esercizio, avvenga a cura del responsabile dei servizi finanziari dell'Ente. Invero, "...Tale attività di documentazione è, infatti, responsabilità del preposto ai Servizi finanziari...che deve valutarne l'“idoneità” con riferimento della sussistenza di tutti i presupposti documentativi per l'iscrizione in bilancio degli accertamenti...". A tal fine, l'Ente deve dimostrare che le comunicazioni, i report, le informazioni trasmesse dal Concessionario non si caratterizzino per "... un contenuto breve, scarno e insufficiente, di per sé inidoneo a documentare l'attività effettuata dal Concessionario, rispetto alla quale l'Ente assume un'acritica presa d'atto, senza verificare la presenza di tutti gli elementi richiesti dall'ordinamento per il valido perfezionamento dell'accertamento...".

- Esplicitazione delle modalità con le quali l'Ente avesse proceduto a verificare l'esigibilità di tali entrate, dimostrando se, ad emissione del ruolo e notifica da parte del concessionario della riscossione, fossero seguiti appositi atti interruttivi per i crediti prossimi a prescrizione.

- Presentazione di un prospetto dettagliato dal quale potesse evincersi l'ammontare degli incassi frutto dell'attività di recupero dell'evasione tributaria, avendo cura di specificare tali risultanze rispetto ai relativi accertamenti, distinguendo per i vari tributi, a far data dal 01.01.2016 e fino agli ultimi dati che fossero nella disponibilità dell'Ente.

- Specifica e documentazione degli eventuali scostamenti rispetto agli obiettivi prefissati sia nel piano di riequilibrio, sia in sede di redazione del bilancio di previsione 2016, relativi alla capacità di riscossione, attuale e futura.

In risposta a tali precise e dettagliate richieste istruttorie, l'Ente ha reso noto (nelle memorie scritte e in adunanza), che la gestione dei tributi è stata aggiudicata di nuovo alla Publiservizi srl, che il relativo contratto è in fase di stipula, con un costo annuo previsto in circa 2,1 milioni, a fronte dei precedenti 3,5 milioni, pagati in media negli esercizi precedenti, e ha inviato, inoltre, le tabelle seguenti, compilate dal concessionario.

ANNO 2016		Avvisi di accertamento - Recupero evasione tributaria	Termine prescrizionale	Data emissione liste	Importo riscosso al 31/07/2017	Importo da riscuotere al 31/07/2017 per rateizzi in corso	Avvio fase riscossione coattiva (S/N)	Data emissione lista ingiunzioni fiscali	Identificativo lista ingiunzioni fiscali emesse	Importo decurtato per rottamazione	Importo da riscuotere su ingiunzioni fiscali al netto delle riduzioni per rottamazione*
Tributo	Anno di Rif										
ICI	2011	Violazioni generiche	31/12/2016	nov-16	euro 88.578	euro 36.914	S	14/07/2017	55EME2017/2		euro 209.247
IMU	2014	Violazioni generiche	31/12/2019	lug-16	euro 140.350	euro 100.437	S	14/07/2017 e 15/11/2016	55EME2017/2 e 55EME2016/8	euro 38.990	euro 318.532
IMU	2013	Violazioni generiche	31/12/2018	nov-16	euro 33.236	euro 48.825	S	14/07/2017	55EME2017/2		euro 78.288
TARI	2015	Accertamento omesse/infedeli denunce	31/12/2020	ott-16	euro 185.293	euro 33.037	S	14/07/2017	55EME2017/2		euro 23.907
TARI	2014	Accertamento omesse/infedeli denunce	31/12/2019	ott-16	euro 353.103	euro 126.979	S	14/07/2017	55EME2017/2		euro 98.251
TARSU	2013	Accertamento omesse denunce	31/12/2018	mag-16	euro 92.941	euro 59.674	S	14/07/2017 e 15/11/2016	55EME2017/2 e 55EME2016/8	euro 15.647	euro 63.888
TARSU	2012	Accertamento omesse/infedeli denunce	31/12/2018	mag-16	euro 231.272	euro 62.193	S	14/07/2017 e 15/11/2016	55EME2017/2 e 55EME2016/8	euro 20.932	euro 74.014
TARSU	2011	Accertamento omesse/infedeli denunce	31/12/2017	mag-16	euro 176.912	euro 59.878	S	14/07/2017 e 15/11/2016	55EME2017/2 e 55EME2016/8	euro 6.176	euro 93.788
TARSU	2011	Accertamento infedeli denunce	31/12/2017	nov-16	euro 134.547	euro 27.974	S	14/07/2017	55EME2017/2		euro 42.570
TARSU	2010	Accertamento omesse denunce	31/12/2016	mag-16	euro 92.131	euro 62.138	S	14/07/2017	55EME2017/2		euro 70.453
TARSU	2010	Accertamento omesse denunce	31/12/2016	nov-16	euro 14.112	euro 9.731	S	14/07/2017	55EME2017/2		euro 11.656
TARSU	05/06/07/08/09	Accertamento omesse/infedeli denunce (rettifiche emissioni precedenti)	31/12/2016	set-16	euro 263.481	euro 86.288	S	14/07/2017	55EME2017/2		euro 49.836
TOTALI					euro 1.805.956	euro 714.068				euro 81.744	euro 1.134.430

NB : * Il dato è stato riportato in base ai dati parziali e non definitivi delle notifiche delle liste di ingiunzione emesse a luglio 2017 presumendo un coefficiente di inesigibilità pari al coefficiente medio rilevato dall'Agente della riscossione a livello nazionale e si riferisce al periodo da 01.08.2017 a 31.18.2018

ANNO 2017		Termine prescrizione	Data emissione liste	Importo riscosso al 31/07/2017	Importo in fase di riscossione al 31/07/2017 per rateizzi in corso	Avvio fase riscossione coattiva (S/N)	Data emissione lista ingiunzioni fiscali	Identificativo lista ingiunzioni fiscali emesse	Importo decurtato per rottamazione	Importo da riscuotere su ingiunzioni fiscali
Tributo	Anno di Rif	Avvisi di accertamento - Recupero evasione tributaria								
TARI	2015	Accertamento omesse/infedeli denunce	14/07/2017	euro 9.565	euro 18.720	N	/	/	non applicabile	/
TARI	2014	Accertamento omesse/infedeli denunce	14/07/2017	euro 12.348	euro 23.011	N	/	/	non applicabile	/
TOTALI				euro 21.913	euro 41.730					

Maggiori entrate da evasione. Fonte: Comune di Caserta.

Orbene, nel prospetto relativo all'anno 2016 vengono riportati solo gli importi afferenti alle somme recuperate senza indicazione dell'ammontare accertato, in ordine al quale viene affermato che "...gli accertamenti prodotti nell'esercizio finanziario 2016 corrispondono agli incassi effettivamente contabilizzati alla data del 31.7.2017 e all'importo da riscuotere su ingiunzioni fiscali, al netto delle riduzioni per rottamazione..." (cfr. nota di risp. cit.).

E' palese come le spiegazioni fornite dall'Ente siano del tutto insufficienti a comprendere la reale portata delle misure poste in essere dal concessionario, in quanto limitate ad un mero rimando al rispetto delle prescrizioni di legge in materia, mancando anche ogni riferimento in merito alla giusta iscrizione in bilancio dell'ammontare degli accertamenti e alla congruità dell'attività di riscossione dei tributi da parte del concessionario e che, di fronte a tale indeterminatezza, resta la validità delle precedenti negative conclusioni di questa Sezione, peraltro suffragate dai dati dimostrativi della bassissima riscossione dei residui attivi del comune, diventando, di conseguenza, poco significativa anche l'asserita riduzione dell'aggio al concessionario, dato che l'effetto positivo di una eventuale diminuzione (peraltro non ancora in essere) va verificata in base ai reali servizi ricevuti, verificati e debitamente controllati.

Il Comune dà notizia, comunque, che, di recente, si è provveduto a ristrutturare l'ufficio tributi, al fine anche di un miglior controllo dell'attività del concessionario.

c) Per quel che concerne l'asserita riduzione dei costi conseguenti alla rinegoziazione dei mutui, autorizzata con deliberazione consiliare n° 53 del 25/05/2017, essa sembra essere solo apparente dato che, dall'anno 2017 al 2031, l'Ente dovrà sopportare un maggiore costo, rispetto a quello inizialmente previsto, pari ad euro 1.725.500,43. Dunque la scelta dell'Ente appare essere guidata, unicamente, dall'intento di procrastinare la scadenza del debito, con la sostanziale, quanto impropria, finalità di alleggerire (peraltro solo per un periodo iniziale), le criticità di cassa.

d) Andando, nello specifico, alle intenzioni dell'Ente di aumentare le entrate con la "lotta all'evasione", oltre alle considerazioni critiche sopra esposte (punto b), deve aggiungersi e ribadirsi come un'efficace lotta all'evasione (oltre che il puntuale incasso di quanto esattamente accertato), presupponga la predisposizione di una serie di misure volte, fra l'altro, all'emersione di nuova base imponibile, anche attraverso un'attenta e puntuale verifica dell'anagrafe dei contribuenti, con conseguente emissione di una serie di ruoli (riguardanti anche gli anni precedenti), nonché la formulazione di una stima attendibile in ordine all'aumento delle previsioni future di entrata, basate su un imponibile rideterminato e più ampio.

Orbene, di tali attività non vi è traccia concreta nel piano.

Ciò assume viepiù rilevanza considerando l'impossibilità, per l'Ente, di implementare le entrate tributarie agendo sul lato delle aliquote, già determinate al livello massimo consentito, la non sufficiente certezza in ordine all'effettiva esistenza dei residui attivi iscritti in bilancio,

nonché la scarsa riscuotibilità di tali poste contabili (specie di quelle maggiormente vetuste, data la cronica insufficienza a riscuotere i propri crediti).

Di non minor rilievo appare quanto dichiarato e le raccomandazioni formulate, in materia, dall'Organo di revisione, nell'allegato n. 12, alla già citata nota di risposta, in ordine alla voce "Controllo dell'andamento delle entrate, recupero dell'evasione tributaria ed incasso multe per violazioni c.d.s.", e cioè che "...Il Collegio ha controllato periodicamente ed in ogni caso, in occasione della verifica degli equilibri di bilancio e dello stato di attuazione dei programmi ai sensi dell'art. 193 del T.U.E.L., i valori consuntivi delle entrate attraverso l'esame dei dati contabili dell'Ente. Per le entrate gestite da concessionari affidatari dei servizi della riscossione, in particolare, il servizio di riscossione dei tributi e recupero dell'evasione tributaria, il Collegio ha verificato un campione dei rendiconti trasmessi periodicamente all'Ente. Il Collegio ha più volte sollecitato l'Ente ad attivare un team di lavoro per controllare l'attività del Concessionario al fine di rendere più efficace il recupero dei crediti. Il Collegio, in occasione del riaccertamento ordinario dei residui ha esaminato il grado di riscossione degli stessi che, per alcune tipologie di entrate è — purtroppo — molto basso. In riferimento alle violazioni al C.d.S., è stato oggetto di controllo l'Ufficio della Polizia municipale presso cui il Collegio si è recato in data 31/8 per la verifica di cassa dell'agente contabile. In tale sede, ha constatato che si stanno iscrivendo a ruolo le sanzioni relative all'esercizio 2013/2014 ed ha invitato la dirigenza della società a velocizzare le attività per l'iscrizione a ruolo delle annualità successive, attesa la situazione finanziaria dell'Ente... Il Collegio osserva e suggerisce: con riferimento a quanto già esposto nel paragrafo "risorse relative al recupero dell'evasione tributaria", si evidenzia che per la situazione in cui versa l'ente, il recupero dell'evasione tributaria è quanto mai necessario non solo per ripristinare l'equilibrio di cassa ed assicurare all'ente l'autonomia finanziaria necessaria a ricostituire i fondi vincolati, evitando il ricorso all'anticipazione di tesoreria, ma anche perché è l'unico modo per realizzare in pieno gli obiettivi del piano di riequilibrio pluriennale. Infatti la sola riduzione delle spese non è sufficiente ad evitare il dissesto, ma occorre agire sulle entrate per garantire un equilibrio strutturale. A tal fine lo scrivente Collegio suggerisce nuovamente:

- di attivare tutte le azioni necessarie a garantire l'attuazione del piano di recupero fornito dalla società di riscossione;
- di istituire un apposito ufficio per il monitoraggio continuo e costante dell'andamento dei flussi di cassa che generano la liquidità dell'Ente e per la verifica periodica del grado di attuazione del piano di riequilibrio, con l'obiettivo di rafforzare la propria autonomia finanziaria e di monitorare lo "stato di salute" finanziario dell'Amministrazione, intervenendo in maniera tempestiva allorquando, rispetto alle previsioni programmate, si

registrano significativi scostamenti;

- di rimuovere tutti gli ostacoli alla rapidità della riscossione ricorrendo, quando ci sono i presupposti, anche all'istituto della mediazione;
- di accelerare il recupero delle morosità pregresse dei canoni di locazione degli immobili comunali di edilizia residenziale pubblica;
- di attuare una lotta all'evasione mediante un capillare controllo delle occupazioni di suolo pubblico, con particolare riferimento ai mercati comunali e ai passi carrabili...".

Parimenti rilevante è quanto affermato, dal medesimo Collegio, nella relazione al rendiconto 2016: "...Come si evince dalla tabella sopra esposta, il gettito delle entrate tributarie non ha subito variazioni significative negli anni in quanto l'attività di recupero dell'evasione non è stata efficace, in ogni caso, si fa presente che i tributi evasi per gli anni precedenti il 2012 sono stati assegnati all'Organismo straordinario di liquidazione... Ancora, in ordine alle entrate per recupero evasione tributaria, l'Organo di revisione afferma che "...In merito all'attività di controllo delle dichiarazioni e dei versamenti l'Organo di revisione rileva che non sono stati conseguiti i risultati attesi

In merito si osserva che non è stato possibile calcolare in modo esatto l'ammontare delle riscossioni dei tributi evasi distinguendoli tra competenza e residuo in quanto l'Ente solo nell'anno 2017 ha istituito appositi capitoli di entrata da recupero evasione per ciascun tributo. Pertanto le somme incassate dal recupero dell'evasione tributaria nel corso del 2016 sono state imputate in parte sui residui esistenti riferiti al tributo ordinario ed in parte per competenza...

Il Collegio evidenzia un bassissimo grado di riscossione dei residui attivi ed invita l'Ente ad intervenire sul concessionario della riscossione per il relativo miglioramento della suddetta percentuale invitandolo a intraprendere ogni azione rivolta a tale scopo..."(cfr. relazione cit.).

In conclusione, questa Sezione rileva:

- circa la procedura del dissesto (artt. 244 e seguenti del TUEL): la mancata chiusura della stessa entro i termini previsti (31 dicembre 2016); l'attuale indeterminatezza e scarsa comprensibilità dell'ammontare della massa passiva e attiva dichiarati e l'incongruenza, in merito, tra le dichiarazioni rivolte a questa Corte rispetto a quanto dichiarato al Ministero dell'interno; la presenza di un rilevante contenzioso ad oggi non ancora definito, con singole posizioni creditorie di consistente ammontare, che sembrano di difficile gestione, e su cui non sono state fornite le notizie richieste;
- in merito alla valutazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale (presentato ai sensi dell'art. 243bis del TUEL): la presenza di un disavanzo sostanziale di maggiore consistenza rispetto a quello formale dichiarato nel piano (a causa di un errato e inferiore calcolo del FCDE, del mancato riaccertamento ordinario e straordinario e di una sovrastima dei residui attivi, anche

derivante dalla cronica incapacità di riscossione, la sottostima del fondo passività potenziali e l'imprecisa quantificazione dei debiti fuori bilancio); dubbi circa la fattibilità delle misure di riequilibrio dichiarate nel piano (specie in merito alle possibilità di recupero dell'evasione tributaria e dell'incasso dei residui e delle entrate accertate, oltre che alla razionalizzazione e riduzione strutturale delle spese);

– il rischio del trasferimento delle residue passività del dissesto nella gestione del piano di riequilibrio, con evidente compromissione delle sue possibilità di realizzazione, come chiaramente espresso dal Comune di Caserta nella nota inviata in data 14 aprile 2017 al Ministero dell'interno, in cui esso stesso dichiarava che "E' dunque fondato il timore che, concludendosi l'originaria procedura di dissesto, il consistente carico dei crediti rimasti insoluti...in una situazione già gravemente precaria, giungerà a compromettere irrimediabilmente il programma di riequilibrio finanziario, determinando un nuovo dissesto". Appare, dunque, molto probabile la possibilità che la mancata risoluzione delle pesanti questioni relative alla procedura del dissesto travolga quella già, disequilibrata, del piano di riequilibrio finanziario, procedura del tutto diversa dalla prima, dettagliatamente disciplinata da norme sue proprie, e potenzialmente attuabile dal comune (come sembra avere indicato il Ministero dell'Interno) a condizione che ne fossero state rispettate le regole, al fine di poter usufruire della possibilità di ripianare il disavanzo in più esercizi finanziari.

In definitiva il Comune, afflitto da lungo tempo da squilibri di bilancio e irregolarità contabili e finanziarie, non è stato in grado di porre in essere tutte le misure segnalate in motivazione, necessarie al suo risanamento e, nello specifico, all'impostazione e all'avvio, in modo proficuo, del piano di riequilibrio in oggetto. Si ritiene doveroso ribadire che le criticità dell'Ente erano già dettagliatamente rilevate da questa Sezione, con la citata delibera n. 173/2015, e dal Collegio dei revisori, nelle sue numerose segnalazioni, e che tali criticità risultavano anche dalla relazione del Ministero dell'interno, relativa al piano di riequilibrio finanziario pluriennale, e dalle raccomandazioni ivi contenute.

L'azione di risanamento implica, evidentemente, il coinvolgimento di tutti gli organi del Comune aventi responsabilità sia politica che amministrativa, dovendo la medesima superare le rilevate carenze strutturali dell'Ente.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per la Campania ai sensi dell'art. 243-quater, comma 3 del d. lgs. 18 agosto 2000, n. 267

DELIBERA

il diniego del Piano di riequilibrio finanziario pluriennale del Comune di Caserta (CE), valutandone l'incongruenza ai fini del riequilibrio (art. 243-quater, comma 3, del decreto legislativo n. 267/2000).

ORDINA

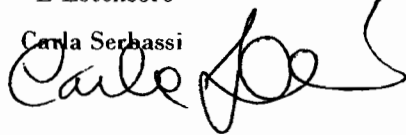
che copia della presente deliberazione, a cura della Segreteria, sia trasmessa al Sindaco del Comune, al Presidente del Consiglio comunale, all'Organo di revisione nonché al Ministero dell'Interno ai sensi dell'art. 243-quater comma 4 del TUEL.

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

Dispone la trasmissione della presente delibera alla competente Procura della Corte dei conti. Così deliberato in Napoli nella Camera di consiglio del 6 dicembre 2017.


L'Estensore

Carla Serbassi



Il Presidente

Giovanni Coppola



Depositata in Segreteria

il 24 gennaio 2018

CORTE DEI CONTI SEZIONE REG. DI CONTROLLO PER LA CAMPANIA
24 GEN. 2018
DEPOSITATO

Il Direttore della Segreteria

dott. Mauro Grimaldi

