

**CORTE DEI CONTI****Sezione regionale di controllo per la Campania**

Al sig. Presidente della Sezione

**Oggetto: Comune di Napoli (NA) – Relazione del Magistrato istruttore. Proposta di deferimento preliminare alla Sezione, ai sensi dell'art. 148-bis comma 3 TUEL**

1. Con la pronuncia n. 240/2017/PRS del 16 ottobre 2017, questa Sezione ha accertato:

- a. l'inammissibilità della rimodulazione e riformulazione del Piano ai sensi e per gli effetti dell'art. 1 comma 714-bis della L. n. 208/2015, effettuata con la deliberazione di C.C. n. 28 del 22 maggio 2017;
- b. l'incongruità della rimodulazione/riformulazione effettuata sul piano originario, con la deliberazione di C.C. n. 15 del 30 settembre 2016, a causa della erroneità del riaccertamento straordinario;
- c. il grave inadempimento degli obiettivi intermedi fissati nel PRFP originario, per le annualità 2015 e 2016;
- d. l'elusione del Patto di Stabilità (PSI) 2014, con uno sforamento rispetto al saldo obiettivo di € 9,992 mln.;
- e. l'elusione del Saldo di finanzia pubblica (SFP) 2016, con uno sforamento, rispetto al pareggio, di € 114,076 mln.;

In sintesi, gli accertamenti contabili vengono riportati nella sottostante tabella.

Tabella 1. Verifica degli obiettivi intermedi nelle annualità 2015 e 2016. Elaborazione: Corte dei conti

|   | <b>01/01/15</b>         | <b>31/12/15</b>         | <b>31/12/16</b>         |
|---|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
| Cassa 31.12.  | 473.700.930,61          | 223.916.686,02          | 174.600.577,28          |
| Residui attivi  | 3.214.863.117,93        | 2.657.267.328,70        | 3.290.420.203,05        |
| Residui passivi   | 3.894.010.152,03        | 1.322.558.103,65        | 1.922.891.827,29        |
| <b>Risultato di amministrazione "formale"</b>                       | <b>-205.446.103,49</b>  | <b>1.558.625.911,07</b> | <b>1.542.128.953,04</b> |
| <b>Risultato amministrazione post riaccertamento (al lordo FPV)</b> | <b>1.535.961.570,32</b> | <b>1.372.096.324,28</b> | <b>1.304.237.561,01</b> |
| <b>Vincoli:</b>   |                         |                         |                         |
| <i>Fondi vincolati</i>  | -1.237.814.667,37       | -1.571.800.066,00       | -1.554.553.145,29       |
| <i>Fondi per finanziamento spese in conto capitale</i>              | -584.370.788,9          |                         |                         |



|   |                          |                          |                          |
|---|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| <i>Fondi di ammortamento</i>  |                          |                          |                          |
| <i>Fondo svalutazione crediti(FCDE)</i>                             | -1.352.788.825,44        | -1.210.176.174,81        | -1.639.777.459,70        |
| Fondi non vincolati   | 0,00                     | 0,00                     |                          |
| <b>Avanzo/Disavanzo sostanziale (obiettivo conseguito) (A)</b>      | <b>-1.639.012.711,35</b> | <b>-1.409.879.916,53</b> | <b>-1.890.093.043,98</b> |
| <b>obiettivo di riduzione PRFP da Tabella A (B)</b>                 | 47.785.553,60            | 47.785.553,60            | 47.785.553,60            |
| <b>Obiettivo di riduzione extra-deficit da Tabella 3 (C)</b>        |                          | 80.000.000,00            | 80.000.000,00            |
| Obiettivo Riduzione complessiva disavanzo (D=B+C)                   |                          | 127.785.553,60           | 127.785.553,60           |
| <b>Obiettivo statico di riequilibrio (risultato finale) (E=A-D)</b> |                          | -1.511.227.157,75        | -1.282.094.362,93        |
| Rettifiche in aumento del Risultato di amministrazione              |                          |                          |                          |
|   | 234.985.721,72           | € 211.487.149,54         | 187.988.577,36           |
| <i>Fondo di rotazione</i>   |                          |                          |                          |
| <i>Fondo rischi</i>   | 172.396.732,12           | 172.396.732,12           | 172.396.732,12           |
| <i>FCDE</i>   |                          | 209.605.912,79           |                          |
| <i>Residui attivi inesigibili</i>                                   |                          |                          | 35.033.911,67            |
| <i>Accertamenti nulli dividendi ABC</i>                             | 15.990.689,00            |                          |                          |
| <i>Maggiori passività non contabilizzate</i>                        |                          | 390.516,48               | 244.092.393,04           |
| <b>F) Risultato di amministrazione rettificato</b>                  | <b>-2.062.385.854,19</b> | <b>-2.003.760.227,46</b> | <b>-2.529.604.658,17</b> |
| G) Variazione effettiva del Risultato di amministrazione            |                          | +364.747.516,11          | +525.844.430,71          |
| <i>Inadempimento dinamico (G+ D)</i>                                |                          | <b>433.907.442,98</b>    | <b>653.629.984,31</b>    |
| <i>Inadempimento statico (E -F)</i>                                 |                          | <b>492.533.069,71</b>    | <b>1.247.510.295,24</b>  |

Per quanto riguarda l'elusione del Patto di stabilità 2014, la Sezione dichiarava irregolare l'accertamento di € 15.990.689,00 dell'esercizio 2014 (in quanto utili dell'azienda speciale ABC accertati nel bilancio dell'Ente, ma non riscossi); accertava per l'effetto l'elusione del PSI 2014, rispettato nell'anno con un margine di € 5.999.000,00 e la nullità dell'accertamento correlato, ai sensi di legge.

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, risultante dal rendiconto 2014 pubblicato sul sito dell'ente e dal questionario SIQUEL reso dall'organo di revisione per lo stesso rendiconto 2014.

Nessuna certificazione in rettifica è stata prodotta nel corso del procedimento di controllo, né, tantomeno, in fase di contraddittorio pubblico finale sulle conclusioni istruttorie.

Con la medesima delibera, la Sezione ha altresì ravvisato, a titolo di misure correttive da adottare entro 60 giorni:





- i. la necessità di procedere alla riedizione del riaccertamento straordinario ai sensi e nei limiti delineati nella motivazione (in particolare, con riferimento alla costituzione e corretta quantificazione del Fondo oneri e passività potenziali, nonché del Fondo destinato alla neutralizzazione finanziaria dell'anticipazione ottenuta dal fondo di rotazione ai sensi dell'art. 243-ter TUEL);
- ii. di porre in essere tutte le altre misure correttive necessarie a rimediare allo squilibrio aggiuntivo evidenziato, anche in connessione agli effetti di legge per l'elusione del Patto di stabilità e del Saldo di finanza pubblica.

**2.** Avverso tale deliberazione ha proposto ricorso il Comune di Napoli, chiedendo:

a) l'annullamento e/o riforma della decisione 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. In particolare, con riguardo a tale capo di decisione, in sede di ricorso, l'Ente ha eccepito che la certificazione sulla base della quale la Sezione aveva fondato il suo giudizio ed il contraddittorio risultava essere stata annullata e sostituita da una nuova certificazione trasmessa, in data 11 giugno 2015, al Ministero dell'interno. Tale più recente certificazione attesta un saldo finanziario di euro 98.080.000, maggiore del saldo obiettivo di euro 17.031.000;

b) l'annullamento e/o riforma nella parte della decisione relativamente all'elusione del saldo della finanza pubblica 2016 e, in via meramente subordinata, con riferimento alla dichiarata elusione del saldo di finanza pubblica 2016, la rideterminazione del presunto scostamento rispetto all'obiettivo fissato;

c) la sospensione cautelare degli effetti di legge connessi ai su richiamati accertamenti oggetto di impugnazione.

Per contro, l'accertamento dello squilibrio quantificato con la riclassificazione di cui alla Tabella 1 non è stato impugnato e costituisce, allo stato degli atti, *decisum* contabile stabile e definitivo.

L'udienza di discussione del ricorso è stata originariamente fissata per il 10 gennaio 2018.

Nelle more del giudizio, l'Ente ha chiesto a questa Sezione una proroga del termine di 60 giorni per l'attuazione delle misure correttive (nota prot. 984890 del 15/12/2017; prot. C.d.c. n. 6309 del 18/12/2017).

Considerato che l'esito del ricorso avrebbe potuto influire sul *quantum* delle misure correttive necessarie, la Sezione ha accolto la richiesta, concedendo una proroga di ulteriori 60



giorni (comunicazione pec in data 21/12/2017, prot. C.d.c. identificativo messaggio opec286.20171221154803.14160.10.1.65@pec.aruba.it).

Le Sezioni riunite, nell'udienza fissata, hanno emesso la sentenza-ordinanza n. 3/2018/EL, depositata il 5 febbraio 2018. Con tale sentenza, il Supremo collegio contabile, da un lato, sospendeva gli effetti di legge connessi all'accertamento in accoglimento della domanda cautelare avanzata dal Comune di Napoli, per altro segnatamente le Sezioni riunite richiedevano:

- i. le risultanze del Collegio dei revisori dell'Ente locale sull'accertamento, previsto in sede di parere rilasciato in data 15 dicembre 2014, del rispetto 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;
- ii. il 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;
- iii. l'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.

**3.** Nelle more dell'udienza finale, il Comune:

- i. con nota prot. C.d.c. n. 60 del 10 gennaio 2018, comunicava la deliberazione del Consiglio comunale n. 2 del 9 gennaio 2018 (su proposta con delibera di Giunta n. 2 del 4 gennaio 2018), contenete la "dichiarazione di volontà" di avvalersi della facoltà di riformulazione/rimodulazione del PRFP ai sensi dell'art. 1 commi 888 e 889 della L. n. 205/2017;
- ii. con nota prot. C.d.c. n. 61 del 10 gennaio 2018, comunicava la deliberazione del Consiglio comunale n. 2 del 9 gennaio 2018 (su proposta della delibera di Giunta n. 3 del 4 gennaio 2018), contenete la "dichiarazione di volontà" di avvalersi della facoltà di riedizione del riaccertamento straordinario al 31 dicembre 2017, ai sensi dell'art. 1 comma 848 della L. n. 205/2017;
- iii. con nota prot. C.d.c. n. 1593 del 16 febbraio 2018, trasmetteva una relazione sulle misure correttive adottate, in pendenza di giudizio, la quale informava la Sezione di un auto-



- esecuzione del blocco della spesa discrezionale, in attesa della decisione finale delle Sezioni riunite e dell'approvazione, conseguente, del bilancio di previsione 2018-2020;
- iv. con successiva nota prot. C.d.c. n. 1730 del 21 febbraio 2018 trasmetteva la deliberazione del Consiglio comunale n. 3 del 19 febbraio 2018, recante l'approvazione della delibera di Giunta comunale n. 57 del 15 febbraio 2018, avente ad oggetto la "riformulazione del Piano di Riequilibrio Finanziario Pluriennale ai sensi dell'art. 1 comma 888 e 889 della Legge n. 205/2017".

**3.1.** La sentenza n. 11/2018/EL delle Sezioni riunite, depositata il 29 marzo 2018 e comunicata alla Sezione in data 30 marzo 2018, ha accolto il ricorso per quanto concerne l'accertamento della elusione del Patto di stabilità 2014 ed ha ridotto il margine dello sforamento elusivo sul saldo di finanza pubblica 2016, ad un importo di circa € 85,5 milioni.

Per quanto riguarda l'annullamento del capo della decisione concernete l'elusione del PSI 2014, peraltro, le SS.RR. in speciale composizione:

- a) da un lato, hanno osservato 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»*;
- b) per altro verso, hanno confermato l'irregolarità dell'accertamento degli utili verso ABC.

Per quanto concerne l'elusione del SFP 2016, nel confermare la fattispecie accertata dalla Sezione, le Sezioni riunite procedevano peraltro alla riduzione della forbice di sforamento accertata in precedenza dalla Sezione (per circa 114 milioni). Tale riduzione, di circa € 29 milioni, è stata determinata e motivata dal combinato operare di due considerazioni:

- la non computabilità, in termini di elusione del saldo di "pareggio", di una somma per debiti pregressi erroneamente riconosciuti in conto residui, in quanto sebbene illegittimamente inseriti in bilancio, essi erano già presenti ed imputati ad altra competenza finanziaria (diversa dal 2016);

- la delimitazione della finestra temporale per cui sussiste l'obbligo di riconoscimento degli emersi debiti fuori bilancio all'intervallo di date 1°gennaio-30 novembre. Infatti, ai sensi del combinato disposto dell'art. 193 comma 2 e 194 TUEL nonché del regolamento di contabilità del comune di Napoli, il termine ultimo per la verifica in corso degli equilibri (e quindi per il riconoscimento di eventuali debiti non registrati in contabilità) era il 30 novembre





2016. Sono stati esclusi, quindi, i debiti fuori bilancio che secondo il regolamento di contabilità dovevano essere comunicati, per la verifica degli equilibri del 30 novembre, entro il 31 ottobre.

**4. Stabilizzatosi** – nei termini precisati – l'accertamento effettuato con la deliberazione di controllo n. 240/2017/PRSP e i correlati effetti di legge, la Sezione si è attivata per verificare la congruità e l'adeguatezza delle misure correttive *medio tempore* e successivamente comunicate, in particolare, dopo la definizione e quantificazione degli ulteriori squilibri futuri legati alla diminuzione dei prossimi trasferimenti erariali per effetto della violazione del saldo di finanza pubblica.

La Sezione ha, pertanto, dato avvio alla disamina delle misure correttive comunicate alla luce di tali fatti sopravvenuti, chiedendo all'uopo di:

- a) trasmettere il bilancio di previsione approvato per il triennio 2018-2020, corredato del parere del collegio dei revisori e di tutti gli allegati di legge;
- b) inviare copia degli atti prodotti dal Comune di Napoli alle Sezioni Riunite a seguito della sentenza-ordinanza n. 3/2018/EL depositata il 5 febbraio 2018;
- c) produrre una relazione esplicativa delle motivazioni contabili sottostanti la rettifica apportata alla prima certificazione del PSI 2014 trasmessa al Ministero dell'interno in data 30 marzo 2015 che ha determinato una successiva certificazione in data 11 giugno 2015 sostitutiva della precedente.

La documentazione istruttoria è pervenuta con ritardo, a causa della necessità di concludere il procedimento di approvazione del bilancio di previsione 2018/2020. Della circostanza la Sezione è stata avvertita nell'apposita audizione tenuta il giorno 11 aprile 2018 (verbale n. 72301315 del 18 aprile 2018). Si comunicava in proposito che la seduta di Consiglio era stata fissata per i successivi giorni 23 e 24 aprile, conclusa la quale si sarebbe potuto procedere all'invio del documento in questione, assicurando la massima celerità di trasmissione.

Il Comune ha, infatti, fornito la documentazione sub b) e c) con la nota prot. C.d.c. n. 2545 del 17 aprile 2018, mentre la documentazione sub a) è pervenuta solo in data 10 maggio 2018, nota prot. C.d.c. n. 2771 in pari data.

Il bilancio di previsione è stato approvato con delibera di Giunta n. 142 del Giunta comunale in data 31 marzo 2018 e poi successivamente con delibera n. 30 del Consiglio comunale del 23 aprile 2018.

In data 7 maggio 2018, con nota prot. 2702 in pari data, è pervenuto un esposto di un consigliere comunale che esprimeva forti dubbi sulla reale capacità della manovra di recupero degli equilibri, in relazione alla limitazione amministrativa della riduzione dei trasferimenti per



violazione del saldo di finanza pubblica 2016, attraverso alienazioni immobiliari, sia sotto il profilo della congruità, sia sotto il profilo della legittimità per violazione dell'art. 58 del D.L. n. 112/2008, conv. L. n. 133.

Infine, in data 9 maggio è pervenuta una nota (prot. C.d.c. n. 2750 del 9 maggio 2018) con la quale il Ragioniere generale dello Stato ha comunicato che il Comune di Napoli ha certificato lo sforamento del SFP 2016 nella misura di € 85,498 mln, in attuazione della deliberazione SRC Campania n. 240/2017/PRSP, depositata il 16 ottobre 2017 e della sentenza SS.RR. n. 11/2018/EL della Corte dei conti, depositata il 29 marzo 2018. Il Ragioniere generale dello Stato ha specificato altresì che, ai sensi dell'articolo 1, comma 724, della legge n. 208/2015, il Comune di Napoli sarà assoggettato nell'anno 2019 alla sanzione di cui al comma 723, lettera a), del citato articolo 1, che prevede la riduzione del fondo di solidarietà comunale in misura pari all'importo corrispondente allo scostamento registrato;

**5.** Dalla documentazione complessivamente pervenuta e sopra riportata, si evinceva dunque che:

- a) a seguito della sentenza n. 11/2018/EL delle Sezioni riunite, con deliberazione di Giunta n. 137 del 31 marzo 2018 si proponeva al consiglio la "Integrazione del Piano delle valorizzazioni e delle alienazioni di immobili di proprietà comunale approvato con Delibera di G.C n. 56 del 14 febbraio 2018";
- b) che tale deliberazione costituisce parte integrante delle risorse di cui al bilancio di previsione approvato dalla Giunta comunale con delibera n. 142 in pari data (31 marzo 2018);
- c) per quanto riguarda **il Patto di Stabilità 2014**, nel 2015, sono state prodotte due certificazioni: una prima, trasmessa il 30 marzo 2015 (acquisita dal MEF con protocollo n. 26296 del 30 marzo 2015) dalla quale emergeva il rispetto del PSI 2014 per € 5.999 mln, e una seconda, (trasmessa il 11 giugno 2015) acquisita dal MEF con protocollo n. 48191 del 11 giugno 2015, dalla quale risultava il rispetto del PSI 2014 per € 17,031 mln. La seconda certificazione è stata prodotta in conformità alla circolare n. 6/2014 MEF, che prescriveva *"qualora l'ente, approvando il rendiconto di gestione, modifichi i dati già trasmessi con la certificazione mediante il sistema web di questa Ragioneria generale dello Stato, [di ] rettificare, entro sessanta giorni dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto di gestione, i dati del monitoraggio del secondo semestre presenti nel sistema web e ad inviare la nuova certificazione con le modalità sopra richiamate"*. Con quest'ultima, è stata quindi annullata la prima comunicazione "provvisoria". Il miglioramento del saldo, nella seconda certificazione in rettifica, sarebbe dovuto al



riaccertamento ordinario dei residui, i cui esiti sono stati formalizzati con l'approvazione di apposita disposizione dirigenziale in data 21 aprile 2015 e confluiti nel rendiconto 2014 poi definitivamente approvato dal Consiglio Comunale in data 21.05.2015. In buona sostanza, il riaccertamento ordinario dei residui avrebbe avuto come esito la riduzione delle passività tramite "minori residui passivi" e "maggiori residui attivi" che avrebbero inciso sui residui finali di competenza 2014, rilevanti per il patto di Stabilità 2014. Tali risultanze sarebbero confluite nella certificazione definitiva, «Per ciò che attiene alla mancata consegna della seconda certificazione durante l'accesso agli atti effettuato da parte di codesta Sezione nel mese di giugno 2017, si è avuto modo di appurare che in data 20 giugno 2017 è stata effettuata la consegna delle certificazioni inerenti il rispetto del PSI/SFP per il periodo dal 2013 al 2016. In tale sede, per mero errore materiale è stata consegnata la certificazione provvisoria, in luogo di quella definitiva».

- d) per quel che attiene il **Saldo di finanza pubblica 2016**, la riduzione della forbice dello sforamento determinatasi con la sentenza SS.RR. n. 11/2018/EL, da € 114,076 mln (come accertato da SRC Campania n. 240/2017/PRSP) a € 85,498 mln è da imputarsi:
- i. alla esclusione, ai soli fini della valutazione "elusiva" del saldo di finanza pubblica 2016, della irregolare copertura effettuata nell'esercizio 2008 (quindi per competenza, allocabile ad una data diversa del 2016) di debiti verso l'UTA per € 21.216.262,21;
  - ii. alla esclusione dei debiti fuori bilancio maturati dopo il 1° novembre 2016, per € 7.361.752,50. Infatti, ai sensi dell'art. 39 del regolamento di contabilità e della deliberazione di G.C. n. 918 del 4 giugno 2009 recante la "Approvazione nuovi indirizzi in tema di ricognizione e riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio" i debiti fuori bilancio devono essere riconosciuti entro il 30 novembre di ogni anno, in occasione "della manovra di assestamento generale di bilancio (prevista appunto entro il 30 novembre di ogni anno). Tale riconoscimento deve basarsi sulle ricognizioni amministrative ed interne dei dirigenti responsabili effettuate entro il 31 ottobre.

**5.** Così ricostruiti i fatti gestionali che hanno determinato, in fase processuale, un esito rettificativo rispetto all'accertamento contenuto nella deliberazione n. 240/2017/PRSP, la Sezione ha acquisito gli atti correlati, attraverso cui, lo scorso 23 aprile 2018, il Comune di Napoli ha dato corso – in via definitiva – alle misure correttive, a garanzia dell'equilibrio dinamico della propria gestione.

Le misure correttive adottate dal Comune, infatti, si sono articolate, visto la pendente impugnazione della pronuncia di controllo, in una serie di provvedimenti provvisori e poi nell'adozione di provvedimenti definitivi con la manovra di bilancio all'indomani del deposito





delle motivazioni della sentenza SS.RR. n. 11/2018/EL (29 marzo 2018). Riassumendo, tali provvedimenti e atti consistono:

- a) nelle more dell'adozione del bilancio preventivo e della decisione finale sulle irregolarità accertate con la deliberazione SRC Campania n. 240/2017/PRP (sentenza n. 11/2018/EL) nell'auto-imposizione del blocco della spesa discrezionale (nota protocollo generale comune n. 807267 del 20 ottobre 2017 a firma del Direttore Generale, il Ragioniere Generale, e il Dirigente della U.O.A. Monitoraggio Piano Finanziario di Riequilibrio Pluriennale, cfr. nota prot. C.d.c n. 1593 del 16 febbraio 2018);
- b) a valle della decisione delle Sezioni riunite, nell'approvazione di una manovra di bilancio consistente:
  - i. nella deliberazione di Giunta comunale n. 56 del 14 febbraio 2018 recante "approvazione piano delle valorizzazioni e delle alienazioni di immobili di proprietà comunale", esitata, con emendamenti, nella deliberazione del Consiglio comunale n. 27 del 23 aprile 2018;
  - ii. nella deliberazione di Giunta comunale n. 137 del 31 marzo 2018 recante "Integrazione del Piano delle valorizzazioni e delle alienazioni di immobili di proprietà comunale approvato con delibera di G.C. n.56 del 14 febbraio 2018", esitata, nella deliberazione del Consiglio comunale n. 28 del 23 aprile 2018;
  - iii. nella deliberazione di Giunta comunale n. 170 del 20 aprile 2018, avente ad oggetto la riedizione del riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2018, secondo i *dicta* della pronuncia SCR Campania n. 240/2017/PRSP, quale premessa per l'adozione del bilancio di previsione e ricalcolo dei disavanzi da applicare a ciascun esercizio;
  - iv. nella certificazione del 28 aprile 2018 dello sfioramento del SFP 2016 per € 85,498 mln, come risultante dalla nota MEF - RGS - Prot. 86169 del 9 maggio 2018 (prot. C.d.c. n. 2750 del 9 maggio 2018);
  - v. nella deliberazione di Giunta comunale n.141 del 31 marzo 2018 recante la proposta di "Documento Unico di Programmazione - D.U.P. 2018/2020", esitato nella deliberazione di Consiglio comunale n. 29 del 23 aprile 2018;
  - vi. nella deliberazione di Giunta comunale n. 30 del 23 aprile 2017, di approvazione del bilancio di previsione 2018-2020, nel quale sono confluiti gli effetti sostanziali e contabili dei precedenti atti.

**6.** Il procedimento di controllo prosegue solo ed esclusivamente limitatamente alla fase cautelare costituita sulla base normativa dell'art. 148-bis comma 3.

In questo senso, l'adesione alla procedura di riformulazione/rimodulazione del PRFP in corso non costituisce di per sé una misura correttiva; inoltre, stante la presunzione di



legittimità degli atti amministrativi e la complessità del giudizio che l'analisi della legittimità di tale modifica del PRFP comporta (nell'ambito di un separato e distinto rito di controllo, ai sensi dell'art. 243-quater comma 7 TUEL), in questa fase la Sezione non si può occupare di verificare l'adeguatezza/congruità della riformulazione/rimodulazione del PRFP, ai sensi dell'art. 1 commi 888 e 889 della L. n. 205/2017 (Legge di bilancio 2018, legge la quale prevede il riavvio di un articolato procedimento istruttorio, con una prima fase presso il Ministero dell'Interno e una fase successiva presso la competente Sezione Regionale di Controllo della Corte dei Conti).

Tale autonomia della procedura di controllo ex art. 148-bis TUEL rispetto al controllo sul piano di riequilibrio riformulato/rimodulato (tra l'altro in piena continuità con il precedente) è confermata dai commi 850 e 889 della medesima disposizione citata, i quali sottolineano che i successivi controlli sul PRFP avvengono "ferme restando le eventuali misure prescritte ai sensi dell'articolo 148-bis del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267"

Come evidenziato da SRC Lombardia nn. 38 e 39/2018/PRSP, il «ricorso alla procedura di riequilibrio non interferisce col generale potere di controllo della Corte dei conti di accertare le irregolarità e di effettuare segnalazioni all'ente ritenute opportune ai sensi e per gli effetti degli artt. 148-bis. [...] la Corte di conti, come esplicitamente affermato dalla Corte Costituzionale (sentt. n. 198 del 2012, n. 266, n. 250 e n. 60 del 2013 nonché 39 e 40 del 2014), tramite il controllo effettuato ai sensi dell'art. 148-bis TUEL, garantisce in via "preventiva" il rispetto della legalità contabile e degli equilibri, da un lato, mediante l'accertamento delle irregolarità che ne costituiscono causa ..., dall'altro, imponendo misure correttive che l'ente deve adottare d'urgenza, entro un termine non superiore a 60 gg., in modo da assicurare l'effettività degli equilibri di bilancio. Ed infatti, in terzo luogo, nel caso in cui l'ente ometta di adottare adeguate misure correttive, la Corte può bloccare, cautelatamente, i programmi di spesa non obbligatoria (cfr. SRC Campania n. 119/2016 e n. 26/2015/PRSP, SRC Piemonte n. 268/2013/PRSP; SRC Lombardia n. 31/2014/PRSP; SRC Toscana n. 216 e 231/2014/PRSP), privi di copertura per competenza o non sostenibili finanziariamente (equilibrio di cassa). L'accertamento della situazione contabile, infatti, rileva nell'ambito di una procedura che ha essenzialmente una finalità "preventiva" e cautelare (cfr. SRC Campania n. 70/2017/PRSP). Le "misure correttive" ai sensi dell'art. 148-bis perseguono una finalità ontologicamente diversa da quelle di cui all'art. 6, comma 2, D.lgs. n. 149/2011 e dall'art. 243-bis TUEL, non si pongono il problema del riequilibrio strutturale in un lungo periodo, quanto piuttosto, evitare che nelle more dell'adozione della procedura più adeguata, gli equilibri di bilancio siano soggetti ad un ulteriore deterioramento, in funzione prodromica a qualsiasi autonoma gestione e azione di risanamento e riequilibrio, tanto ai sensi degli artt.



193 e 194 (enti in bonis in condizioni di momentaneo disequilibrio), tanto agli effetti degli artt. 242 (enti strutturalmente deficitari), tanto ai fini dell'art. 243-bis e ss. (enti con criticità non rimediabili nei tempi e nei modi di cui agli artt. 193 e 194 TUEL) nonché 244 e ss. (o art. 6, comma 2, D.lgs. n. 149/2011, enti in condizioni di dissesto), pena il blocco della spesa fino al ripristino della situazione di regolarità e legalità finanziaria»

7. Tanto precisato sul quadro normativo ed ordinamentale del controllo esitato nel presente giudizio, quanto all'oggetto dello stesso, la Sezione rileva che il Comune di Napoli ha trasmesso, per quanto in ritardo, le misure correttive.

Il ritardo è peraltro giustificato dalla esigenza di verificare l'esito del giudizio e le motivazioni alla base della sentenza n. 11/2018/2018, con la correlata stabilizzazione degli effetti della pronuncia SRC Campania n. 240/2017/PRSP. Solo a valle del deposito di tale sentenza (29 marzo 2018) il Comune ha avuto la concreta definizione dell'impatto quantitativo dell'accertamento e della necessaria entità delle misure correttive, provvedendo ad adottare le misure correttive con le deliberazioni del Consiglio comunale nn. 27, 28, 29 e 30 del 23 aprile 2018 (rispettivamente aventi ad oggetto l'approvazione del piano delle alienazioni, la rettifica-integrazione dello stesso, il DUP ed il bilancio di previsione 2018-2020, unitamente al quale è stato trasmesso la rettifica al riaccertamento straordinario).

La Sezione ritiene, dunque, di potere procedere alla disamina di merito delle misure correttive e della loro rispondenza alla legalità contabile.

Riassumendo esse si articolano nei seguenti provvedimenti:

- i. nell'adozione, nel periodo antecedente all'approvazione del bilancio di previsione 2018-2020 e successivo alla deliberazione n. 240/2017/PRSP, di un auto-blocco della spesa. Segnatamente, nel periodo che intercorre dalla decisione di questa Sezione alla adozione delle misure correttive, è stata inviata apposita circolare a tutte le strutture organizzative dell'Amministrazione, affinché le stesse, prima di effettuare impegni o prenotazioni di nuove spese, procedessero a verificare ed attestare la ricorrenza di alcune fattispecie tassativamente elencate, direttamente mutuata dalla disciplina della gestione provvisoria, ex art. 163 TUEL (nota protocollo generale comune n. 807267 del 20 ottobre 2017a firma del Direttore Generale, il Ragioniere Generale, e il Dirigente della U.O.A. Monitoraggio Piano Finanziario di Riequilibrio Pluriennale, cfr. nota prot. C.d.c n. 1593 del 16 febbraio 2018);
- ii. nella riedizione del riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2015, per assorbire le componenti omesse e riclassificare il risultato di amministrazione sulla base delle poste



- modificative necessarie in riferimento all'accertamento sintetizzato nella Tabella 1 (deliberazione di Giunta comunale n. 170 del 20 aprile 2018);
- iii. nella certificazione del 28 aprile 2018 dello sfioramento del SFP 2016 per € 85,498 mln, come risultante dalla nota MEF - RGS - Prot. 86169 del 9 maggio 2018 (prot. C.d.c. n. 2750 del 9 maggio 2018);
- iv. nella effettuazione della manovra di bilancio (deliberazioni del Consiglio comunale nn. 27, 28, 29 e 30 del 23 aprile 2018) attraverso cui il Comune di Napoli
- a. provvede alla conseguente applicazione del nuovo disavanzo annuale come correttamente ri-quantificato a valle della operazione di cui al punto ii e nel reperimento delle risorse a copertura nell'esercizio 2018, applicazione che deve avvenire conformemente all'art. 4 del d.m. 2 aprile 2015;
- b. nel reperimento delle risorse, nel 2019, per far fronte ai minori trasferimenti attesi per effetto della nuova certificazione sul SFP 2016 (punto iii), segnatamente all'applicazione della limitazione della riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio o del fondo perequativo in misura pari alla differenza tra il risultato registrato e l'obiettivo programmatico predeterminato (art. 1, comma 723 L. n. 208/2015), per un importo pari a€ per 85,498 mln. Poiché il *decisum* della Sezione di controllo si è stabilizzato con l'esito del ricorso presentato dal Comune di Napoli, con la sentenza SS.RR. n. 11/2018/EL, tale limitazione si applica a partire dall'anno successivo alla definitività dell'accertamento (L. n. 208/2015, art. 1 commi 723, 724 e 727), ergo con riferimento all'esercizio 2019.

**8.** Questo Magistrato istruttore, coadiuvato dagli uffici, in punto di adeguatezza delle misure correttive, osserva quanto segue evidenziando talune criticità sul quale ritiene opportuno instaurare un contraddittorio collegiale e pubblico con l'Ente:

**A) MISURE PROVVISORIE**

Si prende positivamente atto della tempestiva auto-riduzione della facoltà di spesa nel periodo immediatamente successivo alla pronuncia SRC Campania n. 240/2017/PRSP e sino alla stabilizzazione del contenuto dell'accertamento in esso contenuto, con la sentenza SS.RR. n. 11/2018/EL del 29 marzo 2018. È di palmare evidenza che tra le varie misure adottabile il Comune abbia, in tale periodo, adottato un atteggiamento prudente che – se correttamente eseguito – non può in nessun modo avere deteriorato i già precari equilibri evidenziati con la pronuncia n. 240/2017/PRSP.

**B) IRREGOLARITÀ CONTABILI INERENTI ALLA RETTIFICA DEL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO**



9. Per quanto attiene il riaccertamento straordinario "rieditato" con la deliberazione G.C. n. 170/2018, questo Magistrato istruttore rileva talune irregolarità contabili dipendenti da una cattiva interpretazione e applicazione: a) dei limiti legali alla riedizione, in autotutela, del riaccertamento straordinario; b) dell'art. 1, comma 814 della L. n. 205/2017; c) del calcolo del "maggiore disavanzo" ai sensi dell'art. 1 del d.m. 2 aprile 2015 (nonché dell'art. 2, comma 8, del d.m. 12 febbraio 2018).

**9.1. Errata interpretazione dei limiti legali alla riedizione del riaccertamento straordinario.** Nella delibera 240/2017/PRSP la Sezione disponeva la riedizione del riaccertamento straordinario limitatamente a due poste mancanti: 1) l'accantonamento per la neutralizzazione dei finanziamenti del fondo di rotazione per € 234.985.721,72 e 2) quello per un Fondo rischi pari almeno pari (*de minimis*) a € 172.396.732,12.

La Sezione aveva ritenuto sussistenti i presupposti per una modifica in autotutela del preesistente riaccertamento straordinario (effettuato nel 2015 con la deliberazione di G.C. n. 370 del 8 giugno 2015, rettificata con la successiva deliberazione n. 479 del 24 luglio 2015 in relazione ad errori materiali di compilazione) solo «*ai sensi e nei limiti delineati nella motivazione*» e cioè per le due citate partite contabili. La riedizione era disposta "ora per allora", cioè a titolo di misura correttiva, entro 60 gg. dalla pronuncia n. 240/208/PRSP, con imputazione contabile al 1° gennaio 2015 ma con effetti sulle decisioni di bilancio in corso, ovvero successivi bilanci di previsione e rendicontazioni.

Del resto, nemmeno il richiamo all'art. 1, comma 848, L. n. 205/2017 da parte degli enti (deliberazione C.C. n 2 del 9 gennaio 2018) consente e autorizza, in sede di riedizione del riaccertamento straordinario, ri-valutazioni o ricalcoli delle poste che non abbiano fondamento nella pronuncia di controllo che tale riedizione ha reso possibile con la certezza del *decisum* della Magistratura contabile. Tale norma, infatti, consente solo di effettuare, in coincidenza con le operazioni di rendicontazione 2017, quindi in contemporanea al riaccertamento ordinario 2017, le rettifiche necessarie al riaccertamento straordinario, di modo che gli effetti di tale modifica si possano ripercuotere immediatamente sul 2017 e sul successivo bilancio di previsione.

Per contro, il Comune di Napoli appare avere operato il riaccertamento straordinario introducendo elementi di novità contabile non consentiti.

Ed infatti, passando al merito del riaccertamento, l'analisi della delibera G.C. n. 170/2018 mostra i seguenti esiti: «*il risultato di amministrazione esposto nell'allegato B/1, allegato al presente provvedimento (ALL. 2) quale parte integrante e sostanziale, che sostituisce l'analogo allegato alla deliberazione di G.C. n. 370/2015, come modificata dalla*



deliberazione di G.C. n. 479/2015, reca altresì l'effetto dell'applicazione di quanto previsto dall'art. 1, comma 814, della L. 205/2017, già disposta dal Consiglio Comunale in occasione dell'approvazione, con la deliberazione n. 3/2018, del nuovo piano di riequilibrio finanziario pluriennale».

Come si può osservare dalla Tabella 2, il nuovo risultato di amministrazione post-armonizzazione, rispetto alla precedente versione, mostra le seguenti rettifiche:

- i. inserimento del Fondo per la restituzione dell'anticipazione ricevuta a titolo di fondo di rotazione ex art. 243-ter TUEL (fondo di rotazione), per un importo di € 234.985.721,72;
- ii. azzeramento del pregresso Fondo DFB (debiti fuori bilancio) ovvero del larvale Fondo rischi acceso a suo tempo per un importo rivelatosi inadeguato (per € 23 mln) e accensione, parallelamente, di un FR (Fondo rischi e passività potenziali) sulla base di un'articolata mappatura del rischio nonché di una metodologia condivisa dall'Ente già in sede di decisione n. 240/2017/PRSP (cfr. Fondo passività Potenziali, per € 746.193.577,03).
- iii. azzeramento del Fondo Anticipazioni liquidità, originariamente pari a € 1.140.485.893,16, motivato dall'applicazione dell'art. 1, comma 814, della L. 205/2017.

Tabella 2. Riedizione del Riaccertamento straordinario. Schema cui all'allegato 5/2 al decreto legislativo n. 118 del 2011. Fonte: Comune di Napoli, delibera G.C. n. 170/2018

|  |                         |
|--|-------------------------|
| RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2014 DETERMINATO NEL RENDICONTO 2014 (a)   | -205.446.103,49         |
| RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (b)  | 246.071.845,39          |
| RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (c) <sup>(1)</sup>  | 1.987.479.519,20        |
| RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (d)   | 387.509.990,23          |
| RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (e)  | 455.630.667,12          |
| RESIDUI PASSIVI DEFINITIVAMENTE CANCELLATI CHE CONCORRONO ALLA DETERMINAZIONE DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (f) <sup>(2)</sup>                                       |                         |
| FONDO PLURIENNALE VINCOLATO g) = (e) -(d)+(f) <sup>(2)</sup>   | 68.120.676,89           |
| RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 1° GENNAIO 2015 - DOPO IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI (h) = (a) -(b) + (c) - (d) + (e) + (f) -(g) e degli anni successivi | 1.535.961.570,32        |
| <b>Composizione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 - dopo il riaccertamento straordinario dei residui (g) e negli anni del piano:</b>                 |                         |
| <b>Parte accantonata <sup>(3)</sup></b>  |                         |
| Fondo crediti di dubbia e difficile esazione al 31/12/2014 <sup>(4)</sup>  | 1.352.788.825,44        |
| Fondo residui perenti al 31/12/... (solo per le regioni) <sup>(5)</sup>  | -                       |
| Fondo .....al 31/12/N-1  | -                       |
| Fondo per la restituzione dell'anticipazione ricevuta a titolo di fondo di rotazione ex art. 243ter del D.lgs. 267 /2000   | 234.985.721,72          |
| Fondo per le passività potenziali  | 746.193.577,03          |
| <b>Totale parte accantonata (i)</b>  | <b>2.333.968.124,19</b> |
| <b>Parte vincolata</b>   |                         |
| Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili  |                         |
| Costituzione fondo relativo alle anticipazioni di liquidità di cui al DL 35/2013   | 0,00                    |
| Vincoli derivanti da trasferimenti   | (1.140.485.893,16)      |
| Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui   | -                       |
|  | 43.143.230,30           |



|  |   |
|--|---|
| Vincoli formalmente attribuiti dall'ente       | 8.423.430,85                              |
| Altri vincoli da specificare di                | 0,00                                      |
| Flussi finanziari da Finanza derivata          | 10.450.802,71                             |
| Fondo DFB                                      | (23.000.000,00)                           |
| Personale                                      | 4.211.295,03                              |
| Avanzo vincolato rendiconto 2014 da destinare  | 7.540.596,94                              |
|  | 559.418,38                                |
|  | <b>74.328.774,21</b>                      |
| Totale parte vincolata (l)                     | (1.237.814.667,37)                        |
|  |   |
|  |   |
|  |   |
| Totale parte destinata agli investimenti (m)   | 584.370.788,86                            |
|  |   |
|  |   |
| Totale parte disponibile (n) = (k) - (l) - (m) | - 1.456.706.116,94<br>(-1.639.012.711,35) |

Quanto alla rettifica di cui al punto *i* essa è pienamente conforme ai *dicta* di accertamento della Sezione; analogamente si rileva con riguardo al punto *ii*, un adeguamento del FR che supera anche l'importo *de minimis* accertato dalla Sezione con la pronuncia n. 240/2017/PRSP.

Di tutt'altro tenore è il giudizio riguardante la rettifica di cui al punto *iii*, per i motivi di seguito esposti. Segnatamente, in sede della riedizione del riaccertamento straordinario, il Comune ha abbattuto l'intero accantonamento per FAL "a finanziamento" della costituzione del FCDE. Il risultato contabile è che nonostante la contabilizzazione delle poste oggetto di accertamento da parte di questa Corte (e erroneamente non calcolate a suo tempo), il riaccertamento straordinario registra come esito (parte disponibile) un risultato finale migliorativo per il comune rispetto alla quantificazione originaria (**riduzione del disavanzo da € -1.639.012.711,35 a € - 1.456.706.116,94**).

**9.2. Errata interpretazione dell'art. 1, comma 814 della L. n. 205/2018.** In ogni caso, ad avviso di questo Magistrato istruttore non è, comunque, corretta l'interpretazione della norma in virtù della quale il Comune si è ritenuto legittimato ad effettuare tale abbattimento.

Segnatamente, l'art. 1 comma 814 della "Legge di bilancio 2018" prevede: «814. L'articolo 2, comma 6, del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n. 125, si interpreta nel senso che la facoltà degli enti destinatari delle anticipazioni di liquidità, di cui all'articolo 1 del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, di utilizzare la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione delle erogazioni, ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione, **può essere esercitata anche con effetti sulle risultanze finali esposte nell'allegato 5/2**



**annesso al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui effettuato ai sensi dell'articolo 3, comma 7, dello stesso decreto legislativo n. 118 del 2011, nonché sul ripiano del disavanzo previsto dal comma 13 del medesimo articolo, limitatamente ai soli enti che hanno approvato il suddetto riaccertamento straordinario a decorrere dal 20 maggio 2015, fermo restando il rispetto dell'articolo 3, comma 8, del medesimo decreto legislativo n. 118 del 2011, il quale prevede che l'operazione di riaccertamento straordinario sia oggetto di un unico atto deliberativo».**

Tanto premesso, l'abbattimento totale del FAL in sede di riaccertamento straordinario appare errato e non giustificato per due ordini di motivi. La disposizione dell'art. 1, comma 814, della L. n. 205/2017 infatti:

- i. incontra, *expressis verbis*, il limite della "unicità" del riaccertamento straordinario. In buona sostanza, la norma non introduce o autorizza un nuovo riaccertamento straordinario ex art. 1 comma 814, ma legittima l'applicazione contabile di tale disposizione per quegli enti che, in sede di riaccertamento straordinario, si sono già avvalsi della pregressa disposizione vigente, rimuovendo dubbi sulla legittimità di tale operato;
- ii. rispetto all'art. 2, comma 6 del D.L. n. 78/2016, oggetto dell'interpretazione autentica, non introduce elementi nuovi per l'interpretazione dei presupposti e dei limiti per l'utilizzo del FAL per l'accantonamento a FCDE, ma si limita a stabilire la decorrenza contabile di tale utilizzo.

Si rammenta che dell'art. 2, comma 6, del D.L. n. 78/2015, il Comune di Napoli si è avvalso in sede del successivo rendiconto 2016 (il D.L. n. 78/2015 è infatti stato emanato il 19 giugno 2016, mentre l'approvazione del rendiconto 2015 è del 24 maggio 2015) con modalità che questa Sezione aveva considerato congrua e corrette. In particolare, nella pronuncia n. 240/2017/PRSP la Sezione aveva sottolineato la «*convergenza interpretativa sull'art. 2, comma 6 del D.L. n. 78/2015, che ha virtuosamente portato a finanziare il FCDE tramite il Fondo anticipazioni liquidità (FAL) esclusivamente al netto dei soli residui incassati (SRC Campania n. 1/2017/PRSP)*».

Come si ricorderà, ai sensi dell'art. 2, comma 6 del D.L. n. 78/2015: «*Gli enti destinatari delle anticipazioni di liquidità a valere sul fondo per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili di cui all'articolo 1 del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, utilizzano la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione delle erogazioni, ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione*».





La norma in questione aveva posto problemi di compatibilità costituzionale, che la Sezione ha risolto con una interpretazione conforme (Corte costituzionale, *ex plurimis*, sent. n. 356/1996; sentt. n. 219/2008 e n. 1/2013, nonché sentenze nn. 221/2015, 262/2015, n. 45/2016, n. 95/2016 e n. 240/2016). In base a tale interpretazione l'“utilizzo” previsto dalla legge, incontra i limiti di principio stabiliti dalla giurisprudenza Costituzionale (sentenze n. 181/2015 e n. 89/2017) e contabile (pronunce nomofilattiche della Sezione Autonomie, n. 14/2013/QMIG, n. 19/2014/QMIG. Con particolare riguardo, all'art. 6, comma 2, del D.L. n. 78/2015, tali principi sono stati ribaditi con la deliberazione n. 33/2015/QMIG e per le norme emanate per le regioni in attuazione delle pronunce costituzionali, dalla deliberazione n. 28/2017/QMIG).

Tale giurisprudenza ha costantemente evidenziato e sancito che le anticipazioni straordinarie di liquidità ex D.L. n. 35/2013 (e successivi rifinanziamenti) e le norme successivamente emanate, che ne disciplinano la contabilizzazione, non possono essere interpretate in modo che si determini un'espansione della capacità di spesa degli enti che di tali finanziamenti hanno beneficiato: l'anticipazione straordinaria di liquidità ex D.L. n. 35/2013, infatti, realizza un finanziamento per il pagamento di spesa pregressa indifferenziato, che ove si traducesse in maggiore capacità finanziaria degli enti che ne beneficiano, realizzerebbe una violazione della regola aurea dell'art. 119, comma 6 Cost. (che ammette indebitamento solo per spesa di investimento).

Di conseguenza la Sezione ha ritenuto che l'utilizzazione del FAL per costituire l'accantonamento a FCDE può avvenire solo se lo spazio finanziario creato dall'anticipazione straordinaria, e corrispondente al FAL, non venga destinato a coprire disavanzi latenti e quindi spesa corrente; fermo restando che l'accantonamento complessivo derivante da FAL e FCDE deve continuare a svolgere le funzioni proprie di statuite dalla legge e ammesse dalla Costituzione.

Tale interpretazione costituzionalmente conforme (SRC Campania n. 1/2017/PRSP; in senso conforme cfr. SRC Sicilia n. 150/2017/PRSP e n. 13/2018/PRSP), si rammenta brevemente, si basa sui seguenti assunti logico-interpretativi derivati dalla citata giurisprudenza contabile e costituzionale:

- i. il FAL e il FCDE sono due accantonamenti che rispondono a funzioni e rischi diversi, il primo relativo al passivo, il secondo relativo all'attivo del conto del bilancio (SS.RR. n. 26/2016/EL);
- ii. il FAL si correla al “debito da restituzione” per anticipazioni “straordinarie” di liquidità, annotato nella sua integralità, in forma di vincolo sul risultato di amministrazione, con



funzione neutralizzatoria del rischio di un'espansione incostituzionale della spesa: ove contabilizzato alla stregua di un mutuo, infatti, l'anticipazione straordinaria di liquidità determinerebbe una crescita del risultato di amministrazione commisurata alla diminuzione dei residui passivi estinti con il finanziamento vincolato ex D.L. n. 35/2013, con una conseguente espansione dello spazio finanziario per nuova spesa sugli esercizi successivi. Tale espansione sarebbe costituzionalmente incompatibile con la regola aurea dell'art. 119, comma 6 Cost, in quanto: a) generata da un indebitamento destinato al pagamento di spesa indifferenziata, tanto corrente, quanto di investimento, b) potrebbe indirettamente migliorare il risultato di amministrazione coprendo pregressi disavanzi. Per tale ragione prima in via onoraria, poi per via legislativa, è stata prevista la contabilizzazione "neutrale" di un accantonamento per Fondo anticipazioni liquidità (Sezione Autonomie, pronunce n. 14/2013/QMIG, n. 19/2014/QMIG e n. 28/2017/QMIG; Corte Costituzionale n. 181/2015 e n. 89/2017);

- iii. questa operazione, effettuata sul piano contabile, sul piano civilistico passa necessariamente dalla riqualificazione interpretativa della causa del negozio di anticipazione contratto ai sensi del D.L. n. 35/2013. Ai sensi dell'art. 1424 c.c., la causa concreta del contratto col MEF non potrebbe corrispondere al "tipo" legale (mutuo), ma come l'anticipazione ordinaria, deve rispondere ad una causa giuridica che combina *«la funzione di finanziamento con quella di razionalizzazione dello sfasamento temporale tra flussi di spesa e di entrata»* (causa di anticipazione);
- iv. per converso, il FCDE è una posta non collegata alla spesa, ma alla peculiarità dell'attivo, accomunata al FAL solo dalla circostanza di operare un "accantonamento" sul risultato di amministrazione, determinandone una compressione che costringe gli enti a ridurre la spesa autorizzabile sugli esercizi successivi. La sua funzione è *«precludere l'impiego di risorse di incerta acquisizione. In sostanza esso è un fondo rettificativo, in diminuzione di una posta di entrata, finalizzato a correggere il valore nominale dei crediti dell'ente in relazione alla parte di essi che si prevede di non incassare in corso di esercizio. Per questo motivo, in parte entrata si iscrive il credito al valore nominale (punto 3.3 dell'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011), mentre tra le passività si inserisce l'importo di prevedibile svalutazione (art. 46 «Fondo crediti di dubbia esigibilità», del d.lgs. n. 118 del 2011 e punto 3.3 dell'allegato 4/2 del medesimo decreto), il quale viene accantonato proprio al fine di evitare un risultato di amministrazione negativo a seguito delle eventuali minusvalenze derivanti dalla riscossione dei crediti soltanto parziale»* (Corte costituzionale, sent. n. 279/2016). In definitiva, il FCDE mira ad accumulare risorse sufficienti a coprire le "prevedibili" insussistenze di crediti. In



- altri termini il FCDE previene l'evidenziazione di squilibri di bilancio, ex art. 81 e 97 Cost., collegati a crediti la cui riscossione risulti statisticamente improbabile o impossibile;
- v. il FAL e IL FCDE hanno peraltro una indiretta interferenza funzionale. Il FCDE svaluta anche i residui attivi che coprivano i residui passivi estinti con l'anticipazione e che hanno manifestato una evidente crisi di esigibilità, al punto da rendere necessario il finanziamento straordinario ex D.L. n. 35/2013: esso evita che si generi avanzo libero non effettivo, in violazione dell'equilibrio di bilancio (art. 81 e 97 comma 1 Cost.). Entrambi i fondi, ~~del resto,~~ concorrono in modo combinato a definire il disavanzo. Pertanto ove il FAL, generato da un mutuo con Cassa depositi e prestiti, venisse utilizzato integralmente a beneficio del FCDE, si avrebbe certamente l'impiego di indebitamento (non più neutralizzato dal FAL poiché assorbito dentro il FCDE) a ripiano di insussistenze (e disavanzo) correlate a residui attivi che erano a copertura della spesa anticipata. In questo modo l'anticipazione straordinaria di liquidità, oltre a costituire un finanziamento per cassa, determinerebbe un miglioramento del risultato di amministrazione – generato dalla riduzione del FAL a totale vantaggio del FCDE – con una indebita espansione (per competenza) della capacità di spesa sugli esercizi successivi. Per tale ragione la Sezione Autonomie (deliberazione n.33/2015/QMIG), in sede nomofilattica, ha precisato e ribadito che *«L'utilizzo del fondo di sterilizzazione ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità di cui all'art. 2, comma 6, d.l. 19 giugno 2015, n. 78, convertito dalla l. 6 agosto 2015, n. 125, non deve produrre effetti espansivi della capacità di spesa dell'ente»*.

In estrema sintesi, si tratta di poste contabili aventi finalità diverse (cfr. sentenza SS.RR. n. 26/2016/EL) e allo stesso tempo concorrenti ad evitare il surrettizio finanziamento della copertura del disavanzo e l'alleggerimento del suo peso sulla nuova spesa autorizzabile negli esercizi futuri (Sezione Autonomie, deliberazione n.33/2015/QMIG).

Poiché, peraltro, solo una parte del FCDE corrisponde a effettive insussistenze (in quanto la svalutazione si basa su una presunzione standard e statistica di inesigibilità e su classi di svalutazione, c.d. cluster, cfr. D.lgs. n. 118, All. 4/2 § 3.3 ed esempio n. 5), l'art. 2, comma 6, del D.L. n. 78/2015 consente di ridurre l'impatto complessivo del combinato operare di FAL e FCDE.

Sulla base di queste premesse logico-normative (con fondamento costituzionale) si è ritenuto che l'"utilizzo" ammesso possa essere esclusivamente quello legato ad un comprovato e attuale miglioramento sul lato della riscossione delle entrate (SRC Sicilia nn. 150/2017/PRSP e 13/2018/PRSP), che non fosse ancora percepito dal criterio di calcolo del FCDE fondato su criteri standard e trend storici, ossia un effettivo realizzo del processo di accumulo a provvista



dei pagamenti anticipati (in misura più che proporzionale rispetto alle esigenze di neutralizzazione e restituzione sottese al FAL). Si è ritenuto, cioè, che la ridetta disposizione non possa che autorizzare un "utilizzo" del FAL a finanziamento del FCDE solo nei limiti degli incassi in conto residui registrati in corso d'anno (SRC Campania n. 1/2017).

Questa interpretazione rispetta funzioni e finalità costituzionali dei due fondi. Infatti, in tal modo, entrambi continuano complessivamente ad esercitare la loro funzione e tuttavia l'accantonamento complessivo può ridursi in misura tale da non pregiudicare la funzione di tutela degli equilibri e di non realizzare un aggiramento della regola aerea dell'art. 119, comma 6 cost., segnatamente, è possibile effettuare una riduzione: a) in modo superiore alla quota di ammortamento per la restituzione dell'anticipazione, registrabile progressivamente nel FAL; b) in modo superiore alla riduzione del FCDE determinato da un recente miglioramento della riscossione. Tale ultimo fondo, infatti, si riduce solo per effetto della stabile crescita nel tempo della riscossione in conto residui: poiché l'esempio n. 5 del principio contabile applicato n. 4/2, richiede che la svalutazione si determini sulla base della riscossione "media" su 5 anni, tale fondo, senza l'art. 2, comma 6 D.L. n. 78/2015, non sarebbe in grado di registrare con immediatezza recenti miglioramenti della riscossione. Per altro verso, il finanziamento ex D.L. n. 35/2013 è compensata da un fondo la cui riduzione si ha certezza non è determinata da copertura di disavanzi (e quindi spesa diversa dall'investimento) in violazione dell'art. 119, comma 6 Cost.

Continua peraltro ad essere inammissibile un integrale e non giustificato assorbimento di un fondo nell'altro, perché l'effetto sarebbe sicuramente quello del surrettizio finanziamento della copertura di disavanzi effettivi «*generando una "plusvalenza fittizia" ai fini della determinazione del risultato di amministrazione*» (cfr. Corte costituzionale n. 89 del 2017)» spendibile come maggiore spesa autorizzabile negli esercizi futuri: una simile interpretazione dell'istituto vanificherebbe de plano la funzione del FAL come delineata dalla giurisprudenza costituzionale (sentt. n. 181/2015 e n. 89/2017), ponendosi in diretto contrasto con gli artt. 81, 97 e 119, comma 6 Cost.

In definitiva, la vera finalità dell'art. 2, comma 6, del D.L. n. 78/2015, non può essere quella di distrarre il FAL dalle sue funzioni, ma quello di consentire una riduzione del sacrificio aggiuntivo, in termini di spesa, richiesto dalla nuova contabilità armonizzata, diminuendo l'impatto del "maggiore disavanzo" collegato al FCDE. Tale finalità è chiarita dall'art. 1, comma 814, della L. n. 2015/2017, che nell'intento di risolvere i contrasti ermeneutici emersi in sede applicativa, ha precisato, in modo coerente con il sistema, che la norma interpretata era applicabile già in sede di riaccertamento straordinario e consentiva, se applicata, una riduzione



del sacrificio aggiuntivo, in termini di spesa, richiesto dalla nuova contabilità armonizzata, diminuendo l'impatto del "maggiore disavanzo" collegato al FCDE non collegato a disavanzi effettivi, ma solo prudenziali e cautelativi.

Nel rinviare alla pronuncia n. 1/2017/PRSP per quanto concerne la ragionevolezza di tale interpretazione anche sotto il profilo della non disparità di trattamento tra enti virtuosi, che non hanno avuto necessità di ricorrere alle anticipazioni straordinarie di liquidità ex D.L. n. 35/2013, e non virtuosi (in sintonia con la giurisprudenza delle Sezioni riunite, ed in particolare con SS.RR. n. 26/20916/EL), si osserva che diversamente interpretando la disposizione, la norma sarebbe in modo manifesto in contrasto con la Costituzione, con riguardo ai parametri degli artt. 81, 97 comma 1 e 119 comma 6, obbligando il giudice a quo a sollevare questione di legittimità costituzionale della norma, considerato che la Costituzione e la legge gli vietano di dare applicazione a norme della cui costituzionalità dubita (art. 1 della L. cost. n. 1/1948 e artt. 23 e 24 della L. n. 87/1953).

Il Comune, tra l'altro, nel progetto di rendiconto 2016 approvato con delibera G.C. n. 219 del 28 aprile 2017, poi approvato con deliberazione C.C. n. 30 del 26 maggio 2016, aveva aderito a questa interpretazione. Infatti, l'Ente riferiva: *«Le disposizioni dell'art. 2 comma 6 D.L. 78/2015 sono state di recente oggetto di interpretazione da parte della Corte dei Conti sezione Regionale di Controllo per la Campania che, nella deliberazione n. 1/2017, ha indicato i limiti entro cui il vincolo per Fondo Anticipazione di Liquidità (FAL) può essere utilizzato per l'accantonamento al Fondo Crediti Dubbia esigibilità (FCDE). Tale utilizzo viene dalla Corte ammesso nella misura massima della riscossione in conto residui di anno in anno intervenuta.*

*In base a tale interpretazione che non avvalorava l'applicazione totale del FAL al FCDE, si è ritenuto opportuno includere il vincolo per FAL nella determinazione del Risultato di Amministrazione al 31/12/2016. Nella Relazione sulla gestione sono indicati i valori che hanno portato alla quantificazione di tale vincolo, nel Risultato 2016».* Analoghe considerazioni sono contenute nella relazione sulla rimodulazione del PRFP ex art. 1 comma 714 della L. n. 208/2015, che ri-quantifica correttamente il FCDE a fine 2015 (deliberazione del Consiglio Comunale di Napoli n. 15 del 30 settembre 2016 di approvazione della proposta di Giunta Comunale n. 555 del 22 settembre 2016).

Per tali motivi la misura correttiva della riedizione del riaccertamento straordinario risulta inesatta ed incongrua, riassumendo in quanto:

- come si è già detto, viola il principio della unicità del riaccertamento straordinario, rieditando valutazioni che – nei casi eccezionali in cui si accede alla possibilità di correzione del pregresso riaccertamento – non sono ammesse né nella giurisprudenza di questa Corte né



in base all'art. 1 comma 848 L. n. 205/2017. Infatti: *«nessuna modifica poteva essere applicata al riaccertamento straordinario precedentemente effettuato per effetto di una nuova valutazione [...] anche alla luce dei principi che regolano l'attività amministrativa»* (SRC Puglia n. 44/2018/PAR);

- e tuttavia, anche a volere ritenere possibile, senza violare il principio di unicità del riaccertamento, la rettifica del FAL a favore del FCDE nell'ambito del riaccertamento straordinario "rieditato", le modalità con cui ciò è stato realizzato violano l'art. 1, comma 814, della L. n. 205/2017, in quanto il realizzato, integrale, assorbimento del FAL entro il FCDE travalica i necessari limiti legislativi e costituzionali che già caratterizzavano l'art. 2, comma 6 del D.L. n. 78/2015 (limiti peraltro in precedenza riconosciuti dallo stesso Comune ed oggetto di attenzione e analisi nell'ambito dei controlli effettuati con la deliberazione n. 240/2017/PRSP).

**10. Erroneo calcolo del "maggiore disavanzo" ai sensi dell'art. 1 del d.m. 2 aprile 2015 (e dell'art. 2, comma 8, del d.m. 12 febbraio 2018).** La mancata contabilizzazione della componente di cui sopra, da un lato "deflaziona" il disavanzo finale post-armonizzazione, dall'altro concorre, insieme ad un altro errore tecnico, a diminuire il c.d. extra-deficit, ovvero il "maggiore disavanzo" da ripianare in trent'anni ai sensi dell'art. 3, comma 16 del D.lgs. n. 118/2011 a decorre dal 2015.

Il Comune ha infatti errato a definire il "maggiore disavanzo", ponendo a confronto il nuovo risultato di amministrazione armonizzato con il pregresso "disavanzo effettivo", anziché con il risultato di amministrazione secondo la previgente formulazione del combinato disposto degli art. 186, 187 e 188 TUEL.

Come è noto, la nuova contabilità armonizzata (D.lgs. n. 118/2011) ha introdotto un *"nuovo criterio di identificazione del risultato di amministrazione [...] laddove prima della riforma contabile si distingueva tra risultato contabile di amministrazione e disavanzo effettivo, integrato proprio dall'insufficienza del risultato a coprire le quote vincolate, ora si parla tout court di disavanzo e del conseguente obbligo di rientro, ai sensi degli artt. 42, comma 12, d.lgs. n. 118/2011 e 188 del Tuel"* (cfr. Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, deliberazione n. 9/2016/INPR). La nuova formulazione dell'art. 187 TUEL (come dell'art. 42 del D.lgs. 118/2011), infatti supera la vecchia concezione "formale" del risultato di amministrazione e lo definisce, anche a consuntivo, come la sommatoria algebrica tra le poste contabili "reali" (debiti, crediti e cassa) e quelle "figurative" costituite dai "fondi" per accantonamenti, vincoli e spesa pluriennale, in modo da evidenziare pienamente, con un sistema articolato di informazioni, il reale stato di equilibrio e squilibrio del bilancio.



In precedenza, il risultato di amministrazione e l'eventuale disavanzo, a consuntivo, veniva esclusivamente identificato come la risultante algebrica del "fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi" (art. 186 e 188 TUEL vecchia formulazione).

L'extra-deficit è quindi ottenuto come differenza tra i due risultati di amministrazione a consuntivo, calcolato con le rispettive regole vigenti, al 31.12.2014 e al 1° gennaio 2015

Occorre cioè nettare il disavanzo ottenuto alla lettera "n" dell'Allegato 5/2 del D.lgs. n. 118/2011 (cfr. Tabella 2) con il risultato di amministrazione secondo la vecchia formulazione dell'art. 188 TUEL (quale saldo algebrico tra residui attivi, residui passivi e cassa) vigente anteriormente all'entrata in vigore del D.lgs. n. 118/2011.

Secondo i calcoli del Comune, il "maggiore disavanzo", applicato nei vari esercizi del bilancio di previsione sarebbe pari a € 26.185.763,75 (cfr. Tabella 3) e sarebbe stato ottenuto sulla base del ragionamento contabile esposto in Tabella 3.1.

Tabella 3. Fonte: Parere dei revisori alla proposta di bilancio di previsione 2018-2020

|   | 2018                  | 2019                  | 2020                  |
|---|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Quota di ripiano da riaccertamento straordinario "rettificato" ex SRC Campania n. 240/2017/PRSP | 26.185.763,75         | 26.185.763,75         | 26.185.763,75         |
| Quota di disavanzo da PRFP "riformulato e rimodulato" ex art. 1, commi 888 e 889 L. 205/2017    | 106.814.236,25        | 95.814.236,25         | 143.814.236,25        |
| <b>Totale quota annua ripiano</b>   | <b>133.000.000,00</b> | <b>122.000.000,00</b> | <b>170.000.000,00</b> |

Tabella 3.1. Fonte: Comune di Napoli. Relazione alla rimodulazione/riformulazione del Piano ex art. 1 commi 888 e 889 L. n. 205/2017

| <b>Risultato di amministrazione al 31.12.2014 (C.C. n. 8 del 21/05/2015)</b> |            |          |                          |
|--|------------|----------|--------------------------|
| Fondo cassa al 31.12.2014  | (+)        | €        | 473.781.766,06           |
|  | (+)        | €        | 3.214.863.117,00         |
|  | (-)        | €        | 3.894.090.987,48         |
| <i>saldo finanziario al 31.12.2014</i>                                       |            | -€       | 205.446.104,42           |
| <b>Totale dei fondi vincolati</b>  | <b>(-)</b> | <b>€</b> | <b>465.687.100,82</b>    |
| <i>disavanzo di amministrazione al</i>                                       |            |          |                          |
| <i>31.12.2014</i>  |            |          | <b>-€ 671.133.205,24</b> |
| <b>Risultato di amministrazione al 1.1.2015 (G.C. n. 170 /04/2018)</b>       |            |          |                          |
| <i>Risultato di amministrazione al 31.12.2014</i>                            |            | -€       | 205.446.104,42           |
| <i>Residui attivi cancellati (privi di obbligazione)</i>                     | (-)        |          | 246.071.845,39           |
| <i>Residui passivi cancellati (privi di obbligazione)</i>                    | (+)        |          | 1.987.479.519,20         |



|  |     |                            |
|--|-----|----------------------------|
| Residui attivi cancellati (reimputati)   | (-) | 387.509.990,23             |
| Residui passivi cancellati (reimputati)  | (+) | 455.630.667,12             |
| Fondo Pluriennale Vincolato  | (-) | 68.120.676,89              |
| <b>saldo finanziario al 1.1.2015</b>   |     | <b>€ 1.535.961.569,39</b>  |
| Fondi accantonati - accantonamenti FCDE  | (-) | 1.352.788.825,44           |
| Fondi vincolati (recte accantonati) - per<br>Anticipazione di Liquidità D.L. n. 35/2013 (FAL)                  | (-) | 1.140.485.893,16           |
| Altri fondi vincolati  | (-) | 658.699.563,07             |
| Accantonamento del "Vincolo" (recte<br>accantonamento) D.L. 35/2013 al FCDE (art. 1,<br>comma 814 L. 205/2017) | (+) | 1.140.485.893,16           |
| Fondo di rotazione   | (-) | 234.985.721,72             |
| Fondo rischi   | (-) | 746.193.577,03             |
| <b>disavanzo al 1.01.2015</b>  |     | <b>-€ 1.456.706.117,87</b> |

|  |      |    |                  |
|--|------|----|------------------|
| <i>Calcolo del maggiore disavanzo all'1.1.2015</i>   |      |    |                  |
| disavanzo di amministrazione al 1.01.2015  | (a)  | -€ | 1.456.706.117,87 |
| disavanzo di amministrazione al 31.12.2014<br>indicato nella deliberazione C.C. n. 42/2015     | (b)  | -€ | 671.133.205,24   |
| Differenza=Maggiore disavanzo al<br>1.01.2015 (a-b=c)  |      | -€ | 785.572.912,63   |
| Quota trentennale di ripiano   | c/30 | -€ | 26.185.763,75    |
| <b>Calcolo del maggiore disavanzo all'1.1.2015 ai sensi dell'art. 1 del d.m. 2 aprile 2015</b> |      |    |                  |
| disavanzo di amministrazione al 1.01.2015  | (a)  | -€ | 1.456.706.117,87 |
| disavanzo di amministrazione al 31.12.2014 indicato<br>nella deliberazione C.C. n. 42/2015     | (b)  | -€ | 205.446.104,42   |
| Differenza=Maggiore disavanzo al<br>1.01.2015 (a-b=c)  |      | -€ | 1.251.260.013,45 |
| Quota trentennale di ripiano   | c/30 | -€ | 41.708.667,12    |

In giallo, nella Tabella 3.1., sono evidenziati i due errori contabili in cui è incorso il Comune e segnatamente:

- i. l'aver totalmente abbattuto il FAL a beneficio del FCDE, in contrasto con i principi e i precetti di cui si è ampiamente detto. L'errato abbattimento del FAL ha consentito di diminuire il disavanzo finale (parte disponibile) rispetto alla originaria formulazione del riaccertamento straordinario, nonostante l'Ente abbia dovuto accantonare, conformemente ed in esecuzione alla pronuncia n. 240/2017/PRSP, un Fondo Rischi pari ad €





746.193.577,03 (tra l'altro notevolmente superiore al minimo prescritto in delibera) e l'accantonamento per la neutralizzazione del Fondo di rotazione per un importo pari ad € 234.985.721,72 (voci in precedenza non esistenti). Il disavanzo "riquantificato" con la delibera G.C. n. 170/2018 (riedizione del riaccertamento straordinario in base alla decisione n. 240/2017/PRSP) è infatti inferiore al precedente disavanzo da armonizzazione di € 182.306.594,41 (Tabella 3.2.);

- ii. l'aver ritenuto di dovere assumerne come "sottraendo", per il calcolo di cui all'art. 1 del d.m. 2 aprile 2015, il disavanzo effettivo e non quello formale calcolato secondo i previgenti artt. 186 e 188 TUEL. In buona sostanza, il Comune ha ritenuto di dovere fare riferimento al disavanzo sostanziale, di norma rilevante – nel vecchio sistema contabile – in sede di programmazione e non in sede di consuntivo.

Tabella 3.2. Riduzione del disavanzo da armonizzazione post "riedizione" del riaccertamento straordinario. Fonte: Comune di Napoli. Elaborazione: Corte dei conti

| Raffronto tra riaccertamento straordinario e rettificato   |                                 |                     |
|--|---------------------------------|---------------------|
| Risultato di amministrazione armonizzato ex delibera G.C. n. deliberazione di G. C. n. 370/2015, come modificata dalla deliberazione di G.C. n. 479/2015 (parte disponibile) | (a)                             | -€ 1.639.012.711,35 |
| Risultato di amministrazione armonizzato ex delibera G.C. n. G.C. n. 170 /04/2018 (parte disponibile)  | (b)                             | -€ 1.456.706.116,94 |
|  | Riduzione disavanzo<br>(a--b=c) | -€ 182.306.594,41   |

A causa di questo grave e duplice errore concettuale, la Sezione accerta che in realtà il "maggiore disavanzo" è stato sottostimato e avrebbe dovuto essere pari a €2.391.745.906,61 (Tabella 4).

**Per l'effetto, la quota di ripiano trentennale non avrebbe dovuto essere, come in Tabella 3, pari a € 26.185.763,75, ma pari ad € 79.724.863,55** (come in Tabella 4), vale a dire più alta di € 53.539.099,80.

Tabella 4. Maggiore disavanzo al netto degli errori di calcolo. Elaborazione: Corte dei conti



| Calcolo del maggiore disavanzo all'1.1.2015 ai sensi dell'art. 1 del d.m. 2 aprile 2015  |  |                     |
|--|--|---------------------|
| <i>disavanzo di amministrazione al 1.01.2015</i>   | (a)  | -€ 1.456.706.117,87 |
| <i>rettifica in aumento per FAL</i>  | (a.1)  | € 1.140.485.893,16  |
| <i>disavanzo di amministrazione al 1.01.2015</i>   | (a.3=a-a1)   | -€ 2.597.192.011,03 |
| <i>disavanzo di amministrazione al 31.12.2014<br/>indicato nella deliberazione C.C. n. 42/2015<br/>senza computo delle quote vincolate</i> | (b)  | -€ 205.446.104,42   |
|  | Differenza=Maggiore<br>disavanzo al 1.01.2015<br>(a.3-b=c) | -€ 2.391.745.906,61 |
| <i>Quota trentennale di ripiano</i>  | <i>c/30</i>  | -€ 79.724.863,55    |

### C) IRREGOLARITÀ CONTABILI NELLA QUANTIFICAZIONE DEL FCDE A PREVISIONE

**11.** Come già evidenziato nella pronuncia n. 240/2017/PRSP, la scarsità della riscossione delle entrate si pone come uno dei fattori di stabile squilibrio, negli anni, del comune di Napoli.

Una corretta valorizzazione del FCDE per ripristinare e non alterare gli equilibri si pone come fondamentale "misura correttiva" anche in chiave previsionale, atteso che nella disamina del FCDE a consuntivo, questa Sezione aveva evidenziato criticità correlate anche alla definizione dei *cluster* di svalutazione e una cronica difficoltà di riscossione, specialmente con riguardo alle entrate del Titolo III.

Ai fini della valutazione della congruità del FCDE, determinato dal Comune di Napoli in sede di BP 2018-2020, questa Sezione ha, quindi, rideterminato il FCDE in base alle modalità di calcolo previste dalla normativa vigente e i dati ufficiali di bilancio (D.lgs. n. 118, All. 4/2 § 3.3 ed esempio n. 5), valutando, tra l'altro, di svalutare i crediti sulla base di cluster favorevoli, corrispondenti agli interi titoli di riferimento.

Va, brevemente, ricordato che ai fini della determinazione del FCDE occorre calcolare, per ogni livello di entrata scelto (i cluster), la media tra incassi in c/competenza e accertamenti degli ultimi 5 esercizi.

Nel caso di specie, la media delle percentuali d'incasso in conto competenza (rapporto tra incasso in conto competenza e accertato in conto competenza) nell'ultimo quinquennio 2013/17, calcolata per il Titolo I e III dell'entrata, presenta i seguenti valori: Titolo I 68,75, Titolo III 33,94%; una media totale 61,53% (Tabella 5).



Tabella 5. Incassi in conto competenza dal 2013 al 2017 Titolo I e III. Fonte: Comune di Napoli.  
Elaborazione: corte dei conti

| Rendiconto esercizio 2013             |                         |                       |                                     | Rendiconto esercizio 2014 |                       |                                     |
|---------------------------------------|-------------------------|-----------------------|-------------------------------------|---------------------------|-----------------------|-------------------------------------|
| Competenza                            | Accertamenti (I)        | Riscossioni (R)       | Capacità di riscossione % (R/I)*100 | Accertamenti (I)          | Riscossioni (R)       | Capacità di riscossione % (R/I)*100 |
| Titolo I                              | 910.788.206,10          | 604.910.258,66        | 66,42%                              | 946.446.365,14            | 652.559.550,56        | 68,95%                              |
| Titolo III                            | 209.797.528,25          | 76.372.994,02         | 36,40%                              | 219.009.308,40            | 76.813.898,65         | 35,07%                              |
| <b>entrate proprie (Tit. I e III)</b> | <b>1.120.585.734,35</b> | <b>681.283.252,68</b> | <b>60,80%</b>                       | <b>1.165.455.673,54</b>   | <b>729.373.449,21</b> | <b>62,58%</b>                       |
| Rendiconto esercizio 2015             |                         |                       |                                     | Rendiconto esercizio 2016 |                       |                                     |
| Competenza                            | Accertamenti (I)        | Riscossioni (R)       | Capacità di riscossione % (R/I)*100 | Accertamenti (I)          | Riscossioni (R)       | Capacità di riscossione % (R/I)*100 |
| Titolo I                              | 917.793.704,56          | 641.290.708,44        | 69,87%                              | 919.146.781,45            | 643.399.991,77        | 70,00%                              |
| Titolo III                            | 286.276.841,37          | 81.230.364,20         | 28,37%                              | 247.315.281,05            | 85.849.152,57         | 34,71%                              |
| <b>entrate proprie (Tit. I e III)</b> | <b>1.204.070.545,93</b> | <b>722.521.072,64</b> | <b>60,01%</b>                       | <b>1.166.462.062,50</b>   | <b>729.249.144,34</b> | <b>62,52%</b>                       |
| Rendiconto esercizio 2017             |                         |                       |                                     | Media                     |                       |                                     |
| Competenza                            | Accertamenti (I)        | Riscossioni (R)       | Capacità di riscossione % (R/I)*100 |                           |                       |                                     |
| Titolo I                              | 905.772.422,50          | 620.606.115,31        | 68,52%                              | <b>68,75%</b>             |                       |                                     |
| Titolo III                            | 230.399.329,67          | 80.994.166,83         | 35,15%                              | <b>33,94%</b>             |                       |                                     |
| <b>entrate proprie (Tit. I e III)</b> | <b>1.136.171.752,17</b> | <b>701.600.282,14</b> | <b>61,75%</b>                       | <b>61,53%</b>             |                       |                                     |

Il Fondo crediti di dubbia esigibilità è, quindi, determinato applicando all'importo complessivo degli stanziamenti di ciascuna delle entrate di dubbia e difficile esazione una percentuale pari al complemento a 100 della media considerando che, al momento lo stanziamento per il 2018 deve essere almeno il 75% dell'importo così calcolato mentre per gli anni 2019 almeno l'85% e per il 2020 almeno il 95%. Così infatti dispone l'art. 1, comma 882 della L. n. 205/2018 che ha in tale senso modificato il paragrafo 3.3 dell'allegato 4.2, recante "Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria", annesso al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.



Applicando le suddette percentuali i valori minimi accantonabili a previsione per il 2018, 2019 e 2020 sono rispettivamente pari a circa € 382 milioni, € 390 milioni ed € 431 milioni con una media annua nel triennio di previsione considerato di €401.444.372,83 (cfr. Tabella 6).

Tabella 6. Accantonamenti stimati in base alla media degli incassi dei 5 anni precedenti in conto competenza (Elaborazione della Sezione). Elaborazione: Corte dei conti

|                                   | 2018                  | 2019                  | 2020                  | Media                 |
|-----------------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Titolo I (previsione)             | 1.026.869.589,00      | 896.108.914,45        | 958376914,5           |                       |
| acc. minino 0,75 del Max          | <b>240.666.275,94</b> |                       |                       |                       |
| acc. minino 0,85 del Max          |                       | <b>238.022.715,45</b> |                       |                       |
| acc. minino 0,95 del Max          |                       |                       | <b>284.510.717,69</b> |                       |
| acc. Max                          | 320.888.367,93        | 280.026.724,06        | 299.484.965,99        |                       |
| % di acc. Max                     | 31,25                 | 31,25                 | 31,25                 |                       |
| <b>% media di Incasso stimato</b> | <b>68,75</b>          | <b>68,75</b>          | <b>68,75</b>          | <b>68,75</b>          |
| Titolo III (Previsione)           | 286.037.581,22        | 270.882.234,67        | 234.772.933,62        |                       |
| acc. minino 0,75 del Max          | <b>141.709.788,46</b> |                       |                       |                       |
| acc. minino 0,85 del Max          |                       | <b>152.095.000,63</b> |                       |                       |
| acc. minino 0,95 del Max          |                       |                       | <b>147.328.620,30</b> |                       |
| acc. Max                          | 188.946.384,62        | 178.935.294,86        | 155.082.758,21        | 174.321.479,23        |
| % di acc. Max                     | 66,06                 | 66,06                 | 66,06                 |                       |
| <b>% media di Incasso stimato</b> | <b>33,94</b>          | <b>33,94</b>          | <b>33,94</b>          | <b>33,94</b>          |
| Differenze sull'acc.              | - 139.116.474,60      | - 150.158.056,38      | - 198.562.066,72      | <b>162.612.199,23</b> |
| <b>% media d'incasso totale</b>   | <b>61,17</b>          | <b>60,67</b>          | <b>61,90</b>          |                       |
| Totale acc. Minimo                | <b>382.376.064,41</b> | <b>390.117.716,08</b> | <b>431.839.337,99</b> | 401.444.372,83        |

L'accantonamento totale (cioè titolo I e III) a bilancio previsionale stimato dalla Sezione si discosta notevolmente da quello appostato dall'Ente.

Le differenze per ciascuno anno del bilancio considerato ammontano, infatti, in media a € 174.321.479,23 e per il solo 2018 a € 188.946.384,62. Gli accantonamenti al FCDE stimati dall'Ente, appunto, ammontano rispettivamente nel triennio 2018-19-20 a € 243 milioni, € 239 milioni e € 233 milioni con una media di € 238 milioni.

Dalla tabella successiva (Tabella 7) viene evidenziato come le percentuali di incasso in conto competenza compatibili con l'accantonamento effettuato dall'Ente risulterebbero rispettivamente per il Titolo I dell'81,51% e per il titolo III del 59,52% notevolmente sovrastimate rispetto a quelle realmente realizzate nel quinquennio precedente e cioè pari a 68,75% per il titolo I e 35,15% per il titolo III.



Tabella 7. Accantonamenti FCDE effettuati dall'Ente (Fonte: bilancio di previsione del comune di Napoli. Elaborazione: Corte dei conti

|                                   | 2018                  | 2019                  | 2020                  | Media          |
|-----------------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|----------------|
| Titolo I (previsione)             | 1.026.869.589,00      | 896.108.914,45        | 958376914,5           |                |
| acc. minino 0,75 del Max          | <b>166.725.103,87</b> |                       |                       |                |
| acc. minino 0,85 del Max          |                       | <b>147.996.931,39</b> |                       |                |
| acc. minino 0,95 del Max          |                       |                       | <b>131.082.736,40</b> |                |
| acc. Max                          | 222.300.138,49        | 174.114.036,93        | 137.981.827,79        |                |
| % di acc. Max                     | 21,65                 | 19,43                 | 14,40                 |                |
| <b>% media di Incasso stimato</b> | <b>78,35</b>          | <b>80,57</b>          | <b>85,60</b>          | <b>81,51</b>   |
| Titolo III (Previsione)           | 286.037.581,22        | 270.882.234,67        | 234.772.933,62        |                |
| acc. minino 0,75 del Max          | <b>76.534.485,94</b>  |                       |                       |                |
| acc. minino 0,85 del Max          |                       | <b>91.962.728,31</b>  |                       |                |
| acc. minino 0,95 del Max          |                       |                       | <b>102.194.534,87</b> |                |
| acc. Max                          | 102.045.981,25        | 108.191.445,07        | 107.573.194,60        |                |
| % di acc. Max                     | 35,68                 | 39,94                 | 45,82                 |                |
| <b>% media di Incasso stimato</b> | <b>64,32</b>          | <b>60,06</b>          | <b>54,18</b>          | <b>59,52</b>   |
| <b>% media d'incasso totale</b>   | <b>75,30</b>          | <b>75,81</b>          | <b>79,42</b>          |                |
| Totale acc. Minimo                | <b>243.259.589,81</b> | <b>239.959.659,70</b> | <b>233.277.271,27</b> | 238.832.173,59 |

**11.1.** Da quanto sopra evidenziato si rileva, pertanto, una sottostima degli accantonamenti al FCDE che può essere spiegata: a) con un eventuale errore di calcolo della media, dell'ultimo quinquennio, della percentuale di incasso; b) dalla grossa incidenza di crediti non svalutabili (i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione, le entrate tributarie accertate per cassa).

Per tale ragione questo Magistrato istruttori intende, sul punto, instaurare contraddittorio con l'Ente, al fine di chiarire, oltre che opportunamente documentare, le motivazioni contabili di tale minore quantificazione.

**D) LE COPERTURE DEL DISAVANZO NEL BILANCIO DI PREVISIONE MEDIANTE ENTRATE PATRIMONIALI STRAORDINARIE**

**12.** Il Comune, nella nota prot. C.d.c. n. 1593 del 16 febbraio 2018 ("relazione sulle misure correttive poste in essere dal Comune di Napoli al fine di superare le criticità rilevate dalla Corte dei Conti, Sezione Regionale di Controllo per la Campania, con la deliberazione n. 240 del 16/10/2017"), aveva evidenziato che:

- dal 2013 è venuto a scadenza il rapporto contrattuale con l'ex Gestore Romeo Gestioni S.p.A. (rapporto che ha evidenziato le criticità note a cui si è fatto riferimento nella precedente deliberazione di questa Sezione in relazione al c.d.



- “passaggio di consegne”). Il Comune attribuisce a questa vicenda amministrativa il *“fortissimo rallentamento del processo di dismissione tanto che, solo nel corso del 2015, è stato possibile stipulare i primi contratti di compravendita”*;
- la gestione, valorizzazione e/o dismissione del patrimonio immobiliare, giusta deliberazione consiliare n. 29 del 1° luglio 2013, è stata affidata alla Napoli Servizi S.p.A., in regime di *in-house providing*;
  - a valle della deliberazione di questa Corte e nel corso del 2017 ha:
    - o proceduto a modifiche regolamentari per rendere chiari i criteri di alienazione e le procedure;
    - o sottoscritto un'apposita convenzione tra la Napoli Servizi S.p.a e la B.I.N. (Borsa Immobiliare di Napoli) per lo svolgimento delle attività legate alla redazione delle perizie di stima, necessarie alla determinazione del valore di vendita.
    - o riferito che sono in corso, ad opera dell'Agenzia del Demanio, le attività di *due diligence* relative alla stima del valore immobiliare di taluni cespiti inclusi nell'originario piano (1. Commissariato Polizia Barra San Giovanni - Via Atripaldi ii, 24; 2. Commissariato PS Ponticelli - Via Ammaturo 103 -107; 3. Stazione C.C. Piscinola - P.zza Tafuri 4; 4. Stazione C.C. Ponticelli - Via Villa Romana; 5. Stazione e.e. San Pietro a Patier'no - Via Caproni, 33; 6. ex Istituto di Porteria a S. Raffaele a Materdei; 7. Comando C.C. San Giovanni a Teduccio -Via B. Quaranta 2/e; 8. Caserma levino - Via Medina, 1; 9. Caserma C.C. 167 -Via Gobetti; 10. Commissariato P.S. Chiaiano -Via Raffaelli);
    - o individuato alcuni beni immobili, non ricompresi in precedenti piani di alienazione, tra cui due importanti cespiti, costituiti dalla rete per la distribuzione del gas naturale e dal palazzo storico del Real Albergo dei Poveri/Palazzo Fuga, rientrante in un progetto di “federal building” della Agenzia del Demanio - INAIL.

**12.1.** Il Titolo IV delle entrate, in conformità al preannunciato corposo aggiornamento del piano delle alienazioni immobiliari, prevede nel triennio degli esercizi 2018-2020 una consistente realizzazione di entrate per alienazioni immobiliari.

Nella nota integrativa al bilancio, infatti, si legge che *«nella tabella degli equilibri correnti, tali entrate sono incluse tra le entrate in conto capitale destinate a finanziare spese correnti, costituite più specificatamente da»*:



Tabella 8. Correlazione Accertamenti da proventi da alienazioni immobiliari e copertura del disavanzo

|   | COMPETENZA 2018       | COMPETENZA 2019       | COMPETENZA 2020       |
|---|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Recupero del disavanzo di amministrazione   | 133.000.000,00        | 122.000.000,00        | 170.000.000,00        |
| Accantonamento a Fondo alienazioni patrimoniali, iscritto alla Missione 20 - Fondi e accantonamenti | 954.023,94            | 2.500.000,00          | 4.500.000,00          |
| <b>TOTALE</b>   | <b>133.954.023,94</b> | <b>124.500.000,00</b> | <b>174.500.000,00</b> |

Fonte: Nota Integrativa allegata al BP 2018-2020

Tali previsioni consistono in quanto illustrato nella seguente Tabella 9:

Tabella 9. Accertamenti da proventi da alienazioni immobiliari

|  | 2018                  | 2019                  | 2020                  |
|--|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Piano straordinario di alienazioni immobiliari ad uso non abitativo                          | 63.110.016,36         | 14.000.000,00         | 14.000.000,00         |
| Immobili ad uso residenziale patrimonio disponibile  | 12.147.610,00         | 15.000.000,00         | 15.000.000,00         |
| Immobili ad uso commerciale patrimonio disponibile   | 15.396.397,58         | 16.000.000,00         | 16.000.000,00         |
| Immobili ad uso commerciale ricadenti in edifici di ERP                                      | 5.250.000,00          | 5.000.000,00          | 5.000.000,00          |
| Immobili ad uso residenziale ERP   | 2.500.000,00          | 2.500.000,00          | 2.500.000,00          |
| Alienazione Rete distribuzione Gas naturale  | -                     | 40.000.000,00         | -                     |
| Real Albergo dei poveri/Palazzo Fuga (progetto federal building Agenzia del demanio - INAIL) | -                     | -                     | 120.000.000,00        |
| Alienazione quote GESAC (vendita già realizzata nel gennaio 2018)                            | 35.550.000,00         | -                     | 2.000.000,00          |
| Alienazione Terme di Agnano  | -                     | 32.000.000,00         | -                     |
| <b>TOTALE</b>  | <b>133.954.023,94</b> | <b>124.500.000,00</b> | <b>174.500.000,00</b> |

Fonte: Nota Integrativa allegata al BP 2018-2020

Tale previsione è stata preceduta, conformemente a quanto previsto dal D.lgs. n. 118/2011, All. 4/1., § 8, dalla predisposizione del "Piano delle alienazioni e valorizzazioni patrimoniali" quale parte integrante del DUP.



Si rammenta che per il richiamato principio contabile applicato *«Al fine di procedere al riordino, gestione e valorizzazione del proprio patrimonio immobiliare l'ente, con apposita delibera dell'organo di governo individua, redigendo apposito elenco, i singoli immobili di proprietà dell'ente. Tra questi devono essere individuati quelli non strumentali all'esercizio delle proprie funzioni istituzionali e quelli suscettibili di valorizzazione ovvero di dismissione. [...] Sulla base delle informazioni contenute nell'elenco deve essere predisposto il "Piano delle alienazioni e valorizzazioni patrimoniali" quale parte integrante del DUP.*

*La ricognizione degli immobili è operata sulla base, e nei limiti, della documentazione esistente presso i propri archivi e uffici.*

*L'iscrizione degli immobili nel piano determina una serie di effetti di natura giuridico-amministrativa previsti e disciplinati dalla legge» (enfasi aggiunta).*

**12.2.** Tali effetti sono disciplinati dall'art. 58 del D.L. n. 112/2008 (conv. Legge 6 agosto 2008, n. 133). In base a tale norma Regioni, Province, Comuni e altri Enti Locali, con deliberazioni dei rispettivi organi consiliari, sulla base della proposta dell'organo di governo, approvano il piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari, il quale deve essere allegato al bilancio di previsione. Tale piano deve riguardare immobili

- ricadenti nel territorio di competenza,
- non strumentali all'esercizio delle proprie funzioni istituzionali,
- e che, siano altresì "suscettibili di valorizzazione ovvero di dismissione".

I richiamati presupposti sono condizioni di legittimità dell'inserimento nel piano delle relative alienazioni.

Quanto al requisito della strumentalità, si rammenta che qualora un bene sia ancora destinato ad essere utilizzato per un pubblico scopo, lo stesso non può essere fatto rientrare nel novero dei beni disponibili; perché il bene perda la qualificazione di "indisponibile" non è, infatti, sufficiente la temporanea inidoneità del bene a quella funzione pubblica ovvero una temporanea utilizzazione ad altri fini, (cfr. Cass. Sezioni Unite, 21 aprile 1989, n. 1889).

L'inserimento del bene nel piano, inoltre, presuppone che sia suscettibile:

- "di valorizzazione", cioè deve avere caratteristiche che lo rendono appetibile per il mercato e allo stesso tempo a "godimento" rinunciabile o sostituibile in relazione all'uso funzionale cui è attualmente destinato.
- "di dismissione". La dismissione deve cioè essere accompagnata da una valutazione di impatto, in termini di costi sostitutivi e di tempi di sostituzione, dell'uso attuale.

Con riguardo al requisito della suscettibilità alla dismissione, si tratta di un requisito complementare a quello della "non strumentalità". Entrambi i requisiti concorrono «a





*preservare in modo adeguato l'utilizzazione di un bene per un pubblico scopo e sarebbe incompatibile con le esigenze di tutela dell'interesse pubblico, garantite invece dal particolare regime cui sono soggetti i beni del patrimonio indisponibile. Al contrario, verrebbero sottoposti all'alea di rischio tipica dell'attività privatistica beni pubblici per i quali si impone, con particolare evidenza, il rispetto del principio di sana gestione finanziaria che implica la valutazione da parte dell'Ente locale non solo dei vantaggi derivanti nell'immediato, ma anche dei rischi che potrebbero sorgere in futuro in conseguenza della propria attività gestionale e finanziaria» (SRC Campania n. 8/2017/PAR).*

Con riguardo alla suscettibilità alla "valorizzazione", si deve ritenere che essa coincida con la sussistenza delle condizioni per la valorizzazione patrimoniali ai sensi dell'IPSAS (International Public Sector Accounting Standards,) n. 16, §§ 20, 27 e 45 che danno rilievo all'idoneità del bene a costituire "investimento" (uscendo dalla condizione di "Owner-occupied property)" per le parti della transazione e ad essere oggetto di valutazione di mercato (*fair value*). In particolare, «*Il fair value di un investimento immobiliare è il prezzo al quale l'immobile può essere scambiato in una libera transazione tra parti consapevoli e disponibili [...]. Il fair value esclude specificatamente stime di prezzi gonfiati o ridotti a causa di termini contrattuali o circostanze speciali, quali finanziamenti atipici, vendite con patti di retrolocazione, corrispettivi e concessioni particolari concessi da soggetti coinvolti nella vendita*».

**12.3.** L'iscrizione nel piano delle alienazioni, come ricorda il principio contabile applicato «*determina una serie di effetti di natura giuridico-amministrativa previsti e disciplinati dalla legge*».

Segnatamente produce due effetti legali sostanziali e uno contabile.

Per quanto riguarda quelli sostanziali essa produce: la classificazione dei beni ivi inclusi come patrimonio disponibile (fatto salvo il rispetto delle tutele di natura storico-artistica, archeologica, architettonica e paesaggistico-ambientale); la determinazione espressa della destinazione urbanistica (e nel caso sia previsto dalla disciplina regionale, anche la variazione dello strumento urbanistico generale).

Sul piano contabile, per la sopra esposta concatenazione col DUP e col bilancio di previsione, costituisce le premesse per l'inserimento nel bilancio di previsione di entrate patrimoniali straordinarie; infatti il rispetto dei suesposti di legge per l'inserimento nel piano delle alienazioni ai sensi dell'art. 58 del D.L. n. 112/2008 garantisce una ragionevole attendibilità delle stime di entrata.



In relazione a tale importanti effetti legali non è, dunque, sufficiente la notarile iscrizione di beni nel piano delle alienazioni (SRC Campania n. 8/2017/PAR), ma occorre, onde evitare un danno agli interessi pubblici dell'ente, verificare "a monte" il sostanziale rispetto di tutti i surrichiamati presupposti di legge, in particolare la non strumentalità e l'idoneità del bene alla destinazione al mercato, sub specie di "suscettibilità" di "valorizzazione ovvero di dismissione"

In buona sostanza l'inserimento nel piano di alienazione, ai fini contabili, ma anche di tutela sostanziale degli interessi pubblici connessi, presuppone il rigoroso rispetto dei presupposti dell'art. 58 del D.L n. 112/2008, e una attendibile valutazione del valore di mercato.

**12.4.** La nota integrativa del bilancio di previsione rappresenta, infatti, che le previsioni di tali entrate, iscritte in bilancio nei termini sopra riportati, sono avvenute sulla base del "Piano delle Alienazioni e Valorizzazione immobiliare" approvato dal Comune di Napoli con Delibera C.C. n. 27 del 23 aprile 2018 ed integrato con Delibera di C.C. n.28 in pari data, rispettivamente in base alla deliberazione di Giunta comunale n. 56 del 14 febbraio 2018 recante "approvazione piano delle valorizzazioni e delle alienazioni di immobili di proprietà comunale", e alla deliberazione di Giunta comunale n. 137 del 31 marzo 2018 recante "Integrazione del Piano delle valorizzazioni e delle alienazioni di immobili di proprietà comunale approvato con delibera di G.C. n.56 del 14 febbraio 2018".

La medesima nota integrativa mette in evidenza anche la relazione tra le alienazioni di cui si prevede la realizzazione e la copertura del disavanzo come evidenziato nella Tabella 9 (la quale infatti contiene valori in linea con le Tabelle 3 e 8).

In tale documento si legge infatti: «*Come programmato nel Piano di riequilibrio, le risorse destinate al recupero del disavanzo di amministrazione sono costituite, nel primo triennio, dai proventi delle alienazioni immobiliari, le cui previsioni di entrata sono state iscritte in bilancio in base al Piano delle Alienazioni e valorizzazioni immobiliari approvato, nonché in base alle relazioni predisposte dai Dirigenti dei competenti Servizi*».

L'analisi delle delibere di Giunta richiamate e dei connessi pareri dei revisori contabili evidenzia, peraltro, le seguenti criticità sul piano dei presupposti per il loro legittimo inserimento in bilancio come valore attendibile:

- le alienazioni di *rete distribuzione Gas, Real Albergo dei Poveri*, quelle di *quote GESAC* e di *Terme di Agnano* presenti in Tabella 8 non risultano in alcun modo nelle delibere citate che approvano il piano delle alienazioni;



- i beni attualmente oggetto di "Owner-occupied property", come la sede del consiglio comunale (quindi beni strumentali), non sono stati oggetto di un programma di sostituzione, con costi e tempi;
- non risulta allegata alcuna documentazione che sostenga l'attendibilità delle stime programmate per tali cespiti (perizia strutturale attestante le condizioni tecniche dell'immobile, stato d'uso, analisi di mercato comparativa). La stessa società Napoli Servizi incaricata dal Comune per la valutazione degli immobili da dismettere nella nota prot. 5382/2018 allegata alla Delibera di C.C. n. 27/2018 dichiara espressamente che le stime risultano effettuate sulla base di criteri "probabilistici di vendita" non meglio esplicitati e soprattutto non supportati da alcuna documentazione comprovante. Nella nota del concessionario Napoli Servizi prot. n. 18931/2018, allegata alla Delibera di C.C. n. 28/2018, si rileva, infatti, che i valori indicati sono "valori orientativi che non rappresentano delle stime effettive dei valori immobiliari".

**12.5.** Il piano delle alienazioni non appare, dunque, in linea con l'art. 58 del D.L. n. 112/2008 e pertanto, ai fini del bilancio, costituisce una previsione inattendibile.

Si soggiunge che l'esperienza storica dell'attuazione del PRFP ha dimostrato che la realizzazione delle entrate da alienazioni immobiliari costituiscono uno dei punti di maggiore criticità: dal 2012 e ad oggi non risultano registrati significativi risultati in termini di alienazioni.

Sul punto si è chiesto di fornire aggiornamenti già con la nota istruttoria prot. n. 2960 del 25/05/2018 rispetto alla quale si è in attesa di riscontro.

Non appare, peraltro, che le misure organizzative adottate per dare accelerazione a tali alienazioni siano sufficienti a fornire un addentellato di attendibilità considerato anche la richiamata violazione dell'art. 58 del D.L. n. 112/2008.

Altrettanto insufficiente appare l'accantonamento correlato ai proventi da alienazione di beni disponibili (Tabella 8). In considerazione della situazione sopra riportata andrebbe, infatti, effettuato un accantonamento prossimo alla media realizzativa sinora certificabile, quanto meno dal 2015, aumentata in relazione ad una stima dell'impatto delle richiamate misure organizzative (§7) in termini di accelerazione delle operazioni di alienazione.

Pertanto, in sede di contraddittorio pubblico e collegiale sarà necessario acquisire evidenza di tali stime allo stato mancanti.

**E) IL MAGGIORE DISAVANZO DA EXTRA-DEFICT NON RECUPERATO DA APPLICARE SUL 2018**



**13.** Come evidenziato dalla Tabella 3 che per comodità di lettura si riporta nuovamente qui in calce, il risultato di amministrazione del comune di Napoli ingloba due diversi tipi di disavanzo.

Secondo la disciplina vigente il risultato di amministrazione, infatti, e i documenti di bilancio, devono inglobare informazioni di tipo quantitativo e interno (componenti ai sensi dell'allegato 5/2 al D.lgs. n. 118/2011) ma anche dal punto di vista qualitativo ed esterno. Deve essere cioè qualificata ciascuna componente del disavanzo finale in base alla causa e al trattamento legislativo del ripiano, nell'ottica della rappresentazione degli equilibri nella continuità di bilancio (D.lgs. n. 118/2011, principio contabile 4/1, §9.11.7 introdotto dal d.m. 4 agosto 2016 e art. 4, commi 5 e 6, del d.m. 2 aprile 2015.)

La nota integrativa al bilancio di previsione, infatti, deve contenere l'indicazione sulle «modalità di copertura dell'eventuale disavanzo applicato al bilancio distintamente per la quota derivante dal riaccertamento straordinario rispetto a quella derivante dalla gestione ordinaria. La nota integrativa indica altresì le modalità di copertura contabile dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'art. 3, comma 13, del decreto legislativo n. 118 del 2011» (art. 6, comma 6, d.m. 2 aprile 2015).

Tabella 3. Fonte: Parere dei revisori alla proposta di bilancio di previsione 2018-2020

|   | 2018                  | 2019                  | 2020                  |
|---|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Quota di ripiano da riaccertamento straordinario "rettificato" ex SRC Campania n. 240/2017/PRSP | 26.185.763,75         | 26.185.763,75         | 26.185.763,75         |
| Quota di disavanzo da PRFP "riformulato e rimodulato" ex art. 1, commi 888 e 889 L. 205/2017    | 106.814.236,25        | 95.814.236,25         | 143.814.236,25        |
| <b>Totale quota annua ripiano</b>   | <b>133.000.000,00</b> | <b>122.000.000,00</b> | <b>170.000.000,00</b> |

Più in particolare, il trattamento previsto per il ripiano dell'extra-deficit è disciplinato dall'art. 3, comma 16 del D.lgs. n. 118/2011 (ripiano trentennale) e dal d.m. 2 aprile 2015 (modalità di ripiano e definizione del concetto di "maggiore disavanzo").

In particolare l'art. 4 del d.m. 2 aprile 2015 stabilisce che «2. In sede di approvazione del rendiconto 2016 e dei rendiconti degli esercizi successivi, fino completo ripiano del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, si verifica se il risultato di amministrazione al 31 dicembre di ciascun anno risulta migliorato rispetto al disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio precedente, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione cui il rendiconto si riferisce,



*aggiornato ai risultati del rendiconto dell'anno precedente. Se da tale confronto risulta che il disavanzo applicato non è stato recuperato, la quota non recuperata nel corso dell'esercizio, o il maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, è interamente applicata al primo esercizio del bilancio di previsione in corso di gestione, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario prevista per tale esercizio, in attuazione dell'art. 3, comma 16, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.*

[...]

*4. Il recupero dell'eventuale quota del disavanzo non derivante dal riaccertamento straordinario può essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro di tale quota del disavanzo, secondo le modalità previste dall'art. 42, comma 12, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 per le regioni e gli enti regionali e dall'art. 188 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 per gli enti locali.*

*5. La relazione sulla gestione al rendiconto analizza la quota di disavanzo ripianata nel corso dell'esercizio, distinguendo il disavanzo riferibile al riaccertamento straordinario da quello derivante dalla gestione. La relazione analizza altresì la quota ripianata dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'art. 3, comma 13, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011. In caso di mancato recupero del disavanzo, la relazione indica le modalità di copertura da prevedere in occasione dell'applicazione al bilancio in corso di gestione delle quote non ripianate».*

Così delineato il quadro normativo appare evidente che il Comune di Napoli si è limitato a prendere atto, a valle del riaccertamento straordinario di una diversa quantificazione dell'extra-deficit (delle cui criticità si è già ampiamente trattato) senza peraltro tenere conto che nell'esercizio 2016 ha accertato – col rendiconto formalmente approvato – un disavanzo peggiorativo (cfr. Tabella 1), che non risulta recuperato a fine 2017 col rendiconto di recente approvato.

Per tale ragione, la quota di disavanzo da applicare nell'esercizio, avrebbe dovuto contemplare, oltre che la quota trentennale di pertinenza nel 2018, quella non recuperata negli esercizi 2016 e 2017 (secondo la quantificazione del Comune, peraltro errata in diminuzione), quindi la quota, di extra-deficit da applicare nel 2018 non avrebbe dovuto essere di soli € 26.185.763,75, ma di € 78.557.291,25, con un incremento di 52.371.527,50.





**13.1.** In sede di contraddittorio pubblico e collegiale con l'Ente, sarà dunque necessario acquisire (informazioni già richieste non nota prot. C.d.c. n. 2991 del 28 maggio 2018):

- il rendiconto 2017 di recente approvato con tutti gli allegati di legge;
- il parere dell'organo di revisione.

**14.** Visto il sopra ricostruito quadro normativo e istruttorio, il sottoscritto Magistrato istruttore ritiene opportuno una ulteriore fase di contraddittorio col Comune di Napoli, con l'opportunità, ai sensi dell'art. 111 Cost., di presentare memorie e di intervenire oralmente col personale qualificato.

Con l'occasione vorrà l'ente produrre le informazioni richieste ai §§ 11.1. e 12.5. e 13.1.

Per tale ragione si chiede al Presidente di questa Sezione di deferire il Comune di Napoli in adunanza pubblica per la valutazione collegiale delle criticità sopra esposte.

Napoli, 28 maggio 2018

Il Magistrato Istruttore

dott. Francesco SUCAMEI

