Repubblica italiana

La Corte dei conti

Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

composta dai Magistrati:

Marco VILLANI	Presidente f.f.
Luigi DI MARCO	Consigliere
Francesca Paola ANELLI	Consigliere
Antonio DANDOLO	Consigliere
Giovanni GUIDA	Primo Referendario (relatore)

nella Camera di consiglio del 7 maggio 2020 ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

in riferimento ai rendiconti degli esercizi 2015, 2016, 2017 e 2018 del Comune di **SCANNO (AQ)**

visto l'articolo 100, comma 2, della Costituzione;

visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni ed integrazioni;

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni ed integrazioni;

vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti del 16 giugno 2000, n. 14/2000 che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, nel testo modificato con deliberazione del Consiglio di Presidenza del 19 giugno 2008, n. 229/CP/2008 (G.U. n. 153 del 02.07.2008);

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante approvazione del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (Tuel) e successive modificazioni ed integrazioni;

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 l'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) e successive modificazioni, che fa obbligo agli Organi di revisione degli Enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti specifiche relazioni in ordine ai bilanci preventivi e ai rendiconti degli enti;

visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 recante *"Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali*

e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42", come modificato e integrato dal decreto legislativo del 10 agosto 2014, n. 126;

visto il decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149;

visto l'articolo 148-*bis* del Tuel come introdotto dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 novembre 2015, n. 32/SEZAUT/2015/INPR relativa alle *"Linee di indirizzo su aspetti significativi dei bilanci preventivi 2015 nel contesto della contabilità armonizzata"* nell'ambito della quale sono contenute informazioni sulle operazioni di riaccertamento straordinario ai sensi del d.lgs. n. 118/2011, come modificato e integrato dal d.lgs. n. 126/2014;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 maggio 2016, n. 22/SEZAUT/2016/INPR, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2015"*, successivamente emendata con deliberazione del 20 ottobre 2016, n. 29/2016/AUT/INPR;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 marzo 2017, n. 6/SEZAUT/2017/INPR, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2016";*

vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti del 24 luglio 2018, n. 16/SEZAUT/2018/INPR, che approva le linee guida e il relativo questionario, cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), richiamato dall'art. 1, comma 3, decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213, gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2017;

vista la deliberazione del 1° dicembre 2016, n. 232/2016/INPR, con la quale la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha fissato il termine per l'invio delle relazioni al rendiconto 2015 al 30 gennaio 2017, successivamente prorogato al 28 febbraio 2017, con deliberazione del 26 gennaio 2017, n. 3/2017/INPR;

vista la deliberazione del 14 settembre 2017, n. 131/2017/INPR, con la quale la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha fissato il termine per l'invio delle relazioni al rendiconto 2016 al 20 dicembre 2017;

vista la deliberazione n. 5/2019/INPR del 7 febbraio 2019 con la quale la Sezione ha ritenuto di fissare, alla data del 30 marzo 2019, il termine ultimo per la redazione e l'invio,

da parte degli Organi di revisione degli enti locali, dei questionari sul rendiconto 2017, ai sensi all'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (finanziaria 2006), successivamente prorogato al 30 aprile 2019, con deliberazione dell'11 aprile 2019, n. 44/2019/INPR;

vista la deliberazione n. 119/2017/INPR adottata da questa Sezione regionale di controllo in data 13 luglio 2017 con la quale è stato approvato "*l'approccio metodologico … e i relativi criteri di selezione prioritaria degli enti locali, ai fini della pianificazione delle attività di controllo da effettuarsi avvalendosi delle relazioni trasmesse dagli Organi di revisione, ai sensi delle vigenti disposizioni"*;

vista la deliberazione n. 16/2019/INPR, del 14 febbraio 2019, con la quale la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha approvato il "*Programma di controllo sulla gestione per l'anno 2019"*;

vista la ripartizione tra i Magistrati dei compiti e delle iniziative riferibili alle varie aree di attività rientranti nella competenza della Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo, definita da ultimo con decreto del Presidente del 15 maggio 2019, n. 6;

esaminate le relazioni dell'Organo di revisione sui rendiconti 2015, 2016, 2017 e 2018 del Comune di Scanno (AQ) - abitanti 1.781 - acquisite mediante i sistemi applicativi S.I.Qu.E.L. e Con.Te, rispettivamente in data 23 gennaio 2017 (prot. n. 134), 20 dicembre 2017 (prot. n. 3806), 6 novembre 2019 (prot. n.3954) e 31 gennaio 2020 (prot. n. 1201).

vista l'ordinanza del 28 aprile 2020, n. 19/2020, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

udito il relatore, Primo Referendario Giovanni GUIDA;

FATTO

1. Giova, preliminarmente, ricordare come la gestione finanziaria del Comune di Scanno sia stata oggetto di precipuo monitoraggio da parte di questa Sezione, tenuto conto delle significative tensioni e criticità, che l'hanno caratterizzata negli ultimi esercizi.

1.1. Già con deliberazione depositata il 31/07/2014 n. SRCABR/117/2014/VSGF, "*Referto sulla verifica della sana gestione finanziaria del Comune di SCANNO (AQ) per gli anni 2008-2012*", venivano messe in luce gravi irregolarità contabili e numerose criticità, spesso anche reiterate nel tempo, ritenute pregiudizievoli o comunque sintomatiche di inefficienze della gestione finanziaria dell'Ente. La gravità delle predette criticità era tale da far richiedere al Comune di Scanno, ai sensi del combinato disposto dell'art. 148-bis, comma 3, del D.Lgs 267/2000 e dell'art. 6, comma 2, del D.Lgs. 6 settembre 2011, n. 149, di comunicare, nel termine di sessanta giorni, l'adozione di misure correttive idonee a superare gli squilibri di bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario dell'ente.

1.2. A seguito dell'adozione di misure correttive da parte del Comune con la deliberazione consiliare n. 37 del 30/09/2014, questa Sezione con deliberazione n.391/2014/VSGF, accertava che l'effettivo disavanzo del Comune di Scanno ammontava a circa 1.132.566,14, nonché la presenza di una significativa mole di debiti fuori bilancio ancora da riconoscere e la necessità di procedere al ripristino delle disponibilità per il rimborso delle anticipazioni di liquidità conseguite nel 2014 (€ 1.354.634,58). Tenuto anche conto della grave situazione di illiquidità dell'Ente, la Sezione, con la citata deliberazione n. 391 del 2014, valutava non adeguate le misure correttive adottate dall'Ente per rimuovere le situazioni patologiche in grado di provocarne il dissesto, dando conseguentemente avvio alla procedura di "dissesto guidato" di cui all'art. 6, comma 2, del d.lgs. 149/2011, mediante trasmissione della deliberazione n. 391/2014 al Prefetto di l'Aquila.

1.3. Con note del 19 gennaio 2015 e del 20 gennaio 2015, il Comune di Scanno trasmetteva, rispettivamente, la situazione aggiornata dei conti al 31 dicembre 2014 e la deliberazione del Consiglio comunale, n. 1 del 17 gennaio 2015, concernente l'approvazione delle misure correttive richieste da questa Sezione. Questa Sezione, con delibera n. 6/2015/PRSP riteneva che le misure correttive adottate dal Comune di Scanno, se correttamente implementate, potevano risultare idonee a recuperare la situazione di disavanzo in cui versava l'Ente e pertanto, dichiarava interrotta la procedura di "dissesto guidato".

2. A distanza di un anno, con nota istruttoria 1689-06/06/2016–SC_ABR-T73-P, questa Sezione non ha potuto nuovamente che rimarcare le gravi irregolarità e il mancato rispetto delle misure correttive, nonché l'emersione di ulteriori criticità gestionali derivanti dall'esercizio 2015, che avevano determinato un ulteriore aggravamento della massa passiva accumulata. Per quanto qui maggiormente interessa, in quella sede si era anche evidenziata una grave irregolarità nel calcolo del risultato di amministrazione a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, che lungi dal poter essere considerato positivo per € 169.087,04, doveva essere rideterminato in € -1.067.040,96.

Con deliberazione n. 18 del 30 aprile 2017 è stato approvato il rendiconto della gestione per l'esercizio 2016 così come riepilogato dalla seguente tabella:

Anno 2016	**Gestione Residui**	**Gestione Competenza**	**Gestione Totale**
Fondo cassa al 1 gennaio	0,00	0,00	73.322,94
Riscossioni	306.432,25	3.869.109,07	4.175.541,32
Pagamenti	764.610,56	3.446.306,89	4.210.917,45
Saldo di cassa al 31 dicembre	0,00	0,00	37.946,81
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	0,00	0,00	0,00
Fondo di cassa al 31 dicembre	0,00	0,00	37.946,81
Residui attivi	2.088.774,96	1.929.564,53	4.018.339,49

di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze	0,00	0,00	0,00
Residui passivi	2.110.180,98	1.944.508,00	4.054.688,98
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	0,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	0,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie			
Risultato di amministrazione al 31 dicembre	0,00	0,00	1.597,32

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2016	
Parte accantonata	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	0,00
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	0,00
Fondo perdite società partecipate	0,00
Fondo contenzioso	0,00
Altri accantonamenti	0,00
Totale parte accantonata	0,00
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	0,00
Totale parte vincolata	0,00
Parte destinata agli investimenti	
Totale parte destinata agli investimenti	0,00
Totale parte disponibile	1.597,32

Il risultato di amministrazione parte disponibile risulta pari a € 1.597,32, con una parte accantonata, vincolata e destinata agli investimenti pari a zero. Nella relazione del revisore, viene dichiarato che l'Ente ha accantonato una quota del risultato di amministrazione pari a € 46.098,56, al FCDE e di aver utilizzato per il calcolo di tale fondo il metodo semplificato. Nel questionario 2016, invece, lo stesso revisore dichiara che "*non si è in grado di individuare quali sono le modalità di calcolo del FCDE in quanto il responsabile dell'area finanziaria che ha redatto il conto di gestione non ha lasciato evidenza delle modalità di calcolo."* Dalla relazione risulta che inoltre che si è provveduto ad accantonare in via prudenziale al fondo svalutazione crediti la somma di € 110.000,00. Nel questionario il revisore dichiara che per quanto riguarda il calcolo del FPV "*non è possibile per il sottoscritto entrare nella metodologia di calcolo del fondo in quanto non esiste agli atti evidenzia dello stesso ed il Responsabile dell'area Spacone Cesidio è attualmente non disponibile, in quanto sospeso dal servizio".*

3. Venendo agli esercizi più recenti, con la Deliberazione del consiglio comunale del 4 giugno 2018 n. 20, veniva approvata il rendiconto 2017 e successivamente con deliberazione n. 21

di pari data si approvava la procedura per il ripiano del disavanzo di amministrazione. Il risultato di amministrazione per l'esercizio 2017 presenta un disavanzo di amministrazione pari a euro 1.448.174,63. In quest'ultima deliberazione si specifica che tra le cause che hanno determinato il disavanzo di amministrazione, vi sono: *"un'operazione di revisione straordinaria dei residui attivi e passivi svolta in sede di riaccertamento ordinario dell'esercizio 2017 e di corretta quantificazione degli accantonamenti dovuti al FCDE (Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità) e all'anticipazione di liquidità".* Per far fronte a tale disavanzo il comune prevede *"l'utilizzo della somma di euro 825.974,50 a seguito di sentenza del Tribunale dell'Aquila n. 932/2016 del 1° dicembre 2016, definitiva, per un contributo regionale per impianti sciistici mai erogato dalla Regione a fronte di interventi realizzati e rendicontati dall'Ente".*

4. Con la deliberazione del consiglio comunale del 30 agosto 2019 n. 26, è stato approvato il rendiconto 2018 e successivamente con deliberazione n. 27 di pari data si è approvata la procedura per il ripiano del disavanzo di amministrazione, attraverso ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale. Il risultato di amministrazione per l'esercizio 2018 così come risulta dal questionario 2018 e dalla delibera appena citata è pari ad euro -1.704.926,80. Nella richiamata deliberazione n. 27 si rappresenta, in particolare, che:

a) "*nonostante i provvedimenti adottati dall'amministrazione attualmente in carica volti al contenimento delle spese, l'Ente non è in grado fronteggiare lo squilibrio finanziario accumulato, con i mezzi ordinari messi a disposizione dall'ordinamento vigente, atteso che il loro ammontare risulta eccessivo in relazione alle entrate comunali correnti;*
b) *la situazione cosi delineata trae origini dalla gestione finanziaria degli anni pregressi dove sono fortemente evidenti criticità e disordinata gestione contabile;*
c) *è in atto una ricostruzione/relazione di tali gestioni per evidenziarne i punti critici che hanno permesso l'attuale default finanziario. E cercare di valutare la sussistenza o meno di un ricorso alla procedura di riequilibrio*";

5. Con successiva deliberazione del consiglio comunale n. 34 del 6 dicembre 2019, adottata dopo la scadenza del termine perentorio previsto dal comma 5 dell'art. 243-bis TUEL per l'approvazione del piano di riequilibrio, alla cui procedura si era fatto ricorso con la predetta deliberazione n. 27 del 30 agosto 2019, il Comune ha deliberato di dichiarare lo stato di dissesto finanziario, ai sensi dell'art. 246 TUEL, ritenendo di non poter garantire l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili, esistendo nei confronti dell'Ente locale crediti liquidi ed esigibili di terzi cui non si può fare validamente fronte con le modalità di cui all'artt. 193 e 194 TUEL. Nella predetta deliberazione si fornisce la seguente fotografia dei principali dati di bilancio:

- dello squilibrio di competenze dell'anno 2018 pari ad € -618.542,936;
- del disavanzo di amministrazione determinato a rendiconto 2018 pari ad € - 1.704.926,81;

- che i debiti fuori bilancio da riconoscere alla data del presente atto sono quantificati, ad una prima sommaria quantificazione, in € 623.694,37.

6. Con nota del 28 aprile 2020 il Comune ha comunicato che con sentenza n. 135 del 22 aprile 2020 il Tar Abruzzo ha annullato la predetta deliberazione del consiglio comunale n. 34 del 6 dicembre 2019. Nella medesima nota si evidenzia che:

- "*nel caso del Comune di Scanno è ineludibile che, con un disavanzo accertato in occasione del rendiconto dell'anno 2018 pari a Euro 1.704.926,81, con una sussistenza di debiti fuori bilancio da riconoscere pari a Euro 623.694,37 (alla data del 6/12/2019) ai quali occorre aggiungere altri debiti maturati all'esito di recenti sentenze di condanna dell'Ente per Euro 85.995,08 e altri potenziali debiti in conto capitale e della cassa vincolata, ancora di difficile quantificazione, non vi siano le condizioni per garantire l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili, ovvero di riconoscere i debiti fuori bilancio con le modalità di cui all'art. 193 e 194 del TUEL*";

- "*prima di addivenire alla dichiarazione di dissesto finanziario, con deliberazione n° 27 del 30/08/2019, il Consiglio Comunale ebbe ad approvare il ricorso alla procedura di riequilibrio pluriennale ai sensi dell'art. 243 bis TUEL. Rilevata a riguardo l'impossibilità di poter presentare un piano certo e veritiero, stante l'elevata massa passiva, nonché la difficoltà a definire le passività in conto capitale per l'inattendibilità della contabilità e dei relativi mezzi di copertura (così detta massa attiva), è spirato il termine perentorio di cui all'art. 243 bis, comma 5 TUEL. con tutte le conseguenze che ne derivano in ossequio al disposto di cui all'art. 243, comma 7 TUEL*".

7. Giova, infine, evidenziare, in punto di fatto, che con deliberazione n. 126/2019 del 9 ottobre 2019 questa Sezione ha accertato la non conformità a legge del comportamento omissivo dell'Organo di revisione *pro tempore* del Comune di Scanno (AQ), che non ha adempiuto all'obbligo di trasmissione, a questa Sezione regionale di controllo, della relazione di cui al comma 166 dell'articolo unico della legge n. 266/2005 relativa al rendiconto 2017; la predetta relazione è stata, poi, trasmessa dal nuovo Organo di revisione in data 6 novembre 2019 . La relazione concernente il successivo rendiconto 2018 è stata, invece, trasmessa in data 31 gennaio 2020.

8. Con nota istruttoria del 4 maggio 2020 il Magistrato istruttore ha richiesto:

- un aggiornamento sullo stato del contenzioso inerente alla Deliberazione di Consiglio comunale n. 34 del 6 dicembre 2019;

- chiarimenti in ordine alla contabilizzazione della somma di € 825.974,50 versata da Regione Abruzzo al Comune a seguito della conclusione di un contenzioso;

- chiarimenti in ordine alle irregolarità nei processi di spesa e nella loro contabilizzazione, di cui viene dato conto nelle deliberazioni di consiglio comunale n. 27 del 30 agosto 2019 e n. 34 del 6 dicembre 2019.

Il Sindaco e il Responsabile dei servizi finanziari hanno dato riscontro alle predette richieste con nota del 6 maggio 2020 (prot. SC_ABR - 0002880 - Ingresso - 06/05/2020), corredata da documentazione di supporto, il cui contenuto sarà di seguito esaminato.

DIRITTO

1. L'articolo 148-*bis* del Tuel ha attribuito più incisivi poteri alla Corte dei conti che, nell'esame dei bilanci preventivi e consuntivi degli enti locali, ha il compito di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio, i vincoli in materia di indebitamento e la relativa sostenibilità, la presenza di irregolarità potenzialmente idonee a determinare squilibri economico-finanziari.

Nei casi più gravi, la Sezione ha la possibilità di adottare pronunce di accertamento che fissano l'obbligo, per gli enti, entro 60 giorni dalla comunicazione del deposito delle suddette pronunce, di assicurare idonei provvedimenti volti a ripristinare i necessari equilibri di bilancio. In assenza di tali interventi correttivi e ove verifichi il perdurare del pregiudizio per gli equilibri di bilancio, la Sezione può precludere l'attuazione dei programmi di spesa per i quali sia accertata la mancanza di copertura o comunque l'insostenibilità finanziaria.

Come precisato dalla Corte costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'articolo 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266/2005 e l'articolo 148-*bis* del decreto legislativo n. 267/2000, introdotto dall'articolo 3, comma 1, lett. e), del decreto-legge n. 174/2012, hanno istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli Enti locali, finalizzate ad evitare danni agli equilibri di bilancio. Tali controlli si collocano pertanto su un piano distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti. Queste verifiche sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'articolo 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che, nel comma premesso all'articolo 97 della Costituzione, richiama il complesso delle Pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico. In tale ambito, il ruolo centrale della Corte dei conti è stato riconosciuto, da ultimo, con l'articolo 30 della legge n. 161/2014 (Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea - Legge europea 2013-bis) attribuendole una funzione generale di monitoraggio sull'osservanza delle regole di bilancio e di verifica della rispondenza alla normativa contabile dei dati di bilancio delle Pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni.

Qualora le irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano tali da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'articolo 148-bis, comma 3 del Tuel, il controllo finanziario si dimostra comunque funzionale a segnalare agli enti problematiche contabili non gravi, soprattutto se accompagnate da sintomi di irregolarità o da difficoltà gestionali, al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di squilibrio, idonee a pregiudicarne la sana gestione finanziaria.

1.1. Le Sezioni Riunite in speciale composizione di questa Corte hanno avuto, di recente, modo di evidenziare che "*l'accertamento di illegittimità/irregolarità della Sezione non riguarda un atto, ma lo stato del bilancio (recte dei suoi equilibri) ad una determinata data e poiché il bilancio è un ciclo, che si articola nella continuità delle scritture, dei rendiconti e dei loro effetti sulla programmazione, si può affermare che … nel procedimento di controllo di legittimità-regolarità delle Sezioni regionali, oggetto del giudizio è sempre il "bene pubblico" bilancio (cfr. Corte Cost., sentenze n. 184/2016, n. 228/2017 e n. 274/2017, nonché Consiglio di Stato, sez. IV, sentenze 2200 e 2201/2018) e la sua conformità al diritto ed in particolare alla clausola generale di equilibrio (cfr. Corte cost. sent. n. 192/2012)*". Con la conseguenza che "*analogamente a quanto avviene quando si esamina un piano di riequilibrio finanziario pluriennale, quando si richiede l'adozione di provvedimenti correttivi in base all'art. 148-bis Tuel, le valutazioni delle Sezioni regionali debbono essere fatte con riferimento all'attuale situazione finanziaria, patrimoniale ed economica dell'ente locale. Solo dopo aver valutato, sulla base della reale situazione finanziaria dell'ente, che le criticità riscontrate sono ancora attuali e devono essere rimosse, ha senso la richiesta di provvedimenti volti a ripristinare gli equilibri di bilancio ed eventualmente disporre il blocco della spesa in caso di loro omessa adozione o di valutazione negativa*" (sentenza n. 4/2020/EL).

2. Ciò premesso, la particolare situazione finanziaria del Comune di Scanno sopra già sommariamente richiamata, impone una valutazione, che prendendo le mosse dall'esame dei rendiconti 2015, 2016, 2017 e 2018, tenga conto anche degli ultimi atti adottati dal Comune, dovendo essere valutata da questa Sezione la persistente permanenza delle criticità evidenziate in tali atti. A ciò si aggiunge che l'affidabilità delle stesse rappresentazioni contabili in esame appare minata da alcune gravi irregolarità già segnalate dagli Organi di controllo: basti, in questa sede, ricordare la nota dell'Organo di revisione *pro tempore*, che con verbale n. 22/2018 ha evidenziato che il prospetto di verifica del rispetto dei vincoli di finanza pubblica allegato al bilancio 2017/2019 (approvato dal Consiglio comunale con deliberazione n. 16 del 31/03/2017) "presenta anomalie su più voci di bilancio riportate, tali 'alterazioni' sono presumibilmente finalizzate a voler simulare un equilibrio di bilancio "ex art. 9 della Legge n. 243/2012", che in realtà non esiste".

2.1. Come sopra già evidenziato, il primo elemento che viene in evidenza riguarda il conseguimento di un risultato costantemente negativo del risultato di amministrazione:

2014	2015	2016	2017	2018
-2.233.573,41	- 3.178.377,39	1.767,78	- 1.448.174,63	- 1.704.926,81
Deliberazione n. 6/2015/PRSP	Stimato nella nota prot. n. 1689/2016 di questa Sezione			

Per gli esercizi più risalenti si rinvia a quanto già accertato dalla Sezione nella Deliberazione n. 6/2015/PRSP, mentre le risultanze del rendiconto 2016 non appaiono assolutamente attendibili, tenuto conto di quanto emerso in sede di rendiconto 2017 e delle gravi irregolarità nella gestione contabile del comune sopra già accennate nella ricostruzione in fatto. Per quanto riguarda quest'ultimo aspetto, nella nota dell'Amministrazione comunale del 6 maggio 2020 trova conferma la circostanza che nel prospetto dell'avanzo di amministrazione 2016 non è stato effettuato accantonamento FCDE, rendendo "non attendibile l'avanzo di amministrazione".

Per quanto riguarda proprio gli esercizi più recenti 2017-2018 il disavanzo di amministrazione risente fortemente dei vincoli e degli accantonamenti sul risultato medesimo, come si evince dalle seguenti tabelle:

Anno 2017	**Gestione – Residui**	**Gestione – Competenza**	**Gestione – Totale**
Fondo cassa al 1 gennaio			37.946,81
Riscossioni	1.027.263,84	3.415.451,34	4.442.715,18
Pagamenti	1178620,05	3.031.892,59	4.210.512,64
Saldo di cassa al 31 dicembre			270.149,35
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre			0
Fondo di cassa al 31 dicembre			270.149,35
Residui attivi	1.661.563,77	254.399,83	1.915.963,6
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze			0
Residui passivi	1.602.501,25	584.250,78	2.186.752,03
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti			32.799,69
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale			0
Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie			
Risultato di amministrazione al 31 dicembre			-33.438,77

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2017	
Parte accantonata	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	324.909,81
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	1.089.826,05
Fondo perdite società partecipate	0

Fondo contenzioso	0
Altri accantonamenti	0
Totale parte accantonata	1.414.735,86
Parte vincolata	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0
Vincoli derivanti da trasferimenti	0
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	0
Altri vincoli	0
Totale parte vincolata	0
Parte destinata agli investimenti	
Totale parte destinata agli investimenti	0
Totale parte disponibile	-1.448.174,6

Anno 2018	Gestione – Residui	Gestione – Competenza	Gestione – Totale
Fondo cassa al 1 gennaio			270.149,35
Riscossioni	50.349,19	2.481.009,58	2.531.358,77
Pagamenti	682.950,72	1.658.948,62	2.341.899,34
Saldo di cassa al 31 dicembre			459.608,78
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre			0,00
Fondo di cassa al 31 dicembre			459.608,78
Residui attivi	1.729.830,11	398.257,17	2.128.087,28
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze			0,00
Residui passivi	1.502.712,72	792.783,42	2.295.496,14
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti			87.532,4
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale			101.069,11
Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie			0,00
Risultato di amministrazione al 31 dicembre			103.598,41

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018	
Parte accantonata	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	487.672,77
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	1.021.284,50
Fondo perdite società partecipate	0,00
Fondo contenzioso	50.000,00
Altri accantonamenti	200.000,00
Totale parte accantonata	1.758.957,27
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	0,00
Totale parte vincolata	0,00
Parte destinata agli investimenti	
Totale parte destinata agli investimenti	49.567,95
Totale parte disponibile	-1.704.926,8

Per il 2017 emerge chiaramente come un significativo impatto debba essere riconosciuto allo stanziamento relativo al fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) di € 324.909,81, nonché al valore residuo del fondo anticipazione di liquidità (FAL) ex DL n. 35/2013 pari ad € 1.089.826,05. In merito al FAL non può non rinviarsi a quanto accertato dalla Sezione con la deliberazione n. 6/2015/PRSP, ricordando, in particolare, che le somme attribuite a titolo di anticipazione pari ad € 1.354.634,58 avevano finanziato, in competenza, il pagamento dei debiti del Comune non riferibili all'elenco dei debiti liquidi, certi ed esigibili al 31/12/2012 per i quali era stata richiesta l'anticipazione di liquidità, ma debiti non iscritti in bilancio a cui è stato possibile dare copertura grazie all'erogazione del FAL.

Incidentalmente, in quanto il Comune appare successivamente aver posto in essere adeguate valutazioni delle relative poste di bilancio, appare da stigmatizzarsi, condividendo le valutazioni al riguardo formulate dall'Organo di revisione nel verbale n. 6 del 29 novembre 2019, l'improprio utilizzo, effettuato con la delibera di Consiglio comunale sopra già ricordata n. 21/2018 dell'importo di € 825.974,50, relativi all'esito favorevole di un contenzioso con Regione Abruzzo, per ripianare quota parte del disavanzo al 31 dicembre 2017. Trattandosi di trasferimenti finalizzati alla realizzazione di un'opera pubblica, la qualificazione di tale somma come entrata a destinazione libera, mediante la registrazione al Titolo II "Entrate da trasferimenti correnti" appare irrimediabilmente collidere con la conservazione in bilancio di residui attivi nel capitolo 558 per € 676.383,42, relativi al finanziamento della predetta opera, alla cui riscossione avrebbero dovuto preliminarmente imputarsi le somme introitate sulla base della sentenza, non potendo, dunque, essere impiegate nel 2018, quale nuova entrata da accertare, per assorbire gli effetti contabili del disavanzo 2017.

2.2. La fedeltà di tale rappresentazione contabile appare ulteriormente incrinata dagli elementi da ultimo evidenziati dal Responsabile dei servizi finanziari nella nota del 6 maggio 2020. In essa si mette in luce come, prima dell'approvazione del rendiconto 2017, non siano state effettuate due variazioni di bilancio, la n. 4 e la n. 5 del 2017, con conseguente "sfasamento nelle risultanze contabili dei capitoli interessati con evidente ripercussioni di dati errati in sede di rendiconto". Di tali variazioni sono state trasmesse le relative proposte mai diventate definitive, ma comunque registrate al sistema contabile dell'Ente per un importo di € 49.167,03.

2.3. In riferimento all'esercizio 2018 si evidenzia, in particolare, come il peggioramento del risultato di amministrazione sia la corretta e necessitata conseguenza delle operazioni di adeguamento ai principi della nuova contabilità armonizzata, per quanto attiene, in particolare, ad una più congrua valutazione del FCDE e alla previsione di un maggior accantonamento al fondo per rischi potenziali.

3. Quest'ultimo profilo riveste assoluta centralità nell'analisi dell'attuale situazione finanziaria del Comune. Dal prospetto "allegato A" alla delibera di Consiglio comunale n. 34/2019, il cui contenuto risulta confermato anche dall'Organo di revisione nel richiamato verbale n. 6 del 29 novembre 2019, emergono passività potenziali per € 623.694,37, come dettagliate nella seguente tabella:

PRATICA	DITTA	TIPO DEBITO	IMPORTO
1	SOGET SPA	SERVIZIO GESTIONE UFFICIO TRIBUTI FATT. 49800_2018	18.300,00
2	SOGET SPA	SERVIZIO GESTIONE UFFICIO TRIBUTI FATT. 49900_2018	36.600,00
4	INPS	PERIODO 6/2018	7.248,69
5	BARTELLI ROSANNA	IMU 2013 DA RIVERSARE AL COMUNE DI ROMA	17.470,40
6	DAL POZZO STEFANO	FATTURA N. 7E_2017	10.150,40
7	TECNOLAB SRL	FATT. FC 983_1_2014	6.118,77
8	BANCA FARMA FACTORING	FATTURE ENEL ENERGIA SPA, ENI SPA, HERA COMM SRL LAKE SECURITISATION	107.120,43
9	STUDIO LEGALE SERAFINI	GIUDIZIO AMM. TAR ABRUZZO FATT. 5 DEL 15/05/2014	3.197,60
10	ATLANTIS SRL	DECRETO INGIUNTIVO 21/2017 INTERESSI DI MORA	6.989,89
11	IMPRESA EDILE COLAROSSI SNC	SERVIZIO TRASPORTI FATT. 11/A E 12/A 2018	2.257,00
12	REGIONE ABRUZZO	BOLLI AUTO 2011/2017	19.911,65
13	COGESA SPA	SERVIZIO IGIENE URBANA FATTURE DIVERSE	155.301,48
14	STUDIO LEGALE SERAFINI	CAUSA MASTROGIOVANNI BRUNO ROSATI PINA SENTENZA TAR FT. 42 DEL 15/01/2017	5.075,20
15	GIANSANTE CESIDIO	PROCEDIMENTO PENALE 191/15 N. 1689/12 NR PMT sentenza 272 del 12/06/2018	8.486,40
16	ENEL ENERGIA SPA	ENERGIA ELETTRICA	14.551,31
17	ECOGAS	2018069311	35,43
17	ECOGAS	2018069198	1.098,27
17	ECOGAS	2018069199	109,36
17	ECOGAS	2018092204	973,81
17	ECOGAS	2018069309	15,00
17	ECOGAS	2018069310	172,42
17	ECOGAS	2018069366	92,34
17	ECOGAS	2018069381	923,55

17	ECOGAS	2018069313	33,70
17	ECOGAS	2018069314	219,88
17	ECOGAS	2018069315	25,30
17	ECOGAS	2018069317	16,26
18	COMUNITA' MONTANA PELIGNA	ECAD SOCIALE 2016 2017	10.059,45
19	AVV. MARCO TARANTINI	RESITUZIONE SOMME SIG. FUIANO LUIGI	500,00
20	GIMAR ITALIA SRL	DECRETO INGIUNTIVO 537/19 FATTURA 1700447 DEL 21/07/2017	1.207,23
21	AGENZIA RISCOSSIONE	CARTELLE 2014 2015 2016 2017	12.178,16
22	CASTORE SPE SRL	DECRETO INGIUNTIVO 21/17	15.631,81
23	AGENZIA RISCOSSIONE	CANONI RUOLI COATTIVI 2014/2017	624,28
24	AGENZIA RISCOSSIONE	ONERI MODELLO 770 2015	2.568,43
25	SOGET SPA	BOLLI AUTO	426,82
26	EDOS SRL	DECRETO INGIUNTIVO	6.632,81
ELENCO DEBITI FUORI BILANCIO DI PARTE CORRENTE			
PRATICA	**DITTA**	**TIPO DEBITO**	**IMPORTO**
27	ATO 3 PELIGNO ALTO SANGRO	ATTI DI PRECETTO	8.734,29
28	HERA COMM SRL	ENERGIA ELETTRICA	6.719,87
29	SOGET SPA	ATTO PRECETTO	9.932,07
30	BANCA FARMAFACTORING SPA	FATTURE UTENZE	46.416,78
31	UNIPOL SAI	FRANCHIGIE 2012	4.500,00
32	FALLIMENTO IN FIERA SRL (Curatore Marco Re)	QUOTE ECOTOUR NATURE TOURIST WORKSHOP ANNO 2012	378,00
33	GRAFICHE E GASPARI SRL	FATTURE 020720020767_20108	145,20
34	ING. MARCO CORDESCHI SOC. ALTEVIE SRL	DIREZIONE LAVORI E COORDINAMENTO SICUREZZA REVISIONE SEGGIOVIA BIPOSTO RM42(ANNO 2015)	22.838,40
35	PREVENZIONE INCENDIO SRL	MANUTENZIONE ESTINTORI 2017 2018	1.324,30
36	ITALIANA ASSICURAZIONI	FRANCHIGIE SINISTRI 2014 2016 2017	8.500,00
37	GRAFICHE ISERNINA SRL	FATTURE INSOLUTE ANNI 1989 1990 1993 1997 2001 2003 2004 2006 2008 2012 2014 2015 2017 2018	14.188,08
38	LA FOCE DI GAVITA MARIA	FATTURE ANNO 2011 E 2012	3.085,00
40	SINTAB SRL	FATTURA N. 62_2018	138,90
41	SOGET SPA	INGIUNZIONE 00000287195 DEL 2018 BOLLI AUTO 2015	613,39
42	GRAFICHE E GASPARI SRL	FATTURA 001335_2013	266,20
43	STUDIO LEGALE SERAFINI	CAUSA MASTROGIOVANNI BRUNO +1 RICORSO TAR NOTIFICA 05/12/2008	3.104,00
44	GIAMMARCO PATRIZIO	SOLLECITO PAGAMENTO PROCEDIMENTO PENALE RG N. 752/2012	5.568,73

45	GIAMMARCO PATRIZIO	RICHIESTA LIQUIDAZIONE NOTULE AVV. LIUGI DI MASSA 7 E 8 RG N. 1869/2012	5.446,40
46	STUDIO LEGALE COLALILLO VINCENZO	CONTROVERSIA CONSIGLIO DI STATO CONTRO REGIONE ABRUZZO NRG 2686/2006	3.744,00
47	AVV. LANDO SCIUBA	SENTENZA 94/2019 TIPOGRAFIA LA MODERNA - GIUDICE DI PACE DI SULMONA	5.727,23
	A) TOTALE PRESUNTO DEBITI CORRENTI RICOSTRUITI DOPO IL RENDICONTO 2018		**623.694,37**
	B) SOMMA ACCANTONATA PER DEBITI NELL'AVANZO 2018		**200.000,00**
	C) TOTALE PRESUNTO DEBITI CORRENTI RICOSTRUITI AL NETTO DEL FONDO A RENDICONTO 2018		**423.694,37**

4. Ciò ha un'immediata ricaduta sulla gestione di cassa, le cui criticità sono state costantemente segnalate da questa Sezione. Nella seguente tabella è riportato l'andamento negli esercizi 2015-2019:

Anticipazione di tesoreria	2015	2016	2017	2018	2019
Importo	487.246,63	487.247,00	1.465.364,52	286.230,79	0,00
gg. utilizzo	365	325	nd	nd	nd

L'inversione di tendenza che si verifica nel 2019, anno che non registra per la prima volta il ricorso all'anticipazione di tesoreria appare dovuto alle misure prudenziali di gestione poste in essere dall'Amministrazione comunale; la perdurante gravità della situazione di cassa dell'Ente si evidenzia, però, confrontando i seguenti dati al 30 marzo 2020:

Disponibilità al 31 marzo 2020	5.666.596,44
Contributi ex D.M. Ministero dell'Interno del 06/03/2019 per interventi riferiti a opere pubbliche di messa in sicurezza degli edifici e del territorio	5.175.891,20
Differenza	490.705,24

La capienza di cassa è solo apparente in quanto sconta, in primo luogo, la presenza dei trasferimenti per la realizzazione di opere pubbliche volte alla messa in sicurezza degli edifici e del territorio di cui all'articolo 1, commi da 853 a 861 della legge 27 dicembre 2017, n. 205. Non considerando le predette risorse a destinazione vincolata e soggette ad una precipua disciplina di rendicontazione e di eventuale restituzione ove non tempestivamente utilizzate (artt. 3, 5 D.M. Ministero dell'Interno del 06/03/2019), alla luce del predetto disavanzo di amministrazione e della mole di attestate passività potenziali in attesa di riconoscimento come debiti fuori bilancio, le risorse disponibili appaiono assolutamente insufficienti.

5. A ciò si aggiunge un significativo irrigidimento del bilancio alla luce del pregresso indebitamento contratto dal Comune. Al 31 dicembre 2018, come si ricava dalla Relazione dell'Organo di revisione, il totale dell'indebitamento è pari ad € 1.983.264,40, che ha generato oneri complessivi per interessi pari ad € 173.276,43, valore prossimo al tetto massimo *ex* art. 204 TUEL di € 229.379,67.

6. Alla luce degli elementi esposti emerge una situazione di grave criticità finanziaria, che affonda le sue origini nella mancata adozione di misure correttive adeguate a fronte degli accertamenti precedentemente svolti da questa Sezione, nonché in una situazione di "confusione" contabile, che ha visto un suo primo superamento in sede di approvazione del rendiconto 2018. In merito a quest'ultimo aspetto appaiono assolutamente rilevanti gli elementi messi in evidenza dall'Amministrazione comunale nella nota del 6 maggio 2020. Nella stessa si forniscono documentati esempi di come non fosse data applicazione alle regole contabili in materia di assunzione di impegni di spesa e di accertamenti di entrata. Emblematico in questo senso appare il mastro del capitolo 2885 dal quale non si evincono atti o determinazioni comprovanti le relative registrazioni. A ciò si accompagna la circostanza che, fino all'entrata in vigore della fatturazione elettronica, "le fatture di acquisto non sono mai state registrate in contabilità".

6.1. Si tratta, in vero, di una situazione allo stato ancora "fluida", in attesa della definitività dell'accertamento da parte del Giudice amministrativo sulla legittimità della deliberazione del consiglio comunale n. 34 del 6 dicembre 2019, che impone comunque nelle more l'adozione di adeguate misure cautelative da parte dell'Amministrazione comunale. Giova, infatti, al riguardo ricordare che l'art. 188, comma 1-quater, TUEL prevede che "*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*".

6.2. Tale disposizione appare assumere precipuo rilievo nel caso in esame, in quanto allo stato non vi sono misure "efficaci" e immediatamente applicabili per la copertura del disavanzo e, al contempo, sono attestate passività potenziali ancora da riconoscere quali debiti fuori bilancio, dovendo, dunque, l'Ente limitare i propri impegni e pagare spese solo per servizi espressamente previsti per legge, salvo il caso di spese relative ad impegni già assunti nei precedenti esercizi.

6.3. Al contempo assoluta centralità riveste l'operazione di piena *disclosure* delle situazioni debitorie in capo all'Ente. L'attività istruttoria da ultimo condotta ha, infatti, portato all'emersione di una situazione di estrema gravità, portando all'emersione situazioni ancora

più significative di quelle considerate nelle predette deliberazioni comunali n. 27 del 30 agosto 2019 e n. 34 del 6 dicembre 2019. L'Amministrazione comunale, nella richiamata nota del 6 maggio 2020, ha, in particolare, rappresentato che "*da una prima e puntuale ricostruzione eseguita, come già ampiamente illustrato nelle deliberazioni di approvazione del rendiconto dell'anno 2018 e della successiva dichiarazione di dissesto finanziario dell'Ente, sono state rilevate distrazioni di fondi in conto capitale (relativi ad opere pubbliche finanziate) per un valore pari ad € 1.232.728,36. Tale somma risulta, allo stato, provvisoria in quanto restano ancora da analizzare ancora una decina di opere pubbliche sempre relative agli anni contabili 2008/2017. Con l'occasione, si volga l'attenzione ad un Mutuo Contratto con la CARISPAQ pari ad € 500.000,00, contratto per la "Valorizzazione risorse turistico ambientali dei bacini sciistici" totalmente incassato sul cap. entrata 555/50 - ordinativo di incasso n° 258 del 29/12/2008 - Capitolo di uscita di riferimento n° 2885; tutti i mandati di pagamento imputati all'intero importo del mutuo non risultano minimamente afferenti l'opera richiamata*". Tale ricostruzione appare trovare piena corrispondenza nella documentazione trasmessa. In particolare, appaiono del tutto incongrui, tenuto conto della natura della predetta entrata che dovrebbe essere finalizzata al pagamento di sole spese per investimento, i mandati di pagamento a favore di una Compagnia di assicurazione (nn. 103/2009, 76/2010, 78/2010, 238/2011) o quello a favore di una società di fornitura di corrente elettrica (n. 776/2009) o quello relativo alla condanna al pagamento nei confronti della società "SEGGIOVIA SCANNO S.P.A.". A ciò si aggiunge l'accertamento che, in riferimento a diverse opere pubbliche "*sono stati eliminati i residui attivi e passivi da riportare. In buona sostanza, non v'è, inspiegabilmente, corrispondenza tra le chiusure di fine anno e l'apertura di inizio anno. Di conseguenza, in un simile contesto, evidenti sono le problematiche che andranno ad emergere per effettuare i pagamenti delle opere pubbliche ancora in corso di definizione*". Tale asserzione appare adeguatamente suffragata dalla produzione di alcuni mastrini contabili esemplificativi delle avvenute alterazioni dei riporti dei residui tra un esercizio e l'altro (cfr. in via esemplificativa, accertamento 71_2006 ed impegno 446_2006 nel passaggio tra esercizio 2012 e 2013). Gli elementi ora evidenziati impongono da parte dell'Ente di proseguire lungo il percorso intrapreso di revisione delle proprie scritture contabili, allo stato connotate da un elevato grado di inattendibilità, che appare rendere peraltro impercorribile un percorso di risanamento, che non si basi su una netta "cesura" e una rifondazione del proprio bilancio.

6.4. Al fine di richiamare le coordinate di principio che dovrebbero governare l'operazione di emersione e sistematizzazione delle passività potenziali gravanti sull'Ente, giova ricordare come, anche di recente, la Sezione Autonomie di questa Corte con Deliberazione n. 21/SEZAUT/2018/QMIG abbia avuto modo di evidenziare che "*il riconoscimento da parte del Consiglio, per costante giurisprudenza della Cassazione (cfr., ex multis, Cass. Civ., Sez. II,*

n. 15050/2018) è costitutivo dell'obbligazione. Se il riconoscimento riguarda obbligazioni "scadute", nel senso che il creditore può esigere immediatamente il pagamento in quanto la prestazione è già stata interamente eseguita, la spesa è impegnata nell'esercizio in cui il debito fuori bilancio è riconosciuto, secondo quanto precisato dal punto 9.1 del principio contabile di cui all'all. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011. Se il riconoscimento riguarda prestazioni che ancora non sono state completamente effettuate, e quindi il pagamento del prezzo non è esigibile o lo è solo parzialmente, potrà essere imputato all'esercizio in corso solo la quota esigibile, mentre la restante parte sarà imputata alle scadenze previste". La medesima Deliberazione chiarisce, altresì, che "*per esigenze di sostenibilità finanziaria, con l'accordo dei creditori interessati, è possibile rateizzare il pagamento dei debiti riconosciuti in tre anni finanziari compreso quello in corso, ai sensi dell'art. 194, comma 2, del TUEL, a condizione che le relative coperture, richieste dall'art. 193, comma 3, siano puntualmente individuate nella delibera di riconoscimento, con conseguente iscrizione, in ciascuna annualità del bilancio, della relativa quota di competenza secondo gli accordi del piano di rateizzazione convenuto con i creditori. Nel caso in cui manchi un accordo con i creditori sulla dilazione di pagamento, la spesa dovrà essere impegnata ed imputata tutta nell'esercizio finanziario in cui il debito scaduto è stato riconosciuto, con l'adozione delle conseguenti misure di ripiano*". Più di recente la medesima Sezione "*la contabilità armonizzata abbia posto l'attenzione sull'esigenza che «le attività gestionali e contabili siano improntate al principio dell'efficienza e della celerità del procedimento di spesa tenuto conto anche della normativa in tema di interessi moratori per ritardati pagamenti»*" (Deliberazione n. 27/SEZAUT/2019/QMIG).

6.5. La giurisprudenza amministrativa ha, comunque, precisato che, pur riconoscendosi l'astratta necessità di un preventivo riconoscimento formale dei debiti fuori bilancio, in concreto possa prevalere il dato sostanziale per cui l'effettività della relativa esposizione debitoria, che era assurta a presupposto della dichiarazione di dissesto, non poteva ritenersi revocata in dubbio, con "*la conseguenza che il vizio solo formale emerso non avrebbe potuto condurre all'invalidazione di una dichiarazione di dissesto che era comunque risultata configurare un atto vincolato, per l'esistenza delle condizioni che avevano determinato il dissesto dell'Ente. … A conferma della conclusione cui è pervenuto il primo Giudice può aggiungersi, infine, che al fine di legittimare l'adozione della dichiarazione di dissesto sarebbe stata sufficiente, ai sensi dell'art. 244 T.U., anche la sola condizione della impossibilità, per il Comune, di garantire l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili. Ai fini della deliberazione dello stato di dissesto, il preventivo riconoscimento dei debiti fuori bilancio avrebbe dunque l'effetto di assicurare certezza in ordine alla massa debitoria, quanto meno con riferimento all'esercizio corrente*" (Consiglio di Stato sentenza n. 2345/2015).

7. Merita, altresì, di essere ricordato che le Sezioni Riunite in speciale composizione di questa Corte, con ordinanza n. 16/2019/EL del 6 dicembre 2019, hanno rimesso alla Corte costituzionale la questione, ancora pendente, della "*legittimità costituzionale dell'art. 243-quater, comma 7, del d. lgs. n. 267/2000 (Tuel) nella parte in cui prevede l'automatico avvio della procedura di dissesto, nel caso di mancata adozione del Piano di riequilibrio entro il termine perentorio previsto dall'articolo 243-bis, comma 5, senza consentire alle amministrazioni che inizino il nuovo mandato in pendenza del predetto termine, di avvalersi della facoltà prevista dall'art. 243-bis, comma 5, del Tuel anche in assenza di una previa deliberazione di Piano e comunque senza tener conto della reale situazione finanziaria dell'ente per effetto del prolungamento del procedimento di controllo oltre i termini ordinatori previsti dall'art. 243 quater commi 1 e 3, in relazione agli articoli 81, 119, comma 1, 97, commi 1, anche in combinato disposto con gli artt. 1 e 2 Cost., nonchè all'art. 3 della Costituzione*". Per quanto qui maggiormente interessa, nella predetta Ordinanza si evidenzia che "*l'art. 243-quater, comma 7, del TUEL, nella parte in cui prevede l'automatismo del passaggio al dissesto per il caso di mancata predisposizione del Piano nei termini perentori da parte dell'Ente, sia coerente con il principio del buon andamento, e proporzionato come conseguenza dello stato di squilibrio strutturale, dichiarato dallo stesso Comune a giustificazione del ricorso alla procedura di riequilibrio, solo nel se vengono fisiologicamente rispettati tutti gli step temporali della procedura, ivi compresi quelli riferiti al controllo sul Piano. Infatti, appare razionale, in considerazione della persistenza dello squilibrio strutturale già riconosciuto dall'Ente, che non può essere sostanzialmente mutato nel breve tempo intercorso, la previsione del dissesto per gli Enti che non siano stati in grado di predisporre nei tempi stabiliti un programma di risanamento*".

Né nella stessa ordinanza si è mancato di mettere in luce come la disciplina della procedura di riequilibrio finanziario degli Enti locali di cui agli artt. 243-bis e ss. del TUEL, si pone come attuazione della lettura costituzionale del bilancio pubblico quale strumento di attuazione del principio di democraticità dell'ordinamento in quanto strumento di controllo del rispetto del mandato elettorale democratico e del programma e dei fini delle previsioni finanziarie programmatiche, riconosciuto ai cittadini (cfr. Corte cost., sentenze 247/2017; 228/2017; 184/2016). Tale procedura è, infatti, finalizzata a superare le situazioni di squilibrio strutturale del bilancio e a riportare gli Enti in quella situazione di equilibrio e sostenibilità cui tendono gli artt. 81 e 97, comma 1, Cost. "*Detto riequilibrio ben può essere perseguito in un arco temporale che coinvolge più esercizi, in piena coerenza con il carattere "dinamico" del bene bilancio e della sua gestione, più volte riconosciuto dalla Corte costituzionale, nell'ambito di un percorso volto al ripristino della stabilità economica di media e lunga durata dell'Ente (da ultimo, ex multis, Corte cost. n. 18/2019). Coerentemente, dunque, le procedure di riequilibrio possono essere inquadrate sia per modi che per fini nei principi*

costituzionali sopracitati, come articolazione del processo di perseguimento del pareggio di bilancio in un arco pluriennale, e il riequilibrio può essere valutato come processo in itinere nel quadro della costante evoluzione gestionale dell'Ente. Rispetto alla rilevanza costituzionale del bene giuridico "bilancio pubblico", la previsione, contenuta all'art. 243-quater, comma 7, del Tuel, della fine del processo di risanamento ed il conseguente passaggio alla fase del dissesto, al solo verificarsi del superamento del termine perentorio fissato per l'emanazione del Piano, ad avviso del Collegio, può ritenersi coerente con i principi costituzionali solo se svolta nell'immediatezza della delibera di ricorso al Piano e cioè entro i termini massimi determinati dalla legge, quando ancora la declaratoria di condizione di squilibrio conserva la sua attualità. Va, infatti, considerato che la situazione finanziaria dell'ente è in costante evoluzione, atteso che la gestione non è statica ma è in continuo divenire e cambia, in senso positivo o negativo, esercizio dopo esercizio, indipendentemente dalla formalizzazione dei provvedimenti di riequilibrio".

8. Alla luce dei principi ora richiamati, il Comune, tenuto conto del continuo divenire della propria situazione finanziaria, considerando in particolare anche la pendenza del ricordato contenzioso amministrativo, è chiamato ad adottare le predette misure cautelative, oltre a valutare il ricorso, appena lo scrutinio di legittimità della dichiarazione di dissesto assuma i tratti della definitività, agli adeguati strumenti di riequilibrio.

8.1. Al riguardo questa Corte ha avuto, anche di recente (Sez. controllo Campania deliberazione n. 198/2019/PRSP), modo di chiarire che *"il dissesto (parola che indica allo stesso tempo la condizione contabile e la correlata procedura), del resto, è la conseguenza di una crisi "strutturale", nel senso che riguarda uno squilibrio che non può essere rimediato con in mezzi ordinari, che tuttavia può corrispondere a due situazioni qualitativamente diverse (art. 244 TUEL): a) il c.d. "dissesto per ragioni funzionali", consistente, nella impossibilità di fatto, ancor prima che giuridica, di continuare a svolgere "funzioni e servizi indispensabili", b) ovvero il c.d. "dissesto per ragioni finanziarie", collegato all'impossibilità giuridica di gestire le scadenze di debiti e passività (per "crediti [di terzi] liquidi ed esigibili") in modo sintonico con quella delle risorse disponibili o che si prevede di accertare nell'arco temporale del bilancio di previsione. Si tratta cioè di uno squilibrio le cui dimensioni non consentono di farvi fronte "validamente" con lo strumento del bilancio di previsione (art. 162 TUEL), ossia nei limiti, mezzi e termini di cui agli artt. 193 e 194 (rispettivamente squilibri interni o debiti fuori bilancio). In tale caso, lo squilibrio coincide con un difetto di copertura giuridica della spesa. Trattasi di una anomalia giuridica che può essere potenzialmente superata con una diversa modulazione del ripiano e la redistribuzione delle scadenze (concordata con i creditori tramite accordi transattivi).*

Ed è solo per questa seconda ipotesi che il Legislatore ha introdotto l' "alternativa" del piano di riequilibrio, fermi restando:

- la "regola", sullo sfondo, della procedura di dissesto (art. 243-quater comma 7 TUEL);

- l'obbligo, per l'ente, comunque, di porre in essere una attività ricognitiva e dichiarativa, dalla quale prende le mosse una procedura speciale volta a garantire rientro e continuità dei servizi e funzioni.

In entrambi i casi, infatti, vi è la necessità di conclamare lo stato di crisi strutturale, che nel caso del dissesto, passa attraverso un'attività dichiarativa obbligatoria (un atto amministrativo di certazione), che può essere il frutto di una iniziativa autonoma dell'ente (dichiarazione di dissesto ex art. 246 TUEL) ovvero può essere compulsata dalla Magistratura contabile (c.d. dissesto guidato ex art. 6, comma 2, D.lgs. n. 149/2011, al termine del quale l'ente è obbligato ad emettere la dichiarazione di dissesto a mezzo di un commissario ad acta); nel caso del piano di riequilibrio finanziario tale dichiarazione è implicita nella deliberazione consiliare di "adesione" al piano di riequilibrio ex art. 243-bis TUEL, comma 1, prima parte e comma 2, cui segue, entro 90 giorni, la deliberazione che ne approva materialmente i contenuti (art. 243-bis comma 5 TUEL).

Da tali dichiarazioni dipendono effetti non disponibili per l'ente locale: la dichiarazione di dissesto è infatti irrevocabile (art. 246 TUEL comma 1, secondo inciso); la violazione di termini che scansionano i tempi della procedura di riequilibrio pluriennale, è fonte di un effetto legale di immissione diretta nella diversa procedura di dissesto (art. 243-quater comma 7 TUEL), sicché si tratta di termini proceduralmente perentori.

La perentorietà e l'irrevocabilità delle due procedure si collega a fondamentali valori sostanziali che il Legislatore intende preservare. Si tratta cioè di tutelare il bilancio come "bene pubblico" (Corte Cost., sentenze n. 184/2016, n. 228/2017 e n. 274/2017, n. 80/2017, nonché Consiglio di Stato, sez. IV, sentenze 2200 e 2201/2018), la cui salvaguardia, originata da una cattiva pregressa gestione, è "indisponibile" da parte dell'ente medesimo e deve garantire, con ragionevole certezza, la continuità delle funzioni pubbliche e l'erogazione delle prestazioni costituzionalmente necessarie.

Infatti, come è stato correttamente osservato, la decisione di dichiarare lo stato di dissesto (o quindi, anche, di aderire in alternativa al piano di riequilibrio) non è frutto di una scelta discrezionale per l'ente, ma è piuttosto una determinazione vincolata ed ineludibile, a carattere squisitamente tecnico, in presenza dei presupposti di fatto fissati dalla legge (Consiglio di Stato, sez. V, sentenza 16 gennaio 2012, n. 143).

Se è vero che entrambe le procedure presuppongono l'insolvenza giuridico- finanziaria dell'ente locale, la sovrapposizione dell'art. 244 TUEL (presupposti del dissesto) con l'art. 243-bis, comma 1 (presupposti per il piano di riequilibrio), dimostra che vi è soltanto una parziale identità di presupposto e quindi che vi è un limite oltre il quale non è possibile il ricorso alla procedura di riequilibrio pluriennale ed è necessaria la dichiarazione del dissesto.

Invero, se da un lato l'area degli "squilibri strutturali del bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario" (art. 243-bis comma 1 TUEL) coincide, con quello del "dissesto per ragioni finanziarie" (insufficienza delle "misure di cui agli articoli 193 e 194 [...] a superare le condizioni di squilibrio rilevate"), per altro verso, se lo squilibrio strutturale è tale da non consentire più l'erogazione dei servizi o lo svolgimento delle funzioni essenziali, per ciò stesso l'ente versa in stato di dissesto: ossia in uno stato in rapporto al quale il sistema predispone mezzi anche procedurali idonei a garantire comunque la continuità dell'amministrazione (cfr. Sezione Autonomie n. 2/AUT/2012/QMIG e SS.RR. n. 34/2014/EL).

Il dissesto per ragioni funzionale e "di fatto" rende non rinviabili gli effetti della procedura disciplinata dagli artt. 244 e ss. TUEL, procedura che contempla:

a) sul piano strutturale, la rottura dell'universalità di bilancio con la separazione dei bilanci (cfr. art. 255 comma 1 e 268-bis comma 5 TUEL). Le due masse di debiti e crediti accumulati – accertate alla data indicata dalla legge (art. 252 comma 4 TUEL) – infatti, costituiranno rispettivamente la massa passiva (art. 254 TUEL) ed attiva (255 comma 1 TUEL) del dissesto, confluendo in un bilancio separato (da ora innanzi bilancio dissestato) che verrà disgiunto dal bilancio in bonis (cfr. art. 255 comma 1 e 268-bis comma 5 TUEL);

b) sul piano amministrativo:

I. un'amministrazione bicefala. Il dissesto consente di dare luogo a due distinte gestioni, separando quella "dissestata" – per effetto dello squilibrio strutturale e affidata all'organo straordinario di liquidazione, (cfr. art. 252 TUEL) – da quella successiva, la quale rimane intestata alla Giunta e al Consiglio dell'ente locale secondo le competenze di legge (c.d. gestione ordinaria);

II. la par condicio creditorum. Il dissesto prevede la soddisfazione concorsuale dei creditori. Esso implica, infatti, la sospensione/estinzione delle procedure esecutive nonché il divieto di nuove azioni esecutive individuali, instaurando così la par condicio creditorum (art. 248 comma 2, art. 254 comma 3, art. 255 comma 12, artt. 256-258 TUEL); parallelamente vengono avviate procedure per il pagamento dei creditori mediante la massa attiva residua, previo un tentativo di abbattimento del debito pregresso attraverso strumenti di diritto privato (accordi transattivi, cfr. artt. 256-258 TUEL);

III. prescrizioni di legge e individuazione di limiti amministrativi di fonte statale (mediante l'approvazione del c.d. bilancio stabilmente riequilibrato, cfr. artt. 259, 261 e 254 TUEL) che convergono a conformare i contenuti del bilancio in bonis.

La eccezionale rottura dell'unità di bilancio (All. 1 del D.lgs. n. 118/2011), infatti, consente di isolare i debiti verso creditori pregressi imputandoli su un bilancio (e su un patrimonio) distinto da quello destinato alle ordinarie funzioni: si vuole così evitare il blocco della cassa – determinato verosimilmente dalle azioni esecutive dei creditori – nonchè la mancanza di

"fiducia" da parte dei fornitori sulla capacità futura del bilancio di onorare le obbligazioni future assunte, possa pregiudicare la capacità di garantire l'erogazione di ulteriori beni e servizi e la continuità dell'amministrazione.

In quest'ottica, la nomina di un organo straordinario, seppure limitatamente alla gestione del debito pregresso, si inquadra nell'ambito dei poteri sostitutivi utilizzati dallo Stato (art. 120 Cost.) a garanzia della erogazione unitaria ed uguale, sul territorio nazionale, delle prestazioni costituzionalmente necessarie (art. 117, comma 2, lett. m) Cost.)".

9. L'operare dell'Amministrazione deve, dunque, essere improntato a dare piena attuazione ai principi ora diffusamente richiamati, a partire, come detto, dall'immediata adozione delle misure cautelative richieste dall'art. 188, comma 1-quater, TUEL, trovandosi, allo stato, in una situazione sussumibile tra quelle previste da tale articolo, ovvero essendo "nelle more della variazione di bilancio che dispone la copertura del disavanzo e del riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio", con il conseguente divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge, essendo fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi.

10. Appare, in conclusione, necessario evidenziare un ulteriore profilo di assoluta rilevanza. Come sopra già ricordato, il termine perentorio, di cui al comma 5 dell'art. 243-bis del TUEL, decorrente dall'approvazione della deliberazione di Consiglio comunale n. 27/2019 - con cui si è approvata la procedura per il ripiano del disavanzo di amministrazione, attraverso ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale - è decorso, senza che l'Ente provvedesse alla presentazione del Piano, non ritenendone *ex se* sussistenti le condizioni di sostenibilità. La predetta deliberazione di Consiglio comunale risulta, peraltro, ormai cristallizzata, non essendo stata oggetto di impugnazione. Questa Corte ha già avuto modo di chiarire la natura perentoria del predetto termine, che "*implica quale conseguenza ineludibile ex lege l'applicazione dell'articolo 243 quater, comma 7, del Tuel e l'attivazione della procedura prevista dall'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 149 del 2011, con l'assegnazione al Consiglio Comunale, da parte del Prefetto, di un termine non superiore ai 20 giorni per la dichiarazione di dissesto*" (così Sez. reg. controllo Sicilia n. 138/2017/PRSP). Al contempo, come visto, le Sezioni Riunite in speciale composizione (ordinanza n. 16/2019/EL) hanno messo in evidenza che "*l'art. 243-quater, comma 7, del TUEL, nella parte in cui prevede l'automatismo del passaggio al dissesto per il caso di mancata predisposizione del Piano nei termini perentori da parte dell'Ente, sia coerente con il principio del buon andamento, e proporzionato come conseguenza dello stato di squilibrio strutturale, dichiarato dallo stesso Comune a giustificazione del ricorso alla procedura di riequilibrio … in considerazione della persistenza dello squilibrio strutturale già riconosciuto dall'Ente, che non può essere sostanzialmente mutato nel breve tempo intercorso, la previsione del dissesto per gli Enti che non siano stati in grado di predisporre nei tempi stabiliti un programma di risanamento*".

10.1. Ne deriva che, perdurando lo stato di squilibrio strutturale del bilancio del Comune, come già dallo stesso evidenziato nella predetta deliberazione di Consiglio comunale n. 27/2019 e come ribadito nelle considerazioni sopra svolte e nella nota del Responsabile finanziario del 6 maggio 2020, nonché nella documentazione con quest'ultima trasmessa, soltanto l'attuale situazione di incertezza sull'efficacia della deliberazione di dissesto approvata appare precludere, allo stato, l'avvio della procedura di "dissesto guidato", di cui all'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 149 del 2011, onde evitare che nelle more della definizione del contenzioso amministrativo si dia avvio ad una procedura volta alla riedizione di un atto già adottato, dal contenuto necessitato, e la cui legittimità risulta allo stato *sub iudice.*

10.2. Tale irrituale *spatium deliberandi* appare, comunque, funzionale al perfezionamento delle procedure ancora in corso di completa emersione delle gravissime criticità contabili, che hanno connotato le pregresse gestioni finanziarie, fornendo, dunque, degli elementi utili per la successiva fase di risanamento dell'Ente.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

ACCERTA

le criticità di cui in parte motiva

DISPONE

- che, in attuazione dall'art. 188, comma 1-quater, TUEL, l'Ente ponga in essere adeguate misure volte a salvaguardare nell'immediato la gestione finanziaria, dandone comunicazione entro 30 giorni dalla trasmissione della presente deliberazione a questa Sezione, che sin d'ora si riserva, in caso di mancata autonoma adozione di adeguate misure, l'avvio della procedura di cui all'art. 148-bis TUEL;
- che l'Ente dia immediata comunicazione dell'esito del contenzioso inerente alla deliberazione del consiglio comunale n. 34 del 6 dicembre 2019 a questa Sezione, che si riserva di attivare la procedura di cui all'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 149 del 2011;
- che l'Organo di revisione vigili sulla corretta attuazione delle azioni correttive che l'Ente porrà in essere;
- che, a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione sia comunicata
    - al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione del Comune di Scanno;
    - alla Procura regionale della Corte dei conti presso la Sezione giurisdizionale per la Regione Abruzzo;

- al Ministero dell'Interno-Direzione centrale per la Finanza locale (PEC finanzalocale.prot@pec.interno.it) e alla Prefettura dell'Aquila (PEC protocollo.prefaq@pec.interno.it).

Richiama l'obbligo di pubblicazione della presente deliberazione sul sito *internet* dell'Amministrazione comunale ai sensi dell'articolo 31 del d.lgs. n. 33/2013, come sostituito dall'articolo 27, comma 1, del d.lgs. n. 97/2016.

Così deliberato in L'Aquila, nella Camera di consiglio del 7 maggio 2020.

L'Estensore	Il Presidente f.f.
F.to Giovanni GUIDA	F.to Marco Villani

Depositata in Segreteria il 7 maggio 2020

Il Funzionario preposto al Servizio di Supporto

F.to Lorella GIAMMARIA