



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE IN SEDE GIURISDIZIONALE

in speciale composizione

composta dai signori magistrati:

Mario PISCHEDDA	Presidente relatore
Domenico GUZZI	Consigliere
Ida CONTINO	Consigliere
Luca FAZIO	Consigliere
Pasquale FAVA	Consigliere
Alessandro BENIGNI	Consigliere
Francesco SUCAMELI	Consigliere

ha emanato la seguente

S E N T E N Z A

Nel giudizio iscritto al n. 657/SR/DELC del registro di Segreteria delle Sezioni riunite, proposto dal Comune di **Cosenza** in persona del Sindaco pro-tempore, autorizzato ad agire in giudizio giusta deliberazione della Giunta Municipale n. 92 del 5 agosto 2019 immediatamente esecutiva, rappresentato e difeso dall'avv. Gaetano Callipo, pec: gaetano.callipo@pec.it, come da procura allegata al ricorso, ed elettivamente domiciliato in Roma Via Tibullo n. 10

presso lo studio dell'Avv. Alessandro Fusco.

per l'annullamento

della deliberazione della Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Calabria, n.106/2019 del 17 luglio 2019, depositata in pari data e comunicata a mezzo pec al Comune di Cosenza il giorno 18 luglio 2019;

visto il ricorso introduttivo del giudizio;

visti i decreti del Presidente della Corte dei conti che hanno determinato la composizione del Collegio, la fissazione d'udienza e la nomina del relatore;

esaminato il ricorso e gli altri atti e documenti di causa;

uditi nella pubblica udienza del 16 ottobre 2019, con l'assistenza del segretario d'udienza sig.ra Maria Elvira Addonizio, il relatore, Presidente Mario Pischedda, l'avv. Gaetano Callipo per il comune ricorrente e il rappresentante del Pubblico Ministero, nella persona del Vice Procuratore Generale dott. Donato Luciano.

SVOLGIMENTO DEL GIUDIZIO

1. Con il ricorso in epigrafe, tempestivamente e debitamente notificato e depositato, il Comune di Cosenza ha impugnato la deliberazione n. 106/2019, emessa dalla Sezione regionale di controllo per la Calabria, che, in relazione al Piano di Riequilibrio Finanziario Pluriennale (PRFP) approvato con deliberazione del Consiglio Comunale n. 44/2013, ha accertato la sussistenza, per gli esercizi 2015, 2016, 2017 e 2018, del *"grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano ed ha conseguentemente accertato*

la sussistenza delle condizioni per l'applicazione dell'articolo 6 comma 2 del decreto legislativo n. 149 del 2011"

Questi i fatti salienti della vicenda:

Con deliberazione del consiliare n. 44 dell'11 luglio 2013 il Comune di Cosenza ha approvato il PRFP, previsto dall'art. 243-bis del decreto legislativo 18 agosto 2000 n. 267 (Tuel), successivamente riformulato, in base all'art. 1 c. 15 del d.l. 8 aprile 2013, n. 35, convertito con modificazioni dalla l. 6 giugno 2013, n. 64.

La Sezione regionale di controllo con pronuncia n. 38 del 17 settembre 2014 non approvava il PRFP, avendolo valutato non congruo ai fini del riequilibrio finanziario del Comune, ma la deliberazione è stata annullata da queste Sezioni riunite in speciale composizione con sentenza n. 2/2015/EL.

Per effetto della conseguente approvazione del PRFP, il collegio dei revisori del Comune ha trasmesso alla Sezione regionale di controllo le relazioni semestrali sullo stato di attuazione del piano e del raggiungimento degli obiettivi intermedi, previste dall'art. 243-quater, c. 6 del Tuel.

La Sezione, esperita apposita istruttoria, con delibera n. 66/2019 invitava il Comune a fornire gli opportuni chiarimenti e le proprie controdeduzioni avendo ravvisato con riferimento agli esercizi finanziari 2015, 2016, 2017 e 2018, la possibile sussistenza di elementi circa *"il grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano"*.

Ricevute le controdeduzioni ed espletata ulteriore istruttoria, volta ad acquisire dalla Regione Calabria documenti in ordine alle pretese

creditore vantate nei confronti del Comune di Cosenza, veniva fissata l'adunanza del 17 luglio 2019, al termine della quale veniva adottata la deliberazione oggi impugnata.

2. Con un primo gruppo di censure il Comune di Cosenza lamenta la violazione degli articoli 243-bis e 243-quater del Tuel, contraddittorietà, ed omessa motivazione e valutazione sulle peculiari caratteristiche del PRFP, nonché l'inosservanza della deliberazione n. 36/2016 della Sezione Autonomie.

2.1. Dopo aver evidenziato che, per sua stessa ammissione, la Sezione regionale calabra ha eseguito un controllo alternativo rispetto alla verifica del mancato conseguimento degli obiettivi intermedi del piano, in quanto il piano di riequilibrio non prevede alcun obiettivo intermedio ma solo il conseguimento finale del riequilibrio strutturale, il Comune ricorrente ritiene che siffatto controllo alternativo non è consentito dalla legge, e che la verifica del mancato conseguimento grave e reiterato degli obiettivi intermedi di riequilibrio costituisce l'unica forma di controllo possibile, come previsto dall'articolo 243-quater e ribadito dalla deliberazione 36/2016 della Sezione delle Autonomie.

Inoltre, secondo il ricorrente, la motivazione fornita dalla Sezione regionale, secondo la quale il controllo attuato nella deliberazione impugnata, seppur difforme dal modello previsto, sarebbe l'unica forma di controllo possibile, non è condivisibile, giacché, a causa della peculiarità del PRFP del Comune di Cosenza, *"la tutela degli interessi pubblici sottesi alle norme che disciplinano la materia risulterebbe pienamente*

attuata attraverso il controllo finale, previsto ex art. 247 quater Tuel". E ciò, continua il ricorrente, "appare particolarmente ove si consideri che a seguito dell'assestamento di bilancio per la salvaguardia degli equilibri, adottato con deliberazione consiliare n. 38 del 6 agosto 2019, il comune può raggiungere l'equilibrio strutturale dei conti".

2.2. Una seconda violazione dell'art. 243-quater è ravvista nella mancata adozione, prima della delibera impugnata, di pronunzie sull'andamento del PRFP, e ciò nonostante il regolare invio da parte del Collegio dei revisori delle previste relazioni semestrali. Quest'inadempienza comporterebbe da un lato la mancanza del requisito della reiterazione e dall'altro la lesione del legittimo affidamento che la mancanza di contestazioni ha ingenerato in capo al comune.

2.3. La violazione dell'art. 243-bis è ravvisata dal ricorrente nella circostanza che la deliberazione impugnata non avrebbe tenuto conto della volontà del legislatore di privilegiare l'istituto del riequilibrio rispetto all'ipotesi del dissesto.

3. Un secondo gruppo di censure concerne l'errata ed omessa valutazione dei dati contabili, con conseguente violazione degli articoli 243-bis e 247-quater del Tuel, del d.lgs. 118/2011 e del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, e inosservanza delle deliberazioni n. 36/2016 n. 16/2012 e n. 5/2018 della Sezione Autonomie.

3.1. Sostiene il ricorrente che la situazione finanziaria dell'ente va vista in maniera dinamica ed attuale. In particolare, dopo aver premesso che il PRFP è stato fatto in presenza di un disavanzo prospettico e che ciò

ha impedito di prevedere le quote di deficit annuale da ripianare, evidenza che la massa passiva prospettica individuata nel PRFP era di € 114.751.000,00 mentre il disavanzo attuale, certificato dalla delibera consiliare 38 del 6 agosto 2019, ammonta a 11.545.322,59, con un notevole miglioramento. Poiché il risanamento è sempre riconducibile alla riduzione del deficit, non ha alcun senso soffermarsi solo sulla riscossione delle entrate, senza tener conto della notevole riduzione della massa passiva. L'attuale deficit è invece sostenibile e ripianabile nel residuo orizzonte temporale del PRFP; peraltro esso è costituito per intero dal necessario accantonamento al fondo passività potenziali e trova copertura nell'esercizio incorso e nei due successivi. Esclude poi che vi sia un qualche disavanzo latente, atteso che l'importo individuato come tale dalla Sezione di controllo non è altro che il disavanzo tecnico generato dal riaccertamento straordinario che è stato recuperato. Poiché l'originaria massa passiva risulta progressivamente assorbita, non sussistono i presupposti per la dichiarazione di dissesto.

3.2. Il ricorrente contesta anche il mancato contenimento della spesa accertato dalla Sezione regionale, in quanto sono stati comparati dati non omogenei; infatti, l'ammontare della spesa prevista nel piano è al lordo degli accantonamenti, mentre quella esposta nei rendiconti è al netto degli stessi.

Inoltre, la spesa corrente esposta nel rendiconto comprende anche somme introitate al titolo II dell'entrata e trasferite ad altri enti, per le quali il comune funge da semplice erogatore.

Al netto di queste due voci la spesa corrente risulta diminuita per il periodo 2013- 2018 di 44.113.208,00, in miglioramento rispetto alle previsioni del piano. Vi è, sempre secondo l'ente, uno scostamento dalla percentuale di smaltimento della spesa rispetto alle previsioni del PRFP, ma in misura talmente minima - il 4,42% - da non poter essere considerata grave, in quanto non determina alcuna compromissione della capacità di risanamento dell'ente.

3.3. Osserva ancora l'ente che la Sezione regionale ha incentrato tutta la sua attività sul dato dell'effettiva riscossione delle entrate, ma in tal modo ha trasformato il grado di riscossione delle entrate nell'obiettivo del risanamento, mentre, come risulta dalla vigente normativa e dalle linee guida elaborate dalla Sezione delle Autonomie, il vero obiettivo è il recupero dell'equilibrio del bilancio complessivamente inteso. Dall'analisi del bilancio risulta che le maggiori entrate accertate non hanno comportato una maggiore spesa, ma sono state utilizzate per finanziare il FCDE.

4. Infine il ricorrente contesta un'errata interpretazione dei dati di fatto, causata dalla mancata adeguata considerazione delle controdeduzioni depositate dall'amministrazione a seguito della delibera 66/2019.

4.1. Relativamente ai debiti con la Regione Calabria per forniture idropotabili, il ricorrente contesta l'esistenza stessa del debito e precisa che l'ente ha già avviato presso il Tribunale di Catanzaro un'azione di accertamento negativo, contestando l'intervenuta prescrizione.

4.2. Per quanto concerne la tariffa per il conferimento rifiuti, il ricorrente precisa che il debito ammonta a € 19.072.731,99 e sarà

oggetto di riconoscimento nel primo consiglio comunale utile.

4.3. Circa le entrate derivanti dall'alienazione dei beni patrimoniali l'ente richiama la sentenza di queste SSRR n. 2/2015, nella quale è stato evidenziato che tali proventi sono stati previsti in via prudenziale per conseguire gli equilibri di parte capitale e per eventuale miglioramento nell'attuazione del piano e non per la copertura dei debiti fuori bilancio.

4.4. Relativamente ai rapporti con la società partecipata AMACO richiama integralmente la nota del dirigente del settore finanziario nella quale è affermato, che *" a seguito di analisi dei dati aggiornati e prospettici, si evidenziano importanti segnali di superamento della crisi aziendale nella quale la società versa da anni, sicché non appare necessario iscrivere passività potenziali per rischi di perdite "* e si precisa che il contributo erogato dal comune alla società è in conto investimenti e che sono state rispettate le disposizioni legislative atteso che la società non era in perdita per tre anni consecutivi

4.5. Quanto ai debiti fuori bilancio il ricorrente afferma che, contrariamente a quanto affermato nella delibera impugnata, il loro ammontare, pari a 24.153.728,64, non si discosta dalla previsione di 20.444 milioni contenuta nel PRFP. Di contro l'ente vanta crediti verso la Regione Calabria per un importo complessivo di € 19.920.652,79.

4.5. In ordine alle anticipazioni di tesoreria, il ricorrente non contesta i dati contenuti nella delibera, ma evidenzia che in data 22 luglio ha perfezionato un accordo integrativo del contratto di tesoreria, in virtù del quale si farà riferimento ad un piano di accantonamenti mensili.

4.6. Relativamente al FCDE, il ricorrente, attraverso numerose tabelle, sostiene che lo stesso è stato correttamente calcolato e che vi è soltanto una lieve discordanza sul fondo relativo al servizio idrico integrato che risulta errato nell'esercizio 2015 per l'importo di 131.962,67 ma tale importo è stato recuperato nell'esercizio 2016.

Conclusivamente l'amministrazione ritiene di aver dimostrato di essere in grado di conseguire l'obiettivo finale previsto nel PRFP e chiede l'annullamento della delibera, non sussistendo il grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi del PRFP né le condizioni per la dichiarazione del dissesto finanziario.

5. In data 9 ottobre il ricorrente ha depositato una memoria nella quale evidenzia che sono in corso importanti processi evolutivi della situazione finanziaria del comune, idonei a supportare l'attendibilità e l'idoneità del PRFP al risanamento dell'ente. Oltre la deliberazione consiliare n. 38 del 6/8/2019, che ha superato le criticità evidenziate nella delibera impugnata, viene prodotta la delibera del Commissario ad acta della Reg. Calabria numero uno del 30 settembre 2019 che ha rideterminato il precedente accordo per il pagamento dei debiti relativi allo smaltimento rifiuti, prevedendo, con il consenso del creditore, il pagamento in 72 rate, così che l'ente potrà variare la manovra già adottata per renderla coerente con questa più lunga dilazione del debito.

Inoltre, da una ulteriore attività istruttoria è emersa una riduzione dei debiti fuori bilancio, con conseguente ulteriore rimodulazione della manovra e ritiene che i miglioramenti saranno visibili già nei dati del

preconsuntivo 2019.

Infine, viene chiesto il rinvio della discussione del giudizio ad una data successiva al 31 gennaio 2020, al fine di tener conto della evoluzione in senso positivo della situazione finanziaria dell'ente, nonché delle ricadute sulla normativa di riferimento che saranno causate dalla decisione della Corte costituzionale sulla questione di legittimità costituzionale della norma che consente l'uso del Fondo di anticipazione di liquidità per finanziare il Fondo crediti dubbia esigibilità (art. 2, c. 6, d.l. 19/6/2015 n. 78 convertito con modificazioni dalla l. 6/8/2015 n. 125 ed interpretato automaticamente dall'art. 1 c, 184 della l. 27/12/2017 n. 205) che sarà discussa davanti al Giudice delle Leggi il prossimo 19 novembre. Il difensore ritiene opportuno, inoltre, aspettare la riforma della disciplina del riequilibrio che dovrebbe essere approvata a breve.

6. In data 10 ottobre la Procura Generale ha depositato le proprie conclusioni, chiedendo il rigetto del ricorso. Con riferimento ai motivi di ricorso l'ufficio requirente osserva quanto segue:

6.1. La mancanza di obiettivi intermedi non può giustificare l'assenza di qualsiasi controllo sull'attuazione del Piano e la stessa sentenza 2/2015 ha esplicitamente affermato la necessità di un monitoraggio per evitare scostamenti dalle previsioni del piano.

6.2. Contesta poi l'esistenza di un qualsiasi legittimo affidamento, atteso che la Sezione territoriale, con delibera 66/2019, ha effettuato le prime valutazioni sugli esercizi dal 2015 al 2018 e, solo dopo un ampio contraddittorio con il comune, ha adottato la delibera 106/2019 oggi

impugnata. Peraltro, l'organo di revisione aveva già evidenziato il negativo andamento del percorso di riequilibrio, né gli elementi di criticità potevano sfuggire all'ente, si cita prima di tutti il costante assottigliamento del fondo cassa.

Rileva poi che la Sezione, oltre allo sforamento degli obiettivi intermedi, ha dimostrato l'esistenza di un complessivo aggravamento della situazione finanziaria del comune, che versa in una situazione di *dissesto occulto*, non avendo risorse certe necessarie per fronteggiare la massa passiva accumulatasi, e, così facendo, ha pienamente applicato i principi affermati dalla Sezione delle autonomie nella delibera 32/2016.

6.3. Circa il mancato rispetto del *favor legislatoris* per il riequilibrio finanziario, osserva il requirente che privilegiare l'istituto del riequilibrio sin quando è possibile, non significa affatto non tener conto del grave e mancato rispetto degli obiettivi intermedi e dell'aggravarsi della crisi finanziaria.

6.4. Quanto all'errata valutazione dei dati contabili, il requirente osserva che il ricorso al PRFP non si esaurisce nella mera estinzione rateizzata dei debiti, ma prevede l'adozione di misure strutturali che ne evitino il riformarsi, per raggiungere un equilibrio economico veritiero e durevole. Ciò premesso, nel corso del procedimento la Sezione ha accertato numerose criticità che l'ente non ha contestato e quindi risultano pienamente confermate, quali l'incapacità di riscossione delle entrate in conto competenza e residui, il mancato incremento dei proventi tributari, il mancato recupero dell'evasione fiscale, la mancata realizzazione delle entrate da alienazioni

patrimoniali, ed il mancato contenimento della spesa corrente, anche a causa della crescita dei debiti fuori bilancio.

Quanto alla tesi che il disavanzo esposto nel piano sarebbe "*prospettico*", con la conseguenza che quello oggi espresso sarebbe stato coperto *ex ante* nel PRFP e non sarebbe un ulteriore passivo da recuperare, il PM osserva che presupposto del PRFP è l'esistenza di uno squilibrio in atto e che l'ammontare del disavanzo deve essere individuato con esattezza: a tal fine richiama quanto affermato dalla Corte costituzionale nella sentenza 105/2019 ed osserva che senza un disavanzo effettivo e certo non vi sarebbero debiti da ripianare, equilibri da raggiungere ed obiettivi intermedi da monitorare.

Osserva infine, quanto alla manovra effettuata con la delibera consiliare 38 del 6 agosto, che il disavanzo asserito di circa 11,5 milioni è un vero e proprio disavanzo di amministrazione e che la Sezione ha dimostrato l'esistenza di numerosi elementi passivi non rappresentati e non correttamente rappresentati che alterano il risultato di amministrazione, facendo figurare un disavanzo inferiore.

Quanto al merito della manovra, definita ottimistica dal collegio dei revisori, il requirente osserva che non appare credibile raggiungere il concreto risanamento in un triennio, quando per sei anni (tanta è la vigenza del piano) non solo non è stato fatto ma si sono accumulati ulteriori debiti, primo fra tutti i 20.000.000 di anticipazione da restituire entro dicembre.

6.5. In ordine al mancato contenimento della spesa, il PM contesta l'affermazione del ricorrente, secondo il quale nel PRFP sarebbe stata

esposta la spesa al lordo degli accantonamenti mentre il dato della spesa a rendiconto è al netto, ed a tal fine richiama, a titolo di esempio, la tabella a pagina 74 della delibera impugnata che dimostra come la Sezione abbia preso a riferimento i dati del PRFP al netto degli accantonamenti.

6.6. Osserva infine il PM che la crescita vorticoso degli oneri finanziari evidenzia che lo smaltimento della spesa è stato possibile solo con il ricorso crescente ad anticipazioni di liquidità. Inoltre, la presenza di debiti fuori bilancio per oltre 24.000.000, ammessi dalla stessa amministrazione, l'assenza di accantonamenti e la presenza di residui attivi dubbi (quali 11,6 milioni collegati alla vendita immobili) hanno alterato i bilanci e i rendiconti rappresentando una situazione non veritiera.

Il PM osserva poi che le anticipazioni di liquidità ex d.l. 35/2013, che dovevano servire solo per il pagamento dei debiti certi liquidi esigibili, sono stati adoperati in maniera non conforme a legge e condivide l'analisi della Sezione che il ricorrente non ha contestato nel merito.

6.7. Quanto alle entrate il PM ritiene che correttamente la Sezione si è soffermata sulla loro riscossione, e il ricorso del Comune di Cosenza alle anticipazioni di liquidità, utilizzate in maniera tanto strutturale da rilevare alla stregua di un ricorso all'indebitamento, costituisce la più evidente dimostrazione della loro mancata realizzazione.

6.8. Per quanto riguarda i rapporti con la Regione Calabria, osserva che il debito relativo allo smaltimento rifiuti, per ammissione dello stesso il ricorrente, è un debito fuori bilancio; per il servizio idrico, la Sezione

non si è pronunciata sulla certezza il debito ma ha evidenziato che andava fatto un congruo accantonamento. Quanto alle entrate provenienti dalle dismissioni immobiliari, osserva che si tratta di una ulteriore leva del risanamento che correttamente è stata analizzata dalla Sezione, la quale ha accertato che nei bilanci dal 2015 al 2017 sono state mantenuti tra i residui attivi importi relativi a vendite non realizzate, circostanza non smentita nel ricorso e confermata dal collegio dei revisori.

Sul rapporto con la società AMACO, il PM ritiene che il ricorso non smentisca la necessità di una congrua valutazione del fondo perdite società partecipate.

In ordine ai debiti fuori bilancio da riconoscere, osserva che la loro esistenza per circa 24.000.000 è ammessa dallo stesso ricorrente. Infine, sul fondo crediti dubbia esigibilità evidenzia che il ricorso non smentisce le considerazioni svolte alla Sezione sulla adozione del cosiddetto metodo semplificato

7. All'udienza odierna, il Collegio, con ordinanza a verbale, ha rigettato l'istanza di differimento della discussione. Nel corso della discussione le parti, dopo aver illustrato le relative posizioni, si sono riportate alle conclusioni in atti. Al termine, in risposta ad una precisa richiesta del relatore, il difensore del Comune di Cosenza ha comunicato che, alla data odierna, la situazione della cassa prevede un utilizzo della anticipazione di tesoreria per € 21.000.009,00 e somme "riservate" per € 4.200.000,00 a fronte di un fido complessivo accordato per € 26.000.612,00.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Il Comune di Cosenza ha impugnato la deliberazione 106/2019 emessa dalla Sezione regionale di controllo per la Calabria con la quale è stata accertato, per gli esercizi 2015, 2016, 2017 e 2018 il "*grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano ed ha conseguentemente accertato la sussistenza delle condizioni per l'applicazione dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 149 del 2011*".

Le numerose censure del Comune di Cosenza investono due diversi ambiti, la legittimità del procedimento seguito dalla Sezione di controllo ed il merito della delibera, che vanno esaminati separatamente.

2. In ordine alla legittimità della delibera, il ricorrente lamenta la violazione degli articoli 243-bis e 243-quater del Tuel, la contraddittorietà, e l'omessa motivazione e valutazione delle peculiarità del PRFP, nonché l'inosservanza della deliberazione n. 36/2016 della Sezione Autonomie.

Tali violazioni derivano dalla circostanza che il PRFP, essendo stato fatto in presenza di un disavanzo prospettico, non contiene obiettivi intermedi, che prevedono quote di deficit annuale da ripianare, e consistono nella mancata valutazione del favor legislatoris per il PRFP e nell'omesso esame delle relazioni semestrali, regolarmente inviate dal collegio dei revisori, con conseguente violazione del legittimo affidamento che la mancanza di contestazioni ha determinato.

2.1. Osserva il Collegio che l'asserita particolarità del PRFP del

Comune di Cosenza è inesistente.

Innanzitutto, va escluso che PRFP sia stato adottato in presenza di un disavanzo prospettico. Come risulta dagli atti, il disavanzo del Comune di Cosenza, risultante dal PRFP approvato con deliberazione consiliare 44/2013, è sostanziale, derivando dalla incapienza del risultato contabile di amministrazione, accertato nel rendiconto 2012 in € 1.885.648,09 (deliberazione consiliare 18/2013) a fronteggiare passività per € 114.751.000,00 (piano di riequilibrio pag. 47 e ricorso pag. 15): si tratta di passività derivanti da oneri ben individuati (debiti fuori bilancio, oneri emergenza ambientale, riduzione trasferimenti erariali, restituzione fondo di rotazione) o da accantonamenti obbligatori per legge (fondo svalutazione crediti, passività società partecipate, debiti fuori bilancio da accertare). Si tratta, pertanto, di passività reali e non prospettiche, che dovevano rientrare nel conto del bilancio in maniera da renderlo corrispondente alla reale situazione economico finanziaria dell'ente.

D'altronde, se non vi fosse stato alcun disavanzo, l'ente si sarebbe trovato in una situazione di equilibrio di bilancio, sicché il ricorso al PRFP andava escluso.

Sul punto va richiamata la delibera della Sezione delle Autonomie n. 5/2018, nella quale è chiaramente detto che *"oggetto del piano di riequilibrio è il disavanzo sostanzialmente determinato e previamente formalizzato, tramite una sistematica attività di ricognizione di passività e debiti fuori bilancio da riconoscere e la "revisione" straordinaria dei*

residui" e che "il ricorso all'utilizzo improprio dello strumento eccezionale e straordinario in luogo di quello ordinario (ripianamento negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura ai sensi dell'art. 188 TUEL) rende inammissibile il piano di riequilibrio per carenza dei presupposti di legge".

Ancor più chiaramente la Corte costituzionale nella sentenza 105/2019, correttamente richiamata dal Pubblico Ministero, ha affermato che "la preesistenza di un avanzo di amministrazione è del tutto incompatibile con la preesistenza o l'avviamento del piano pluriennale di riequilibrio" e che " [...] non può essere assolutamente configurata la compatibilità di un avanzo di amministrazione con un piano di riequilibrio finanziario pluriennale".

Infine, l'art. 243 bis, comma 6 lettera d), dispone che il PRFP deve "comunque" contenere "...d) l'indicazione, per ciascuno degli anni del piano di riequilibrio, della percentuale di ripiano del disavanzo di amministrazione da assicurare e degli importi previsti o da prevedere nei bilanci annuali e pluriennali per il finanziamento dei debiti fuori bilancio".

Dallo stesso articolo 243-bis si evince che la redazione del PRFP richiede la determinazione esatta dell'ammontare del disavanzo ed a tal fine l'ente deve procedere alla sua puntuale ricognizione mediante il riaccertamento straordinario dei residui, "stralciando i residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità", e la "ricognizione di tutti i debiti fuori bilancio riconoscibili ai sensi dell'articolo 194" Tuel.

Nell'esatta determinazione del risultato di amministrazione occorre tener presente che art. 187, c. 2, lett. a, nel testo vigente

prima dell'armonizzazione, prevedeva che l'incapienza di vincoli ed accantonamenti, quale il fondo svalutazione crediti, determinava una situazione di disavanzo, con l'obbligo per l'ente di *"applicare nella parte passiva del bilancio un importo pari alla differenza"* rispetto al risultato contabile d'amministrazione.

Ne consegue che in questi casi non si tratta di uno squilibrio prospettico, ma reale, derivando dall'attualizzazione di rischi di ragionevole e probabile futura verificaione.

2.2. L'art. 243-bis Tuel consente di risolvere anche l'altra asserita caratteristica del PRFP adottato dal Comune di Cosenza, consistente nella mancata predeterminazione di specifici obiettivi intermedi e che sarebbe una logica conseguenza del disavanzo prospettico. Da ciò discende, secondo il ricorrente che *"la tutela degli interessi pubblici sottesi alle norme che disciplinano la materia risulterebbe pienamente attuata attraverso il controllo finale, previsto ex art. 247 quater Tuel"*.

Sebbene l'art. 243 bis, comma 6 lettera d) sopra riportato e l'art. 243 ter, comma 6 (*"Ai fini del controllo dell'attuazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale approvato, l'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente trasmette al Ministero dell'interno e alla competente Sezione regionale della Corte dei conti, entro quindici giorni successivi alla scadenza di ciascun semestre, una relazione sullo stato di attuazione del piano e sul raggiungimento degli obiettivi intermedi fissati dal piano stesso"*), siano da soli sufficienti per respingere la tesi del ricorrente, ritiene il Collegio di dover precisare che ad

analogo risultato si giunge anche in assenza delle specifiche norme richiamate, in virtù dei principi generali.

Invero, la predeterminazione di obiettivi intermedi è intrinsecamente connaturale a qualsiasi piano pluriennale, che è tale in quanto l'obiettivo finale non può essere raggiunto immediatamente ma richiede una determinata cadenza temporale; diversamente opinando non si si sarebbe di fronte ad un piano ma ad una mera postergazione della misura da adottare. Ammettere che un PRFP possa non avere obiettivi intermedi, significa ammettere la possibilità che il bilancio venga effettivamente riequilibrato soltanto nella parte finale del periodo previsto dal piano, circostanza questa in contrasto con l'obbligo costituzionale di perseguire l'equilibrio di bilancio e che, qualora il PRFP coinvolga diverse compagini amministrative, finirebbe con scaricare l'onere del riequilibrio su quella in carica nell'ultimo periodo di validità del piano.

In altre parole, si vuol dire che l'esistenza degli obiettivi intermedi, unitamente all'ammontare dello squilibrio e alla durata pluriennale, è connaturale al PRFP, sicché nel silenzio di una loro espressa indicazione, essi debbono ricavarsi implicitamente, presumendo un ritmo costante di rientro, ottenuto suddividendo l'obiettivo di riequilibrio sostanziale per gli anni di riequilibrio assunti a riferimento del piano adottato.

Consequente alla durata pluriennale ed alla necessaria esistenza di obiettivi intermedi è la previsione del controllo sull'attuazione

del PRFP, volto a verificare non soltanto il rispetto della cadenza temporale, ma la reale ed effettiva possibilità di conseguire il riequilibrio al termine del periodo del piano, atteso il continuo e dinamico fluire della gestione finanziaria.

Sostenere, come fa il ricorrente, che sia sufficiente il solo controllo finale, previsto dall'art. 247 quater Tuel, significa non solo violare l'espressa previsione dell'art. 247 quater commi 6 e 7, ma consentire, qualora lo squilibrio non sia più raggiungibile, la violazione del precetto costituzionale dell'equilibrio di bilancio per tutto il tempo di durata residua del piano.

Ed infatti la Sezione Autonomie nella delibera 36/2016, richiamata dallo stesso ricorrente, afferma che " *L'esame dello stato di attuazione dei piani di riequilibrio non può [...] limitarsi ad una mera verifica contabile del conseguimento di ciascun obiettivo finanziario programmato dall'ente locale, ma [...] deve prendere in esame la situazione complessiva, valutando anche ogni eventuale elemento sopravvenuto.*

La necessaria valutazione, in sede di controllo sullo stato di esecuzione del piano di riequilibrio, della complessiva ed aggiornata situazione finanziaria, patrimoniale ed economica dell'ente locale costituisce, peraltro, una forma di garanzia e di favor per lo stesso ente locale poiché il mancato raggiungimento di alcuni obiettivi intermedi, se non accompagnato da un documentato grave e perdurante stato di aggravamento, non può condurre all'applicazione della procedura di dissesto".

Infine, come ha correttamente evidenziato il PM, la stessa sentenza 2/2015 di queste Sezioni riunite, che ha annullato la delibera della

Sezione Calabria n. 38 del 17 settembre 2014 e costituisce giudicato intangibile, ha affermato che *"La successiva fase di sviluppo dinamico della gestione del Piano costituirà [...] oggetto di verifica da parte della Sezione regionale di controllo con l'attività di monitoraggio semestrale ed annuale, nell'ambito della propria attività istituzionale, che dovrà verificare l'andamento e valutare l'eventuale non auspicato verificarsi di un grave e reiterato scostamento dalle previsioni"*.

3. Il Comune ravvisa una seconda violazione dell'art. 243-quater nella mancata adozione, prima della delibera impugnata, delle pronunzie sull'andamento del PRFP, e ciò nonostante il regolare invio da parte del Collegio dei revisori delle previste relazioni semestrali. Quest'inadempienza comporterebbe da un lato la mancanza del requisito della reiterazione e dall'altro la lesione del legittimo affidamento che la mancanza di contestazioni ha ingenerato in capo al comune.

3.1. Appare opportuno richiamare la disciplina legislativa relativa al monitoraggio sull'attuazione del PRFP. L'art. 243-quater, comma 3, Tuel, per la parte che qui interessa, prevede che *"In caso di approvazione del piano, la Corte dei Conti vigila sull'esecuzione dello stesso, adottando in sede di controllo, effettuato ai sensi dell'articolo 243-bis, comma 6, lettera a), apposita pronuncia"*: quest'ultima disposizione prevede che il PRFP deve tener conto di tutte le misure necessarie a superare le condizioni di squilibrio rilevate e deve contenere *"le eventuali misure correttive adottate dall'ente locale"*.

Il comma 6, sempre dell'art. 243-quater, prevede che *"Ai fini del*

controllo dell'attuazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale approvato, l'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente trasmette al Ministero dell'interno e alla competente Sezione regionale della Corte dei conti, entro quindici giorni successivi alla scadenza di ciascun semestre, una relazione sullo stato di attuazione del piano e sul raggiungimento degli obiettivi intermedi fissati" ed il successivo comma 7 prevede che "[...] l'accertamento da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti di grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano [...] comporta l'applicazione dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 149 del 2011, con l'assegnazione al Consiglio dell'ente, da parte del Prefetto, del termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto".

Osserva il Collegio che gli aggettivi "grave e reiterato" si riferiscono al "mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano" e non al loro concreto rilevamento da parte della Sezione regionale di controllo in sede di verifica dell'attuazione del piano, bene potendo tale giudizio intervenire solo una volta senza che, come si dirà in seguito, possa generarsi alcun legittimo affidamento.

Interpretando le norme, la Sezione delle Autonomie con delibera 36/2016, dopo aver precisato che "l'attività di accertamento delle Sezioni regionali sullo stato di esecuzione dei piani di riequilibrio deve [...] tener conto della relazione sullo stato di attuazione e sul raggiungimento degli obiettivi intermedi [...], ai sensi del comma 6 dell'art. 243-quater del Tuel", ha affermato che " le valutazioni delle Sezioni regionali devono aver riguardo ad una visione globale della

situazione finanziaria, patrimoniale ed economica dell'ente locale che deve essere in grado di fotografarne le reali condizioni".

Da ciò discende che *"all'amministrazione dell'ente locale spetta il compito di attuare, mediante concrete attività gestionali amministrative, gli obiettivi di riequilibrio finanziario pluriennale fissati nel piano permanendo in capo a quest'ultima, al responsabile del servizio finanziario ed al segretario comunale, secondo le rispettive competenze, l'obbligo di segnalare il ricorrere delle condizioni di cui all'art. 244 del Tuel (dissesto finanziario), con piena assunzione di responsabilità per i danni che possano derivare alle finanze pubbliche dall'elusione della normativa in materia".*

Il Collegio condivide questa interpretazione, che è conforme alla consolidata giurisprudenza di queste Sezioni riunite sulla necessaria attualizzazione della situazione finanziaria dell'ente e in linea con la possibile rimodulazione del PRFP, prevista dal comma 7bis dell'art. 243-quater, qualora vi sia *"un grado di raggiungimento degli obiettivi intermedi superiore rispetto a quello previsto".*

3.2. Essendo rimesso all'amministrazione l'obbligo di attuare, sin dalla sua adozione e nelle more della sua approvazione, le misure di risanamento previste nel PRFP, ed avendo la pronunzia della Sezione regionale di controllo valore accertativo della reale situazione finanziaria dell'ente, che è ben conosciuta dalla stessa amministrazione, non può sussistere alcun legittimo affidamento da tutelare.

Va infatti evidenziato che la tutela dell'affidamento mira a proteggere la buona fede di chi è stato indotto a un certo convincimento dalla condotta altrui, non certo chi non rispetta obblighi che lui stesso si è dato; inoltre, l'affidamento deve essere "legittimo", nel senso che l'apparenza deve coesistere con una condotta caratterizzata dal rispetto dei doveri di buona fede che gravano su tutti i soggetti giuridici.

Nel caso di specie l'amministrazione ricorrente era, o comunque doveva essere, perfettamente a conoscenza del peggioramento della propria situazione finanziaria, quindi nessun affidamento "legittimo" può vantare dal ritardato esercizio del monitoraggio.

Inoltre, la delibera della Sezione regionale di controllo non ha accertato soltanto il mancato raggiungimento degli obiettivi intermedi, sub specie del mancato raggiungimento degli obiettivi delle varie leve di risanamento predisposte nel PRFP, ma ha accertato il progressivo deteriorarsi della situazione finanziaria dell'ente e l'impossibilità di raggiungere il riequilibrio.

4. Quanto alla asserita violazione dell'art. 243-bis, ravvisata dal ricorrente nel non aver tenuto conto del favor legislatoris nei confronti del PRFP rispetto al dissesto, osserva il Collegio che i due strumenti non sono alternativi: il PRFP, infatti, opera in un momento precedente quando la crisi finanziaria, non si è ancora manifestata in maniera tale da richiedere i drastici provvedimenti conseguenti al dissesto.

Sul punto la giurisprudenza di queste Sezioni riunite ha chiarito

che il legislatore, istituendo il PRFP ha previsto uno strumento, per agevolare il ritorno alla fisiologia di quelle amministrazioni nelle quali sussistono squilibri del bilancio potenzialmente in grado di provocare il dissesto (cd predissesto), privilegiando l'affidamento agli organi ordinari dell'ente della gestione delle iniziative di risanamento (SSRR 15/2019, 19/2018, 20/2017). Conseguentemente, *"il ricorso alla procedura di riequilibrio non può rivelarsi un artificioso escamotage con il quale si evita la dichiarazione di dissesto, protraendosi indebitamente una situazione nella quale già sussistono i presupposti richiesti dal legislatore"*, atteso che detta dichiarazione, in presenza delle condizioni legali, costituisce attività vincolata ed ineludibile (Cons. Stato, n. 143/2012), al fine di consentire il risanamento dell'ente locale, cristallizzando, ad una certa data, la situazione creditoria e debitoria ed affidandone la gestione ad una commissione esterna. In tal modo si consente all'ente di ripartire, libero da vincoli e con un bilancio risanato (Tar Campania 3514/2019), atteso che la dichiarazione di dissesto, *"pur con tutti i limiti derivanti dalla sua disciplina ormai datata, consente all'ente locale di potere ripristinare celermente l'erogazione delle prestazioni costituzionalmente necessarie, con un bilancio stabilmente riequilibrato, grazie al fatto di concentrare tutte le passività pregresse in una gestione straordinaria, affidata all'Organo Straordinario di Liquidazione, che viene a svolgere la stessa funzione esercitata dalle bad company nel settore aziendalistico"* (SSRR 25/2018).

5. Sostiene il ricorrente di essere in grado di raggiungere l'obiettivo finale del risanamento atteso che, a fronte di una "*massa passiva prospettica*" individuata nel PRFP in € 114.751.000,00, il disavanzo attuale, certificato dalla delibera consiliare 38 del 6 agosto 2019, ammonta a € 11.545.322,59 con un notevole miglioramento.

Richiamato quanto detto sopra circa il carattere effettivo e non prospettico del disavanzo inserito nel PRFP, l'esame del Collegio deve incentrarsi sull'attuale situazione finanziaria dell'ente e verificare se vi è stato un effettivo miglioramento e se l'ente è in grado di raggiungere il riequilibrio nel residuo spazio temporale di vigenza del PRFP.

Il disavanzo indicato nel PRFP, basato sui dati approvati nel consuntivo 2012 e da ripianare nel decennio 2013-2022, ammontava ad € 114.751.000,00 ed era costituito dalle seguenti voci: debiti fuori bilancio (€ 7.538.000), oneri verso il commissario per l'emergenza ambientale (€ 12.906.00), passività società partecipate (€ 3.500.000), riduzione trasferimenti erariali (€ 65.763.000) fondo svalutazione crediti (€ 9.601.000) restituzione fondo di rotazione (€ 15.443.000).

Nella sentenza 2/2015 queste Sezioni riunite dopo aver concordato con la Sezione regionale che "*la prima annualità di gestione del Piano non ha riscontrato i risultati attesi*" hanno ritenuto di approvare il piano sulla base dei dati al 31 ottobre 2014 e di quelli presunti al 31/12/2014, precisando che tali dati, "*pur certificati dal responsabile*

finanziario e dall'organo di revisione, possono essere valorizzati solo in termini relativi, in quanto non consolidati da formale rendiconto".

In seguito all'entrata in vigore della contabilità armonizzata, introdotta dal d.lvo 23 giugno 2011 n.118, il Comune, dopo aver effettuato il riaccertamento straordinario dei residui, ha rideterminato il risultato di amministrazione al primo gennaio 2015 esponendo un disavanzo di € 101.195.900,07.

Il rendiconto 2018 espone un disavanzo di € 87.659.562,55 dovuto alla differenza tra la parte accantonata (€ 104.635.484,46), quella vincolata (€ 48.308.458,73) ed il risultato contabile di amministrazione positivo (€ 65.284.380,64).

Con la deliberazione n. 38 del 6 agosto 2019, relativa alla salvaguardia degli equilibri di bilancio ai sensi dell'art. 193 Tuel, l'ente espone che a seguito delle *"variazioni apportate, sia nella parte entrata che nella parte spesa del bilancio di previsione 2019-2021, si evince la previsione di un disavanzo complessivo di 11.545.322,59"* e che questo disavanzo troverà copertura, per euro 2.053.187,23 sul bilancio 2019, per euro 4.682.591,36 nel bilancio 2020 e per euro 4.809.544,00 sul bilancio 2021.

Dai dati sopra esposti dovrebbe dedursi che l'ente sin dal 1/01/2015 era uscito dal PRFP: infatti, l'intero disavanzo a quella data (€ 101.195.900,07) derivava dal riaccertamento straordinario conseguente all'entrata in vigore del nuovo sistema contabile (cd extradeficit), tanto che con delibera consiliare 33/2015, ne è stato disposto il ripiano in trenta annualità di € 3.373.196,67.

Questa conclusione è talmente lontana dalla realtà da non essere neanche ipotizzata dallo stesso ente, ben consapevole di trovarsi in una situazione di grave crisi finanziaria, sicché è evidente che i dati contabili sopra esposti non rispecchiano la reale situazione finanziaria del Comune.

6. Dagli atti di causa risulta che l'ente si trova in una grave situazione di deficit di cassa. La Sezione regionale di controllo evidenzia come *"il fondo cassa - che nel 2015 e nel 2016 beneficiava percezione delle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. 35/2013 ed evidentemente non spese, come invece imposto dalla normativa (art. 1, comma 14, d.l. 35/2013), entro il termine di trenta giorni dalla loro percezione - è in progressivo e costante assottigliamento. Non solo: nel 2017 e nel 2018, il fondo di cassa risulta completamente eroso dalla presenza di pignoramenti pendenti, come segnalato dal codice SIOPE 1450"*. Peraltro, l'anticipazione di tesoreria, alla quale l'ente ha fatto ininterrottamente ricorso, al 31 dicembre 2017 non risulta restituita per euro 11.987.061,00 ed al 31 dicembre 2018 per euro 15.867.179,32.

La Sezione ha inoltre accertato che l'ente ha utilizzato i fondi vincolati per il pagamento della spesa corrente senza ricostituirli integralmente: in particolare al 31 dicembre 2017 erano da reintegrare fondi vincolati per € 10.220.962,47 e al 31 dicembre 2018 per € 2.605.789,52.

Il Collegio, esaminato il rendiconto 2018, ha accertato che al 31 dicembre 2018 il debito verso il Tesoriere per anticipazioni non

restituite ammonta ad euro 27.854.241,11 e che sono da reintegrare somme vincolate per euro 2.003.437,22

Sul punto l'ente non ha dedotto nulla in sede di procedimento di controllo e nell'atto introduttivo del ricorso si limita a richiamare la deliberazione della Giunta municipale 77/2019 con la quale si dovrebbe risolvere il problema.

Dalla lettura della suddetta deliberazione si evince il permanere della grave mancanza di liquidità; infatti, viene concordato un piano di accumulo per consentire al Tesoriere di procedere a fine anno alla restituzione dell'anticipazione di liquidità (€ 19.959.583,47) concessa dalla Cassa Depositi e Prestiti ai sensi dell'art. 1, comma 849, della l. 30 dicembre 2018, n. 145, e al pagamento delle rate in scadenza relative ai mutui in ammortamento, ai BOC e alle altre anticipazioni di liquidità, debiti tutti garantiti da delegazioni pagamento.

Dalle delibera si evince pure che, per procedere ai suddetti pagamenti e per restituire totalmente l'anticipazione di tesoreria, occorrono € 49.875.374,00, importo che corrisponde a circa il 27% degli incassi avvenuti nell'esercizio precedente e che appare ben lungi dall'essere posseduto dal Comune, atteso che all'odierna udienza il difensore, in risposta ad una precisa richiesta, ha comunicato che il saldo aggiornato del fondo cassa prevede un'anticipazione di tesoreria di 26.000.612,00, attualmente utilizzata per euro 21.000.009,00 e che vi sono somme "*riservate*" per € 4.200.000.

Com'è noto la cassa riflette le risorse che l'Ente può immediatamente spendere, per dare corso ai pagamenti dovuti,

sicché il suo deficit è uno dei principali indicatori di squilibrio finanziario, come si desume dall'art. 162, c. 6, del Tuel in base al quale *"Il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo [...] garantendo un fondo di cassa finale non negativo"*.

7. A fronte di questa cronica deficienza di cassa la Sezione ha accertato un basso tasso di riscossione delle entrate proprie sia di competenza che in conto residui, evidenziando che risulterebbero disattesi gli obiettivi intermedi del PRFP

Sostiene il ricorrente che dai rendiconti risulta che vi sono maggiori accertamenti rispetto alle previsioni del piano.

Osserva il collegio che, ai fini della reale situazione finanziaria dell'ente, gli accertamenti vanno messi in relazione alle riscossioni, giacché è solo con la riscossione che l'entrata si realizza, mentre l'accertamento senza riscossione costituisce un'entrata solo potenziale, non essendo altro che un mero diritto di credito. Al riguardo va ricordato che la giurisprudenza della Corte costituzionale *"ha più volte affermato che la copertura finanziaria di una spesa e l'equilibrio del bilancio non possono essere assicurati solamente dall'armonia numerica degli stanziamenti in parte entrata e spesa (ex plurimis, sentenze n. 197 e n. 6 del 2019), ma devono fondarsi anche sulla ragionevolezza dei presupposti giuridici ed economici che ne sorreggono l'iscrizione in bilancio"* (Corte cost 227/2019).

Dai dati dei rendiconti risulta che le riscossioni relative ai residui attivi degli esercizi precedenti sono drasticamente diminuite, passando dal 21,90% del loro ammontare nel 2015 (riscossi

18.489.222,09), al 9,62% nel 2018 (riscossi 14.660.465,69). A fronte di questa riduzione vi è un notevole incremento del loro ammontare complessivo essendo passati da 84.426.015,60 a 152.318.951,29, con una variazione dell'80,42 %

La bassa riscossione dei residui protratta nel tempo, non solo incide negativamente sulla cassa, ma è indice di uno squilibrio occulto, atteso che si è fatto fronte a spese effettivamente sostenute con entrate potenziali di dubbia esigibilità, determinando in tal modo uno squilibrio di bilancio dinamico che l'ente invece di risolvere, compensa con il costante ricorso ad anticipazioni di cassa, impedendo l'emersione del deficit e della conseguente concreta incapacità di evadere le obbligazioni contratte.

Se si considera che il risultato di amministrazione esposto nel rendiconto è dovuto per la maggior parte ad una eccedenza di residui attivi sui residui passivi, il dato esposto appare fuorviante, essendo legato ad un evento, la riscossione dei residui, che diventa sempre più difficile quanto più i crediti divengono anziani.

Al riguardo va evidenziato che, come risulta dal verbale del collegio dei revisori n 9 del 15 marzo 2019, vi sono ben 79.295.874,78 di residui attivi provenienti dagli esercizi 2015 e precedenti.

7. La Sezione ha accertato anche l'esistenza di debiti fuori bilancio ancora di riconoscere: in particolare nel periodo 2013-2019 l'Ente ha riconosciuto debiti per soli € 5.139.702,79, a fronte di passività da riconoscere per € 30.508.776,77. I debiti pagati (alcuni anche senza previo riconoscimento in bilancio) sono stati nel complesso

€ 10.801.516,35; ne restano, quindi, da onorare € 24.846.963,21.

Sostiene il ricorrente che in seguito al definitivo accertamento fatto con la deliberazione consiliare n 38 del 6 agosto 2019 le passività ex art. 194 TUEL ammontano a complessivi € 24.153.728,64, che tale importo non si discosta dalla previsione contenuta nel PRFP ed ha trovato integrale copertura nelle poste di bilancio indicate nella suddetta deliberazione consiliare; di contro l'ente vanta crediti verso la Regione Calabria per complessivi € 19.920.652,79.

Osserva il Collegio che con la deliberazione consiliare n. 38/2019, sopra citata, l'amministrazione, dopo aver proceduto ad una ricognizione da parte dei responsabili dei vari settori, ha accertato che vi sono debiti fuori bilancio per € 27.245.222,60, dei quali € 6.801.567,74 di parte capitale ed € 20.443.654,86 (8.385.753,70 + 5.827.215,58 + 6.230.685,58) di parte corrente.

Pur ipotizzando che questi debiti coincidano con quelli indicato nel PRFP (circostanza che sarà confutata di seguito ma che in ogni caso costituirebbe un grave inadempimento del piano), discende che il disavanzo al 31 dicembre 2018 dovrebbe essere incrementato del relativo ammontare raggiungendo così l'importo di € 114.904.785,15 (87.659.562,55 + 27.245.222,60).

In realtà non si tratta dei debiti fuori bilancio indicati nel PRFP ma, almeno in parte, di ulteriori debiti maturati dopo l'approvazione del piano. Tanto si desume dai debiti nei confronti della Regione Calabria per lo smaltimento dei rifiuti che, ammonterebbero a € 12.269.026,51 ancora da pagare.

Con delibera n. 11 del 30 settembre 2019, il Commissario ad acta, nominato dalla regione, ha riconosciuto il debito fuori bilancio relativo alla tariffa per il conferimento dei rifiuti urbani in impianti di trattamento per le annualità 2014,2015, 2016, 2017 e 2018 per l'importo complessivo di € 9.855.643,91. Dalla stessa delibera risulta che con propria precedente deliberazione n. 1/2019 lo stesso Commissario ad acta ha disposto la liquidazione di € 698.612,49, per rate scadute e non pagate.

Risulta di lampante evidenza che le somme relative agli esercizi dal 2014 al 2018 non potevano essere comprese nel PRFP approvato nel 2013

L'esistenza di questi debiti fuori bilancio è particolarmente grave, perché, trattandosi di spese obbligatorie, denota il mancato adempimento di funzioni essenziali

8. Quanto sopra esposto, dimostra la non rispondenza a realtà dei documenti contabili, discordanza che risale al 2014 e si è trascinata sino ad oggi.

Partendo dal rendiconto relativo all'esercizio 2014 risulta dagli atti di causa che l'ente al 31 dicembre aveva un avanzo di amministrazione di € 119.658.254,17 interamente vincolato.

I vincoli erano i seguenti: sblocco pagamenti d.l. 35/2013 (€ 6.183.091,94), sblocco pagamenti d.l. 102/2013 (€ 79.400.000,00), sblocco pagamenti d.l. 66/2014 art. 32 (€ 24.905.000,00), sblocco pagamenti d.l. 66/2014 art. 31 (€ 3.359.685,94), fondo di rotazione (€ 3.860.692,77), fondo svalutazione crediti (€ 1.949.783,72).

Premesso che se il risultato esposto nel rendiconto 2014 fosse veritiero il Comune di Cosenza sarebbe uscito sin da allora dal PRFP, perché come sopra ricordato (vd punto 2) *"non può essere assolutamente configurata la compatibilità di un avanzo di amministrazione con un piano di riequilibrio finanziario pluriennale"*, si osserva che non vi è corrispondenza tra le voci esposte nel PRFP ed i vincoli apposti al risultato d'amministrazione, ad eccezione del fondo di rotazione inspiegabilmente diminuito da € 9.601.000 ad € 3.860.692,77, sebbene la sua restituzione avvenga in rate decennali ai sensi dell'art. 243-ter del Tuel.

Quest'errore si è riflesso sulla rideterminazione del risultato d'amministrazione all'1/1/2015, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, facendo apparire solo il cd extra deficit soggetto alla speciale disciplina del ripiano trentennale. Anche in questo caso si osserva che se il reale disavanzo fosse solo quello esposto, l'ente avrebbe dovuto abbandonare la procedura di riequilibrio pluriennale: significativo a tal riguardo, è che l'ente non si sia avvalso della facoltà di riformulazione o rimodulazione del piano prevista dall'art. 1, c. 714, della l. 28 dicembre 2015, n. 208.

Il rendiconto 2015 espone un disavanzo di € 100.021.044,32, dovuto per € 59.406.082,88 al risultato contabile di amministrazione negativo e per € 40.674.961,44 alla parte accantonata costituita dal FCDE, mentre non vi è alcuna parte vincolata.

Il rendiconto 2018 espone un disavanzo di € 87.659.562,55 dovuto dalla differenza algebrica tra il risultato d'amministrazione

(+66.284.380,64), la parte accantonata (-104.635.484,46) e quella vincolata (-48.308.458,73) ma tale risultato, non rispecchia la reale situazione finanziaria del Comune perché non contiene i debiti fuori bilancio che a tale data esistevano, contiene numerosi residui attivi riferiti ad esercizi pregressi (2015 e precedenti) e quindi con un alto tasso di inesigibilità.

Il rendiconto contiene anche residui attivi insussistenti. A tal riguardo la Sezione di controllo ha accertato che " *il bilancio comunale è con ogni probabilità «gonfiato» dalla presenza di ca 11,6 mln di residui attivi per «entrate da alienazioni di beni materiali e immateriali»*" e tale circostanza è confermata dal verbale del collegio dei revisori, 39/2019 nel quale dopo aver dato atto che non è stata presentata alcuna documentazione comprovante il diritto di credito viene detto che "*da quanto informalmente dichiarato dal dirigente del servizio finanziario, [...] l'ente provvederà allo stralcio dei residui attivi per l'importo di euro 11.600.574,88 in sede di assestamento di bilancio 2019*".

Sul punto il ricorrente non ha fatto alcuna contestazione limitandosi a ricordare che in base alla sentenza n. 2/2015/EL, " *i proventi derivanti dall'alienazione dei beni patrimoniali in via prudenziale non sono stati previsti per la copertura dei debiti fuori bilancio e disavanzi, ma sono previsti solo per conseguire gli equilibri di parte capitale e per eventuale miglioramento nell'attuazione del piano*".

Osserva il Collegio che ciò non esclude l'incidenza dei predetti residui sul risultato di amministrazione e la sua conseguente

alterazione, che si trasforma in disavanzo occulto qualora l'opera finanziata con detti fondi risulti avviata.

9. Va infine evidenziato che la Sezione ha accertato altre criticità che in mancanza di espresse contestazioni da parte dell'ente l'ente son da intendersi pienamente confermate, quali il mancato incremento dei proventi tributari, il mancato recupero dell'evasione fiscale, il mancato contenimento della spesa corrente. Dagli atti di causa quest'ultima (titoli I e IV) risulta incrementata nel triennio 2016 - 2018 del 10,96%, passando da 72.164.915,84 a 80.073.164,77.

10. I motivi sopra esposti sono sufficienti a far ritenere che il ricorso non sia meritevole di accoglimento e assorbono ogni ulteriore motivo di doglianza. Conseguentemente si accerta l'obbligo del comune di Cosenza di dichiarare il dissesto finanziario ai sensi dell'art. 243-quater, c..7, Tuel.

11. La presente sentenza va trasmessa:

- alla Procura regionale della Corte dei conti per la Calabria per i profili di danno erariale e per l'accertamento di eventuali responsabilità in ordine alle cause che hanno determinato il mancato riequilibrio dell'ente ed il conseguente dissesto.

- alla Procura della Repubblica presso il Tribunale di Cosenza, atteso che la delibera di approvazione del rendiconto di un comune è qualificabile come atto pubblico ex art. 479 cod. pen. sicché la non rispondenza a realtà dei dati ivi contenuti, può integrare gli estremi del reato previsto dalla predetta norma

(Cass. pen. sentenza 14617/2018).

12. Ai sensi dell'art. 31, comma 1, del codice di giustizia contabile, le spese del giudizio, che si quantificano in euro 211,25 (duecentoundici//25), seguono la soccombenza.

P. Q. M.

La Corte dei conti, Sezioni riunite in sede giurisdizionale a speciale composizione, rigetta il ricorso ed accerta il conseguente obbligo del comune di Cosenza di dichiarare il dissesto.

Le spese seguono la soccombenza.

Dispone la trasmissione della presente sentenza alla Procura della Repubblica ed alla Procura della Corte dei conti territorialmente competenti.

Così deciso in Roma nella Camera di consiglio del 16 ottobre 2019.

Il Presidente estensore

Mario Pischedda

La presente decisione, il cui dispositivo è stato letto all'udienza del 16 ottobre 2019, è stata depositata in Segreteria in data 26 febbraio 2020

Il Dirigente

Maria Laura Iorio