

COMUNE DI ANDRIA
PROTOCOLLO GENERALE
21 MAG. 2015
Prot. n. 44396



Corte dei conti

Sezione regionale di controllo per la Puglia

CORTE DEI CONTI

0001804-20/05/2015-SC_PUG-T75-P

Al Presidente del Consiglio comunale
del Comune di Andria
pec: presidenza@cert.comune.andria.bt.it

Al Sindaco del Comune di Andria
pec: sindaco@cert.comune.andria.bt.it
protocollo@cert.comune.andria.bt.it

All'Organo di Revisione del Comune di
Andria
pec: collegiorevisori@cert.comune.andria.bt.it

Alla Responsabile del servizio contabilità
economica e finanziaria
del Comune di Andria
dott.ssa Cialdella
pec: finanziario@cert.comune.andria.bt.it

p.c. Al Ministero dell'Economia e delle Finanze
Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato
pec: rgs.ragioniereregionale.coordinamento@pec.mef.gov.it

p.c. Al Ministero dell'Interno
Dipartimento degli Affari interni e territoriali
pec: dait@pec.interno.it

Oggetto: trasmissione sentenza n.18/2015/EL relativa al giudizio 472/SR/EL

Si trasmette, in allegato, la sentenza in oggetto, pervenuta a questa sezione il 15.05.2015, sollecitando il tempestivo adempimento di quanto disposto nella suindicata sentenza.

Il Presidente della Sezione regionale di controllo
(dott. Agostino Chiappiniello)



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE IN SEDE GIURISDIZIONALE

in speciale composizione

composta dai signori magistrati:

Alberto Avoli	Presidente
Marco Pieroni	Consigliere relatore
Pino Zingale	Consigliere
Chiara Bersani	Consigliere
Eugenio Musumeci	Consigliere
Massimo Romano	Consigliere
Donatella Scandurra	Consigliere

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio iscritto al n. 472/SR/EL, introdotto dal **Comune di ANDRIA** con il ricorso depositato il 27 febbraio 2015 dal Segretario Generale *pro tempore*, giusta delibera della Giunta comunale n. 38 del 23 febbraio 2015, rappresentato e difeso dall'avv. prof. Mario Sanino, dall'avv. Giuseppe De Candia e dall'avv. Raffaella Travi,

per l'annullamento

della deliberazione n. 55/PRSP/2015 del 28 gennaio 2015 della

Sezione di controllo della Corte dei conti per la Regione Puglia in relazione agli esiti del controllo sul rendiconto d'esercizio 2012 del Comune di ANDRIA.

Visto il ricorso;

Visti i decreti presidenziali con i quali è stato costituito il Collegio delle Sezioni Riunite per l'udienza odierna e nominato il relatore del presente giudizio;

Esaminati gli atti e i documenti di causa.

Uditi, nella pubblica udienza del 18 marzo 2015, il relatore consigliere Marco Pieroni, i difensori, avvocato prof. Mario Sanino e avvocato Giuseppe De Candia, il rappresentante del Pubblico Ministero, nella persona del Procuratore Generale Aggiunto dott. Eugenio Francesco Schlitzer.

Ritenuto in

FATTO

1. Con l'impugnata deliberazione n. 55/PRSP/2015 del 28 gennaio 2015, assunta nell'esercizio delle funzioni conferite dall'art. 1 comma 166 e ss. della legge n. 266 del 2005 e dall'art. 148-*bis* TUEL, in relazione agli esiti del controllo sul rendiconto dell'esercizio 2012 del comune di ANDRIA (BT), la Sezione del controllo per la Regione Puglia della Corte dei conti accertava la violazione delle norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria nei punti che seguono:

- il mancato rispetto del patto di stabilità interno per l'esercizio 2012 (a differenza di quanto attestato dall'ente al Ministero dell'Economia e delle finanze, dipartimento della Ragioneria generale

dello Stato, mediante apposito prospetto), derivante dalla violazione di norme contabili e da atti e comportamenti elusivi del precetto normativo;

- l'errata imputazione di voci di spesa tra i servizi per conto terzi;

- la rateizzazione, in più di tre esercizi finanziari, del pagamento del debito fuori bilancio pari a complessivi euro 1.498.209,49, oggetto di transazione.

Accertava ancora, la deliberazione gravata, che costituiscono irregolarità suscettibili di pregiudicare, in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari dell'ente quelle connesse ai seguenti comportamenti gestionali:

- la formazione e gli equilibri di parte corrente condizionati da accertamenti di entrate già computate nell'esercizio 2011 - Inattendibilità dei risultati della gestione;

- l'irregolarità degli accertamenti sulla risorsa 810: "Proventi per la gestione in concessione per la distribuzione del gas" - Rendiconto 2013;

- la difficoltà nella riscossione degli importi accertati fra le entrate aventi carattere non ripetitivo;

- la difficoltà nel recupero dell'evasione tributaria con particolare riferimento alle riscossioni ICI e TARSU e riscossione ordinaria TARSU;

- il ritardo nella riscossione degli accertamenti effettuati a titolo di contributo per permesso di costruire e criticità nella gestione dei residui attivi rinvenienti da sanzioni amministrative per violazione del Codice della strada;

- l'inattendibilità dei risultati della gestione di competenza e della gestione residui;

- la sussistenza di un importo dei residui passivi del Titolo II sensibilmente superiore al dato dei residui attivi del Titolo IV e V;

- il cospicuo importo dei residui passivi del Titolo I e il conseguente superamento del parametro di deficitarietà n. 4;

- la violazione del limite di spesa del personale ai sensi dell'art. 9 comma 28 del decreto - legge n. 78/2010;

- le criticità relative ai debiti fuori bilancio riconosciuti ed in corso di riconoscimento - Violazione del parametro di deficitarietà n. 8;

- la sussistenza di una cospicua situazione debitoria di competenza aggiornata al 2014;

- la sussistenza dello "scoperto di tesoreria" al 31 dicembre 2013 e l'utilizzo di entrate a specifica destinazione per il pagamento di spese correnti con riferimento al triennio 2012 - 2014.

2. Il gravame, in primo luogo, rileva che la controversia viene sottoposta all'attenzione delle Sezioni Riunite “pur in assenza di un'espressa previsione di legge”.

Si tratterebbe di un rito assolutamente nuovo tale da sollevare perplessità sulla garanzia del diritto di difesa e sul rispetto del principio del giusto processo, assicurati, rispettivamente, dall'art. 24 e dall'art. 111, commi 1 e 2, Cost.

Nel gravame si prosegue osservando che, in siffatti giudizi, non solo non sarebbe previsto alcun termine per la eventuale replica del ricorrente alle deduzioni della controparte sulla falsariga del processo civile, ma neppure sarebbe previsto il doppio grado di giudizio; quindi “il sistema attualmente esistente” non sarebbe conforme alla Carta costituzionale che

riconosce la “difesa” quale diritto inviolabile in ogni stato e grado del procedimento e prevede che la giurisdizione si attui mediante il giusto processo regolato dalla legge.”

Si chiede, pertanto, che la questione derivante dall'applicazione dell'art. 148-*bis* T.U. n. 267 del 2000 venga rimessa alla Corte costituzionale per le “conseguenti verifiche sulla costituzionalità del sistema”.

A sostegno del ricorso, nel merito vengono poi avanzate articolate considerazioni suddivise in dieci paragrafi tutti ricompresi in un unico nomenclatore e cioè quello di “Violazione e falsa applicazione art. 148-*bis* e 179 del T.U. n. 267/2000. Violazione e falsa applicazione artt. 30, 31 e 32 della legge n. 183/2011. Difetto di istruttoria, violazione e falsa applicazione delle circolari della Ragioneria generale dello Stato n. 5/2012 e n. 5/2013”.

3. Nel corso dell’udienza, il Comune di ANDRIA ha ribadito gli argomenti contenuti nel ricorso, confermando le proprie perplessità, sotto il profilo costituzionale, circa l’assenza di un'espressa previsione di legge in ordine alla attribuzione alle Sezioni Riunite di questa Corte della controversia all’esame.

Nel merito, la parte ricorrente ha chiesto la riforma della deliberazione impugnata.

4. La Procura Generale, che ha depositato memoria in data 17 marzo, ha ritenuto la non fondatezza delle argomentazioni svolte dal Comune di ANDRIA, ribadite anche in udienza, affinché il Collegio, previa sospensione del presente giudizio, sollevi, innanzi alla Corte

costituzionale, questione di legittimità, in relazione agli artt. 24 e 111 Cost., dell'art. 148-bis del T.U. n. 267/2000. Nel merito della questione principale, riguardante la contabilizzazione dei residui attivi per euro 5.680.000,00, la Procura si è rimessa alle valutazioni del Collegio, anche in considerazione della complessità della questione di specie; per le questioni restanti, la medesima ha evidenziato come il Comune si sia limitato, in alcuni casi, a spiegare le ragioni per cui le irregolarità si sono verificate, nonché a fornire le relative giustificazioni; in altri, ad esporre un aggiornamento, generalmente al 31 dicembre 2014, dei dati contabili sulla cui scorta la Sezione si è pronunciata.

DIRITTO

1. Il ricorso in epigrafe, di cui sono parti il Comune ricorrente di ANDRIA e la Procura generale della Corte dei conti (non anche, vale ribadirlo, la Sezione regionale del controllo), ha per oggetto, per i profili di seguito dettagliati, la domanda di annullamento della deliberazione n. 55/PRSP/2015 del 28.1.2015 della Sezione regionale di controllo per la Puglia proposta dal Comune di ANDRIA in relazione agli esiti del controllo sul rendiconto d'esercizio 2012.

2. Occorre preliminarmente esaminare l'eccezione di costituzionalità sollevata dal ricorrente, dato che dall'applicazione dell'art. 148-*bis* del T.U. n. 267/2000 risulterebbero vulnerati gli artt. 24 e 111 Cost., e cioè le garanzie del diritto di difesa e del doppio grado di giurisdizione.

2.1. Anche in considerazione degli argomenti ribaditi in udienza dalla Procura generale, la duplice eccezione non può trovare

accoglimento.

Peraltro, non è dato comprendere se le prospettate censure si riferiscano alla esplicita previsione dell'articolo 148-*bis* TUEL, secondo il quale le sezioni regionali di controllo possano pronunciarsi sulle delibere che approvano i rendiconti degli enti locali nei limiti dell'articolo stesso previsti (rispetto del patto di stabilità) o se viceversa le censure facciano riferimento al fatto che innanzi alle Sezione Riunite della Corte dei conti in sede giurisdizionale e in speciale composizione non sia esplicitamente prevista la giustiziabilità di siffatte pronunce.

A ben vedere la norma censurata non attiene oggettivamente alla materia della tutela dei diritti (art. 24 Cost.), ovvero a quella regolatrice del processo (art. 111 Cost. novellato) e pertanto il Collegio non ravvisa la sussistenza di alcun collegamento fra la norma stessa e i principi costituzionali asseritamene violati.

L'indeterminatezza della prospettata violazione e il mancato riferimento a pertinenti parametri costituzionali asseritamene vulnerati rendono, già di per sé, inammissibile l'eccezione di illegittimità costituzionale così come prospettata.

Tuttavia le Sezioni Riunite ritengono di dover aggiungere quanto segue.

Nei confronti delle deliberazioni delle Sezioni regionali di controllo, assunte sulla base dei commi 166 e seguenti dell'articolo 1 della legge n. 266 del 2005 e dell'articolo 148-*bis* del TUEL, il "sistema" ne assicura l'effettiva giustiziabilità, nel pieno rispetto dell'articolo 24 della Costituzione.

Infatti sul punto occorre richiamare le conclusioni della elaborazione giurisprudenziale – specificamente per quanto riguarda l’affermazione della giurisdizione esclusiva della Corte dei conti con riferimento alle fattispecie individuate dalla norma con l’interpretazione estensiva dell’art. 234-*quater* TUEL – per la decisiva considerazione che gli ambiti materiali per i quali è stata estesa la giurisdizione della Corte, coerentemente con quanto prescritto dall’art. 103, secondo comma, Cost., appaiono chiaramente sussumibili nella materia “contabilità pubblica”, riguardante il “sistema di principi e di norme che regolano l’attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici”, da intendersi, dunque, in senso dinamico, anche in relazione ai profili attinenti alla gestione del bilancio e ai suoi equilibri (Corte dei conti, Sezioni Riunite, deliberazione n. 54/2010). Non v’è dubbio che, nella specie, le ritenute irregolarità messe in evidenza dalla Sezione regionale del controllo in occasione dell’esame sul rendiconto d’esercizio 2012 del Comune attengano alla materia della contabilità pubblica, segnatamente per i profili attinenti al contestato mancato rispetto, da parte del medesimo Comune di ANDRIA, del patto di stabilità interno per l’esercizio 2012.

D’altro canto, la stessa Suprema Corte di Cassazione, nel dichiarare la giurisdizione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti in ordine all’impugnazione da parte del Comune di Cefalù della deliberazione con cui la sezione di controllo per la Regione siciliana della Corte dei conti aveva accertato la sussistenza delle condizioni previste per la dichiarazione dello stato di dissesto finanziario di detto

comune, negando ingresso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale (Cass., Sez. Un., ord. n. 5805 del 13 marzo 2014), ha fornito, anche ai fini che ne occupano, un'utile indicazione sull'ammissibilità della estensione dell'ambito giurisdizionale delle Sezioni Riunite a speciale composizione, ritenuta possibile in quanto la fattispecie presa in esame è stata strettamente collegata a quella già regolata da una vigente disposizione di legge, per l'appunto l'art. 243-*quater* TUEL (sent/ord. n. 25/14 di queste medesime Sezioni Riunite).

Siffatta attinenza consente di superare gli adombrati dubbi di legittimità del presente giudizio incentrati sulla mancanza di una specifica norma che dovrebbe – nell'assunto della parte ricorrente – specificamente prevedere l'estensione dell'ambito giurisdizionale delle Sezioni Riunite a speciale composizione.

2.2. Va aggiunto che nella specie si controverte in ordine alla approvazione del rendiconto di un ente locale e non di una Regione, enti dotati di garanzie costituzionali tra loro profondamente diverse (cfr., anche, Corte cost., sent. n. 39 del 2014).

Invero, l'istituto della parifica – costruito dal legislatore secondo il modello vigente per il rendiconto generale dello Stato (art. 1, comma 5, d.l. n. 174/2012 che richiama gli artt. 39, 40 e 41 del r.d. n. 1214/1934) –, è intestato alle Sezioni di controllo, regionali e centrali, come del resto ha precisato la Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 14/2014: “le verifiche culminanti nel giudizio di parificazione competono alle articolazioni della Corte in sede di controllo (sezioni regionali e Sezioni Riunite” [di controllo].

Per quel che qui interessa, è stato chiarito che “l’attività di parificazione svolta dalla Corte si pone in un rapporto di ausiliarità nei confronti delle assemblee legislative ed è dunque teleologicamente collegata alla legge di approvazione del rendiconto stesso” (Sez. Autonomie, del. 9/2013); che “la pronuncia della Corte, che si interpone tra l’attività di rendicontazione e la legge che approva il conto, ha la funzione precipua di agevolare l’assemblea legislativa nel controllare che l’attività dell’organo esecutivo si sia svolta nel rispetto dei vincoli e delle autorizzazioni di spesa” e che l’essenza dell’attività di parificazione è costituita dalla “funzione di ausiliarità” e che la verifica si “inserisce” nel processo legislativo regionale.

Diverso è il sistema che governa l’approvazione del rendiconto comunale (art. 227 TUEL) che culmina nella deliberazione di approvazione da parte del Consiglio.

Orbene, in materia occorre rilevare, quanto agli enti locali, che il legislatore ha preso atto di una giurisprudenza contabile che in modo costituzionalmente orientato ha integrato i rimedi rivolti ad assicurare la sana gestione finanziaria dei citati enti locali, prevenendo ed arginando, con le deliberazioni delle Sezioni regionali della Corte dei conti, fenomeni di squilibrio economico e di dissesto finanziario; diversamente, il legislatore è prontamente intervenuto, con la previsione normativa di cui all’art. 1, comma 5, del d.l. n. 174/2012, che richiama gli artt. 39, 40 e 41 del r.d. n. 1214/1934, quando si incida sul sistema delle autonomie costituzionalmente garantite quali sono quelle regionali; in tal caso, per le Regioni, la nuova ipotesi di gravame riguarda le sole

deliberazioni sui rendiconti dei gruppi consiliari, e non anche quelle sui rendiconti regionali, vale a dire sulle parifiche rese dalle competenti Sezioni regionali di controllo.

Da quanto sopra discende che il sindacato delle Sezioni Riunite non vulnera nella specie alcuna autonomia costituzionalmente garantita degli enti locali, connotandosi piuttosto come ulteriore garanzia circa il rispetto, da parte dei Comuni medesimi, del principio dell'equilibrio di bilancio.

In conclusione queste Sezioni riunite ritengono la propria competenza ad assicurare la giustiziabilità delle delibere delle Sezioni regionali di controllo incidenti su posizioni soggettive qualificate degli enti locali; e la fattispecie all'esame rientra in tale ambito.

2.3. La parte ricorrente, come evidenziato, ha censurato poi che, nello specifico regime procedurale, non sarebbe previsto il doppio grado di giudizio e comunque non sarebbe imposto alcun termine per la eventuale replica del ricorrente alle deduzioni della controparte sulla falsariga del processo civile.

In relazione al primo profilo – concernente l'adombrata violazione del principio del cd. doppio grado di giudizio – vale ricordare che detta garanzia, pur costituendo un "valore" tendenziale dell'ordinamento, non gode di per sé di copertura costituzionale, sicché la sua assenza non può, da sola, costituire lesione dei parametri evocati (cfr., *ex multis*, Corte costituzionale sentenza n. 243 del 2014, punto 2 del *Considerato in diritto*, nonché sentenze n. 433 del 1990, n. 301 del 1986, n. 198 del 1984, n. 78 del 1984, n. 22 del 1973, ordinanze n. 42 del 2014, n. 190 del 2013, n. 410 e 351 del 2007 e n. 84 del 2003).

Al riguardo, è opportuno ricordare che le tipologie di ricorso avverso le delibere delle Sezioni regionali di controllo, già nel 2013 (sentenze n. 2/2013/EL e n. 6/2013/EL), sono state inquadrare dalla giurisprudenza di questa Corte nei “giudizi ad istanza di parte in tema di giurisdizione contabile esclusiva” con conseguente applicazione, sul piano processuale, delle norme e dei principi posti dall'art. 58 del r.d. n. 1038/1933.

Infatti il comma quinto dell'articolo 243-*quater*, nella formulazione modificata dal secondo comma dell'articolo 3 della legge n. 68/14, ha così prescritto: “La delibera di approvazione o di diniego del piano può essere impugnata entro trenta giorni nelle forme del giudizio ad istanza di parte, innanzi alle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione, che si pronunciano, nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, ai sensi dell'articolo 103, primo comma, della Costituzione, entro trenta giorni dal deposito del ricorso”.

Tale norma costituisce il dato normativo di riferimento per consentire l'interpretazione estensiva dell'ambito di giurisdizione e, contestualmente, per l'individuazione del regime processuale da applicare (“giudizi ad istanza di parte”).

2.4. Conclusivamente, sulla richiamata complessa tematica, deve essere dichiarata manifestamente infondata l'eccezione di incostituzionalità così come formulata dal Comune di ANDRIA in relazione all'art. 148-*bis* TUEL con riferimento agli artt. 24 e 111 Cost. e riaffermata la giurisdizione di queste Sezioni Riunite della Corte dei

conti ai sensi dell'art. 103, secondo comma, Cost.

3. Tanto premesso, occorre esaminare la prima questione oggetto del ricorso in epigrafe passando al merito.

L'impugnata pronuncia di asserita irregolarità della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la Puglia riguarda i seguenti rilievi (contenuti nel dispositivo):

1) costituisce violazione di norma finalizzata a garantire la regolarità della gestione finanziaria:

- il mancato rispetto del patto di stabilità interno per l'esercizio 2012 (a differenza di quanto attestato dall'ente al Ministero dell'Economia e delle finanze, dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, mediante apposito prospetto), derivante dalla violazione di norme contabili e da atti e comportamenti elusivi del precetto normativo;

[*Omissis*]

2) costituiscono irregolarità suscettibili di pregiudicare, in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari dell'ente:

- la formazione degli equilibri di parte corrente condizionati da accertamenti di entrate già computate nell'esercizio 2011 – Inattendibilità dei risultati della gestione;

- l'irregolarità degli accertamenti sulla risorsa 810: "Proventi per la gestione in concessione per la distribuzione del gas" – Rendiconto 2013;

[*Omissis*]

3.1. A tal proposito, la Sezione della Corte regionale pugliese critica l'operazione effettuata dal Comune di ANDRIA con la

determinazione dirigenziale n. 304 in data 30 gennaio 2013, con la quale si è provveduto, ad un tempo, alla cancellazione di residui attivi provenienti dalla gestione di competenza relativa all'esercizio 2011, per un importo pari ad euro 5.680.000, e al contestuale accertamento di tale stesso importo (sulla base del medesimo titolo giuridico) con effetto sulla gestione di competenza dell'esercizio 2012.

3.2. La Sezione del controllo – tenuto conto della richiamata Determinazione dirigenziale n. 304, con la quale si provvedeva, come detto contestualmente, alla cancellazione di residui attivi provenienti dalla gestione di competenza relativa all'esercizio 2011, per un importo pari ad euro 5.680.000,00 e al contestuale accertamento di tale stesso importo (sulla base del medesimo titolo giuridico) con effetto sulla gestione di competenza dell'esercizio 2012 – contestava: A) l'inconferenza dell'impianto motivazionale; B) la contrarietà ai principi contabili, dato che l'accertamento di detta entrata è: a) correlata a crediti contestati dunque di dubbia esigibilità; b) costituisce accertamento già disposto nell'esercizio 2011 e solo fittiziamente fatto figurare, previa cancellazione del corrispondente residuo attivo, come pertinente all'esercizio 2012; c) accertamento effettuato in data successiva alla chiusura dell'esercizio 2012 e quindi con sostanziale effetto retroattivo sulla relativa gestione di competenza (cfr. punto n. 1.2., p. 11 della Deliberazione impugnata).

Sottolineava la Sezione che il Comune di ANDRIA nell'esercizio 2012 aveva dichiarato di aver rispettato gli obiettivi del patto di stabilità realizzando una differenza positiva tra il saldo finanziario e il saldo

obiettivo finale pari ad euro 762.000.

Tuttavia, nella determinazione delle Entrate Finali Nette l'ente aveva computato anche l'importo di euro 5.680.000,00 a titolo di proventi per la gestione del gas; in mancanza di tale contabilizzazione le Entrate Finali Nette sarebbero state pari ad euro 70.479.000,00 (e non ad euro 76.159.000,00) e, conseguentemente, l'ente avrebbe in ipotesi registrato un saldo finanziario negativo per euro -3.346.000,00.

Tale dato confrontato con il saldo obiettivo finale di euro 1.572.000,00 avrebbe determinato una violazione del patto di stabilità per l'anno 2012.

La Sezione cita in proposito l'art. 228 del TUEL in base al quale: "Prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede all'operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto o in parte dei residui". Il Principio contabile n. 3 stabilisce che nel procedere al riaccertamento dei residui attivi: "l'ente deve mantenere un comportamento prudente, evitando di conservare tra i residui attivi del conto del bilancio i crediti dichiarati assolutamente inesigibili, quelli controversi e quelli riconosciuti di dubbia o difficile esazione o premunirsi di costituire un fondo svalutazione crediti idoneo a bilanciare gli effetti negativi sul risultato di amministrazione che tali eliminazioni altrimenti produrrebbero" (Principio contabile n. 3 punto 45).

"Ne deriva – prosegue la Sezione – che con l'operazione di riaccertamento dei residui l'ente deve procedere sia ad un controllo formale volto a verificare la sussistenza dei presupposti in base ai quali

ha proceduto all'accertamento (titolo giuridico, debitore, quantificazione del credito), che ad un controllo sostanziale finalizzato a verificare se la riscossione del credito sia verosimile, probabile o comunque sia avvenuta, quantomeno in parte, per crediti riferibili alla medesima tipologia, in quanto lo scarso indice di realizzazione degli stessi, oltre la vetustà del credito, costituiscono elementi di significativa rilevanza. Infatti, lo scarso indice di realizzazione è sintomatico della presenza di crediti evidentemente di difficile, se non impossibile, riscossione e fornisce un importante parametro per valutare l'effettiva capacità dell'ente di realizzare le riscossioni residue”.

“Nello specifico, così come già evidenziato nella precedente pronuncia della Sezione n. 85/PRSP/2014 sul rendiconto 2011, il Comune di ANDRIA, nonostante la pendenza, già a decorrere dal 2009, di un contenzioso con la società Italgas s.p.a., e in assenza di un titolo giuridico certo, ha contabilizzato per l'esercizio di competenza 2012, non solo gli accertamenti imputabili al canone di concessione del servizio del gas dovuto per il 2012 (cfr. determina n. 4910 del 21 dicembre 2012) per euro 300.000,00 e ai “costi di località” (cfr. determina n. 4911 del 21 dicembre 2012), che ha considerato esigibili per il 2012, pari ad euro 1.656.848,00 (per complessivi euro 1.956.848,00), ma ha ritenuto d'incrementare [...] tali accertamenti (in competenza 2012), dell'importo di euro 5.680.000,00 che, così come motivato nella medesima determinazione n. 304 del 30 gennaio 2013, rinviengono da “somme iscritte come residui attivi ante 2012”.

“Inoltre, in considerazione di quanto suesposto, appare al

Collegio del tutto inopportuna, superficiale e rischiosa per gli equilibri di bilancio, la deliberata scelta operata dall'ente d'incrementare ulteriormente per l'esercizio 2012 (rispetto al 2011) l'importo dei costi di località, a seguito della perizia giurata redatta dall'ing. Claudio Di Macco, che è passato da un'iniziale quantificazione di euro 1.000.000,00 annui (cfr. determinazione dirigenziale n. 4953 del 30 dicembre 2011), ad euro 1.200.000,00 annui a seguito di un successivo ed immotivato adeguamento degli stessi (cfr. determina n. 131 del 24/01/2012 e così come evidenziato da questa Sezione regionale con pronuncia n.85/PRSP/2014), sino all'importo di euro 1.656.848,00 annui (cfr. determina n. 4910 del 21 dicembre 2012).”

“In buona sostanza il Comune, nonostante l'avvenuta chiusura dell'esercizio finanziario di riferimento, ha cospicuamente incrementato l'importo complessivo degli accertamenti di competenza 2012, attribuendo illegittimamente efficacia retroattiva ad un provvedimento adottato nel 2013”.

“La Sezione, non può esimersi, anche per questa tipologia di violazione di ribadire quanto già rilevato con la precedente pronuncia n. 85/PRSP/2014, ovvero che “L'artificio posto in essere dall'Ente integra una grave irregolarità contabile, in evidente violazione del precetto normativo di cui all'art. 189 del TUEL il quale al comma 1 stabilisce che: “Costituiscono residui attivi le somme accertate e non riscosse entro il termine dell'esercizio”, escludendo, evidentemente, la formazione di residui dopo la chiusura dell'esercizio finanziario e la sussistenza di qualsiasi manovra di accertamento tardivo; né diversa interpretazione

può essere data, in relazione a quanto esposto dal Dirigente del Settore Risorse Finanziarie del Comune, all'art. 228, comma 3, del TUEL che enuncia: "Prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede all'operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui[...]". Anche con tale formulazione il legislatore esplicita che l'attività di riaccertamento dei residui, che si effettua necessariamente dopo la chiusura dell'esercizio finanziario, implica la verifica del "mantenimento" degli stessi, presupponendo che si è conclusa la fase di formazione entro il 31 dicembre, attraverso le ordinarie attività di accertamento in competenza, ed escludendo nuovi accertamenti "con effetto retroattivo" dopo tale data.

Evidenziava, il Collegio del controllo, che l'Ente, sulla base dei riferimenti normativi, non avrebbe potuto modificare, dopo la chiusura dell'esercizio finanziario 2012, l'entità degli accertamenti di competenza, né tantomeno sembra corretta e giustificabile contabilmente l'operazione di "riaggiornamento" posta in essere, la quale sembrerebbe aver fittiziamente incrementato gli importi degli accertamenti del 2012, diminuendo i residui 2011.

Da un punto di vista strettamente contabile, la Sezione sottolineava, altresì, che, nonostante tale manovra di revisione degli accertamenti risulta avvenuta nel gennaio 2013, di "fatto", l'Ente avrebbe realizzato una sorta di variazione del Bilancio di previsione 2012, traslando i residui 2011 nella competenza 2012.

Tale movimentazione, sostiene la Sezione di controllo, è

espressamente interdetta dall'art. 175, comma 7, del TUEL, che vieta spostamenti di somme tra residui e competenza.

Infine, la Sezione rilevava che l'indebito accertamento in competenza 2012 di tali somme avrebbe potuto determinare effetti elusivi sul rispetto del patto di stabilità.

In ordine alle conseguenze della riscontrata irregolarità, la Sezione ha ricordato che il legislatore, con l'art. 20 commi 10, 11 e 12, del d.l. n. 98/2011, convertito dalla legge n. 111/2011, ha emanato precise disposizioni in materia di elusione delle regole del patto di stabilità.

In particolare, la Sezione ha citato il comma 12 del predetto art. 20 del d.l. n. 98/2011 che ha introdotto il comma 111-*ter* all'art. 1 della legge n. 220/2010 giusta il quale: "Qualora le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti accertino che il rispetto del patto di stabilità interno è stato artificialmente conseguito mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive, le stesse irrogano, agli amministratori che hanno posto in essere atti elusivi delle regole del patto di stabilità interno, la condanna ad una sanzione pecuniaria fino ad un massimo di dieci volte l'indennità di carica percepita al momento di commissione dell'elusione e, al responsabile del servizio economico-finanziario, una sanzione pecuniaria fino a tre mensilità del trattamento retributivo, al netto degli oneri fiscali e previdenziali", tale disposizione è stata poi pedissequamente riprodotta nell'art. 31, comma 31 della legge n. 183/2011 (Legge di stabilità 2012).

Sul punto, la Sezione del controllo ha anche rilevato che le

Sezioni Riunite della Corte dei conti hanno avuto modo di chiarire che l'attribuzione alle sezioni giurisdizionali della competenza ad accertare comportamenti "antielusivi" del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, nell'ambito di una fattispecie tipizzata di responsabilità di tipo "sanzionatorio", anche se finalizzata a tutelare il medesimo bene giuridico (il rispetto del patto di stabilità interno), non interferisce col potere intestato alle sezioni regionali di controllo dall'art. 148-*bis* del d.lgs. n. 267/2000 di accertare sia l'*an* del rispetto degli obiettivi che il *quomodo*, ovvero le modalità con cui sono stati realizzati; conseguentemente, viene riconosciuto alle sezioni regionali di controllo la possibilità di "indagare in ordine a violazioni che si realizzano in forma elusiva", nella prospettiva di riconoscere al controllo stesso un valore sostanziale e non meramente formale (cfr. Corte dei conti, SS.RR. in composizione speciale – Sentenza n. 33/2014)".

4. Replica il Comune ricorrente che l'operazione posta in essere dall'Amministrazione comunale è del tutto conforme al quadro normativo di riferimento ai principi contabili applicabili, in considerazione dello sviluppo giudiziario della vicenda.

Il suddetto importo attiene infatti ad un credito vantato dall'Ente nei confronti della Società Italgas quale residuo attivo relativo alle annualità pregresse (in particolare, anni 2006-2011).

Il residuo attivo, sostiene il Comune ricorrente, è stato ridefinito nella sua entità complessiva a fronte dello sviluppo di vicende giudiziarie relative a quel credito; in particolare, con la determinazione n. 304/2013, l'importo di euro 5.680.000 è stato considerato quale

entrata da imputarsi all'anno finanziario 2012 e riferita a "somme iscritte come residui attivi ante 2012".

Per comprendere le ragioni alla base della suddetta operazione contabile, il ricorrente richiama il complesso contenzioso in essere con la Società Italgas s.p.a. che aveva ottenuto dal Comune di ANDRIA la concessione trentennale del servizio pubblico di costruzione e gestione dell'impianto di distribuzione del gas metano, altresì obbligandosi al pagamento di un canone concessorio.

A seguito dell'entrata in vigore del d.lgs. n. 164/2002, concernente la riforma del settore del gas, sorgeva tra Comune e Società una controversia, deferita ad apposito Collegio Arbitrale e risolta con Lodo depositato in data 4 giugno 2004, reso esecutivo dal Tribunale di Trani in data 5 ottobre 2005 e successivamente passato in giudicato, con il quale si evidenziava che alla data di scadenza della concessione (31.12.2005) il Comune di ANDRIA avrà diritto di acquisire in piena proprietà e senza alcun corrispettivo l'impianto di distribuzione del gas (c.d. rete) realizzato dalla Concessionaria in conformità alla specifica disciplina convenzionale quale risulta dall'art. 12, dell'atto di concessione originario.

Successivamente, con determinazione dirigenziale n. 472 del 20 marzo 2009, si rideterminava il canone concessorio da corrispondersi al Comune di ANDRIA, a seguito del trasferimento al Comune stesso della proprietà della rete. La suddetta delibera veniva impugnata nel 2009 innanzi al TAR Puglia dalla Società Italgas con ricorso R.G. 892/2009 e, nelle more (nel 2010), l'Amministrazione comunale agiva innanzi al

Tribunale di Trani con ricorso ex art.702-*bis* per il pagamento dell'importo relativo all'anno 2008; con ordinanza n. 360/2011 il Tribunale condannava l'Italgas al pagamento di euro 700.000.

Tuttavia il TAR Puglia, con sentenza 10 aprile 2012, n. 575, accoglieva il ricorso proposto da Italgas e annullava la determinazione dirigenziale n. 472 del 20 marzo 2009; ciò determinava il venir meno, in termini di liquidità, certezza ed esigibilità del credito vantato dal Comune nei confronti di Italgas.

Avverso la suddetta sentenza, l'Amministrazione comunale proponeva appello al Consiglio di Stato, che, dapprima, con ordinanza cautelare del 30.5.2012, n. 2097/2012, sospendeva l'efficacia della decisione del TAR e poi, con sentenza pubblicata in data 16 gennaio 2013 n. 235, l'annullava dichiarando il difetto di giurisdizione del Giudice amministrativo.

L'annullamento della sentenza del TAR ha comportato la reviviscenza e la piena efficacia *ex tunc* della suddetta determinazione dirigenziale e, conseguentemente, del titolo a fondamento del credito, annullato nel 2012 dal TAR.

Le suesposte circostanze costituiscono, secondo il Comune ricorrente, la spiegazione alla "condotta contabile" dell'Amministrazione che non è stata – contrariamente a quanto ritenuto dalla Sezione Regionale – "discutibile e spregiudicata" (pag. 14 deliberazione) né finalizzata al "perseguimento di finalità vietate dalla legge" (pag. 15) e quindi elusiva dei vincoli del patto di stabilità (pag. 17 e ss.).

Aggiunge il ricorrente che in base all'art. 179 TUEL, il c.d.

accertamento consiste nella rilevazione contabile di un diritto di credito sorto nell'esercizio finanziario e presuppone che i responsabili del servizio, in qualità di generatori delle singole risorse d'entrata, siano direttamente responsabili, in via esclusiva, della correttezza amministrativa: costoro devono porre in atto quanto necessario, in diritto e in fatto, per l'acquisizione delle risorse, trasmettendo al Servizio Finanziario copia della documentazione in base alla quale si è proceduto all'accertamento dell'entrata.

Il Comune aggiunge che, in base al principio di integrità, l'accertamento va operato in corrispondenza e per l'ammontare del singolo credito maturato nell'esercizio, ancorché incerto perché giudiziariamente controverso, ovvero di dubbia o difficile esazione.

Ed infatti, al fine di garantire di poter disporre di risorse certe, definite ed esigibili, nella formazione del risultato di amministrazione, solo i crediti assolutamente inesigibili non vanno ricompresi nel rendiconto.

Nel caso di specie – rimarca il Comune di ANDRIA – è avvenuto che, in ossequio al dettato normativo citato, il responsabile del servizio (il dirigente del Settore Patrimonio) ha posto in atto quanto necessario, in diritto e in fatto, per l'acquisizione delle risorse rivenienti dal rapporto concessorio con l'Italgas s.p.a., trasmettendo al Servizio Finanziario copia della documentazione in base alla quale si è proceduto all'accertamento di quella entrata.

Le risorse delle quali si parla e per l'ammontare suindicato costituiscono, dunque, la somma dell'aggiornamento del canone annuo di concessione per le plurime annualità elencate e dei c.d. costi di

località che l'Italgas s.p.a. è tenuto a rimborsare al Comune di ANDRIA, quale proprietario dell'impianto di distribuzione dal 1 gennaio 2006, e da essa percepito con l'incasso delle tariffe pagate dagli utenti andriesi.

Sicché anche detta somma è stata calcolata per le plurime annualità di cui al provvedimento di accertamento.

Dunque, il Comune di ANDRIA vanterebbe, secondo la parte ricorrente, nei confronti della concessionaria del gas un diritto di credito certo, liquido ed esigibile, che correttamente sarebbe stato iscritto nel conto consuntivo.

La certezza di quel credito complessivo risulterebbe, poi, dalla presenza di idonei titoli giuridici, dalla liquidità del credito complessivo (determinato o determinabile), dalla sua stima, compiuta con criteri oggettivi (tali titoli e criteri sono analiticamente indicati dal ricorrente nel proprio gravame).

Da ultimo, il credito viene ritenuto dal ricorrente pienamente esigibile specie dopo che, nel giudizio di appello promosso dal Comune di ANDRIA, la sentenza del Consiglio di Stato (n. 235/2013 pubblicata il 16 gennaio 2013) ha annullato la sentenza di primo grado con piena efficacia dell'azione amministrativa di accertamento posta in essere base del provvedimento amministrativo che era stato annullato dal TAR; sicché il riaccertamento di quella voce di entrata nella competenza 2012, giusta determinazione dirigenziale n. 304 del 2013, è stato motivato dal concretizzarsi di un'ulteriore attestazione di esigibilità del credito accertato alla luce degli esiti giudiziari, civili e amministrativi, *medio tempore* maturati.

Consegue, ad avviso del Comune ricorrente, che nel caso in esame si è trattato di revisione dell'entità e della annualità di un “residuo attivo” rideterminato a seguito delle motivazioni, anche giurisdizionali, indicate negli atti di riaccertamento.

In altri termini – evidenzia il Comune di ANDRIA – l'operazione effettuata riguarda la gestione dei residui, ovvero un'operazione a consuntivo sulla gestione ormai passata e non può riguardare "l'autorizzazione di un impegno di spesa di importo equivalente", atteso che le spese sono già avvenute e che la rideterminazione dei residui sia attivi che passivi inficia la determinazione dell'avanzo di amministrazione, e pertanto la rideterminazione “si rendeva obbligatoria”.

In conclusione, l'ente locale ribadisce di non aver proceduto, da un punto di vista contabile, ad un'acritica cancellazione di poste in seguito rivelatesi inconsistenti, bensì, e sulla base di un atto di precipua responsabilità tecnica, a rivedere i termini del precedente accertamento sulla scorta del consolidamento giudiziale dell'esigibilità di quel credito.

Inoltre, osserva la difesa ricorrente, che, laddove l'Ente avesse voluto eludere il patto di stabilità non avrebbe autolimitato la propria capacità di spesa, impegnando un fondo svalutazione pari ad euro 2.124.014. In questo modo l'ente ha "aggravato" la propria situazione ai fini del rispetto del patto di stabilità.

Il Comune di ANDRIA aggiunge che “quand'anche in via subordinata si ritenesse il riaccertamento effettuato per l'importo di euro 5.680.000,00 non computabile ai fini del rispetto del patto di stabilità tra le entrate di competenza 2012, la Sezione, parimenti, non ha tenuto in

debita considerazione tra gli impegni di competenza l'importo di euro 2.124.014,34 (fondo svalutazione per sanzioni al codice della strada). Pertanto, il conteggio finale ai fini della verifica del patto porta ad uno sfioramento di euro 2.794.000,00, dato da Entrate finali pari ad euro 70.479.000,00 (come asserito dalla Sezione di controllo) meno Spese finali pari ad euro 71.261.000,00 (al netto del fondo svalutazione di euro 2.124.000,00 ed euro 229.000,00 ed euro 211.000,00 per debiti fuori bilancio da sentenze) e considerando l'obiettivo di euro 1.572.000,00 (euro 70.479,00 – euro 71.261.000,00 – euro - 782.000,00 + euro 1.572.000,00 = euro – 2.354.000,00).

5. Allo scopo di inquadrare le questioni che attengono il merito del punto controverso, occorre richiamare i pertinenti generali principi che governano anche la contabilità pubblica degli enti territoriali.

Com'è noto, nel bilancio finanziario lo stanziamento di competenza ha valore autorizzatorio a differenza dell'entità dei capitoli di entrata che ha valore meramente previsionale; sicché una variazione di bilancio è tale solo se introduca limiti diversi, segnatamente in aumento, ai capitoli (*rectius*, unità previsionali oggetto della decisione programmatica da parte della competente assemblea della sovranità) di spesa ovvero istituisca nuovi capitoli di entrata; invero, non v'è alcuna necessità di variare il bilancio nel caso di sopravvenienza di maggiori entrate rispetto alle previsioni; né può qualificarsi quale variazione del bilancio - in quanto di rilievo meramente contabile - la riscrittura o il riaccertamento nel conto consuntivo di una posta precedentemente cancellata, evenienza suggerita il più delle volte da esigenze di

alleggerimento delle scritture o da ragioni di prudenza, dato che, detta cancellazione, è del tutto irrilevante rispetto alla vita del diritto di credito, poiché tale diritto potrà essere fatto valere (da o nei confronti dell'Amministrazione, qualificandosi rispettivamente come residuo attivo o passivo) fin quando esso non sia prescritto.

Ne discende che la reiscrizione o il riaccertamento contabile di un diritto di credito dell'Amministrazione (non prescritto, né inesigibile), previamente cancellato, si configura quale operazione contabile coerente, in virtù del principio della veridicità, con l'esigenza che nel bilancio debba trovare piena e chiara iscrizione qualsiasi entrata e qualsiasi spesa del Comune.

Né l'operazione di reiscrizione o riaccertamento dei residui può dirsi preclusa dal principio di annualità, poiché con esso non confliggente – dato che l'annualità mira a garantire la rappresentazione in bilancio dei profili programmatori delle risorse contabili appostate nel bilancio di previsione per un periodo di dodici mesi – fin quando l'Ente territoriale sia nei termini di legge per approvare il conto consuntivo, la cui precipua funzione è proprio quella di dare contezza e dimostrazione dei risultati della gestione finanziaria dell'Ente nell'esercizio trascorso in relazione alle previsioni e alle autorizzazioni di bilancio.

Fermo e inderogabile rimane il risalente principio, coerente con il carattere finanziario del bilancio comunale, che il conto dei residui deve essere tenuto distinto da quello della competenza, in modo che nessuna spesa afferente ai residui possa essere imputata sui fondi della competenza e viceversa.

5.1. Alla luce dei richiamati principi di contabilità pubblica, il ricorso del Comune di ANDRIA deve trovare parziale accoglimento nei termini e nei limiti che seguono.

In effetti la citata Determinazione n. 304 del 30 gennaio 2013 non può essere qualificata quale “variazione di bilancio” nei termini sopra specificati, configurandosi, piuttosto, quale doverosa operazione di riaccertamento dei residui attivi vantati dal Comune di ANDRIA nei confronti dell'Italgas; né il carattere contenzioso della vicenda, come sopra descritta, costituisce preclusione alla predetta operazione di reiscrizione, dato che viceversa, a seguito della intervenuta sentenza di annullamento della pronuncia del TAR Puglia ad opera del Consiglio di Stato, pronuncia pubblicata il 16 gennaio 2013, essa si è presentata: a) come dovuta, in ragione della vigenza del citato principio della veridicità che deve connotare il rendiconto comunale; b) come tempestivamente effettuata, in quanto il Comune, nel gennaio del 2013, era ancora nei termini per la redazione del conto consuntivo per il 2012, e nello specifico per reiscrivere i residui attivi del Comune vantati nei confronti di Italgas; c) come non preclusa dal principio dell'annualità, non configurandosi, essa, quale variazione del bilancio; sicché nessun impedimento a tale operazione può ricondursi allo scadere dell'esercizio finanziario 2012, dato che, come si è visto, la sentenza del Consiglio di Stato è stata pubblicata nel gennaio 2013 ed il termine per l'approvazione del rendiconto comunale non era ancora spirato.

5.2. Per questa parte dunque la deliberazione della Sezione di controllo regionale deve essere riformata, e cioè per la parte che

statuisce la preclusione, in radice, per l'Ente comunale a riscrivere nel conto consuntivo dell'anno 2012 residui attivi la cui reviviscenza sia stata disposta con sentenza pubblicata oltre l'esercizio finanziario di riferimento.

Difatti, il Comune aveva pieno titolo – per le ragioni sopra indicate – sia pure con un'operazione disposta nel 2013, a riportare nel consuntivo 2012: a) nel conto competenza 2012, il credito maturato nel medesimo esercizio finanziario 2012 nei confronti dell'Italgas; b) nel conto residui degli anni 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011, i “crediti Italgas” risalenti a quegli anni.

In sintesi conclusiva sulla questione, le Sezioni Riunite ritengono che i crediti vantati dal Comune di ANDRIA da ITALGAS debbano, allo stato degli atti, ritenersi consolidati secondo l'assetto posto con determina dirigenziale n. 472 del 20 marzo 2009.

Tale provvedimento è stato invero oggetto di contenzioso amministrativo conclusosi con la più volte richiamata sentenza del Consiglio di Stato di difetto di giurisdizione. La circostanza che il Giudice non abbia scrutinato il merito della sussistenza dei crediti vantati dal Comune non ha impedito alla determina dirigenziale di “riprendere piena” validità a tutti gli effetti, cessando la situazione di “controversia” in capo ad essa (e, ovviamente, al suo contenuto dispositivo).

Del resto – sia detto incidentalmente per mera completezza espositiva – nè la Procura generale, né la Sezione territoriale, nella sua deliberazione, hanno riferito della eventuale prosecuzione del giudizio innanzi al Giudice ordinario ritenuto competente.

Bene ha dunque operato il Comune di ANDRIA nel ritenere di poter valorizzare in bilancio i crediti derivanti dalla determinazione n. 472, in quanto, allo stato, “non controversi” e di poterlo fare, in ossequio ai principi di completezza e veridicità del bilancio, una volta depositata la sentenza del Consiglio di Stato che aveva riformato quella del TAR in primo grado, in quanto ancora nei limiti temporali per l’approvazione del documento contabile, sia pure ad esercizio concluso.

E ciò anche tenuto conto che i crediti in parola sono sufficientemente puntualizzati nella determina dirigenziale n. 472, presupposto per la loro esatta quantificazione.

Del resto il Consiglio di Stato, nella sentenza n. 235/13, così aveva circoscritto l’oggetto del contendere con riferimento alla determina dirigenziale n. 472: “La controversia ha per oggetto l’individuazione del proprietario degli impianti [...] ed il canone spettante [...]. Le parti concordano sulla scadenza del rapporto al 21 giugno 2012, fatte salve ulteriori proroghe; discutono invece se fino a quella data gli impianti restino di proprietà dell’*Italgas* o se il relativo diritto sia stato trasferito al Comune, fermo restando il diritto dell’*Italgas* a continuare a gestire a titolo concessorio, con il correlativo obbligo di pagare il canone. Le parti discutono anche della misura del canone”.

Ne consegue – giova ripeterlo – che, a seguito della pronuncia del Consiglio di Stato, ancorchè in punto di giurisdizione (con effetti annullatori della precedente sentenza TAR), la posizione creditoria del Comune risulta essersi consolidata alla data nella quale è stata assunta la determina n. 304 del 30 gennaio 2013, che ha “rivalorizzato” a residui i

crediti da ITALGAS non più controversi.

5.3. Tuttavia la valorizzabilità dei crediti in questione non poteva concentrarsi unicamente sulla annualità 2012, come ha invece ritenuto di poter disporre l'Amministrazione.

Fondati, nei limiti che seguono, si rivelano infatti gli specifici accertamenti di irregolarità rilevati dalla Sezione di controllo.

Anzitutto, deve essere ribadito il principio, posto a garanzia della certezza e della veridicità delle scritture contabili, secondo il quale il conto dei residui deve essere tenuto distinto da quello della competenza, in modo che nessuna spesa afferente ai residui possa essere imputata sui fondi della competenza e viceversa; tale principio non può assolutamente essere derogato poiché, appunto, inteso a garantire la conformità al vero delle scritture contabili.

Ne discende che i crediti comunali maturati nei confronti della Italgas s.p.a. nelle pregresse annualità 2006 – 2011, a quelle pregresse annualità devono essere imputati, appunto, quali residui attivi; sicché, come si è detto, solo l'eventuale credito registrato nel 2012 può, nella specie, trovare giusto titolo per essere iscritto nella competenza dell'esercizio 2012, trattandosi della rappresentazione contabile di un diritto di credito vantato dal Comune di ANDRIA nei confronti di Italgas maturato nel 2012 diritto privo, allo stato, della qualificazione di "controverso".

Tanto va puntualizzato tenuto conto che, come si evince dalla determinazione dirigenziale n. 4911 del 21 dicembre 2012 (antecedente quindi al deposito della pronuncia del Consiglio di Stato) il Comune aveva ritenuto di incrementare gli accertamenti di competenza 2012

dell'importo di euro 5.680.000, che, così come poi specificato dalla successiva determina n. 304 del 30 gennaio 2013, rivengono da somme iscritte come residui attivi ante 2012.

E pertanto queste Sezioni Riunite non concordano con le pur pregevoli argomentazioni della Sezione territoriale che ha escluso in via generale la "postabilità" in bilancio dei crediti da ITALGAS (e, in tal senso, l'accoglimento parziale del ricorso), ma ritengono che l'iscrizione dei crediti non possa essere concentrata interamente sull'esercizio 2012.

5.4. È pertanto da confermare la statuizione della Sezione regionale che con l'impugnata deliberazione ha ritenuto "il mancato rispetto del patto di stabilità interno per l'esercizio 2012 (a differenza di quanto attestato dall'ente al Ministero dell'Economia e delle finanze, dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, mediante apposito prospetto), derivante dalla violazione di norme contabili e da atti e comportamenti elusivi del precetto normativo", statuizione motivata dall'imputazione nella competenza relativa all'esercizio 2012 di tutta la massa dei residui vantati dal Comune di ANDRIA nei confronti di Italgas (euro 5.680.000,00) e non invece di quella sola parte relativa al canone venuto a maturazione nel 2012, dovendosi la restante parte dell'importo essere imputata, *pro quota*, quale residui agli esercizi pregressi, in ossequio agli elementari principi contabili sopra richiamati, in cui temporalmente detti canoni concessori sono via via venuti ad emersione.

5.5. Ne discende che le Entrate Finali Nette relative al 2012 vanno rideterminate sottraendo la sola somma pari al canone concessorio dovuto da Italgas s.p.a. e maturato nel 2012 (presumibilmente pari ad

euro 700.000), non invece l'intero importo pari ad euro 5.680.000,00 per le annualità pregresse; operazione contabile che fa registrare per il 2012, comunque, una differenza marcatamente negativa rispetto a quella tra il saldo finanziario e il saldo obiettivo.

5.6. Agli effetti dell'accertato mancato rispetto del patto di stabilità interno per l'esercizio 2012, deve ritenersi assorbita la questione concernente l'idoneità, sotto il profilo prudenziale e cautelativo, della costituzione ad opera del Comune, di una sorta di "fondo svalutazione crediti" – la cui funzione, com'è noto, è quella di "compensare eventuali minori entrate derivanti da crediti divenuti parzialmente o totalmente inesigibili al fine di preservare l'ente da possibili squilibri" (principio contabile 1.53) – ammontante ad euro 1.000.000, nella forma dell'apposizione di un vincolo, per pari importo, dell'avanzo di amministrazione.

Sul punto, tuttavia – fermo restando che per lo stanziamento relativo al fondo svalutazione crediti vale il principio contabile n. 3, punto 49, in base al quale "al fine di garantire la conservazione del pareggio finanziario, alla presenza di residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità, l'ente in sede di redazione del bilancio preventivo è opportuno che destini parte delle risorse di entrata nell'intervento di spesa fondo svalutazione crediti" (vedi anche il principio contabile 3.101) –, non può non rimarcarsi che per il 2012 era anche in vigore l'art. 6, comma 17, del d.l. n. 95 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla l. 7 agosto 2012, n. 135, secondo cui "a decorrere dall'esercizio finanziario 2012 [...] gli enti locali iscrivono nel bilancio di previsione un fondo svalutazione crediti non inferiore al 25 per

cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni.”

Dal che discende che l'eventuale violazione di detto parametro normativo, posto a garanzia del rispetto dell'equilibrio di bilancio, configura certamente pregiudizio derivante dalla legge, e non più soltanto dal principio contabilistico della prudenza.

In relazione al caso di specie, va comunque rilevato che il Comune non ha offerto idonei elementi documentali per dimostrare il rispetto della disposizione citata, dal momento che non risulta in atti l'importo dei residui attivi con anzianità ultra quinquennale relativi ai titoli primo e terzo delle entrate.

5.7. Quanto poi al motivo (dedotto ai paragrafi I e II del ricorso) portato, in via subordinata dalla difesa della parte ricorrente (e cioè nell'ipotesi di ritenuto illegittimo riaccertamento di residui attivi per il contestato importo di euro 5.680.000,00), secondo cui la Sezione regionale di controllo non avrebbe tenuto in debita considerazione tra gli impegni di competenza l'importo di euro 2.124.014,34 (fondo svalutazione per sanzioni al codice della strada), quale fondo di svalutazione, con le debite conseguenze circa il conteggio finale ai fini del rispetto, ad opera del Comune, del patto di stabilità, il Collegio ritiene che esso costituisca un'*aberratio*, sul piano logico, rispetto all'esatta portata della contestazione mossa dalla Sezione regionale di controllo; invero, non sussiste alcun nesso tra l'esclusione dalle Entrate finali dei presunti proventi derivanti dalla rivendicata proprietà della rete di distribuzione del gas e il preteso indebito computo, nel totale delle spese finali, di un

impegno correlato ad un'entrata affatto diversa, quella riconducibile alle sanzioni per la violazione del codice della strada.

6. Ulteriore motivo di ricorso riguarda la contestata “errata allocazione di spese nei servizi in conto terzi”.

La Sezione regionale ha ritenuto l'irregolarità dell'iscrizione, nei servizi per conto terzi, delle spese indicate come: “lavori pubblici” (euro 150.000,00), oltre alle fattispecie: “Restituzione somme all'eonomo” (euro 21.832,16) e “spese contrattuali” (euro 290.804,52).

Con particolare riferimento alle spese indicate come “lavori pubblici” (euro 150.000,00), il Comune ricorrente, con uno specifico motivo di gravame, insiste circa la riconducibilità dell'importo in questione – che riguardava la voce di spesa riferita a “Lavori urgenti messa in sicurezza immobile ex Palazzo Ieva” avente per oggetto, appunto, i “lavori di manutenzione per ripristino e messa in sicurezza eseguiti in danno dell'impresa Calvi, proprietaria dell'immobile” – nell'ambito delle spese per servizi in conto terzi, in quanto: a) si è trattato di lavori di somma urgenza effettuati in danno dei proprietari dell'immobile a seguito di ordinanza sindacale n. 707/2010; b) l'immobile oggetto dei lavori non è di proprietà comunale, ma lo stato di necessità stava mettendo in grave e imminente pericolo l'incolumità pubblica, da cui la menzionata ordinanza.

La doglianza del Comune non è fondata.

Invero, occorre, anzitutto ricordare il principio contabile 2 punto 25, nel testo approvato il 12 marzo 2008, secondo il quale "le entrate da servizi conto terzi devono essere limitate a quelle strettamente previste

dall'ordinamento finanziario e contabile, con responsabilità del servizio finanziario sulla corretta imputazione". Esse "riguardano tassativamente: le ritenute erariali; le ritenute previdenziali, assistenziali o per conto di terzi effettuate al personale; i depositi cauzionali; il rimborso dei fondi economali anticipati all'eonomo; i depositi e la loro restituzione per spese contrattuali; le entrate e le spese per servizi rigorosamente effettuati per conto di terzi".

Tanto premesso, a conferma, di quanto ritenuto dalla Sezione di controllo regionale non può ritenersi riconducibile alle predette voci di bilancio, in quanto non può essere considerato un servizio "completamente estraneo" all'attività istituzionale dell'Ente, essendo finalizzato a tutelare il bene-interesse incolumità e sicurezza pubblica, ancorché mediante un intervento su un immobile non di proprietà del comune.

Infatti, non può attribuirsi natura di servizi per conto terzi alle spese che, pur sostenute nella specie per un privato, siano dirette al perseguimento di una finalità istituzionale dell'ente comunale, qual è certamente la tutela dell'incolumità e della sicurezza pubblica.

7. Il Comune di ANDRIA contesta anche le accertate criticità relative ai debiti fuori bilancio riconosciuti e in corso di riconoscimento con violazione del parametro di deficiarietà n. 8).

La Sezione regionale – rilevata, dal consuntivo 2012, la presenza di debiti fuori bilancio riconosciuti per euro 1.577.097,23 di cui euro 78.887,74 ai sensi della lettera a) ed euro 1.498.209,49 ai sensi della lettera e) dell'art. 194, comma 1, del TUEL – ha contestato una rateizzazione superiore al triennio - che già rappresenta un'eccezione

“ex lege” all’esigenza del tempestivo riconoscimento e pagamento dei debiti fuori bilancio – nonostante l’accordo con i creditori. Per questa ragione la Sezione ha prescritto per il Comune l’obbligo di provvedere ad adottare tutte le misure correttive necessarie per garantire, entro l’esercizio 2015, la totale estinzione della situazione debitoria suindicata.

In proposito, la parte ricorrente: a) recepisce del rilievo mosso circa la rateizzazione quinquennale del debito fuori bilancio dell’importo complessivo di euro 1.498.209,49; b) circa le contestazioni del debito di euro 229.333,07 da sentenza esecutiva e euro 211.319,72, liquidato dal tesoriere a fronte di provvedimento di assegnazione del giudice dell’esecuzione, viene evidenziato che sono state adottate le deliberazioni del Consiglio comunale nel 2013 per la regolarizzazione di detta situazione debitoria, dando atto dell’impegno già assunto.

Anche tale motivo di gravame non è fondato.

Premesso che la Sezione del controllo non ha inteso contestare che i relativi impegni di spesa non potessero essere assunti nell’esercizio finanziario 2012, deve osservarsi che il fenomeno dei debiti fuori bilancio crea possibili rischi per gli equilibri di bilancio; infatti, tra i parametri obiettivi dei comuni ai fini dell’accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario, il parametro n. 8), calcolato ai sensi del decreto ministeriale del 24 settembre 2009 pubblicato sulla G.U. n. 238 del 13 ottobre 2009, considera proprio tale tipologia debitoria.

Invero, il debito fuori bilancio rappresenta un’obbligazione verso terzi per il pagamento di una determinata somma di denaro, assunta in violazione delle norme giuscontabili che regolano i procedimenti di spesa

degli enti locali; sicché l'art. 194 del d.lgs. n. 267 del 2000 individua, in modo tassativo, l'ambito e le procedure per riconoscere la legittimità dei debiti fuori bilancio nonché le modalità del relativo pagamento, consentendo una rateizzazione che non può però eccedere il triennio, pena l'irrigidimento temporale dei bilanci oltre i limiti consentiti dalla legge, contrastando così la pericolosa prassi di trasferire l'onere finanziario agli esercizi successivi relativo a partite debitorie pregresse.

A tal riguardo, la circolare n. 6 del 18 febbraio 2014 del MEF, (confermando quanto già affermato della precedente n.5/2012 e 5/2014) relativa al "Patto di stabilità per il triennio 2014 – 2016" ha espressamente previsto che: "Dal lato delle uscite, [...] rientrano tra le fattispecie elusive l'imputazione delle spese di competenza di un esercizio finanziario ai bilanci dell'esercizio o degli esercizi successivi ovvero quali oneri straordinari della gestione corrente (debiti fuori bilancio). Quest'ultimo fenomeno, qualora riguardi spese non impreviste di cui l'ente era a conoscenza entro il termine dell'esercizio di riferimento (da cui l'obbligo giuridico di provvedere alla loro contabilizzazione), può avere effetti elusivi dei limiti del patto".

In buona sostanza, la presenza reiterata di debiti fuori bilancio riferibili ad esercizi finanziari pregressi, rende palese la parzialità e l'incompletezza degli atti di salvaguardia degli equilibri di bilancio adottati dall'Organo consiliare nelle precedenti annualità, in evidente contrasto con quanto previsto dall'art. 193 TUEL.

Va aggiunto che il comune di ANDRIA, nell'esercizio 2012 ha registrato il superamento del parametro di deficitarietà n. 8, secondo cui

il rapporto tra debiti fuori bilancio ed entrate correnti è considerato negativo se supera la soglia dell'1% "in tutti gli ultimi tre anni", nel caso *de quo* la percentuale rilevata è del 2,15%; la soglia dell'1% risulta violata anche nell'esercizio 2013.

8. Quanto ai motivi del ricorso dedotti ai numeri III, IV, V, VI VIII e X, deve concordarsi con quanto rilevato dalla Procura generale, nel senso che la formulazione degli stessi si sostanzia, in alcuni casi (A. Difficoltà nel recupero dell'evasione tributaria con particolare riferimento alle riscossioni ICI e TARSU e riscossione ordinaria TARSU; B. Cospicuo importo dei residui passivi del Titolo I e il conseguente superamento del parametro di deficitarietà n. 4; C. Violazione del limite di spesa del personale ai sensi dell'art. 9, comma 28, del decreto - legge n. 78 del 2010; D. Sussistenza di una cospicua situazione debitoria di competenza aggiornata al 2014; E. Sussistenza dello "scoperto di tesoreria" al 31 dicembre 2013 e utilizzo di entrate a specifica destinazione per il pagamento di spese correnti con riferimento al triennio 2012 - 2014"), nella rappresentazione delle ragioni per cui le irregolarità si sono verificate; in altri casi nell'esposizione di un aggiornamento, generalmente al 31 dicembre 2014, dei dati contabili sulla cui scorta la Sezione si è pronunciata (F. Difficoltà nella riscossione degli importi accertati fra le entrate aventi carattere non ripetitivo; G. Sussistenza di un importo dei residui passivi del Titolo II sensibilmente superiore al dato dei residui attivi del Titolo IV e V).

Donde la sostanziale ammissione, da parte del Comune di ANDRIA, della fondatezza delle irregolarità riscontrate, che pertanto

devono qui trovare piena conferma.

9. Sulla base delle argomentazioni che precedono, queste Sezioni Riunite accolgono il ricorso nei limiti di cui in parte motiva (cfr., in particolare, punto 5.2.).

10. Resta fermo che il parziale accoglimento del ricorso non è sufficiente a modificare i complessivi e consequenziali effetti della pronuncia negativa del controllo, fatto solo salvo quanto strettamente riferibile al punto che è stato oggetto del positivo scrutinio di queste Sezioni riunite in speciale composizione.

In conseguenza, la deliberazione impugnata deve essere confermata anche per la parte in cui la Sezione regionale ha rappresentato al Comune di ANDRIA i comportamenti ritenuti necessari per rimuovere le accertate irregolarità da adottare ai sensi e per gli effetti dell'art. 148-*bis* n. 267 del 2000.

In conclusione le Sezioni riunite, superata in quanto manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale come sollevata dalla parte attrice, ritenuta la propria giurisdizione, accoglie parzialmente, nei sensi di cui in precedenza, il ricorso proposto dal Comune di ANDRIA.

11. La natura del presente giudizio e la presenza del pubblico ministero in funzione concludente nell'interesse della legge inducono il Collegio a compensare le spese.

P.Q.M.

La Corte dei conti in Sezioni Riunite, a speciale composizione, respinte le eccezioni, ritenuta la propria giurisdizione, accoglie

parzialmente il ricorso in epigrafe e per l'effetto riforma parzialmente, come in motivazione, la deliberazione n. 55/PRSP/2015 della Sezione regionale di controllo per la Puglia della Corte dei conti in relazione agli esiti del controllo sul rendiconto dell'esercizio 2012 del Comune di ANDRIA.

Manda alla Segreteria per gli adempimenti di competenza.

Si dà atto che il presente dispositivo è stato letto in pubblica udienza dal Segretario di udienza ai sensi dell'art. 23 del r.d. n. 1038 del 1933.

Così deciso in Roma nella Camera di consiglio del 18 marzo 2015.

Il relatore

Marco Pieroni

Il Presidente

Alberto Avoli

Depositata in Segreteria in data 15 maggio 2015

Il Direttore della Segreteria

Pietro Montibello