

Sezione: SEZIONI RIUNITE

Esito: SENTENZA

Numero: 11

Anno: 2018

Materia: -

Data pubblicazione: 29/03/2018

Sentenza n. 11/2018/EL

R E P U B B L I C A I T A L I A N A
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONI RIUNITE IN SEDE GIURISDIZIONALE
in speciale composizione

composta dai signori magistrati:

Mario Pischedda	Presidente
Tommaso Brancato	Consigliere
Marco Smiroldo	Consigliere
Maria Teresa D'Urso	Consigliere relatore
Luca Fazio	Consigliere
Alessandra Sanguigni	Consigliere
Pasquale Fava	Consigliere

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio n. **584/SR/EL** sul ricorso proposto, ai sensi dell'art. 123 del decreto legislativo n. 174 del 2016, dal Comune di Napoli, in persona del sindaco p.t. dott. Luigi de Magistris, rappresentato e difeso dagli Avvocati Antonio Andreottola, Bruno Crimaldi, Fabio Maria Ferrari ed Anna Pulcini, elettivamente domiciliati in Roma, via Francesco Denza, n. 50/A, presso lo studio dell'avv. Nicola Laurenti

per l'annullamento e/o la riforma della deliberazione n. 240/2017 adottata dalla Sezione regionale di controllo per la Campania in data 16 ottobre 2017, comunicata in pari data;

Visto il ricorso;

Visti i decreti presidenziali di fissazione dell'odierna udienza, di composizione del Collegio e di nomina del relatore del presente giudizio;

Esaminati gli atti e i documenti di causa;

Uditi, nell'udienza pubblica del giorno 7 marzo 2018, con l'assistenza della segretaria d'udienza Adele Mei, il relatore, Cons. Maria Teresa D'Urso, l'Avv. Antonio Andreottola per la parte ricorrente ed il pubblico Ministero nella persona del vice Procuratore generale dott. Marco Boncompagni.

SVOLGIMENTO DEL GIUDIZIO

Con la deliberazione n. 240/2016, la Sezione regionale di controllo per la Campania ha accertato l'inammissibilità della riformulazione e rimodulazione del piano di riequilibrio finanziario effettuata con la deliberazione del Consiglio comunale n. 28 del 22 maggio 2017; l'incongruità della rimodulazione/riformulazione del piano originario, effettuata con la deliberazione del Consiglio comunale n.15 del 30 settembre 2016; il grave inadempimento degli obiettivi intermedi fissati nel PRFP originario, per le annualità 2015 e 2016; l'elusione del Patto di stabilità 2014; l'elusione del

Saldo di finanza pubblica 2016. Ha, altresì, disposto la riedizione del riaccertamento straordinario e l'adozione, entro 60 giorni, delle misure correttive necessarie a superare le rilevate criticità.

2. Avverso tale deliberazione ha proposto ricorso il Comune di Napoli, chiedendone, previa sospensione, l'annullamento e/o riforma nella parte in cui accerta l'elusione del patto di stabilità interno del 2014, la nullità e/o l'irregolarità dell'accertamento sul rendiconto 2014 degli utili dell'azienda speciale ABC, l'elusione del saldo della finanza pubblica 2016 ed, in via meramente subordinata, con riferimento alla dichiarata elusione del saldo di finanza pubblica 2016, la rideterminazione del presunto scostamento rispetto all'obiettivo fissato.

2.1 Con il primo motivo di ricorso il Comune ricorrente lamenta l'erroneità dell'accertamento dell'elusione del Patto di stabilità 2014 per illogicità, difetto di istruttoria e di motivazione ed erroneità nel presupposto.

La Sezione di controllo nella delibera impugnata ha dichiarato l'elusione del Patto di stabilità 2014 dopo aver reputato irregolare l'accertamento di euro 15.990.689 sul rendiconto 2014, per utili dell'azienda speciale denominata "Acqua Bene Comune Napoli" (di seguito denominata ABC), da versare al bilancio comunale. In particolare, la Sezione ha evidenziato che la contabilizzazione del dividendo di ABC nel bilancio del Comune ha consentito di raggiungere un saldo finanziario di euro 87.048.000, migliore rispetto all'obiettivo di euro 5.999.000, "*... con dissimulazione dello sforamento del PSI 2014 per 9,9 mln ...*". Sul punto, parte ricorrente rileva che, in base alla successiva certificazione del patto di stabilità trasmessa al Ministero dell'interno in data 11 giugno 2015 (che ha annullato e sostituito la precedente certificazione trasmessa in data 30 marzo 2015), il saldo finanziario risulta pari a euro 98.080.000 e, quindi, maggiore in raffronto all'obiettivo 2014, di euro 17.031.000. Pertanto, anche a voler escludere dal computo l'accertamento di euro 15.990.689 il saldo finanziario continuerebbe ad essere maggiore del saldo obiettivo di oltre un milione di euro.

2.2 Con il secondo motivo deduce la regolarità dell'accertamento dell'entrata per gli utili ABC, con conseguente erroneità della dichiarazione dell'elusione del PSI 2014, lamentando i vizi di illogicità, difetto di istruttoria e di motivazione, erroneità del presupposto, violazione e falsa applicazione dello statuto di ABC, violazione dell'art.114 del TUEL e degli art. 2430, 2431 e 2433 c.c., falsa applicazione del R.D. n. 2578/1925, violazione e falsa applicazione dell'art. 31, comma 30, della legge n. 183/2011.

Riferisce l'Ente che le risultanze argomentative a fondamento della deliberazione impugnata si basano sulle dichiarazioni dell'assessore al bilancio del comune di Napoli (riportate nella delibera del Consiglio comunale n. 80/2014) in ordine alla distribuzione degli utili pregressi di ABC, da effettuarsi attraverso la loro contabilizzazione nel bilancio del Comune senza però riscuoterli, lasciandoli, quindi, nelle disponibilità della società.

A questo proposito il comune ricorrente contesta la mancata "contestualizzazione" delle dichiarazioni dell'assessore, in quanto nel prosieguo della deliberazione si legge come gli utili, una volta distribuiti al socio comune di Napoli e contabilizzati nel suo bilancio, sono destinati alla definizione dei rapporti di debito credito non circolarizzati tra il Comune e la società stessa. In questo senso deve essere interpretata l'espressione "*non si sottraggono risorse alla disponibilità della società*". Sempre secondo l'Ente, la Sezione di controllo impropriamente individua, quale soggetto competente ad adottare il bilancio, il Consiglio di amministrazione e non il Consiglio

comunale e l'art. 36 dello Statuto dell'azienda speciale come norma regolatrice. Evidenzia, infatti, che l'azienda speciale ABC è derivata dalla trasformazione della società (a totale partecipazione comunale) ARIN spa, deliberata dall'assemblea straordinaria in data 21 novembre 2012 ed avente effetto, ai sensi del combinato disposto di cui agli artt. 2500-*septies* e 2500-*novies* del codice civile, a decorrere dal 20 febbraio 2013.

Ne discende che nel 2012 l'azienda speciale ABC non esisteva ancora, il Consiglio comunale aveva piena competenza, ai sensi dell'art. 2433 c.c., ad approvare il bilancio di esercizio della società, con conseguente legittimità dell'accertamento effettuato nel bilancio comunale per euro 14.576.768 (pari alla somma degli utili 2012, detratto il 5% degli utili di esercizio, destinati a fondo di riserva).

Fa presente, altresì, che ai sensi dell'art. 114 TUEL l'Ente locale è competente all'approvazione del bilancio di esercizio anche delle aziende speciali. Precisa che, a tutto concedere, l'accertamento sarebbe legittimo anche a considerare l'utile 2012 come utile dell'azienda speciale. Infatti, una norma statutaria non potrebbe vincolare l'Ente locale ed in ogni caso la norma applicabile del previgente statuto sarebbe costituita non dall'art. 36, ma dall'art. 35, che consente la destinazione al Comune degli utili non altrimenti destinati. Evidenzia, infine, non trattarsi di entrate a carattere straordinario in presenza di accertamenti analoghi effettuati nel bilancio dell'Ente locale negli esercizi 2007, 2010 e 2011.

2.3 Con il terzo motivo di ricorso eccepisce il difetto assoluto di attribuzione, carenza di potere, incompetenza, violazione dell'art. 1, comma 707, della legge di stabilità 2015 e violazione del principio di legalità per l'accertamento dell'elusione del patto di stabilità 2014. Secondo l'Ente, ai sensi dell'art. 1, comma 707, legge n.208/2015 (c.d. legge di stabilità 2016), per le annualità precedenti al 2015 l'elusione del patto di stabilità può essere accertata unicamente dalle Sezioni giurisdizionali della Corte dei conti *"ai sensi dei commi 28, 29 e 31 dell'articolo 31 della legge 12 novembre 2011, n. 183"*. Inoltre, l'art.148-*bis* del TUEL non sarebbe stato escluso dall'effetto abrogativo dell'art. 1, comma 707, della legge di stabilità 2016, per cui l'accertamento della elusione del patto di stabilità 2014, effettuata dalla Sezione di controllo con la deliberazione impugnata, risulterebbe inficiata da incompetenza e difetto di attribuzione.

2.4 Con il quarto motivo di ricorso, con riferimento all'accertamento dell'elusione del saldo di finanza pubblica 2016, l'Ente lamenta il difetto assoluto di attribuzione, l'incompetenza e la violazione dell'art. 1, comma 707, della legge di stabilità 2016; la violazione e falsa applicazione dell'art.148-*bis* del TUEL; la violazione dell'art. 1, comma 710 e seguenti, della legge di stabilità 2016 e la violazione del principio di legalità.

L'Ente evidenzia che tutte le norme concernenti la disciplina del patto di stabilità interno degli enti locali, richiamato anche dall'art. 148-*bis* del TUEL, sono state abrogate a partire dal 2016, per effetto dell'entrata in vigore della legge n. 208/2015 (art. 1, comma 707), e contestualmente sostituite dalla disciplina sul saldo di finanza pubblica, dettata dai commi 710 e seguenti. In assenza di una previsione normativa attributiva del relativo potere o modificativa dell'art. 148-*bis* del TUEL, sarebbe preclusa alle Sezioni regionali di controllo la possibilità di dichiarare direttamente l'elusione del saldo della finanza pubblica. Pertanto, la deliberazione impugnata violerebbe *in parte qua* il principio di legalità al quale soggiace ogni attività amministrativa, sia essa attiva o di controllo.

2.5 Con il quinto motivo di ricorso l'Ente eccepisce i vizi di contraddittorietà, illogicità e duplicazione degli effetti, con riferimento al ritardato riconoscimento di debiti fuori bilancio 2016 ed all'accertamento dell'elusione del saldo di finanza pubblica 2016.

Il ricorrente contesta che dal potere di verifica dei rendiconti e dal riscontro delle irregolarità ex art.148-*bis* del TUEL possa contemporaneamente discendere l'accertamento dell'elusione del SFP, con conseguente duplicazione degli effetti a carico dell'Ente. In particolare, nella deliberazione impugnata la Sezione regionale ha rilevato il tardivo riconoscimento di debiti fuori bilancio di competenza dell'anno 2016 per complessivi 265 milioni di euro, ordinando, ex 148-*bis* del TUEL, l'adozione delle conseguenziali misure correttive.

Da tale accertamento è disceso sia il peggioramento del disavanzo di amministrazione 2016, sia l'accertamento dell'elusione del SFP 2016. L'Ente dichiara nel ricorso di condividere e non impugnare le motivazioni addotte dalla Sezione a giustificazione del peggioramento del risultato di amministrazione del rendiconto 2016 attraverso la dovuta evidenziazione delle maggiori passività potenziali, mentre contesta che da tale accertamento possano derivare effetti sul SFP 2016, dal momento che l'aumento del fondo per le passività non incide sul predetto saldo di finanza pubblica.

2.6 Con il sesto motivo di ricorso l'Ente impugna l'accertamento dell'elusione del saldo di finanza pubblica 2016 e la ricostruzione contabile effettuata dalla Sezione di controllo circa l'ammontare dei debiti fuori bilancio, nonché il contestato ritardo nel riconoscimento degli stessi, postergato all'esercizio 2017.

Parte ricorrente rileva come il contestato sfioramento del saldo di finanza pubblica 2016 imputato al Comune è interamente basato sul ritardato riconoscimento dei debiti fuori bilancio, che sarebbero emersi nell'anno 2016 ed artatamente riconosciuti nel 2017. A tal fine ripercorre l'*iter* argomentativo della deliberazione impugnata, che ha riquantificato l'ammontare dei debiti fuori bilancio in euro 265.699.171,73 attraverso una analitica ricostruzione delle poste.

In primo luogo, evidenzia la legittimità degli impegni assunti nel 2008-2009 per l'importo di euro 21.113.686,00, contestata dalla Sezione di controllo. Si tratterebbe, infatti, di impegni iscritti in bilancio in relazione a coeve note di debito della Presidenza del Consiglio dei Ministri - Unità tecnico amministrativa per la gestione dei rifiuti in regione Campania. L'Ente contesta l'affermazione, secondo cui gli impegni contabili sarebbero stati assunti nel 2008 e nel 2009 per far fronte a fatture di anni precedenti, ribadisce la correttezza della procedura contabile seguita ed evidenzia, conseguentemente, che l'importo dei debiti fuori bilancio ricalcolato dalla Sezione di controllo deve essere ridotto ad euro 243.330.405,89.

In secondo luogo, la difesa del Comune contesta l'imputazione operata dalla Sezione all'esercizio 2016 dell'ammontare di euro 243.330.405,89, in quanto trattasi di debiti fuori bilancio derivanti da tre diverse ricognizioni: la prima, avviata dal Comune con circolare del 28 gennaio 2016 e relativa a debiti sorti dal 1° settembre 2015 al 31 dicembre 2015, per un importo di circa euro 41.234.147,38; la seconda, avviata con circolare del 15 giugno 2016, e relativa a debiti sorti dal 1° gennaio 2016 al 31 maggio 2016 per un importo di euro 124.952.853,97 (comprensivi del debito nei confronti del Consorzio CR8 nascente dalla sentenza della Corte di Appello di Napoli n. 39/2016, pari ad euro 82.735.892); la terza, avviata con circolare del 24 gennaio 2017,

riguardante i debiti relativi al periodo 1° giugno 2016 - 31 dicembre 2016, per un totale di euro 96.666.106,16, (comprensivi della somma di euro 2.455.547,74 per l'ulteriore quota di debito in favore del Consorzio CR8).

Riferisce, poi, che i debiti di cui innanzi sono stati riconosciuti dal Comune nel corso dell'anno 2017 con due separate deliberazioni di Consiglio comunale n. 37 e 38 dell'11 luglio 2017. In particolare, con la delibera n.37 è stato riconosciuto il debito nei confronti del Consorzio CR8 derivante dalla sentenza della Corte di Appello di Napoli n. 39/2016 sul bilancio 2017/2019 secondo i seguenti importi: euro 19.980.000,00 sull'annualità 2017 del bilancio, euro 35.000.000,00 sull'annualità 2018 ed euro 30.211.440,02 sull'annualità 2019, come concordato con il Consorzio medesimo ai sensi della previsione dell'art. 194 del TUEL. Con la delibera n.38 sono stati riconosciuti tutti i rimanenti debiti, per un importo complessivo di euro 180.117.215,51 dei quali euro 21.978.249,36 in conto residui (relativi alle surrichiamate note di debito della Presidenza del Consiglio dei Ministri - Unità tecnico amministrativa per la gestione dei rifiuti in regione Campania) e euro 158.138.966,15, del bilancio 2017/2019 secondo i seguenti importi: euro 53.358.971,69 sull'annualità 2017, euro 3.962.577,98 sull'annualità 2018 e euro 100.817.416,48 sull'annualità 2019.

Tanto premesso, il ricorrente contesta l'imputazione all'esercizio 2016 dei debiti relativi al periodo 1° settembre 2016 – 31 dicembre 2016 (pari ad euro 13.781.265,07), in quanto relativi all'ultimo quadrimestre 2016, stante i tempi fisiologici del procedimento di riconoscimento e la prassi conosciuta ed avallata dalla stessa sezione regionale di controllo in precedenti deliberazioni, talché il peggioramento del saldo del comune nel 2016 si ridurrebbe da euro 243.330405,89 ad euro 229.549.140,82.

A tale saldo parziale andrebbero, poi, detratti euro 85.191.440,02 relativi al debito del comune nei confronti del Consorzio CR8 oggetto di specifico accordo.

Pertanto, anche a voler accedere alla tesi della Sezione di controllo, il saldo dei DFB da imputare al 2016 sarebbe pari ad euro 144.357.700,80, somma che non violerebbe il saldo di finanza pubblica 2016.

Inoltre, l'Ente contesta l'imputazione al 2016 di euro 26.918.102,92, che rispetto all'intera massa creditoria rappresentano debiti fuori bilancio ascrivibili all'art. 194, lett. e), che necessitano sempre di un procedimento costitutivo dovendosi valutare i requisiti dell'utilità e dell'arricchimento dell'Ente.

Il ricorrente evidenzia, inoltre, che anche ai debiti fuori bilancio emersi dopo l'accesso alla procedura di riequilibrio finanziario andrebbe applicato l'art. 243-bis, comma 7, del TUEL che consente un piano di rateizzazione più ampio.

Rileva, infine, la carenza di istruttoria e di motivazione della deliberazione impugnata circa l'elemento soggettivo relativo alle contestate fattispecie elusive, in difformità rispetto ai precedenti di Sezioni di controllo e giurisdizionali della Corte dei conti.

Conclusivamente chiede l'annullamento della deliberazione n. 240/2017/PRSP della Sezione di controllo per la Campania nelle parti gravate dal ricorso *"... tra cui in particolare: l'accertamento della elusione del patto di stabilità interno del 2014; la declaratoria di nullità e/o di irregolarità dell'accertamento sul rendiconto 2014 degli utili dell'azienda speciale ABC e degli atti ad esso presupposti; l'accertamento della elusione del saldo della finanza pubblica 2016 o, in subordine, la determinazione dell'importo della*

pretesa elusione riducendo l'importo dello scostamento dal saldo; la declaratoria di irregolarità o, comunque, la statuizione di cancellazione dei residui passivi portati dal Comune a parziale copertura dei debiti fuori bilancio relativi al periodo dal 01/09/2015 al 31/12 2016; le misure correttive conseguenti alle statuizioni di cui innanzi.”.

Nel proporre contestualmente istanza cautelare ritenendo sussistenti i presupposti del *fumus boni iuris* e *periculum in mora*, in via gradata, il Comune ha rappresentato l'interesse ad ottenere una pronuncia di queste Sezioni riunite anche in riduzione dell'importo del preteso sfioramento del saldo di finanza pubblica 2016, in quanto la misura dello sfioramento incide sulla misura della sanzione della riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio o del fondo di solidarietà prevista dall'art. 1, comma 723, della legge n. 208/2015.

3. La Procura generale ha depositato memoria in data 8 gennaio 2017.

3.1 In riferimento al primo motivo di impugnazione relativo all'accertamento dell'elusione del patto di stabilità 2014 ha chiesto che venga accolto il ricorso proposto dal comune di Napoli, in quanto la certificazione trasmessa l'11 giugno 2016 al Ministero dell'interno attesta un saldo finanziario pari ad euro 98.080.000, maggiore dell'obiettivo programmatico per un importo di euro 17.031.000.

3.2 Nel ritenere, quindi, assorbite le doglianze avanzate sulla affermata irregolarità dell'accertamento degli utili dell'azienda speciale ABC nel bilancio dell'ente locale evidenzia, comunque, la necessità che tale entrata venga riscossa. Peraltro, nel prendere atto di quanto dichiarato a pag. 20 del ricorso, ove si ribadisce che tale entrata accertata (gli utili dell'ABC) sarà senza alcun dubbio riscossa, osserva che la Sezione di controllo dovrà necessariamente verificare l'effettività di tale tempestivo adempimento contabile. Inoltre, conviene con l'ente con riferimento alla competenza tanto dell'adozione quanto dell'approvazione dei bilanci dell'azienda speciale e con la modalità di distribuzione degli utili operata dall'ente con riguardo al bilancio 2012, in quanto trattasi di esercizio finanziario afferente la precedente società ARIN. Non ritiene, invece, tale considerazione estensibile al bilancio della subentrata azienda speciale ABC, in quanto per essa gli utili debbono essere destinati secondo un preciso ordine di priorità e destinazione che si ritiene non rispettato dall'ente locale il quale ha proceduto ad accertarli in entrata qualificandoli *tout court* come eccedenza residuale.

3.3 Con riferimento all'elusione del Saldo di finanza pubblica 2016, la Procura ha chiesto che venga disposta ordinanza istruttoria volta ad accertare se l'ente locale disponesse o meno di risorse idonee a procedere tempestivamente al riconoscimento dei debiti fuori bilancio nell'esercizio 2016 ed all'impegno delle relative disponibilità a copertura degli stessi, esprimendo parere favorevole alla sospensione degli effetti della deliberazione n. 240/2017. In subordine, ove dovesse procedersi alla decisione nel merito allo stato degli atti, la Procura generale si è rimessa al prudente apprezzamento e valutazione della fattispecie da parte del Collegio.

4. All'udienza pubblica del 10 gennaio 2018 la difesa del comune di Napoli ha, con il consenso della Procura generale, depositato in udienza:

-prospetto del dirigente del servizio bilancio del comune di Napoli del 9 gennaio 2018, attestante le disponibilità finanziarie non impegnate nel bilancio annuale e pluriennale 2016-2018 sul capitolo 42051/0 (riconoscimento debiti fuori bilancio art. 194 del d. lgs. n. 267/2000) che

risultano essere pari a euro 35.714.350,48 nel triennio 2016/2018;

-- differimento di ulteriori sessanta giorni concesso dalla Sezione di controllo per la Campania per l'adozione delle misure consequenziali rispetto al termine assegnato con la deliberazione n. 240/2017;

-sentenza di queste Sezioni riunite n. 67/2015.

5. Con sentenza ordinanza n. 3/2018/EL depositata il 5 febbraio 2018, il cui dispositivo è stato letto in udienza, questa Corte ha respinto sia l'eccezione di difetto assoluto di attribuzione della Sezione di controllo per la Campania sull'accertamento dell'elusione del Patto di Stabilità 2014, sia l'eccezione di difetto assoluto di attribuzione della Sezione di controllo per la Campania sull'accertamento dell'elusione del Saldo di Finanza Pubblica 2016.

Ha, altresì, richiesto, ai sensi dell'articolo 128 decreto legislativo n. 174 del 2016, all'Amministrazione comunale di Napoli e, per essa, al Collegio dei revisori dell'Ente locale, di integrare la documentazione prodotta con i seguenti atti:

1) risultanze del Collegio dei revisori dell'Ente locale sull'accertamento, previsto in sede di parere rilasciato in data 15 dicembre 2014, del rispetto del disposto dell'articolo 35 dello Statuto dell'azienda speciale ABC nella formulazione vigente alla data dell'adozione dell'accertamento di crediti per dividendi e delle delibere della G.C. n. 850/2014 e del C.C. n. 80/2014;

2) regolamento di contabilità del comune di Napoli, completo delle circolari esplicative e degli eventuali atti di indirizzo in materia di ricognizione dei debiti fuori bilancio;

3) attestazione del Collegio dei revisori dell'Ente concernente l'ammontare dei debiti fuori bilancio che, in base alle scadenze fissate dal regolamento di contabilità dell'Ente, dalle circolari e dagli eventuali atti di indirizzo in materia e compatibilmente con i tempi necessari all'espletamento del prodromico *iter* amministrativo, andavano riconosciuti entro il 31 dicembre 2016, con indicazione dell'ammontare di quelli per i quali è intervenuto l'accordo con i creditori.

Ha assegnato per il predetto incumbente il termine di trenta giorni dalla data di lettura del presente dispositivo, sospeso gli effetti della deliberazione della Sezione di controllo per la Campania n. 240/2017 impugnata e fissato per il prosieguo l'udienza del 7 marzo 2018.

6. In data 8 febbraio 2018 il Comune di Napoli ha depositato una relazione del Collegio dei revisori dei conti del 6 febbraio 2018 con la quale:

- in relazione al punto 1) viene specificato *"..che il precedente Collegio dei revisori dei conti ... non ha formalizzato alcun altro atto relativo al rispetto del disposto dell'art. 35 dello statuto dell'Azienda speciale"*;

- in relazione al punto 2) viene trasmessa la documentazione amministrativa in materia di ricognizione di debiti fuori bilancio.

In particolare, il regolamento vigente di contabilità del Comune di Napoli, le deliberazioni della Giunta comunale (n. 918 del 04/06/2009; n. 299 del 30/04/2013; n. 305 del 06/05/2015); le circolari del Segretario generale (nota PG 137581/2010 del 17/09/2010; nota PG 801132/2011 del 02/12/2011); le circolari del Ragioniere generale (nota PG 610558/2014 del 29/07/2014; nota PG 733232/2014 del 25/09/2014; nota PG 43240/2015 del 16/01/2015; nota PG 621000/2015 del 30/07/2015; nota PG 68363/2016 del 26/01/2016).

- in relazione al punto 3) viene dichiarato che *"... l'iter di riconoscimento in ragione del volume dei debiti fuori bilancio più avanti specificato e dei termini*

previsti dal Regolamento di funzionamento del Consiglio Comunale, richiede tra i 100 e i 120 giorni ...”.

Inoltre, sulla base di quanto accertato dal Servizio bilancio del comune (con riferimento alle date di adozione/deposito/notifica delle sentenze o di trasmissione delle relazioni rese dai dirigenti nelle schede di ricognizione dei debiti ex lett. e) sono stati quantificati i debiti fuori bilancio del comune riconoscibili alla data del 31 dicembre 2016, pari per il periodo 1° settembre 2015 – 31 agosto 2016 ad euro 166.335.950,45, ivi compreso il debito nei confronti della Presidenza del Consiglio dei Ministri - Unità Tecnica Amministrativa per la gestione dell'emergenza rifiuti in regione Campania per 66,5 milioni e per il periodo 1° settembre 2015 - 31 ottobre 2016 pari a euro 172.755.463,01, cifra che include anch'essa il predetto debito verso la P.C.M.-U.T.A.

Il Collegio dei revisori ha, altresì, comunicato che i debiti per i quali risulta intervenuto l'accordo di rateizzazione con i creditori risultano pari ad euro 31.944.196,52, oltre all'accordo con CR8 di cui alla deliberazione di G. C. n. 186 dell'11.04.2017 (pari ad 85.191.440,02 - delibera C.C n. 37/2017).

Con successiva nota, depositata il 23 febbraio 2018, il comune di Napoli nella persona del Dirigente dei servizi finanziari ha attestato che i debiti per i quali risulta intervenuto l'accordo di rateizzazione con i creditori risultano aumentati rispetto alla cifra preventivamente dichiarata (euro 46.406.026,76).

7. All'udienza del 7 marzo la difesa del comune di Napoli, nel richiamarsi agli scritti difensivi ed alla documentazione versata in atti ha ribadito la natura societaria degli utili dell'Azienda speciale ABC e la regolarità dell'accertamento degli stessi, evidenziando che la mancata ottemperanza al disposto dell'art. 35 dello Statuto dell'azienda speciale ABC rappresenta esclusivamente un difetto di adempimento formale. In relazione al debito del CR8 la difesa dell'Ente evidenzia la non imputabilità all'esercizio 2016, come si deduce dall'ordinanza della Corte d'Appello di Napoli- Prima sezione civile *bis*- in atti, che ha dichiarato inammissibile l'istanza di sospensione, proposta ai sensi dell'art. 373 cpc, della sentenza n. 39/2016, in quanto sentenza di mero accertamento negativo della sussistenza dei presupposti per dichiarare la nullità del lodo e quindi priva *ex se* di efficacia esecutiva. Relativamente al debito U.T.A. la difesa evidenzia che il creditore aveva manifestato la propria disponibilità alla rateizzazione decennale e deposita, con il consenso del rappresentante della Procura generale, due note della Presidenza del Consiglio dei Ministri, rispettivamente, del 2016 e del 2018. Osserva che per valutare correttamente il riconoscimento dei debiti fuori bilancio dovrebbe essere preso a riferimento il periodo 1° settembre 2015 – 31 agosto 2016, stante la quantificazione operata dal Collegio dei revisori di circa 100/120 giorni per la conclusione del procedimento. Chiarisce, a seguito di specifica richiesta, che l'importo di euro 172.755.463,01 indicato nella relazione del Collegio dei revisori depositata in data 8 febbraio 2018 non comprende la somma dovuta per la questione CR8, di cui alla delibera di C.C. n. 37 del 11.07.2017. Chiede pertanto l'accoglimento del ricorso.

La Procura generale, nel ripercorrere le argomentazioni esposte nella memoria di costituzione in atti, ha insistito per l'accoglimento delle conclusioni già rassegnate, con riferimento all'insussistenza dell'elusione del Patto di stabilità 2014 ed alla corretta modalità di distribuzione degli utili della società ARIN spa con riferimento al solo bilancio del 2012, in quanto operata dall'Ente in applicazione della disciplina societaria, dovendo, invece, trovare applicazione l'art. 35 dello statuto dell'azienda speciale ABC (subentrata alla

società ARIN spa) per gli utili realizzati negli esercizi successivi. Con riferimento, in particolare, alla contestata elusione del Saldo di finanza pubblica 2016 rileva nella requisitoria orale come nella documentazione trasmessa dal Collegio dei revisori in data 8 febbraio 2018 viene fatto riferimento solo alla delibera C.C. n. 38/2017, mentre va riportato all'esercizio 2016 anche il debito del CR8 riconosciuto con la delibera C.C. n. 37/2017. Osserva, poi, che dovrebbe prendersi come riferimento il parametro temporale 1° settembre 2015 – 31 agosto 2016 e che, anche a voler sottrarre dalla somma indicata dal Collegio dei revisori quale debiti fuori bilancio riconoscibili nel 2016 la somma di euro 46.406.026,76, per la quale risultano essere stati raggiunti accordi di dilazione di pagamento, comunque resterebbe confermata l'elusione del Saldo di finanza pubblica 2016. Alla luce delle argomentazioni sopra illustrate la Procura generale chiede pertanto che venga dichiarata l'elusione del saldo di finanza pubblica 2016. In replica la difesa del comune di Napoli, dopo aver contestato le conclusioni rassegnate dalla Procura, insiste per l'accoglimento del gravame.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Al presente giudizio si applicano, per espressa disposizione normativa, gli artt. 123 e ss. del codice di giustizia contabile (d. lgs. 26 agosto 2016, n. 174), relativi ai giudizi in unico grado; l'art. 129, poi, dispone che, per quanto non stabilito, si applicano le disposizioni generali in materia di impugnazione contenute nel Capo VI dello stesso decreto legislativo.

In particolare, gli articoli 123 e seguenti del codice di giustizia contabile hanno attribuito a queste Sezioni riunite in speciale composizione la competenza a decidere in unico grado i giudizi "*nelle materie di contabilità pubblica nel caso di impugnazioni conseguenti alle deliberazioni delle sezioni regionali di controllo*", così codificando un consolidato orientamento giurisprudenziale, secondo il quale le deliberazioni delle Sezioni del controllo sono "giustiziabili" dinanzi a questo Giudice in tutti i casi nei quali esse, per il carattere prescrittivo o interdittivo, vengono a ledere posizioni qualificate dell'Ente locale (cfr. sent. SS.RR. n. 15/2017/EL).

2. Nell'ordine logico-giuridico delle varie questioni sottoposte all'esame del Collegio, va, innanzitutto, affrontato il primo dei motivi di ricorso quello relativo alla contestata elusione del Patto di stabilità interno 2014 (PSI 2014).

2.1. La deliberazione gravata, avendo dichiarato irregolare l'accertamento di euro 15.990.689,00 dell'esercizio 2014 (in quanto utili dell'azienda speciale ABC accertati nel bilancio dell'Ente, ma non riscossi), ha accertato l'elusione del PSI 2014.

I dati analizzati dalla Sezione di controllo ai fini del rispetto del patto hanno fatto riferimento alla certificazione trasmessa dal comune al Ministero dell'interno in data 30 marzo 2015, dalla quale emergeva un saldo finanziario maggiore del saldo obiettivo per un importo di euro 5.999.000.

In sede di impugnazione l'Ente ha eccepito che la suddetta certificazione risulta essere stata annullata e sostituita da una nuova, trasmessa in data 11 giugno 2015 al Ministero dell'interno, che attesta un saldo finanziario di euro 98.080.000, maggiore del saldo obiettivo di euro 17.031.000.

Pertanto, la difesa dell'Ente ha rilevato che, anche escludendo dal computo l'accertamento degli utili della ABC, di cui ha rivendicato comunque la legittimità, il saldo finanziario 2014 risulta maggiore del saldo obiettivo di oltre un milione di euro. La Procura generale ha concordato con tale richiesta.

Sul punto il ricorso è fondato e merita accoglimento.

L'articolo 31, comma 20-*bis*, della legge n. 183 del 2011, dispone per gli Enti locali l'obbligo, entro sessanta giorni dalla data di approvazione del rendiconto, di inviare una nuova certificazione, a rettifica della precedente, se rileva, rispetto a quanto già certificato, *“un peggioramento del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo del patto di stabilità interno”*.

La circolare della Ragioneria generale dello Stato n. 6 del 18 febbraio 2014, concernente il patto di stabilità interno per il triennio 2014-2016, al punto H.3 chiarisce che *“Decorsi sessanta giorni dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto di gestione, l'ente locale è tenuto ad inviare una nuova certificazione, a rettifica della precedente, se rileva, rispetto a quanto già certificato, un peggioramento del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo del patto di stabilità interno (articolo 31, comma 20-*bis*, della legge n. 183 del 2011). Al riguardo, si evidenzia che con la dizione “peggioramento del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo del patto di stabilità interno” il legislatore intende disciplinare le seguenti fattispecie: a) la nuova certificazione attesti una maggiore differenza fra saldo finanziario conseguito e obiettivo programmatico, in caso di mancato rispetto del patto di stabilità interno già accertato con la precedente certificazione; b) la nuova certificazione, contrariamente alla precedente, attesti il mancato rispetto del patto di stabilità interno; c) la nuova certificazione, pur attestando, come la precedente, il rispetto del patto di stabilità interno, evidenzia una minore differenza tra saldo finanziario conseguito e obiettivo assegnato. In assenza di una delle predette fattispecie, decorsi i termini sopra richiamati, non possono essere inviate certificazioni rettificative di dati trasmessi precedentemente.”*

Pur non vertendo il comune di Napoli in alcuna delle ipotesi di “peggioramento” del saldo finanziario rispetto al saldo obiettivo, il Collegio ritiene che la nuova certificazione del PSI 2014 poteva essere trasmessa. Invero, non può ritenersi esclusa la possibilità di procedere all'invio di una ulteriore certificazione anche nelle ipotesi non previste dal legislatore, ovviamente entro il termine previsto dall'articolo 31, comma 20-*bis*, della legge n. 183 del 201, sopra citato, che nella fattispecie è stato rispettato. Infatti, la nuova certificazione risulta tempestivamente trasmessa in data 11 giugno 2015 al Ministero dell'interno ed il rendiconto 2014 è stato approvato con la deliberazione del C.C. n. 8 del 21 maggio 2015, pubblicata sull'Albo pretorio il 28 maggio 2015. Pertanto, il ricorso proposto dal Comune di Napoli in parte qua va accolto.

Osserva, tuttavia, il Collegio, che dalla documentazione in atti non risulta che il Comune abbia mai esplicitato, durante la complessa attività istruttoria che ha caratterizzato la delibera impugnata, di aver trasmesso una seconda certificazione sul PSI 2014. Trattandosi di una circostanza di estrema rilevanza, che avrebbe determinato l'adozione di una diversa delibera, il comportamento del comune appare non solo inspiegabile, ma in violazione dei principi di lealtà, correttezza e buona fede, che trovano applicazione pure nel procedimento di controllo. Inoltre, poiché questa seconda certificazione non è stata oggetto di verifica ex art. 148-*bis* TUEL da parte della Sezione regionale di controllo, rimane salva la facoltà per la stessa di verificarne, compatibilmente con il proprio programma di attività, la veridicità ed affidabilità ai fini del rispetto del PSI 2014.

2.2. Il secondo motivo di ricorso riguarda la declaratoria di nullità e/o irregolarità dell'accertamento sul rendiconto 2014 degli utili dell'azienda speciale ABC e degli atti ad esso presupposti di cui all'impugnata

deliberazione n. 240/2017 della Sezione di controllo per la Campania.

La Sezione di controllo per la Campania ha reputato irregolare l'accertamento di euro 15.990.689 sul rendiconto 2014 a titolo di utili dell'azienda speciale ABC, da versare al bilancio comunale sulla base delle argomentazioni già ampiamente riportate in epigrafe.

La difesa dell'Ente ha contestato che nella fattispecie sussistesse la volontà di accertare e non riscuotere l'entrata, così come contestato nella impugnata deliberazione, che avrebbe interpretato erroneamente quanto dichiarato dall'Assessore al bilancio nella delibera C.C. n. 80 del 2014. Ha argomentato, inoltre, in merito alla competenza del Consiglio comunale all'approvazione dei bilanci dell'azienda speciale ABC ed alla destinazione degli utili e sulla natura societaria degli utili di esercizio 2012, in quanto realizzati dalla società ARIN spa, poi trasformatasi in azienda speciale ABC.

La Procura generale, nella memoria depositata in data 8 gennaio 2018, ha evidenziato che a suo parere l'accoglimento del motivo di impugnazione relativo all'accertamento della mancata elusione del PSI 2014 sia *“assorbente anche con riferimento alle doglianze avanzate circa l'affermata irregolarità di tale accertamento nel bilancio dell'Ente”*. Nell'evidenziare la necessità che tale entrata sia al più presto riscossa, circostanza da accertarsi a cura della competente Sezione di controllo, ha valutato applicabile la disciplina societaria di cui agli artt. 2430, 2431 e 2433 c.c. agli utili dell'esercizio 2012 (in quanto realizzati dalla società per azioni ARIN spa) e la disciplina dell'azienda speciale, di cui all'art. 35 dello Statuto, agli utili dell'esercizio 2013 e successivi.

In via preliminare osserva il Collegio che l'accoglimento del primo motivo di ricorso non può far considerare assorbito l'accertamento sulla declaratoria di nullità e/o irregolarità dell'accertamento sul rendiconto 2014 degli utili dell'azienda speciale ABC e degli atti ad esso presupposti, che rappresenta oggetto specifico del *petitum* del presente ricorso.

Tanto premesso, occorre precisare che il Consiglio comunale di Napoli con delibera n. 32 del 26 ottobre 2012 ha disposto la trasformazione della società per azioni ARIN spa, totalmente partecipata, in azienda speciale ABC con le modalità e gli effetti di cui agli artt. da 2498 a 2500-*novies* del codice civile.

In particolare, l'articolo 2498 c.c., come modificato dal d. lgs. n. 6 del 2003, dispone *“con la trasformazione l'ente trasformato conserva i diritti e gli obblighi e prosegue in tutti i rapporti anche processuali dell'ente che ha effettuato la trasformazione”*. La trasformazione configura una vicenda modificativa-evolutiva dello stesso soggetto (Cass. SS. UU. 23019/2007), che adotta una formula organizzativa diversa e applica il regime giuridico prescelto (normativo e statutario) a far data dalla trasformazione stessa.

Risulta, quindi, contraria all'espresso disposto normativo, oltre che in palese contraddizione con le stesse delibere di Giunta n. 850/2014 e Consiglio comunale n. 80/2014, la tesi dell'Ente che invoca, in vigenza dell'azienda speciale, l'applicazione della disciplina societaria agli utili dell'esercizio 2012 e precedenti.

Ma v'è di più. Coerentemente con quanto sopra detto, le richiamate delibere di G.C. e C.C. rispettivamente propongono ed approvano i bilanci di esercizio 2012 e 2013 dell'ABC ai sensi dell'art. 114 TUEL; il parere del Collegio dei revisori, favorevole all'iscrizione degli utili dell'ABC nel bilancio 2014 dell'Ente, richiama anch'esso le norme del TUEL e quelle statutarie.

Osserva il Collegio che l'art. 35 dello statuto dell'azienda speciale ABC

destina l'eventuale utile di esercizio a determinate finalità individuate secondo un preciso ordine di priorità. In particolare la norma statutaria dispone che l'utile *"..deve essere destinato nell'ordine :a) alla costituzione o all'incremento del fondo di riserva; b) alla costituzione o all'incremento del fondo rinnovo impianti; c) al fondo di finanziamento dello sviluppo degli impianti nell'entità prevista dal piano programma; d) all'organizzazione diretta o indiretta tramite le scuole del comune di corsi di alfabetizzazione ecologica degli utenti e dei lavoratori; e) l'eccedenza è versata al Comune entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di riferimento."* Il dato testuale consente, pertanto, la possibilità di versare gli utili al Comune, come opzione residuale (*".. l'eccedenza .."*), ma ciò è possibile solo dopo che siano state rispettate le destinazioni prioritarie (*".. deve essere destinato nell'ordine .."*), circostanza che richiede una espressa motivazione non essendo desumibile per *facta concludentia*.

Dagli atti di causa non emerge in alcun modo l'avvenuto rispetto delle destinazioni prioritarie, anzi risulta provato il contrario, atteso che dalla nota denominata "Osservazioni del Segretario generale" allegata alla D.G. n. 850/2014, risulta che la proposta dell'Azienda era stata di *"... destinare interamente l'utile netto all'incremento del fondo di riserva"*, e che il parere del Collegio dei revisori, rilasciato in data 15 dicembre 2014, faceva espressa riserva di accertare *ex post* il rispetto delle clausole statutarie della ABC, accertamento questo mai effettuato, come dichiarato dall'attuale organo di revisione contabile nella relazione dell'8 febbraio 2018.

Conseguentemente la doglianza espressa dall'Ente locale in relazione alla legittimità dell'accertamento in questione non risulta meritevole di accoglimento per il motivo suddetto, che risulta assorbente rispetto ad ogni altra connessa questione sollevata in rito ed in merito nel ricorso in esame.

2.3. Resta da valutare la contestata elusione del SFP 2016, doglianza che deve essere esaminata unitamente alla problematica dei debiti fuori bilancio, emersi nell'ultimo quadrimestre del 2015 e nel corso del 2016 ma riconosciuti nell'esercizio 2017 con le delibere n. 37 dell'11 luglio 2017, relativo al debito nei confronti del Consorzio CR8 e n. 38 dell'11 luglio 2017, comprendente i residui debiti fuori bilancio relativi al periodo 1 settembre 2015 – 31 dicembre 2016.

In primo luogo, il Collegio evidenzia come una corretta programmazione e gestione finanziaria, impone che tutte le spese siano anticipatamente previste nei documenti programmatori ed, in particolare, nel principale di essi, il bilancio preventivo, approvato dal Consiglio comunale.

Invece la dimensione contabile del fenomeno dei debiti fuori bilancio evidenzia una oggettiva carenza di programmazione che risulta ancor più grave in quanto attuata da un Comune che, trovandosi in una situazione di squilibrio strutturale, ha attivato la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale.

Per un ente in via di risanamento una corretta programmazione della spesa è di fondamentale importanza, in maniera da non ripresentare quelle scorrette pratiche contabili che hanno determinato la situazione di predissesto, prima fra tutte, la creazione di debiti fuori bilancio. Al contrario, la ricognizione dei debiti fuori bilancio riconoscibili prevista dal comma 7 dell'art. 243-bis è espressamente finalizzata *"alla predisposizione del piano"* e serve a consentire la sostenibilità delle misure di riequilibrio prospettate.

Alla luce delle considerazioni che precedono il Collegio ritiene infondata la

doglianza mossa dalla difesa dell'Ente che lamenta la violazione dell'art. 243-bis, comma 7, TUEL in quanto, a suo dire, per un ente in piano di riequilibrio dovrebbe ammettersi che *"i debiti emersi nel corso della vigenza del piano di riequilibrio possano essere rateizzati anche in un periodo superiore al triennio"*.

Nel ricorso l'Ente contesta anche che la Sezione non si sia limitata alla rettifica del risultato di amministrazione, rilevando la mancata costituzione del fondo a copertura delle passività potenziali, ma abbia proceduto ad accertare per l'identica ragione l'elusione del SFP.

L'istituzione di tale fondo, la cui costituzione, è bene precisarlo, in vigenza della contabilità armonizzata costituisce un obbligo e non una facoltà per l'Ente locale, è diretta ad assicurare copertura finanziaria alla obbligazione già perfezionata e scaduta, ma non ancora registrata in bilancio, ipotesi, nella quale sarà, comunque, necessario seguire la procedura di riconoscimento di debito fuori bilancio, che troverà copertura contabile nel fondo.

In disparte la quantificazione, di cui si dirà in seguito, correttamente la Sezione di controllo per la Campania ha rilevato nel rendiconto 2016 la mancata costituzione del Fondo destinato a dare copertura alle passività potenziali (riconosciute nel 2017 come debiti fuori bilancio), fondo che, in analogia con il Fondo Rischi, incide sul risultato di amministrazione, peggiorandone il dato contabile. Su tale capo della delibera il Comune ha dichiarato espressamente di non avere interesse all'impugnazione.

Dal punto di vista contabile il Fondo per le passività potenziali rileva sul Risultato di amministrazione, ma non sul Saldo di finanza pubblica, in quanto non viene impegnato.

Nessun rilievo può assumere quindi la doglianza dell'Ente, che lamenta una illegittima duplicità di effetti, invocando al caso in esame l'applicazione di un principio analogo al *"ne bis in idem"*. Infatti, il prosieguo dell'analisi svolta dalla Sezione di controllo è stata articolata su un diverso ambito di indagine e, precisamente, orientata ad accertare l'elusione del SFP 2016, in base al ritardato riconoscimento dei debiti fuori bilancio in violazione di quanto disposto dall'art. 194 TUEL e dallo stesso regolamento di contabilità dell'ente.

Premesso che secondo la giurisprudenza consolidata di questa Corte, il concetto di *"elusione"* deve essere riferito alla *"causa reale"* dell'operazione economica complessivamente realizzata, dando rilevanza determinante al presunto *"intento oggettivamente unico"* perseguito, il Collegio, sulla base delle oggettive circostanze temporali rilevate nella impugnata deliberazione, ritiene che il ritardo con il quale il Comune ha proceduto al riconoscimento dei debiti fuori bilancio emersi nell'ultimo periodo del 2015 e nel 2016, rappresenta un elemento oggettivamente probante ai fini della valutazione della fattispecie di elusione contestata.

Sulla tempistica del riconoscimento dei debiti fuori bilancio, l'articolo 194, comma 1, del TUEL, nella vigente formulazione, dispone che *"con deliberazione consiliare di cui all'articolo 193, comma 2, o con diversa periodicità stabilita dai regolamenti di contabilità, gli enti locali riconoscono la legittimità dei debiti fuori bilancio"*. La deliberazione prevista dall'articolo 193, comma 2, è quella relativa alla salvaguardia degli equilibri di bilancio da adottare *"con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente locale, e comunque almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno"*.

L'aggancio della delibera di riconoscimento dei debiti fuori bilancio a quella di salvaguardia degli equilibri risponde all'evidente constatazione che i debiti

fuori bilancio per la loro natura possono determinare gravi squilibri nel bilancio.

Facendo salva la “... *diversa periodicità stabilita dai regolamenti di contabilità*”, la norma rinvia all'autodeterminazione dell'Ente la fissazione di ulteriori scadenze, in aggiunta a quella inderogabile del 31 luglio di ciascun anno.

L'art. 39 del Regolamento di contabilità del comune di Napoli dispone che “... *Al riconoscimento di legittimità di detti debiti il Consiglio può provvedere tutte le volte che se ne manifesta la necessità e comunque entro e non oltre il 30 novembre di ciascun anno ...*”, facendo coincidere l'ultima verifica con il termine previsto per la manovra di assestamento del bilancio preventivo. La deliberazione di G.C. n. 918/2009, sempre in relazione alla tematica in oggetto, detta una più precisa scadenza temporale:

- in occasione *"della manovra di assestamento generale di bilancio (prevista entro il 30 novembre di ogni anno), i Dirigenti responsabili propongono il riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio eventualmente manifestatisi, presso le rispettive strutture comunali, a decorrere dal 1° settembre e fino al 31 ottobre e ne viene effettuata la ricognizione.*

- *entro la data di approvazione del rendiconto dell'esercizio finanziario precedente, i Dirigenti responsabili propongono il riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio eventualmente manifestatisi, presso le rispettive strutture comunali, a decorrere dal 1° novembre e fino al 31 dicembre e ne viene effettuata la ricognizione".*

In base alle scadenze temporali sopra esposte, autodeterminate dall'Ente, il Collegio ritiene che nell'esercizio 2016 andavano riconosciuti i debiti fuori bilancio sorti dal 1° settembre 2015 al 31 ottobre 2016.

La dettagliata relazione, depositata l'8 febbraio 2018 dal Collegio dei revisori, ha puntualmente ricostruito l'ammontare dei debiti riconoscibili alla data del 31 dicembre 2016, quantificandoli, con riferimento al periodo 1° settembre 2015 - 31 ottobre 2016, in euro 172.755.463,01. Tale importo risulta comprensivo del debito nei confronti della Presidenza del Consiglio dei Ministri - Unità Tecnica Amministrativa per la gestione dell'emergenza rifiuti in regione Campania che ammonta a circa 66,5 milioni), ma non, come confermato anche dalla difesa dell'Ente in udienza, del debito del comune di Napoli nei confronti del Consorzio CR8, pari ad euro 85.191.440,02 (delibera C.C. n. 37/2017), che deve essere, quindi, ad esso sommato per un totale, quindi, di euro 257.946.903,03.

Da tale importo, in base alla documentazione prodotta in allegato al ricorso, devono essere detratti euro 21.216.262,21, pari ai residui passivi relativi agli esercizi finanziari 2008 e 2009 a parziale copertura del debito fuori bilancio che il Comune di Napoli ha nei confronti della PCM-UTA, sicché l'importo dei debiti fuori bilancio che andava riconosciuto nel 2016 è pari ad euro 236.730.640,82.

Resta a questo punto da chiarire se nella fattispecie *de qua* possano essere sottratti da tale somma quanto ha costituito oggetto di accordi di rateizzazione con i creditori e, precisamente, euro 46.406.026,76 (nota dell'Amministrazione depositata il 23 febbraio 2018), oltre alla cifra di euro 19.980.000,00, che rappresenta la sola quota parte del debito nei confronti del Consorzio del CR8, per la quale, con la scrittura privata del 13 aprile 2017 in atti, è stata previsto un differimento del pagamento al 30.06.2017.

Occorre premettere che la nuova formulazione dell'articolo 183 TUEL, al comma 5, dispone che l'impegno deve essere registrato in bilancio *"..quando l'obbligazione è perfezionata con imputazione all'esercizio in cui viene a scadenza.."*. In relazione ai debiti fuori bilancio, che costituiscono obbligazioni perfezionate e scadute, ma non registrate in bilancio tempestivamente ai sensi dell'art. 183 TUEL, il principio della contabilità finanziaria 9.1 dell'allegato A/2 del d.lgs. n. 118/2011 dispone testualmente che *"L'emersione di debiti assunti dall'ente e non registrati quando l'obbligazione è sorta comporta la necessità di attivare la procedura amministrativa di riconoscimento del debito fuori bilancio, prima di impegnare le spese con imputazione all'esercizio in cui le relative obbligazioni sono esigibili. Nel caso in cui il riconoscimento intervenga successivamente alla scadenza dell'obbligazione, la spesa è impegnata nell'esercizio in cui il debito fuori bilancio è riconosciuto"*. Deve, conseguentemente, escludersi la possibilità di detrarre l'ammontare di quanto oggetto di accordi di rateizzazione, in quanto tali accordi riguardano i soli tempi di pagamento ed hanno effetto esclusivamente sulla cassa.

In conclusione, sulla base dei dati (A, B) esposti nella deliberazione n. 240/2017 della Sezione di controllo per la Campania e non contestati da parte ricorrente i debiti fuori bilancio emersi nell'ultimo periodo del 2015 e nel 2016, per quanto sopra chiarito ed argomentato, devono essere consolidati in senso sostanziale all'esercizio 2016 come segue:

Elusione del Saldo di finanza pubblica per l'anno 2016

SALDO OBIETTIVO PAREGGIO RIDETERMINATO FINALE 2016 (A)	4.353
SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI valide ai fini del saldo di finanza pubblica (B)	155.585
rettifica (C)	236.730
SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI rettificato (D=B-C)	-81.145
forbice di sfioramento del saldo (A-D)	85.498

La natura del presente giudizio e l'assenza di una controparte sostanziale escludono la necessità di ogni pronuncia sulle spese.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione, così decide e provvede nel giudizio 584/SR/EL su ricorso presentato dal comune di Napoli avverso la delibera della Sezione regionale di controllo per la Campania n. 240/2017:

accoglie il primo motivo di ricorso e annulla la delibera n. 240/2017 nel capo in cui dichiara eluso il Patto di Stabilità 2014;

respinge gli ulteriori motivi di ricorso nei sensi di cui in motivazione.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio del 7 marzo 2018.

IL RELATRORE	IL PRESIDENTE
Maria Teresa D'Urso	Mario Pischedda

Depositato in Segreteria in data 29 marzo 2018

Il Direttore della Segreteria

Maria Laura Iorio