



REPUBBLICA ITALIANA

LA

CORTE DEI CONTI

IN

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA

CAMPANIA

composta dai Magistrati:

dott. Ciro Valentino	Presidente
dott. Silvano Di Salvo	Consigliere
dott. Tommaso Viciglione	Consigliere
dott.ssa Rossella Bocci	Primo Referendario
dott.ssa Innocenza Zaffina	Primo Referendario
dott. Francesco Sucameli	Referendario (relatore)
dott.ssa Raffaella Miranda	Referendario
dott.ssa Carla Serbassi	Referendario

**nell'adunanza pubblica del 10 luglio 2014 e
nelle camere di consiglio del 10 e 24 luglio 2014**

VISTO il Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la Legge 21 marzo 1953, n. 161;

VISTA la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

VISTA la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

VISTO il Decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149;

VISTO il Decreto Legge 10 ottobre 2012, n. 174 convertito con modificazioni dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTO l'art. 5, lett. a) della Legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1;

VISTA la Legge 24 dicembre 2012, n. 243, di attuazione del principio costituzionale del pareggio dei bilanci pubblici ed in particolare l'art. 20;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (TUEL) ed in particolare gli artt. 148 e 148-bis;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, da ultimo modificata con deliberazione del Consiglio di Presidenza n.229 dell'11 giugno 2008;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 51 del 2 luglio 2014 e l'ordinanza Collegiale n. 54 del 10 luglio 2014;

VISTA e considerata la documentazione pervenuta e le dichiarazioni rese in udienza pubblica dagli intervenuti;

UDITO il relatore, referendario dott. Francesco Sucameli, nelle camere di Consiglio del 10 luglio 2014 e del 24 luglio 2014.

Premesso che

1. Il Comune di San Marcellino (CE) è un comune di 11.644 abitanti ed ente soggetto al Patto di stabilità interno (PSI), le cui entrate correnti di competenza ammontano, nel 2012, a € 6.395.196,21, con un risultato della gestione di competenza pari a € 369.813,61 (coincidente con la differenza di parte corrente, essendo nel 2012 il saldo di parte capitale pari a € 0,00) e infine, un risultato di amministrazione pari a € 459.855,83.

Considerato in fatto

1.1. Dall'esame della relazione dei revisori relativa al rendiconto dell'esercizio 2012 e da un'articolata denuncia presentata in data 26 agosto 2013 (prot. CC n. 1368 del 3 marzo 2014) dal Dott. Ernesto Di Mattia, Responsabile Area Economico-Finanziaria *pro tempore* (ad oggi tale funzione è svolta dal dott. Giuseppe Perrotta), dalla Dott.ssa Vania De Cocco, Segretario comunale (ora il Dott. Mario Mirabella) e dal Dott. Salvatore Fattore, Revisore Unico, sono emerse le seguenti criticità:

a) Affidabilità della circolazione delle informazioni e delle comunicazioni alla Magistratura di controllo e al Revisore. La lettura del questionario evidenziava in generale la denuncia da parte del revisore, di una certa difficoltà a reperire dati e informazioni presso l'Ente, in ragione dell'incompletezza di molti dei dati rassegnati in sede di questionario;

b) condizione di ente strutturalmente deficitario (domanda 4 della Sez. I) ai sensi del d.m. del Ministro dell'interno del 24 settembre 2009, pubblicato sulla G.U. n. 238 del 13 ottobre 2009 e del d.m. 18 febbraio 2013 sulla G.U. n. 55 del 6 marzo 2013.

In particolare risultavano superati e integrati i seguenti parametri di deficitarietà (5/10; dati estratti da SIQUEL):

<i>numerazione</i>	<i>parametro di deficitarietà</i>	<i>Valore indicatore %</i>	<i>Valore soglia %</i>
n.2	Residui attivi competenza tit. I-III / Accertamenti tit. I-III	61,03%	42%
n.3	Residui attivi gestione residui / Accertamenti tit. I-III	149,49%	65%
n.4	Residui passivi tit. I / Impegni tit. I	184,20%	40%
n.5	Procedimenti di esecuzione forzata/Spese correnti	5,31%	0,5%
n. 9	Anticipazioni di tesoreria non rimborsate al 31 dicembre superiori al 5 per cento rispetto alle entrate correnti	20,43%	5%

Lo sfioramento del parametro n. 5 è stato riconosciuto e certificato dall'Ente solo a seguito della segnalazione da parte del Revisore in sede di approvazione del rendiconto (cfr. infra sui residui passivi).

c) mancanza degli allegati obbligatori al rendiconto 2012 rilevati nella relazione dell'organo di revisione. Segnatamente:

- i) conto degli agenti contabili interni ed esterni (quello del Tesoriere è incompleto);
- ii) prospetto dei dati Siope e delle disponibilità liquide di cui all'art. 77-quater, comma 11 del D.L. n. 112/08 e D.M. 23/12/2009;
- iii) inventario generale;
- iv) ultimi bilanci di esercizio approvati degli organismi partecipati;
- v) relazione trasmessa alla Sezione di Controllo della Corte dei Conti degli effetti del piano triennale di contenimento delle spese (art.2, commi da 594 a 599 della legge 244/07), peraltro mai inviata a questa Corte;
- vi) attestazione, rilasciata dai responsabili dei servizi, dell'insussistenza, alla chiusura dell'esercizio, di debiti fuori bilancio;
- i) mancato prospetto di somme soggette a vincolo nell'anno oggetto di osservazione, loro eventuale utilizzazione e reintegro;

d) inventario. Dal questionario emergeva che il Comune non è dotato di inventari aggiornati alla chiusura dell'esercizio sullo stato di effettiva consistenza del patrimonio (Sez. II domanda 9.1.a);

e) residui passivi. La massa debitoria dell'Ente, in considerazione delle risorse ordinariamente disponibili nella gestione corrente, risultava particolarmente elevata. La massa dei residui passivi era pari a € 37.205.623,65, tenendo conto solo di quelli anteriori al 2011 a € 28.325.123,21 (di cui € 24.405.385,43 del 2010).

L'analisi del questionario, infatti, ha evidenziato altresì la sussistenza degli estremi del parametro n. 4 di deficitarietà (segnatamente, si è rilevata la presenza di un volume di residui passivi provenienti dal titolo I superiore al 40% degli impegni di competenza della medesima spesa corrente, pari al 184,2%).

Si aggiunga, altresì, che l'Ente rivelava un indice di difficoltà grave nei pagamenti integrando pertanto il parametro di deficitarietà n. 5 (procedimenti di esecuzione forzata pari al 5,31% delle entrate correnti, a fronte della soglia dello 0,5%), come rilevato in limite di approvazione del rendiconto 2012 da parte del Revisore. Il rilevamento si basava sulla constatazione di un pignoramento subito dall'Ente presso il tesoriere per € 295.024,35 di cui non era indicata la fonte, se in bilancio o fuori bilancio (Sez. II, punto 1.11, pag. 28).

Né l'Ente risultava avere predisposto il rapporto relativo all'analisi e alla revisione delle procedure di spesa previsto dall'art. 9 D.L. n. 78/2009 (102/2009) in materia di tempestività dei pagamenti delle p.a. (SEZ. II, 1.13.1).

Coerentemente con questo quadro fattuale è stata richiesta l'anticipazione di liquidità di cui all'art. 1, comma 13, del D.L. 8 aprile 2013, n. 35 convertito dalla legge n. 64/2013, per un importo di € 1.964.093,23 (Sez. II, punto 1.13.5);

f) debiti fuori bilancio. A pag. 27 del questionario veniva dichiarato che nel 2012 non sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio e che peraltro si è rilevata l'esistenza degli stessi ancora da riconoscere al 31/12/2012 per un importo stimato di euro 8.235.190,00 (Sez. II, punto 1.10.3);

g) residui attivi, fondo di svalutazione crediti (FSC) e stato della riscossione. Irregolarità da parte delle società concessionarie della riscossione e della tesoreria. In merito l'analisi pre-istruttoria evidenziava lo sfioramento delle soglie dei parametri di deficitarietà n. 2 e n. 3, indicando una latente e strutturale difficoltà di riscossione.

Inoltre, l'ammontare dei residui anziani dei Titoli I e III riscontrava un potenziale d'incidenza sul risultato di amministrazione molto elevato: 9,22 volte se si considerano quelli ante 2010, 3,09 volte se si considerano quelli ante 2008.

Il risultato di amministrazione (€ 459.855,83, di cui € 12.369,33 da gestione residui, € 77.672,89 da avanzo non applicato degli esercizi precedenti) risultava inoltre essere genericamente vincolato (senza informazioni specifiche sulla finalità del vincolo) per € 262.194,44 e per € 3.000,00 per fondo ammortamento beni.

La percentuale di incidenza dei residui sul risultato di amministrazione sarebbe pertanto destinata a salire ove risultasse che il vincolo generico non abbia alcuna attinenza con finalità prudenziali di stralcio (i residui ante 2008, inciderebbero per 7,31 volte).

Segnatamente, anche solo limitando l'analisi ai residui di parte corrente, al netto della finanza derivata, la situazione del Comune si appalesava come illustrato nella seguente tabella:

residui (ante 2011)					
	es. prec	2008	2009	2010	totale
titolo I	€ 1.422.850,97	€ 1.078.443,44	€ 1.337.515,73	€ 2.161.867,38	€ 6.000.677,52
titolo III	€ 258,00	€ 151.572,37	€ 248.813,72	€ 224.334,09	€ 624.978,18
totale	€ 1.423.108,97	Ante 2010:	€ 4.239.454,23	Ante 2011:	€ 6.625.655,70
titolo I	99,98%		90,55%		90,57%
titolo III	0,02%		9,45%		9,43%

Né, come si è già accennato, risultava evidenziata la costituzione del Fondo Svalutazione crediti di legge. In proposito non risultava compilata la domanda 1.b della Sez. I concernente il Fondo.

Inoltre, dal questionario non risultava alcuna attività di recupero dell'evasione, in quanto i relativi campi non risultavano avvalorati (Sez. II, punto 1.7.4);

h) irregolarità nella gestione della cassa. Mancata rendicontazione da parte degli agenti contabili interni ed esterni. Il dato della scarsa riscossione è accompagnato da informazioni di irregolare rendicontazione della cassa da parte dei soggetti che hanno il maneggio del danaro pubblico di pertinenza dell'Ente. In particolare, in linea con quanto manifestato con precedenti comunicazioni del Revisore:

(1) Sul versante delle entrate, le società a cui è affidato

- il servizio di accertamento e riscossione delle Entrate comunali (G.O.S.A.F. s.p.a.)
- il servizio di tesoreria (G.E.T.E.T. s.p.a.)

malgrado formali incontri e diverse richieste, rimaste tuttavia inevase, non avevano ancora presentato - alla data di compilazione del questionario né risulta ad oggi - regolare rendicontazione della propria gestione, consegnando soltanto una scarsa documentazione;

(2) sul versante della spesa (ma anche dell'entrata, se si considera l'attività di riscossione, ad esempio, dei diritti di segreteria), è stato segnalato che il servizio economato viene svolto in assenza di un regolamento comunale di disciplina e di un provvedimento di individuazione del responsabile addetto al servizio, che fino al mese di marzo 2013 è stato svolto soltanto di fatto da un funzionario incaricato, il quale, peraltro, non ha reso il relativo conto, come previsto dalla normativa vigente;

i) equilibri di parte capitale e somme a specifica destinazione. Sulla base dei dati rassegnati nel questionario, ed in particolare in considerazione del constatato azzeramento del fondo cassa, si evidenziava una tensione tra fonti di finanziamento e spese di parte capitale, nei termini di seguito specificati:

Totale Residui Attivi in conto capitale (tit. IV +V)	€ 23.576.737,45
Residui Passivi tit. II (conto capitale)	€ 24.430.645,16
Differenziale da coprire con cassa	€ -853.907,71
Fondo cassa	€ 0,00
Equazione di equilibrio tra fonti finanziamento e spese di parte capitale	€ -853.907,71

Detto in altri termini, il fondo cassa non risulta adeguato alla copertura delle spesa in conto capitale per € 853.907,71.

Peraltro l'Ente, nel 2013, avrebbe ottenuto anticipazioni ai sensi del D.L. 35/2013 per € 1.964.093,23, per far fronte ai debiti consolidati al 31.12.2012, tanto di parte capitale che di parte corrente.

Inoltre, a causa delle anomalie nella tenuta della contabilità, non sarebbe possibile rilevare l'utilizzo di somme a specifica destinazione.

Il Revisore, infatti, evidenziava che la contabilità interna dell'Ente non prevede procedure atte ad evidenziare i vincoli delle entrate a specifica destinazione previste dall'art. 195 del TUEL, senza che si possa quindi costituire il corrispondente vincolo sulle eventualmente ricostituite disponibilità di cassa;

j) anticipazioni di tesoreria. A pag. 15 del questionario l'Organo di revisione evidenziava che:

- il Comune non ha rispettato il vincolo di cui all'art. 222 del TUEL (domanda 1.6.4, vincolo che sarebbe pari a € 1.564.982,11);
- è stato integrato il parametro n. 9 di deficiarietà (ovvero anticipazioni di tesoreria non rimborsate superiori al 5% rispetto alle entrate correnti);
- in terzo luogo, *«La carenza di documentazione e la mancata esibizione di atti, sebbene richiesti, non consentono una puntuale e precisa ricostruzione delle somme effettivamente anticipate dal Tesoriere, né consente di verificare l'esatto ammontare delle somme soggette a vincolo utilizzate e non ricostituite. Non è stato possibile, sempre per carenza documentale, verificare l'ammontare esatto dei costi e degli interessi passivi corrisposti dall'ente per il servizio di tesoreria e per le anticipazioni di cassa usufruite».*

Ad ogni buon conto, si rilevava che il Comune ha fatto costante ricorso nel triennio e fino alla data di compilazione del questionario, ad anticipazioni di tesoreria, secondo i dati riportati nella seguente tabella:

SEZ. II, 1.6.2 b) Utilizzo dell'anticipazione nell'ultimo triennio	2010	2011	2012
Giorni di utilizzo dell'anticipazione	365	365	365
Utilizzo medio dell'anticipazione	€ 100,00	€ 100,00	€ 100,00
Entità anticipazione complessivamente corrisposta	€ 0,00	€ 1.193.818,09	€ 1.615.021,33
Entità anticipazione non restituita al 31/12	€ 0,00	€ 795.557,83	€ 1.306.349,02
Entità delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12	€ 0,00	€ 20.000,00	€ 90.979,69

Dalla tabella si evince come vi sia stata l'integrazione del parametro n. 9 di deficitarietà, ovvero la mancata restituzione di anticipazioni di tesoreria per il 20,43% delle entrate correnti.

- Inoltre, ed in quarto luogo, agli atti della Sezione risultava un'anticipazione "atipica" di somme da parte della società concessionaria della riscossione G.O.S.A.F. s.p.a. in favore dell'Ente (dalla stessa denominata "apertura di linea di credito"), al momento della nota di denuncia, quantificabile approssimativamente in € 870.000,00;

k) servizi conto terzi. Nella voce "Altri servizi per conto terzi" l'Ente indicava somme per "lavori in c/capitale" per € 161.930,69 nel 2011 e per € 421.289,76 nel 2012. Il Revisore segnalava la presenza di importi accertati e pagati per € 308.672,31 «non di pertinenza del capitolo né di entrata né di spesa»;

l) spesa per il personale e per risorse umane. Si segnalavano come meritevoli di approfondimenti i seguenti punti:

- (1) alla domanda 6.3 della Sez. II del questionario, il Revisore segnalava che la spesa per il personale impegnata nel 2012 non è stata contenuta nei limiti segnati dall'art. 1, comma 557, della legge n. 296/2006 (riduzione progressiva e tendenziale), in quanto la spesa 2012 (€1.844.217,53) supera quella del 2011 (€ 1.589.730,37);
- (2) alla domanda 6.6 della Sez. II emergeva che l'Ente non ha provveduto, nell'anno 2012, ad effettuare, ai sensi dell'art. 33, comma 1, del d.lgs. n. 165/2001, la ricognizione del personale al fine di verificare la sussistenza di eventuali soprannumeri ed eccedenze;
- (3) il dato rassegnato in ordine al rapporto tra spesa per il personale e spesa corrente complessiva (art. 76, comma 7, del D.L. n. 112/2008 e ss.mm.ii.) non appariva congruo e rappresentativo, per effetto del mancato consolidamento con la società partecipata (Sez. II domanda 6.9.1. e Sez. I domanda 6). Ad ogni buon conto, si riferiva che lo stesso era, nel 2011, del 33,05% e nel 2012 del 33,22% (Sez. II domanda 6.9). Infatti, l'ente non computa in tale dato la spesa per il personale degli enti partecipati, non effettuando consolidamento dei conti;
- (4) dalla domanda 6.11 della Sez. II emerge che la tabella sugli incarichi di collaborazione autonoma non risultava avvalorata;

(5) dalla domanda 7.1.7 della Sez. II emerge che l'ente non ha applicato le progressioni orizzontali per gli anni 2010/2011/2013 violando l'art. 9 comma 21 del D.L. n. 78/2010 convertito in Legge 122/2010;

m) organismi partecipati. Non risultava compilato l'allegato al questionario concernente gli organismi partecipati. Invero, l'analisi del sito istituzionale del Comune, dove i dati sugli organismi partecipati vanno pubblicati ai sensi dell'art. 22 del D.lgs n. 33/2013, rivela quantomeno la "San Marcellino Futura Multiservizi s.r.l.", società avente come unico socio il Comune medesimo e operante nel ciclo dei servizi pubblici quali raccolta e trasporto rifiuti differenziati ed indifferenziati, anche speciali; oltre che nel verde pubblico, nell'acqua potabile, nella pubblica illuminazione, nell'arredo, igiene e decoro urbano (cfr. http://www.comune.sanmarcellino.ce.it/Amministrazione_trasparente/Enti_controllati/Societa_partecipate.html).

n) limite al contenimento delle spese ai sensi dall'art. 6 commi da 7 a 10 e commi da 12 a 14 del D.L. n. 78/2010. Dai dati inseriti nel questionario alla domanda 1.14 della Sez. II, non si desumevano i dati relativi al rendiconto 2012.

2. In base a queste premesse, il Magistrato istruttore inviava un'apposita lettera istruttoria indirizzata al Revisore e all'Amministrazione (prot. C.C. n. 1555 del 10 marzo 2014) con cui richiedeva nell'ordine:

a) con riguardo alla **condizione di ente strutturalmente deficitario**, di riferire sui parametri obiettivo ex D.M. del 24/09/2009, dalla cui applicazione sarebbe derivato l'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario per il triennio 2010-2012, specificando le ragioni sottostanti agli stessi e in ogni caso, di allegare il relativo prospetto.

b) con riguardo alla **mancata allegazione al rendiconto degli allegati obbligatori**, di trasmettere gli stessi a questa Corte e all'Organo di revisione e ove mancanti, di specificare le ragioni di tale mancanza;

c) con riguardo al **mancato aggiornamento dell'inventario**, di chiarire le ragioni per cui l'Ente non ha provveduto all'aggiornamento dell'inventario pregandosi di compilare la tabella 9.1., non completata dal Revisore;

d) Sul versante delle passività di bilancio

(1) in ordine ai **residui passivi**, di conoscere le risultanze dell'attività di verifica degli stessi ed i criteri adoperati ai fini dell'operazione di riaccertamento di tali partite debitorie, nonché di descrivere le iniziative intraprese per assicurare la tempestività e la solvibilità di pagamento;

(2) con riguardo ai **debiti fuori bilancio** si richiedeva:

(a) di dimostrare l'andamento, nell'ultimo triennio, dei debiti fuori bilancio, riconosciuti e non riconosciuti e non ripianati. L'importo dei debiti da ripianare deve comprendere tutti i debiti anche se risalenti nel tempo, ancora esigibili.

bl

- (b) di chiarire le cause della ritardata comunicazione alla ragioneria della sussistenza di debiti fuori bilancio da parte degli uffici competenti.
- e)** Per quanto concerne le patologie **sull'affidabilità ed effettività dei conti sul versante della entrate** si richiedeva di:
- (1) **residui attivi.** Specificare la natura dei residui attivi ante 2010, con particolare riguardo ai residui del titolo I e del titolo III, precisando ogni elemento utile ad accertare l'effettività degli stessi e il loro grado di riscuotibilità, fornendone il relativo elenco. Specificare le ragioni di un così elevato tasso di residui anziani, specie in rapporto al risultato di amministrazione.
 - (2) **FSC.** Chiarire le ragioni della mancata compilazione della domanda 1.b della Sez. I concernente il Fondo svalutazione crediti. In ogni caso indicare se esso è stato costituito e in che misura nel rispetto degli obblighi di legge.
 - (3) **Evasione.** Chiarire la ragione dell'assenza di ogni attività di recupero.
 - (4) **Capacità di riscossione.** Si pregava di compilare un'apposita tabella indicante la percentuale di riscossione delle entrate accertate per competenza nel triennio, relativamente ai primi tre titoli delle entrate.
- f)** Con riguardo alle segnalate **irregolarità nella gestione della cassa e alla mancata rendicontazione da parte degli agenti contabili interni ed esterni**, si pregava di riferire sullo stato della rendicontazione (del concessionario della riscossione, del tesoriere nonché dell'economato) e di illustrare le conseguenti iniziative assunte in merito alle irregolarità rilevate;
- g)** per quanto concerne gli **equilibri di parte capitale, tra fonti di finanziamento e spesa per investimenti nonché l'eventuale utilizzo di somme a specifica destinazione** ai sensi dell'art. 195 TUEL, si richiedeva:
- (1) di fornire l'eventuale specifica delibera annuale di Giunta cui alla prefata norma;
 - (2) di fornire un prospetto dimostrativo dell'eventuale utilizzo, su specifica richiesta, dei fondi a specifica destinazione, indicando per il quadriennio 2010-2013:
 - (a) l'entità massima delle entrate a specifica destinazione utilizzata in termini di cassa ex art. 195 TUEL con corrispondente vincolo sull'anticipazione di tesoreria concedibile;
 - (b) l'importo della mancata ricostituzione (domanda 1.6.5.);
- h)** Sul versante delle **anticipazioni di tesoreria**, si pregava di fornire chiarimenti sulle cause del patologico ricorso alla ridetta tecnica di finanziamento a breve, ammessa dal sistema contabile degli enti territoriali entro stringenti limiti, pena il rischio di elusione dell'art. 119 Cost. In particolare, si chiedeva:
- a. con riguardo alle canoniche anticipazioni concesse dal Tesoriere (G.E.T.E.T. s.p.a.)**
- (1) di elencare e documentare costi e interessi della gestione di cassa;

- (2) di riferire sullo stato attuale e sui rimedi approntati dall'ente rispetto alle norme contabili;
- (3) di riferire sulle ragioni che hanno ostato alla pronta soddisfazione delle richieste documentali da parte dell'Organo di revisione;
- (4) di fornire i dati delle anticipazioni anche per il 2013, secondo lo schema di cui alla tabella a pag. 14 del questionario (domanda 1.6.2).

b. Con riguardo all'atipica anticipazione concessa dal concessionario della riscossione (G.O.S.A.F. s.p.a.), sotto la voce "apertura di linea di credito", ad agosto 2013 quantificabile approssimativamente in € 870.000,00, di chiarire:

- (1) la destinazione di tale anticipazione;
 - (2) quale sia il titolo di tale anticipazione, ovvero sia allegare il contratto in base al quale è intervenuta tale anticipazione (contratto di concessione o collegato);
 - (3) quale sia ad oggi l'an e il quantum della restituzione delle suddette somme di danaro da parte dell'Ente.
- i)** In ordine alle poste contabilizzate in "**altre servizi conto terzi**", di spiegare in che cosa consistono le spese indicate come lavori in c/capitale per € 161.930,69 nel 2011 e per € 421.289,76 nel 2012 e la pertinenza ai titoli del "conto terzi" di una somma per € 308.672,31.
- j)** **Spese per il personale.** Con riguardo a tale dinamica si è chiesto conto di tutte le cause delle anomalie sopra elencate;
- k)** **Organismi partecipati.** Con riguardo a tale aspetto si è chiesto non solo di avere delucidazioni circa il mancato consolidamento dei conti con "San Marcellino Futura Multiservizi s.r.l" ma altresì:
- (1) di compilare il questionario nella parte relativa agli organismi partecipati,
 - (2) e di provvedere contemporaneamente a fornire le seguenti informazioni:
 - (a) specificare l'oggetto sociale concreto e fornire dettaglio sulle iniziative intraprese ai fini dell'osservanza dell'art. 13 del D.L. n. 223/2006 (c.d. decreto Bersani);
 - (b) chiarire con apposita relazione l'andamento del triennio 2010-2012 ed il risultato di gestione per l'anno 2013 se disponibile.
- l)** **limite al contenimento delle spese ai sensi dall'art. 6 commi da 7 a 10 e commi da 12 a 14 del D.L. n. 78/2010.** Si prega di confermare o rettificare il dato di assenza totale di spese rilevanti.

2.1. A fronte della ridetta richiesta istruttoria, da un lato, il Revisore manifestava da subito a questa Sezione (nota prot. C.C. n. 2700 del 23 aprile 2014 e prima, informalmente, con email del 10 aprile 2014 prot. C.C. n. 3699 del 25/6/2014) la difficoltà di ottenere dal Comune le informazioni necessarie, dall'altro, l'amministrazione chiedeva una prima proroga, per iscritto (cfr. email del 29 aprile, prot. C.C. n. 3698 del 25/6/2014) e, poi, successive, per le

vie brevi, accordate da questa Sezione che ha fissato come termine ultimo per la risposta il 19 maggio c.a. (cfr. email del 29 aprile, prot. C.C. n. 3700 del 25/6/2014).

Nel silenzio del soggetto controllato (ad eccezione di una mail del 19 maggio con cui il Revisore comunicava di avere ricevuto della documentazione, prot. C.C. n. 3702 del 25/6/2014), in data 4 giugno 2014 questi Uffici fissavano come termine definitivo (cfr. email del 4 giugno 2014 prot. C.C. n. 3703 del 25/6/2014) e ultimo, ai fini della valutazione di un eventuale deferimento, il 10 giugno 2014 (a scadenza del terzo mese dall'invio della richiesta istruttoria).

Pervenivano due risposte separate, una del Revisore, una del responsabile economico-finanziario, non coordinate e pregne di differenti dettagli. Solo il revisore, nei limiti della documentazione postagli a disposizione, ha cercato di chiarire in modo esaustivo le principali criticità rilevate, peraltro rappresentando di non poter rispondere nei casi in cui il Comune non aveva provveduto a fornirgli la documentazione necessaria. Per completezza del quadro informativo, prima di procedere nell'espore i contenuti delle due risposte istruttorie, si deve ricordare che in data 29 aprile, a giustificazione della richiesta di proroga del termine per la risposta istruttoria, il Comune aveva in parte confermato il quadro contabile incerto e grave in cui versava. Infatti, il Responsabile economico-finanziario Sig. Perrotta comunicava

- la **revoca delle concessioni del servizio di tesoreria a GETET spa** per il rifiuto opposto dalla società di effettuare pagamenti in anticipazioni di tesoreria e per le irregolarità di rendicontazione dello stesso tesoriere (cfr. Determina dirigenziale n. 61 del 26 marzo 2014). Successivamente il Revisore evidenzierà con nota prot. C.C. n. 2912 del 5 maggio 2014 che il servizio non sarebbe stato ancora affidato *«in quanto la gara, sebbene espletata, è andata deserta e non è stata più riproposta»*. L'Ente, poi, *«con delibera di Giunta [n. 62 del 2014, allegata alla pec di trasmissione della prefata nota] avrebbe disposto il pagamento degli stipendi e dei canoni per la gestione cimiteriale e della manutenzione stradale, autorizzando un prelievo di importo pari a € 154.798,96 dal conto corrente postale n. 13818810 intestato al Comune di San Marcellino. Su detto conto all'atto della revoca del servizio di tesoreria alla Getet spa era stata anche revocata la firma di traenza al tesoriere. Ritengo utile precisare che sebbene richiedi una molteplicità di volte, le copie degli estratti dei conti correnti postali non mi sono mai stati forniti.»*. La revoca conferma quanto aveva denunciato un mese prima il Revisore, con nota prot. C.C. n. 2051 del 27 marzo 2014 in cui tra le altre cose si rilevava: *«Appare utile altresì evidenziare che mentre i registri di cassa del Tesoriere e del Comune di San Marcellino segnano un saldo positivo di € 1.055.744,26 l'estratto di conto corrente di tesoreria segna un saldo positivo di € 879.270,54, non conciliante con le scritture dei due registri contabili. Inoltre, non sono stati forniti, ne dal Tesoriere ne dal Comune, gli estratti conto dei conti correnti postali (n.6 conti postali), accesi a nome del Comune di San Marcellino e sui quali il Tesoriere ha la firma di traenza, come da allegato elenco.»*

- la **diffida a G.O.S.A.F. s.p.a. (sinora non seguita da revoca), concessionario della riscossione**, a causa delle seguenti anomalie di rendicontazione (cfr. diffida del 4/4/2014, allegata alla citata richiesta di proroga del 29/4/2014) a mancata percezione di varie somme nel periodo dal 1/8/2010 al 31/3/2014. In particolare:
 - o «Sono state verificate, inoltre, numerose, ingiustificate anomalie sul **c.c.p. n. 96207402**, intestato a codesta società, su cui confluisce la **TARSU** pagata dai cittadini; in particolare i fondi vengono prelevati dalla GOSAF a cadenza pressoché quotidiana, mediante vaglia circolari o postagiato e non vengono riversati. Non è dato sapere, dall'esame del conto, se è stata versata la quota spettante alla Provincia mentre non risulta certamente versata la somma di oltre € 122.000,00 relativa al trim. ottobre/dicembre 2013, a favore di questo comune».
 - o «È stato rilevato che sul **c.c.p. n.96208061 (ICI ordinaria)**, anch'esso intestato a codesta società, risulta incassata,
 - nel trimestre ottobre/dicembre 2013, la somma di € 2.965,00; su tale somma compete al concessionario l'aggio dell'8,40% a norma della convenzione rep. n. 54/2010, ma la fattura emessa dalla GOSAF ammonta ad € 2.230,00 (oltre il 75% della somma incassata);
 - Anche per il periodo 1/1/2013 al 31/5/2013 si rileva che su un incasso di € 1.655,46 viene emessa fattura per € 815,06, pari al 50% circa della somma incassata».
 - o Mancanze diffuse nella rendicontazione e nella documentazione di supporto (assenza delle distinte da cui si evincano, per ogni singola entrata, le somme incassate nel predetto periodo, le somme trattenute per aggio e le motivazioni che non hanno consentito il pagamento nei termini contrattuali) delle attività di riscossione per ICI e TARSU nonché sull'attività svolta in merito alla TOSAP, PUBBLICITA' E PUBBLICHE AFFISSIONI.

2.2. Il Revisore ha fornito la propria risposta alle richieste istruttorie con la nota prot. C.C. 3468 del 9 giugno 2014. Di seguito si riporta la **situazione rappresentata, allo stato dell'istruttoria**, anche con le informazioni aggiuntive e di supplemento fornite dal Responsabile economico-finanziario con due separate note, una del 17 maggio con prot. C.C. n. 3775 del 30 giugno 2014 e una del 10 giugno 2014, prot. C.C. n. 3479 in pari data.

Data la complessità degli elementi istruttori, alcuni pervenuti anche dopo l'adunanza pubblica, si riportano di seguito, sinteticamente e per macro-argomenti, le criticità segnalate dagli organi competenti, su cui si è incentrato il confronto con l'Ente.

A. AFFIDABILITÀ DELLA CIRCOLAZIONE DELLE INFORMAZIONI E DELLE COMUNICAZIONI ALLA MAGISTRATURA DI CONTROLLO E AL REVISORE.

(1) **In generale.** In primo luogo, il Revisore ha preso atto delle difficoltà a reperire tutte le informazioni necessarie a dare compiuta risposta a questa Corte e comunicava, in primo luogo, la mancata consegna della documentazione richiesta nella nota istruttoria prot. C.C. n. 1555 del 10 marzo 2014, nei seguenti termini:

- mancata consegna degli allegati obbligatori al rendiconto 2012, come già rilevato nella sua relazione al medesimo documento contabile;
- mancata fornitura di un prospetto aggiornato delle anticipazioni di tesoreria al 2013, secondo schema del questionario sul rendiconto 2012 elaborato dalla Sezione Autonomie di questa Corte;
- mancata produzione del richiesto prospetto dimostrativo del ricorso e uso delle entrate a specifica destinazione, della loro ricostituzione e delle somme eventualmente non restituite;
- mancata presentazione del conto degli economi interni;
- mancata produzione del prospetto dei debiti fuori bilancio non riconosciuti e ragioni ed eventuali delibere di non riconoscimento;
- mancata produzione della relazione sulla mancata effettuazione nell'anno 2012 della ricognizione del personale ai sensi dell'art. 33 comma 1 TUIPI (Dlgs. 165/2001);
- mancata produzione del dato sul rapporto spesa del personale/spesa corrente consolidato con la spesa della partecipata "Futura San Marcellino s.r.l." ai sensi dell'art. 76, comma 7 del D.L. n. 112/2008;
- relazione e dati sugli incarichi di collaborazione autonoma relativi al 2012;
- nessuna informazione e relazione sulla cause della violazione l'art. 9, comma 21, del D.L. n. 78/2010 che, in materia di progressione orizzontale, stabilisce *«Per il personale contrattualizzato le progressioni di carriera comunque denominate ed i passaggi tra le aree eventualmente disposte negli anni 2011, 2012 e 2013 hanno effetto, per i predetti anni, ai fini esclusivamente giuridici»*;
- mancata produzione delle delibere e dei prospetti circa il contenimento delle spese correnti specificamente indicate dal Legislatore, ai sensi dell'art. 6 commi da 7 a 10 e commi da 12 a 14 del D.L. n. 78/2010 (con. L. n. 122/2010);
- nessuna relazione e dato sull'organismo partecipata "Futura San Marcellino s.r.l.". Sul punto si rinvia a quanto *infra* al punto **F**.

(2) **Allegati obbligatori al rendiconto 2012.** Il Revisore confermava la mancata rassegna della documentazione sopra indicata, come già aveva evidenziato nella relazione al rendiconto 2012, tra cui spicca la mancanza dell'attestazione dell'insussistenza di debiti fuori bilancio e del prospetto dei dati SIOPE e delle disponibilità liquide di cui all'art. 77-*quater*, comma 11 del D.L. n. 112/2008 e D.M. 23/12/2009.

A tal proposito, si rileva anche la mancanza, agli atti, della relazione da trasmettere alla Sezione di Controllo della Corte dei Conti circa il piano triennale di contenimento delle spese

(art.2, commi da 594 a 599 della legge 244/07). Si pone l'esigenza di verifica in contraddittorio dell'effettiva mancata trasmissione di tale documentazione.

(3) **Inventari.** Il Responsabile economico-finanziario ha riferito che *«Effettivamente il comune non è dotato di inventario; al riguardo si informa che lo scrivente ha acquisito una proposta tecnica da una società esperta nel settore per valutare la possibilità di provvedere a ciò in tempi brevi»*. Sul punto riferisce il Revisore che: *«Ad oggi l'inventario comunale non risulta aggiornato, né si è in grado di comunicare a codesta spett.le Corte, a quale data risalga l'ultimo aggiornamento . Su questo punto il Comune non mi ha fornito elementi»*..

(4) **In particolare, la mancata presentazione del conto della gestione da parte degli agenti contabili esterni ed interni.** Il Revisore ribadiva la grave carenza di documentazione delle società concessionarie del servizio di tesoreria e di accertamento/riscossione delle entrate. Segnatamente, tali carenze afferiscono a:

- GETET, ex concessionario del servizio di tesoreria. Sul punto riferiva: *«Avere la contezza precisa delle somme anticipate dal tesoriere per l'anno 2013, allo stato appare difficile se non impossibile. Ciò è ascrivibile alla continua carenza documentale e all'ostracismo manifestato a più riprese dal Tesoriere e all'incapacità dell'Ente di far rispettare la convenzione sottoscritta. Tale atteggiamento si è manifestato sin dalla data della nomina dello scrivente a revisore dell'ente avvenuta in data 10.4.2013»*;
- e GOSAF, ancora oggi concessionario dei servizi di accertamento e riscossione. Come era già stato precisato in precedenti comunicazioni dal Responsabile economico-finanziario (nella succitata diffida a GOSAF inviata per email, in occasione di richiesta di proroga per la risposta istruttoria), il Revisore riferisce di *«prelievi inconsulti e ingiustificati dai conti dedicati alla riscossione dei tributi locali, mancata esibizione dei riversamenti a favore della Provincia per le addizionali Tarsu/Tia, mancata giustificazione di somme ritenute dalla stessa, mancata esibizione di riversamenti a favore del Comune»* [enfasi aggiunta].
- Per quanto riguarda gli agenti interni, il Revisore riferisce che *«a seguito di contestazione mossa dallo scrivente in sede di approvazione di Rendiconto 2012, emerse che anche il conto dell'economista non era stato presentato. Il regolamento del servizio economato è stato approvato solo in data 17.12.2013 e alla data del 28.2.2014 non è stato presentato il rendiconto dell'economista per la gestione 2013, né tantomeno, nonostante diffide, denunce e richieste il conto dell'economista relativo all'anno 2012»*.

Alla luce di quanto sopra riportato, già nella relazione al rendiconto 2012, il Revisore unico consigliava di attivarsi presso la Corte dei conti per ottenere la presentazione del conto giudiziale di tutti gli agenti contabili.

Il Responsabile economico finanziario ha in merito riportato: *«il Regolamento di Economato è stato approvato con deliberazione n. 27 del 17/12/2013. Dall'esame del Rendiconto risulta effettivamente un'anticipazione per il servizio di economato di € 5.165,00. Su questo punto lo scrivente si riserva un approfondimento ed un puntuale*

riscontro a codesta Corte dei Conti» (cfr. in part. nota 17 maggio con prot. C.C. n. 3775 del 30 giugno 2014).

B. PARAMETRI DI DEFICITARIETÀ. Il Revisore confermava in sede istruttoria che, contrariamente all'attestazione di deficitarietà che era stata in origine redatta dall'ente (cfr. la documentazione in allegato trasmessa dal responsabile economico e finanziario con la citata nota di risposta prot. C.C. n. 3479 del 10/06/2014), l'Ente ha 5/10 parametri di deficitarietà, integrando la condizione di ente strutturalmente deficitario ai sensi dell'art. 242 TUEL. In sede di approvazione del rendiconto, infatti, il Revisore appurava la presenza di un pignoramento non segnalato, peraltro per un debito fuori bilancio, tale da determinare l'integrazione del parametro n. 5 (Esistenza di procedimenti di esecuzione forzata superiore allo 0,5% delle spese correnti). Infatti, *«Dalla scarsa documentazione presentata dal Tesoriere sono risultati pignoramenti di somme pari a € 295.024,35 superiori allo 0,5% delle spese correnti. Tali pignoramenti non risultano tra i debiti fuori bilancio, non avendo l'ente, nel corso del 2012, approvato in assise consiliare, alcun debito fuori bilancio».*

C. Sul versante delle PASSIVITÀ di bilancio

- (1) In ordine ai **residui passivi**, il Revisore ha evidenziato che «nel 2010 il Titolo IV delle Entrate balza da € 535.262,32 del 2009 a € 22.038.321,16 del 2010. Identica cosa, ovviamente, al Titolo II della spesa che passa dagli € 888.262,32 del 2009 ai € 22.488.321,16 del 2010. Il dato, è stato estrapolato dalla relazione del Revisore al rendiconto 2011, Dr. De Paola, dal Bilancio 2012 e dall'elenco dei Residui consegnati qualche giorno fa e che si allegano (cfr. all. 14 e 15). Non è chiaro, trattandosi di entrate e spese in c\capitale, se le somme siano rimaste delle mere previsioni, o se la loro permanenza in bilancio sia giuridicamente e contabilmente sostenibile da documentazione a supporto che allo stato non è stata esibita né consegnata. Nella relazione che mi ha inviato il Perrotta, su tali residui non fa alcuna menzione». Con riguardo allo sfioramento del parametro n. 4 di deficitarietà (Volume dei residui passivi complessivi superiore al 40% degli impegni della medesima spesa corrente) soggiunge che «La scarsa azione di riscossione dei crediti sia della gestione di competenza, che della gestione in c\residui, di converso la cronica mancanza di liquidità, fa aumentare lo stato passivo in maniera costante. Peraltro nella relazione al rendiconto 2012 lo scrivente suggeriva: "Si consiglia di rinegoziare tutti i contratti in essere per la fornitura e prestazione di servizi, al fine di determinare una riduzione consistente di spese aventi carattere ricorrente"». Con email del 30 giugno 2014, prot. C.C. 3772 in pari data, il Revisore ha fornito l'elenco dei residui passivi al 31.12.2013 e ha riferito che «Come Lei potrà notare dall'elenco che le invio, le annotazioni degli impegni di spesa per la maggior parte dei casi sono indecifrabili,

privi di una pur minima descrizione tale da dare una lettura quanto meno corretta degli impegni effettuati. Capirà che così come sono registrati per poter risalire al reale debitore vi è da ritrovare e riverificare tutte le determine di impegno. Non a caso le dicevo e ho scritto che la contabilità di quel Comune è completamente inattendibile»;

(2) con riguardo ai **debiti fuori bilancio (dfb)**, il Revisore ha riferito che, al momento dell'approvazione del rendiconto 2012, «l'Ente non ha proceduto al riconoscimento di debiti Fuori Bilancio [...] mancavano le attestazioni dei funzionari circa l'esistenza di DBF, né vengono ora esibite allo scrivente».

È stato qui fornito sia un elenco dei residui passivi che un elenco delle passività pendenti. Tuttavia non è possibile verificare esattamente quanta parte di questi siano debiti fuori bilancio e quanti debiti già iscritti nei residui passivi, a causa della genericità della stringa di descrizione del debito.

L'evento più importante, sul piano dei debiti fuori bilancio, è il riconoscimento con **delibera del Consiglio comunale n. 5 del 12 febbraio 2014**, di un importo complessivo di dfb di **€ 6.865.247,16**.

Quanto alle passività potenziali, di incerta riconduzione al novero dei residui passivi, il Revisore riferisce di avere contezza di un importo fuori bilancio (cioè non sussistente tra i residui passivi dell'Ente) per € 8.325.190,00, riferito «ad una richiesta somme avanzata dal Consorzio Idrico Terra di Lavoro, la cui nota che si allega (cfr. all. 17), è pervenuta anche allo scrivente. Sebbene abbia richiesto formali chiarimenti all'allora responsabile del servizio EE.FF., non ho avuto riscontro».

Altra somma fuori bilancio, di cui riferisce il Revisore riguarda la somma pignorata presso il Tesoriere pari a € 295.024,35, che è stata rilevata dallo stesso in sede di relazione al rendiconto comportando l'integrazione, inizialmente non certificata dal Comune del parametro n. 5 di deficitarietà, con conseguente integrazione della condizione di ente deficitario, raggiungendo quota 5 parametri su 10.

Il quadro dei **debiti fuori bilancio** va completato con quanto relazionato dal Revisore con la nota del 28 febbraio 2014 (prot. C.C. n. 3704 del 25/6/2014), cui viene allegata la **delibera del Consiglio comunale n. 5 del 12 febbraio 2014**, con cui si procede al riconoscimento di debiti fuori bilancio per **€ 6.865.247,16**. Sulla stessa il Revisore ha manifestato numerose perplessità, e per la procedura, e per le coperture.

Con successiva nota prot. C.C. n. 3648 del 24 giugno 2014, il dott. Fattore, su richiesta di chiarimenti per le vie brevi di questi Uffici, ha depositato ulteriore documentazione concernente, tra l'altro, la situazione debitoria complessiva dell'ente, comprensiva oltre che di nuovi debiti fuori bilancio di **ulteriori passività potenziali**. Il Revisore chiarisce che, sulla base dei dati in suo possesso, «questi sono i debiti di maggiore rilevanza, molti dei quali non trovano la relativa iscrizione in bilancio:

1. *Debiti verso il Consorzio Idrico Terra di Lavoro di Caserta pari a € 8.325.190,00;*

2. *Delibera di riconoscimento di Debiti Fuori Bilancio pari a € 6.865.247,16, di cui si relaziona nella pec del 28.2.14, si allega la delibera e la fase istruttoria;*
3. *Pignoramento presso l'ex Tesoriere di somme pari a € 2.092.487,58, di cui all'allegato;*
4. *Omesso pagamento dei contributi e ritenute previdenziali dipendenti da marzo 2013 a dicembre 2013 ammontante a € 589.870,20;*
5. *Piano di rientro tra Tesoriere Getet s.p.a. e Comune pari a € 1.235.521,62;*
6. *Indebito utilizzo somme D.L. 35/2013, somme soggette a vincolo da ricostituire per un importo pari a € 1.531.955,04;*
7. *Rate di mutuo seconda semestralità 2013 non ancora pagate il cui importo dovrebbe essere di € 386.939,38;*
8. *Da quantificare l'Addizionale Provinciale sulla Tarsu 2012, per la quale il concessionario (Gosaf s.p.a.) non ha esibito gli avvenuti riversamenti alla Provincia di Caserta. Allo stato senza la rendicontazione di novembre e dicembre 2012 mancherebbero riversamenti a favore dell'Ente Provincia per circa € 281.242,58».*

A questo elenco andrebbe altresì aggiunto:

9. *debiti verso la Società "San Marcellino Futura Multiservizi" srl, società partecipata al 100%, per un importo di € 242.215,94 emerso in sede di riconciliazione ai sensi dell'art. 6, comma 4 del D.L. 95/2012 (cfr. il documento allegato alla risposta istruttoria del revisore, di cui alla nota prot. C.C. 3468 del 9 giugno 2014).*

Il Responsabile economico finanziario, Sig. Perrotta, a valle dell'incontro esplicativo del 25 giugno, riferiva con nota prot C.C. 3769 del 30 giugno 2014: « Nei primi giorni di lavoro mi sono stati sottoposti numerosi atti di liquidazione di spesa, di norma senza l'indicazione dell'intervento su cui imputarle, riferite ad impegni di spesa su cui era stato apposto il Visto attestante la copertura finanziaria ma senza l'indicazione dell'intervento su cui apporre il vincolo; ovviamente, nel sistema informatico il più delle volte non risultava registrato alcun impegno ma ho rinvenuto una miriade di "impegni generici" o "impegni di massima" su cui venivano imputate le liquidazioni.

Molti di tali "impegni generici" risalgono ad anni precedenti ed i relativi importi risultavano riportati ai RR.PP.; ho avuto pertanto non poche difficoltà a ricostruire un minimo di normalità, esaminando i vari atti di liquidazione e verificandone la riconducibilità alle normali regole che governano l'effettuazione delle spese negli enti locali (l'impegno di spesa deve contenere l'importo certo, la prestazione a cui è correlato tale importo e l'indicazione del creditore)».

Del resto, nella prima risposta istruttoria, spec. nell'integrazione prot C.C. n. 3479 del 10/06/2014, lo stesso Funzionario espone: «il gettito ICI è assolutamente incongruo in relazione al numero degli abitanti, al numero delle abitazioni ed a quello dei nuclei familiari; il numero degli iscritti a ruolo RSU è di gran lunga inferiore a quello dei nuclei familiari, così pure per gli iscritti nel ruolo Acqua; di contro si assiste ad una spesa senza alcuna correlazione

all'entrata che, unitamente ad una gestione contabile a dir poco "autarchica" provoca debiti fuori bilancio a getto continuo e le disinvolve operazioni di tesoreria hanno sicuramente aggravato tale situazione.».

Si poneva pertanto la necessità di un urgente confronto col comune per capire quanti di questi debiti fossero ancora fuori bilancio e quali fossero in ogni caso le coperture, specie del debito di cui al punto 1 che, sulla base della documentazione rassegnata, sembrava fosse emerso solo in data recente, con grave compromissione - se fosse confermato il carattere di debito fuori bilancio - degli equilibri finanziari del Comune.

Nelle more della convocazione dell'Adunanza il Revisore, con mail del 30 giugno 2014, prot. C.C. 3772 in pari data, ha fornito l'elenco dei residui passivi al 31.12.2013 riferendo che non sarebbero tali «senza alcun dubbio il debito verso la partecipata "Futura San Marcellino". Del resto ebbi già modo di verificarlo in sede di approvazione del Rendiconto 2012 evidenziandolo anche nelle relazione al bilancio. I pignoramenti, dall'elenco in mio possesso, fanno tutti riferimento a sentenze divenute esecutive e/o precetti non opposti, ma non indicano il nome del debitore per cui mi è difficile effettuare il relativo confronto. Tra i pignoramenti, l'elenco l'ho consegnato l'ultima volta che ci siamo visti, quello maggiore pari a € 1.800.000 è ascrivibile al Consorzio Unico di Bacino (il servizio di smaltimento rifiuti). Tra i residui passivi non trovo corrispondenza del debito».

D. Sul versante della CASSA.

Il Comune ha sei conti correnti postali a sè intestati su cui vengono incassate le entrate proprie. Questi c/c erano stati originariamente aperti dall'ex Tesoriere, il quale li gestiva con propria firma di traenza. È stato appurato un critico disallineamento tra registro di cassa del comune, registro di cassa del tesoriere, saldo dei conti correnti di appoggio dei concessionari.

Icasticamente si riporta quanto scritto dal responsabile finanziario nell'ultima nota prot. C.C. 3769 del 30 giugno 2014: *«Alla luce delle oggettive difficoltà che non consentono la determinazione del fondo cassa, derivanti dall'assoluta mancanza di chiarezza e trasparenza e dalle reticenze dell'ex tesoriere, ho redatto, unitamente al Revisore Unico dei Conti, un verbale con cui si quantifica provvisoriamente il Fondo di cassa al 31/12/2013 ed al 31/3/2014 al fine di permettere l'elaborazione del Rendiconto 2013 e del Bilancio 2014, riservandosi le azioni risarcitorie in merito».*

Di seguito si riassumono le varie criticità emerse in sede istruttoria, per macro-argomenti.

- (1) **Somme a specifica destinazione.** Sul punto il Responsabile economico-finanziario ha riferito: *«negli ultimi anni, è stato pressoché perennemente in anticipazione, per cui appare estremamente complicata la quantificazione delle somme a specifica destinazione utilizzate in termini di cassa. Per l'anno 2012 non risulta deliberata l'autorizzazione all'utilizzo delle somme a specifica destinazione ma risulta deliberata la sola anticipazione di tesoreria. Tale autorizzazione è stata invece deliberata all'inizio del corrente anno 2014, su proposta dello*

scrivente, che ha quantificato in € 800.000,00 circa le somme a specifica destinazione utilizzate in termini di cassa al 31/12/2013».

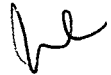
Il Revisore ha confermato e aggiunto che 1) «Stante a quello che ho potuto verificare non esiste una contabilità delle somme a specifica destinazione», 2) «né tantomeno per il 2012 e contestualmente per il 2013 è stata deliberata l'autorizzazione all'utilizzo di somme a specifica destinazione» essendo rinvenibili solo le delibere che autorizzano il ricorso alle anticipazioni di tesoreria, che il Revisore ha puntualmente trasmesso.

Peraltro si segala che, già nella nota prot. C.C. n. 2051 del 27 marzo 2014, il Revisore evidenziava una distrazione di somme specificamente destinate, relative al D.L. n. 35/2013 (cfr. infra, al successivo punto (4)).

(2) **Anticipazioni di cassa e gestione "ad interim" del servizio di tesoreria.** In estrema sintesi, si possono evidenziare le seguenti criticità:

- a) GETET è stata scelta con procedura competitiva del 2010, per un arco temporale di un decennio e, in origine, operava in regime di tesoreria "unica mista" (cfr. Determina n. 420 del Registro Generale del 20.10.2010 – allegata alla nota prot. C.C. n. 3648 del 24 giugno 2014 – con la quale oltre all'approvazione del verbale di gara si procedeva anche alla definitiva aggiudicazione, attraverso procedure competitive in cui GETET è risultata unica partecipante, presentando condizioni non competitive e fuori mercato, come si vedrà di seguito);
- b) Il servizio di tesoreria unica, peraltro, veniva svolto su conti di appoggio plurimi. Accanto al conto di tesoriera provinciale dello Stato (Banca d'Italia) – su cui devono confluire le risorse da finanza derivata e che va utilizzato posteriormente rispetto a quelli intestati direttamente all'ente locale e gestiti dal tesoriere, su cui transitano le risorse proprie – il Tesoriere si avvaleva di due conti correnti bancari d'appoggio, uno presso il Banco di Napoli (conto corrente tesoreria Banco di Napoli, dal 1.1.2013 al 11.7.2013), e uno presso Banco popolare di Bari, filiale di Caserta (è presente, nel carteggio, anche un estratto conto di una filiale della medesima Banca, ma di Casapesenna). A questi due conti se ne aggiunge un terzo, presso altra dipendenza del Banco popolare di Bari, filiale di Sorrento, su cui transitano i fondi ottenuti in forza dell'anticipazione per il pagamento dei creditori ai sensi del D.L. n. 35/2013. L'Ente non aveva conoscenza dei conti a sé intestati, in quanto solo a servizio revocato ha scoperto dell'esistenza dei tre conti di tesoreria dei quali, invece, avrebbe dovuto avere, (anche a prescindere dalla possibilità di operarvi direttamente) immediata cognizione, mediante comunicazione dei saldi e degli estratti conto, mai esibiti dal Tesoriere.
- c) Il servizio di tesoreria è stato di recente revocato, mediante rescissione unilaterale della convenzione, alla GETET SPA con determina dirigenziale n. 61 del 26 marzo 2014 (allegata alla citata e-mail di richiesta di proroga del 29 aprile e successivamente formalmente trasmessa in allegato alla nota prot. C.C. n. 2912 del 05/05/2014).

Tale determina, essenzialmente, segnala le seguenti tre gravi inadempienze:

- **opacità informativa.** In particolare: «non è stata fornita alcuna password né viene data alcuna spiegazione circa l'esistenza di ben tre conti di tesoreria (la legge ne ammette uno solo) oltre a quello presso la tesoreria Provinciale dello Stato e, comunque, non viene fornito il richiesto estratto conto in palese violazione dell'art. 19, 4° comma, della Convenzione rep. N. 68/2010»;
- **ritardi ingiustificati nei pagamenti, rifiuto dell'anticipazione di tesoreria nei termini della convenzione.** In particolare:
 1. «la GE.TE.T. s.p.a. afferma di aver provveduto al pagamento delle rate dei mutui ma ciò non risponde al vero; infatti la rata dei mutui relativa al 1° semestre 2013 non è stata pagata alla scadenza nonostante il dettato dell'art. 6, 11° comma, che obbliga il tesoriere a garantire i pagamenti obbligatori in scadenza, derivanti da leggi o da obblighi contrattuali, anche in assenza di mandati di pagamento; [...] Il pagamento della predetta rata di € 381.820,90 è stato effettuato dallo scrivente Responsabile dell'Area Finanziaria con i mandati di pagamento dal n. 32 al n.42 del 22 gennaio 2014 con un ritardo sul termine di 6 mesi ed «il ritardo [...] comporterà sanzioni che saranno poste a carico della GE.TE.T. s.p.a.».
 2. «non risultano pagati i contributi previdenziali ed assistenziali sugli stipendi dal mese di giugno 2013 e che il comune di San Marcellino ha avviato un programma per il ripiano del disavanzo». Al riguardo l'ex-tesoriere adduceva «l'impossibilità ad effettuare ulteriori pagamenti», portando a giustificazione un elenco di impegni da fronteggiare che, a suo dire, sono maggiori delle disponibilità». 
 3. nell'ultima nota del 30 giugno, il Responsabile economico finanziario soggiunge: «Ho potuto verificare che, ciclicamente il tesoriere non provvedeva al pagamento dei mandati "...per mancanza di fondi"; detti fondi ricomparivano non appena si liquidava qualche compenso che la GE.TE.T. vantava nei confronti del comune, sulla base di un Decreto Ingiuntivo risalente agli anni '90 che non si concludeva mai, nonostante i pagamenti ad esso connessi.
Al Decreto Ingiuntivo erano correlate numerose transazioni, sottoscritte dal segretario comunale, con relativi pagamenti, anche di importi considerevoli, anch'essi sottoscritti dal segretario comunale, alcuni dei quali imputati alle Partite di Giro (?).» (prot C.C. 3769 del 30 giugno 2014).

Tanto premesso, di seguito si elencano le principali anomalie segnalate e dettagliate dal Revisore, coordinate con le informazioni aggiuntive, fornite dal Responsabile economico-finanziario.

i. Violazione del limite di cui all'art. 222 TUEL.

Per quanto riguarda il 2012, ancora attiva la ridetta disciolta convenzione con GETET, l'anticipazione concedibile per l'anno 2012 era pari a € 1.564.982,11 corrispondente ai 3/12

delle entrate correnti accertate nel 2010. L'anticipazione concessa nell'anno 2012 (di cui alla reversale 230 del 31.12.2012, rilevata dal Revisore) risulta pari a € 1.306.349,02, quindi sembrerebbe formalmente rispettosa del limite. Peraltro, nella citata nota prot. C.C. n. 3468 del 9.6.2014, il Revisore segnalava un'operazione di tesoreria registrata in partite di giro per € 308.672,31, corrisposti per realizzare un'isola ecologica.

E, ancora, si legge nella nota del 6 agosto 2013, prot. C.C. n. 1368 del 3 marzo 2014, a firma congiunta del precedente Responsabile economico finanziario, del precedente Segretario comunale e del Revisore unico "sembra superato anche il limite dei 5/12 di cui all'art. 1, comma 9, del D.L. n. 35/2013 e art. 1, comma 12, del D.L. n. 133/2013".

ii. Diseconomicità della convenzione di tesoreria.

Il Revisore, nella prefata risposta istruttoria, segnalava che i costi della gestione di cassa risultavano sproporzionati e fuori mercato. Tali costi, a suo parere *«influiscono in maniera determinante sulle già disastrose condizioni finanziarie del Comune. L'Ente corrisponde alla GE.TE.T spa lo 0,90% quale compenso sulla gestione dei servizi, oltre ad € 5,00 per ogni operazione iscritta sul registro di cassa giornaliero e, sulle anticipazioni, corrisponde un compenso pari all'Euribor (non viene specificato quale Euribor) maggiorato di sette punti percentuali (7%). Questo è quanto si evince dal contratto sottoscritto con la Getet spa, la quale non ha mai consegnato all'ente il borderau, con cadenza settimanale (ogni cinque giorni), così come previsto dal l'art. 19 rep. 68/2010 della convenzione, ai fini di un corretto computo»*.

A monte della unilaterale rescissione della convenzione di concessione del servizio di tesoreria, il Revisore aveva già fatto pervenire qui puntuale denuncia con nota prot. C.C. n. 1175 del 19 febbraio 2014 in cui rappresentava il disordine contabile conseguente alla revoca del servizio di tesoreria, tale per cui la GE.TE.T spa veniva diffidata a «non eseguire pagamenti per conto del Comune di San Marcellino di mandati emessi in mancanza di regolari interventi stanziati in bilancio, né di procedere al pagamento di mandati privi di codifica [nonché] ad estinguere i mandati di pagamento in conto residui passivi solo ove gli stessi trovino riscontro nell'elenco dei residui sottoscritto dal responsabile del servizio finanziario e dallo stesso consegnato alla S.V.

Si coglie l'occasione per invitare il responsabile del Servizio Economico Finanziario, [...] ad attenersi scrupolosamente agli artt. 183-191 e 216 del D.Lgs. 267/2000, nonché all'art. 5 del regolamento comunale di contabilità approvato con deliberazione di Consiglio Comunale n. 9 del 24.3.2006».

iii. Disallineamento della contabilità e possibili responsabilità "ex recepto" del Tesoriere.

La verifica dell'allineamento tra registro di cassa del Comune registro di cassa del Tesoriere ed estratti conto dei conti di appoggio, secondo quanto riportato dal Revisore, ha dato esito infausto.

Prima della rescissione della Convenzione di Tesoreria, il Revisore segnalava che, sebbene i due registri di cassa del tesoriere e dell'Ente coincidessero al centesimo, la verifica sui conti correnti rivelava una realtà differente, determinando la **sostanziale inattendibilità dei registri di cassa** (cfr. nota del 24 marzo 2014, prot. C.C. n. 2051 del 27 marzo 2014).

Nella successiva nota trasmessa a mezzo pec in data 30 aprile (prot. C.C. n. 3801 del 2 luglio 2014), veniva resa una relazione sullo stato della cassa. Da un'analisi della documentazione in possesso dell'ente è risultato che il registro di cassa del Comune non coincide con quello del tesoriere già dal saldo iniziale **all'1.1.14** (il registro dell'Ente apre con un saldo positivo di € 1.055.744.26 mentre il conto corrente intestato al Comune presso la Banca Popolare di Bari avente n. 1001883 e gestito dal Tesoriere Getet s.p.a. segna un saldo positivo di € 879.270.54).

Alla **chiusura del I trimestre 2014, sebbene il servizio di tesoreria dell'Ente sia stato revocato [...], [anche] i saldi del registro cassa dell'Ente e del conto corrente di tesoreria non sono coincidenti.**

Da ultimo, irricostruibile appare la mancanza sul conto della Banca d'Italia delle somme corrispondenti alla reverse per € 276.999,97.

iv. Pluralità dei conti di tesoreria.

Una delle cause del disordine contabile viene rintracciata dai responsabili del controllo nel Comune nella esistenza di una **pluralità dei conti di tesoreria e dei conti di appoggio su cui transitano le risorse del Comune** (i conti vengono utilizzati stabilmente e unificati contabilmente solo a mezzo del registro di cassa del tesoriere).

v. Confusione nella contabilità di tesoreria di più comuni.

In ultimo, ma non per importanza, come testualmente recita la citata nota del 30 aprile 2014, risulterebbe che GETET effettuava su un secondo conto di tesoreria, operazioni promiscue a e a favore di più comuni: «Dalle scritture di detto conto bancario si evince che in data 30.1.2014 è stata addebitata la somma di € 104.208,94 in assenza di mandato di pagamento, pare serviti a pagare mandati del Comune di Casola (Na). Detta somma viene riaccreditata sul conto in data 12.2.2014 con la causale "restituzione anticipazione". In data 20.02.2014 viene addebitata una somma pari a € 36.495,26 in assenza di mandato di pagamento avente causale "giroconto dal comune di San Marcellino al Comune di Canello ed Arnone". In data 27.2.14 viene addebitata, sempre in assenza di mandato di pagamento, la somma di € 24.997,00 per il pagamento di una fattura "Impresa Edile di Ruocco Giuseppe, Comune di Casola di Napoli".

La somma di pari importo viene restituita in data 1.03.2014 quale causale "restituzione somma anticipata per pagamento obbligatorio"».

Nella nota prot. C.C. 3769 del 30 giugno 2014, il Responsabile economico finanziario riferisce: «a seguito di contestazioni circa ingiustificati bonifici a favore dei comuni di Casola e Canello Arnone, rispondeva che il c.c. n. IT79D0542414900000001001883 non è il conto di

tesoreria del comune ma un conto di proprietà della GE.TE.T. su cui "appoggia" le operazioni del comune e, pertanto, i bonifici a favore dei comuni di Canello Arnone e Casola sono operazioni che non interferiscono sui fondi del comune di San Marcellino; però su tale conto sono riportate esclusivamente le operazioni del comune di San Marcellino e, se il conto in esame è della GE.TE.T. ci si chiede perché la predetta società avrebbe fornito il fantomatico collegamento telematico per il monitoraggio dello stesso».

vi. Gestione "in house" della tesoreria. Rischi operativi.

Di seguito i fatti relativi alla gestione "in house" a *ad interim*. A valle della prefata diffida al Tesoriere e del recesso del Comune dal concesso servizio di tesoreria, effettuato in data 26.3.2014 (con determina dirigenziale n. 61/2014 qui trasmessa dal Responsabile economico-finanziario), il Revisore inviava un'ulteriore diffida, stavolta al Comune, relativamente ad una prassi contabile anomala che si è determinata "ad interim" (prot. C.C. n. 2912 del 5 maggio 2014). L'Ente avrebbe infatti disposto, con delibera di Giunta, il pagamento degli stipendi e dei canoni per la gestione cimiteriale e della manutenzione stradale autorizzando direttamente un prelievo di importo pari a € 154.798,96 dal conto corrente postale n. 13818810 intestato al Comune di San Marcellino (su cui all'atto della revoca del servizio di tesoreria alla Getet spa era stata regolarmente revocata la firma di traenza del tesoriere). Riferisce il Revisore le seguenti criticità: 1) «Non è chiaro come possa avvenire il pagamento, non potendo e non svolgendo le Poste Italiane il servizio di tesoreria per il Comune di San Marcellino»; 2) «i pagamenti, che pare avverranno dietro l'emissione di assegni circolari intestati ai beneficiari il cui elenco è stato già trasmesso dal ragioniere dell'ente all'Ufficio postale di San Marcellino, saranno effettuati in assenza di mandato di pagamento, ciò in dispregio a qualsiasi norma giuscontabile», 3) «è stata espletata una gara per la nuova assegnazione del servizio di tesoreria che, andata deserta, non è stata più indetta ed espletata».

(3) **Anticipazioni atipiche su ruoli.** Dalle informazioni rassegnate nella nota del 26 agosto 2013 (prot. C.C. n. 1368 del 3 marzo 2014) ed in seguito alle informazioni assunte con l'istruttoria avviata sulla base del questionario sul rendiconto 2012, emergeva una anticipazione da parte del concessionario per la riscossione, che ad agosto dello scorso anno era "quantificabile approssimativamente in € 870.000,00". Il dialogo istruttorio e, da ultimo, la risposta del Revisore non hanno consentito di chiarire quale sia, allo stato, l'anticipazione. Peraltro, il Revisore ha avuto cura di fornire il contratto stipulato con GOSAF e ha precisato che l'anticipazione sulle riscossioni, è lo strascico di un accordo contenuto nella prima convenzione e di una postilla successiva, in base ai quali il concedente può rivalersi e trattenere in compensazione il riscosso. Segnatamente, il Revisore riferisce che a «fronte di tale affidamento la GOSAF spa doveva aprire una linea di credito di € 1.330.277,03 pari al 30% del credito certificato [n.d.r. come accertato all'atto dell'affidamento], da restituire trimestralmente in relazione alle entrate effettivamente riscosse.

Di seguito riporto quanto scritto dall'attuale responsabile del servizio EE.FF., in quanto non avendo ricevuto riscontro documentale non sono nelle possibilità di asseverare: "Nella stessa data (24.4.2009) veniva siglato il contratto rep. n. 41 disciplinante quanto sopra esposto e la GOSAF spa versava al comune la somma di € 1.020.000,00. Nel corso dell'affidamento la GOSAF comunicava che la maggior parte dei crediti 1997/2007 erano inesigibili ed il direttore Segretario Generale, con Determinazione n. 139 del 7/11/2011 CR.G. n. 333, riduceva la linea di credito dal 30% al 15% cioè ad € 665.138,51. La GOSAF spa veniva pertanto autorizzata a recuperare la somma versata in eccesso trattenendo il 20% delle somme riscosse in virtù della successiva Convenzione rep. n. 5/4/2010"».

Durante l'istruttoria non è stato chiarito se GOSAF percepisca sulla riscossione di tali ruoli un aggio maggiore di quello contrattuale "a regime" (Convenzione 2010) e a quanto ammonti.

- (4) **Destinazione dell'anticipazione ex D.L. n. 35/2013.** Il Revisore, nella risposta istruttoria di inizio giugno, richiamandosi alla precedente nota, inviata via pec il 22 gennaio 2014 (prot. C.C. n. 616 di pari data) riferiva quanto segue. La somma concessa dalla Cassa depositi e prestiti (€ 1.964.093,23) è stata incassata dal Comune in data 31.7.2013, su un secondo conto corrente del Comune, dedicato all'incasso delle somme ex D.L. n. 35/2013, presso la Banca Popolare di Bari, filiale di Sorrento. Nonostante i ripetuti solleciti, al Revisore non sono stati forniti: a) l'elenco dei creditori dell'Ente ai sensi dell'art. 6, comma 11, del D.L. n. 35/2013, il quale non è stato pubblicato sul sito internet ai sensi di legge né è stata fornita motivazione alcuna circa la mancata formazione dell'elenco di parte corrente dei debiti certi, liquidi ed esigibili alla data del 31.12.2012 (dall'estratto conto fornito, risulterebbe che si è proceduto al pagamento delle spese in conto capitale giusta delibera di G.M. n. 39/2013); b) dati sulle movimentazioni bancarie relative alle somme disponibili.

Peraltro, 1) sulla base dei dati disponibili si evince che, in data 31.12.2013, sono state pagate due rate di mutuo alla Cassa Depositi e Prestiti rispettivamente per € 178.221,74 e € 203.599,16 "utilizzando somme a destinazione vincolata per altre finalità", 2) dal registro dei mandati e delle reversali non risultano registrati i mandati per il pagamento delle somme addebitate al 31.12.2013 sul conto dedicato al D.L. n. 35/2013.

Nella nota prot. C.C. n. 2051 del 27 marzo 2014 il Revisore riferiva che nell'anno 2013 sul ridetto conto, intestato al Comune : «tutt'ora in essere [le somme sono] utilizzate in buona parte dal Comune per il pagamento di spese correnti, nel mentre dette somme godevano di uno specifico vincolo di destinazione. Ad oggi detti fondi non sono stati reintegrati».

Dalla nota 24 marzo 2014 (prot. C.C. n. 2051 del 27 marzo 2014) sulla situazione di cassa, a firma congiunta del Revisore e del responsabile economico-finanziario, si evidenzia che sul ridetto conto: «Risultano tre prelevamenti eseguiti sul conto n. 1002607 acceso presso la Banca Popolare di Bari filiale di Sorrento, sul quale sono affluiti i fondi per D.L. 35/2013 per il pagamento dei debiti certi, liquidi ed esigibili, alla data del 31.12.2012. Detti fondi, a

destinazione vincolata, sono stati utilizzati per i pagamenti delle rate di mutui scadute il 30.6.2013 e non onorate alla loro scadenza naturale originaria. Le somme a valere sul conto corrente, Banca Popolare di Bari filiale di Sorrento (n. 1002607), sono somme oggetto di specifici vincoli e ad oggi non sono state reintegrate».

In più si rimarca che nella nota indirizzata alla Presidenza del Consiglio, con cui si chiedevano interventi ispettivi (cfr. nota del 28 febbraio, prot. C.C. n. 3704 del 25/6/2014), si evidenziava (p. 3): «Peraltro, solo qualche giorno fa è stato pubblicato l'elenco dei debiti al 31.12.2012 certi, liquidi ed esigibili per la parte corrente e ad oggi non sono stati ancora pagati. Il tesoriere dell'Ente, Getet spa, dopo numerose diffide dello scrivente fatte sia all'Ente che allo stesso Tesoriere, ha presentato solo in data 25.2.2014 al protocollo dell'Ente, la documentazione richiesta ai fini di procedere alle verifiche di cassa, ma comunque incompleta e nelle more oggetto di accurata analisi da parte dell'istante».

Infine, con successiva nota consegnata a mano il 24 giugno c.a. con prot. n. 3648 in pari data, il Revisore espone:«detti fondi vengono utilizzati per il pagamento delle spese correnti, mutui relativi alla scadenza del I semestre 2013 e stipendi al personale. Allo stato, alla data del 31.3.2014, sul conto residua la somma di € 149.975,86. Solo in data 4.3.2014 con decreto di Giunta Municipale n. 43 viene approvato l'elenco dei debiti di parte corrente ai sensi del disposto D.L. 35/2013 artt. 1 e 6. Ad oggi nessuno dei creditori in elenco pare sia stato pagato».

E. Per quanto concerne le patologie sull'affidabilità ed effettività dei conti sul versante delle ENTRATE:

- (1) **residui attivi nonché accertamento e riscossione dell'evasione.** Il riaccertamento dei residui è avvenuto con determina del responsabile del servizio economico finanziario n. 143 del 27.4.2013. In sintesi, i residui correnti di titolo I e III ante 2010 sono così riassumibili:

Titolo I	ICI dal 2005 al 2009	€ 1.200.806,73
Titolo I	I.C.P. 2009	€ 4.329,25
Titolo I	Tarsu dal 1998 al 2009	€ 4.375.749,48
Titolo I	Canoni Dep. Acque Reflue dal 1999 al 2009	€ 1.296.497,01
Titolo III	Proventi Polizia Urbana	€ 400.128,09
Titolo III	Fitti Fabbricati dal 2006 al 2009	€ 774,00
Totale Tit. I	Ante 2010	€ 6.877.382,47
Totale Tit. III	Ante 2010	€ 400.902,09

Per quanto concerne l'evasione, il Revisore, nella sua risposta istruttoria, evidenzia che «I campi relativi alle attività di recupero dell'evasione non risultano avvalorati in quanto in sede di approvazione del Rendiconto le attività di accertamento e liquidazione svolte per conto del Comune dalla società concessionaria Gosaf s.p.a. non erano state rendicontate, né risultavano iscritte in bilancio somme relative al recupero dell'evasione» accertata.

In nota prot C.C. 3769 del 30 giugno 2014 il Responsabile economico finanziario aggiunge:
«Dall'esame delle Entrate Correnti del rendiconto 2012 non risultano riscosse, né tantomeno accertate somme relative alle acque reflue e depurazione. Da notizie acquisite pare che tali somme non siano state riscosse già dal 2008, e nemmeno nel 2013 le somme relative a tale entrata risultano accertate per l'esercizio di competenza».

Inoltre: «il comune, finora, non ha esercitato alcun controllo [n.d.r. cfr art. 5 convenzione del 2009, che individua nel Responsabile interno dei tributi lo snodo di controllo], ci troviamo di fronte ad una incredibile quantità di crediti, da parte del comune, nei confronti di utenti e cittadini. Tali valutazioni, anche se derivanti da deduzioni logiche, sembrano oltremodo attendibili; infatti i proventi IMU ammontano a circa 1,2 milioni di euro, dato assolutamente incongruente in relazione alla popolazione residente (circa 15.000 abitanti) che alle famiglie (oltre 5.000) che al numero di abitazioni; Il Ruolo Acqua consta di 2.500 utenti a fronte di oltre 5.000 famiglie; il Ruolo TARSU viene pagato pressappoco dalla metà degli utenti iscritti».

- (2) **FSC.** Poiché i residui ante 2007, nel questionario sul rendiconto 2011, ammontavano a € 9.958.291,77, il fondo avrebbe dovuto essere, a prescindere dalla successiva rendicontazione 2012, almeno pari a € 248.9572,94. La posta prudenziale, secondo quanto riferito dal Revisore e dal Responsabile economico-finanziario, è stata costituita sul previsionale 2012 nella misura di € 262.194,44. Continua a non essere chiaro il modo in cui tale posta è confluita, in termini di vincolo o di posta bilanciante il risultato negativo della gestione residui, sul risultato di amministrazione (considerato che il saldo della gestione residui è pari a € 12.369,33, il risultato della gestione di competenza a € 369.813,61).

- (3) **Capacità di riscossione e mancato svolgimento di attività di accertamento e riscossione.** Sul punto, il Responsabile economico-finanziario in nota prot. C.C. 3769 del 30 giugno 2014, afferma che sin dal suo arrivo a dicembre 2013 «Per quanto riguarda la parte "ENTRATE" non ho riscontrato attività di sorta; il servizio di accertamento e riscossione per ICI, TARSU, PUBBLICITA' ED AFFISSIONI, TOSAP, ACQUE REFLUE E DEPURAZIONE risulta affidato alla soc. GOSAF con contratto rep. 10/2009 ma ciò non ha portato alcun implemento nei relativi proventi; ho più volte contestato tale inerzia, oltre ad altre numerose irregolarità già comunicate a codesta Corte e, allo stato, è in corso la risoluzione del rapporto».

Continua il funzionario sottolineando: «Le problematiche fin qui rappresentate hanno origine abbastanza remote, infatti il segretario comunale, fino al 2012, aveva ruoli plenipotenziari e, di fatto, ha esautorato l'attività dei vari uffici avocando a sé tutte le pratiche o, perlomeno, le più rilevanti (ho verificato molti atti d'impegno e di liquidazione, transazioni, mandati di pagamento etc. a sua firma e, spesso, quando i pagamenti non erano supportati da un preciso impegno, essi venivano imputati su interventi di spesa che presentavano la necessaria disponibilità, anche in assenza di qualsivoglia attinenza con l'oggetto della spesa;

da qui, ad esempio, le spese effettuate in Partite di Giro (Altre spese per conto di terzi) di cui si chiede conto nella Vs. mail del 20 giugno; è evidente che tali spese non potevano e non dovevano essere allocate in Partita di Giro, ma non ne conosco le motivazioni, presumo, al riguardo, che siano state imputate laddove c'era disponibilità senza badare a mezzi termini.».

Nella nota prot. C.C. n. 1172 del 19 febbraio 2014, il Revisore evidenzia: «Nulla è relazionato in merito alle attività svolte per la riscossione dell'**IMU 2013** né sono rendicontate le attività di riscossione per i **Canoni di depurazione acque reflue e le sanzioni amministrative codice della strada**. Per i Canoni di depurazione e acque reflue, da un'analisi del Rendiconto 2012 e Bilancio Preventivo 2013, le stesse non appaiono iscritte in bilancio, si può dedurre quindi una omessa attività di riscossione di tali canoni anche per annualità precedenti con evidente danno erariale cagionato». Nella risposta istruttoria il Revisore aggiorna questi Uffici, chiarendo: «sebbene negli avvenuti e verbalizzati incontri (28.5.2013 - 24.7.2013 che si allegano cfr. all.4 e 5) formalizzavo la richiesta di consegna di precisa documentazione, essa rimaneva inevasa. Ho ottenuto, dopo svariate diffide a mezzo pec, nel marzo del corrente anno, sebbene in più consegne, parte della documentazione richiesta, che si appalesa irregolare, con la presenza di discrasie e manchevolezze».

Il Revisore osserva ed aggiunge «I **campi relativi alle attività di recupero dell'evasione** non risultano avvalorati in quanto in sede di approvazione del Rendiconto le attività di accertamento e liquidazione svolte per conto del Comune dalla società concessionaria Gosaf s.p.a. non erano state rendicontate, né risultavano iscritte in bilancio somme relative al recupero dell'evasione». Per quanto concerne la capacità di riscossione, intermediata dalla reietta società Gosaf, si riportano i seguenti dati:

	Rendiconto 2010			Rendiconto 2011			Rendiconto 2012		
	Accertamenti (A)	Riscossioni (R)	R/A%	Accertamenti (A)	Riscossioni (R)	R/A%	Accertamenti (A)	Riscossioni (R)	R/A%
TITOLO I	€3.506.288,25	€ 795.658,94	22,7%	€5.549.601,88	€2.670.208,53	48,1%	€5.353.216,80	€2.204.413,74	41,2%
TITOLO II	€2.400.250,72	€2.127.038,16	88,6%	€128.070,19	€ 112.911,19	88,2%	€ 94.174,84	€79.015,84	83,9%
TITOLO III	€353.389,45	€72.005,36	20,4%	€229.521,04	€106.191,08	46,3%	€ 947.804,57	€ 251.240,10	26,5%
TOTALE	€6.259.928,42	€2.994.702,46	47,8%	€5.907.193,11	€2.889.310,80	48,9%	€6.395.196,21	€2.534.669,68	39,6%

(4) **rapporti con il concessionario della riscossione GOSAF spa**. Il rapporto si è instaurato attraverso due convenzioni, una del 2009, l'altra del 2010. La prima è stata stipulata in affidamento diretto, nelle more dell'espletamento di una procedura di gara data la revoca del precedente contratto a SIRTAP srl a causa di provvedimenti interdettivi antimafia

(servizio transitato nel breve intermezzo al Tesoriere, già allora GETET spa). Questa convenzione prevedeva il solo servizio di riscossione a mezzo di ingiunzioni fiscali ai sensi del Regio decreto n. 639/1910 e successive modifiche ed integrazioni e, tra l'altro un atipico meccanismo di anticipazione di tesoreria sul "non riscosso per riscosso", non replicato contrattualmente nella convenzione 2010 (in cui peraltro si legge: «resta integralmente confermata la precedente convenzione sottoscritta in data 28.04.2009 n° 41 del Rep.2009 registrata in Aversa al n° 5387 in data 21.05.2009»).

La convenzione in affidamento diretto prevedeva contestuale «acquisizione nelle casse dell'ente delle entrate tributarie ed extra-tributarie relative agli esercizi finanziari 1997/2007, pari a € 4.434.256,75 (tale somma viene fuori dall'allegato alla determina 129/2009)» (Riposta istruttoria del revisore, nota prot. C.C. 3468 del 9 giugno 2014).

La convenzione del 2010, invece, allarga il suo oggetto anche all'accertamento dei tributi. La convenzione è stipulata a valle di una gara indetta con determinazione del Segretario Generale-Direttore n. 44/80 del 2 marzo 2010 e aggiudicata in via definitiva con determinazione n. 130/296 del 22 giugno 2010.

I tributi interessati per contratto sono 6: ICI (ergo IMU), TARSU, TOSAP, imposta comunale sulla pubblicità e sulle affissioni; canoni di fognatura e depurazione, sanzioni amministrative (art. 3 delle due convenzioni).

Dal punto di vista contabile ed economico le convenzioni prevedono «Per ciascuna delle entrate di cui all'art. 3 sarà predisposto un conto corrente postale intestato alla società concessionaria, sul quale confluiranno le entrate riscosse a titolo di versamento volontario e da riscossione coattiva. La Società GOSAF spa effettuerà alla Tesoreria dell'Ente trimestralmente il versamento delle somme riscosse previo trattenimento dell'aggio spettante [...] e delle spese di notifica anticipate. Il versamento sarà accompagnato da una rendicontazione al Comune delle somme riscosse. Saranno emesse le fatture per i compensi trattenuti a titolo di aggio e le stesse saranno sottoposte ad IVA.».

La convenzione da ultimo stipulata ha durata decennale (art. 7), scadrà quindi nel 2020.

i. Diseconomicità della convenzione del servizio di accertamento e riscossione.

L'Organo di revisione ha chiarito che il servizio è stato in origine affidato in via diretta, seguito poi da una gara, con una convenzione che riproduce sostanzialmente le condizioni del primo contratto affidato senza gara.

Ai sensi dell'art. 6 della convenzione del 2010 la GOSAF ha diritto ai seguenti corrispettivi:

- 8,4% per la riscossione volontaria;
- 24% per la riscossione coattiva.

A queste condizioni, di per sé estremamente vantaggiose per il concessionario, si aggiungono delle postille "extravagantes" (un addendum, non prodotto) tra il Segretario Generale *prò tempore* e GOSAF, che avrebbero legittimato il trattenimento oltre che degli

aggi nettamente più alti rispetto al mercato, di una percentuale elevata del riscosso in compensazione.

Ci si riferisce all'accordo con GOSAF di cui si è già fatto menzione nella sezione relativa alle anticipazioni atipiche, nella Sezione "CASSA". Come si è già detto, il Comune ha ottenuto una "linea di credito" di cui al preambolo della convenzione del 2009, pari al 30% delle liste di carico/ruoli residui consegnati alla riscossione. Si trattava di € 4.434.256,75 di residui accertati, per cui il Comune otteneva una linea di credito di € 1.330.277,03 pari al 30% del credito certificato.

Riferisce il Revisore in «Nella stessa data (24/4/2009) veniva siglato il contratto rep. n. 41 disciplinante quanto sopra esposto e la GOSAF spa versava al comune la somma di € 1.020.000,00. Nel corso dell'affidamento la GOSAF comunicava che la maggior parte dei crediti 1997-2007 erano inesigibili ed il Direttore Segretario Generale, con Determinazione n. 139 del 7/11/2011 CR.G. n. 333, riduceva la linea di credito dal 30% al 15% cioè ad € 665.138,51. La GOSAF spa veniva pertanto autorizzata a recuperare la somma versata in eccesso trattenendo il 20% delle somme riscosse in virtù della successiva Convenzione rep. n. 5412010» (prot. C.C. 3468 del 9 giugno 2014).

ii. Mancata attività di accertamento e riscossione.

A proposito della mancata attività di accertamento e riscossione, si rinvia a quanto già detto sopra al punto (3).

La situazione sembra essere invariata rispetto a quanto denunciato dagli organi competenti (citata nota del 26 agosto 2013 prot. C.C. n. 1368 del 3 marzo 2014, firmata dal Dott. Ernesto Di Mattia, Responsabile Area Economico-Finanziaria *pro tempore*, dalla Dott.ssa Vania De Cocco, Segretario comunale e dal Dott. Salvatore Fattore, Revisore Unico) in cui si legge «l sottoscritti ribadiscono che l'azione di riscossione dei crediti appare, in considerazione della completa assenza di azioni intraprese dalla GOSAF spa, **insufficiente e per nulla idonea ad assicurare all'Ente le provviste finanziarie necessarie per il puntuale pagamento dei servizi essenziali e fondamentali.** Soltanto a titolo esemplificativo il Comune si trova nell'impossibilità di pagare il servizio di raccolta e smaltimento rifiuti così come di procedere all'indizione della gara di appalto relativa al servizio di raccolta differenziata dei rifiuti, o di provvedere al pagamento del servizio postale e delle utenze telefoniche del Comune, del Comando dei Vigili urbani e delle scuole (elementari e medie), utenze sospese già da alcuni mesi».

La situazione non muta successivamente, se è vero, come già ribadito al punto (3), che la GOSAF nulla ha (nota del Revisore prot. C.C. n. 1172 del 19 febbraio 2014) «relazionato in merito alle attività svolte per la riscossione dell' IMU 2013 né sono rendicontate le attività di riscossione per i Canoni di depurazione acque reflue e le sanzioni amministrative codice della strada. **Per i Canoni di depurazione e acque reflue, da un'analisi del Rendiconto 2012 e Bilancio Preventivo 2013, le stesse non appaiono iscritte in**

bilancio, si può dedurre quindi una omessa attività di riscossione di tali canoni anche per annualità precedenti con evidente danno erariale cagionato». Nella risposta istruttoria il Revisore aggiorna questi Uffici, chiarendo: «*sebbene negli avvenuti e verbalizzati incontri (28.5.2013 - 24.7.2013 che si allegano cfr. all.4 e 5) formalizzavo la richiesta di consegna di precisa documentazione, essa rimaneva inevasa. Ho ottenuto, dopo svariate diffide a mezzo pec, nel marzo del corrente anno, sebbene in più consegne, parte della documentazione richiesta, che si appalesa irregolare, con la presenza di discrasie e manchevolezze*».

iii. Confusione tra patrimonio dell'ente e patrimonio della società tramite confluenza in conto "personale" della società su cui si registrano operazioni anche a favore di altri comuni.

Il Revisore con le note prot. C.C. n. 1172 del 19 febbraio 2014 e prot. C.C. Prot. C.C.3776 del 30 giugno 2014 (email del 19 giugno) con i relativi allegati, ha fornito gli elementi per la ricostruzione del sistema nei termini seguenti.

I Tributi e le entrate extra tributarie sono incassate su conti correnti postali vincolati intestati alla società (secondo la convenzione, art. 3). Tuttavia questi vengono prima riversati su un conto corrente bancario intestato a GOSAF e solo in un secondo momento trasferiti su conti correnti intestati al Comune (prima gestiti dal tesoriere e su cui questi aveva firma di traenza). Proprio a causa del transito in questo conto, di esclusiva pertinenza del concessionario il quale ne ha opposto la riservatezza (non si hanno estratti conto né movimenti in chiaro), non è stato possibile effettuare il riscontro della coincidenza tra i bonifici e le reversali d'incasso sui paralleli ai conti correnti postali intestati al Comune per tipologia di entrata e il pertinente registro di cassa.

Inoltre, il Revisore non ha mai potuto verificare la congruenza dei flussi finanziari verso l'Amministrazione secondo la rendicontazione, per quanto scarna, fornita da GOSAF e gli estratti dei conti correnti postali intestati al Comune, in quanto l'Amministrazione si rifiuta di fornire tali dettagli ed estratti conto al Revisore (cfr. *infra*, punto v).

iv. Disordine contabile. Incongruenza non giustificata tra rendicontazione (agganciata ad estratto conto bancario personale di Gosaf) ed estratto conto dei conti correnti postali per la riscossione ai sensi dell'art. 3 della Convenzione.

Riferisce il Revisore che il prospetto di rendicontazione contiene il saldo, con un dettaglio minimo e insufficiente di informazione, in sostanza il conto delle somme riscosse su ruoli ed il compenso per il concessionario che non consente, in assenza delle distinte dei versamenti sui conti correnti postali, di verificare la congruità delle somme sugli estratti conto, solo tardivamente forniti dietro continue sollecitazioni del Revisore.

v. Incongruenza tra registro di cassa del Comune e "rendicontazione" di GOSAF.

La destinazione delle somme a favore del Comune non è sul conto corrente bancario gestito dal Tesoriere del Comune (GETET spa), ma sui conti correnti postali intestati al Comune di San Marcellino. Riferisce il Revisore che di questi conti correnti, sebbene richiesto più volte, non ha mai avuto le copie degli estratti conto, quindi è stato impossibile verificare il reale accredito di esse (email del Revisore del 1 luglio 2014, prot. C.C. n. 3791 in pari data).

Nella email del 19 giugno, prot. C.C. n. 3776 del 30 giugno 2014, il Revisore riferisce: «*Nelle prime tre rendicontazioni (I-II-III) trimestre 2013 la GOSAF allega la copia dei bonifici delle somme versate nelle casse dell'ente, il IV trimestre 2013 si dimentica di allegare la copia del bonifico della somma che avrebbe dovuto versare al Comune. La GOSAF accredita le somme su un c/c postale intestato al Comune, mai esibito dall'Ente, quindi impossibilitato a verificare il reale accredito in conto. Ma dal registro delle reversali dell'ente e dal registro di cassa [...] alle date dei bonifici, nei giorni dopo, non risultano registrate le relative reversali d'incasso, né appaiono risultare in entrata dal registro di cassa nelle date di effettuazione dei bonifici (le allego i files pdf). Per esempio dei bonifici allegati e relativi alle date del 15.3.13 per € 20.000,00 dell' 8.4.13 per € 20.000,00 del 26.4.13 per € 10.817,22 non c'è corrispondenza né sul registro di cassa, né tantomeno sul mastro delle reversali al capitolo dedicato alla Tarsu*».

F. ORGANISMI PARTECIPATI. Della società partecipata dall'Ente denominata "**Futura San Marcellino s.r.l.**" non è stato possibile acquisire il bilancio 2012, non presente nemmeno nelle banche dati a disposizione della Sezione, che attingono alle Camere di Commercio. ve

L'attività rilevabile dalla nota integrativa al Bilancio d'Esercizio 2011, testualmente recita: "La società svolge attività di servizi manutenzione ed esercizio dell'impianto di Pubblica Illuminazione e manutenzione degli impianti elettrici degli immobili comunali presso il Comune di San Marcellino, nonché ulteriori manutenzioni e riparazioni di spazi pubblici, strade ecc."

Non è stata fornita copia di alcuna convenzione tra l'Ente e la partecipata.

Sulla base della certificazione e del prospetto per la verifica dei crediti e debiti reciproci alla data del 31.12.2012, ai sensi dell'art. 6 del D.L. 95/2012, **si rileva che la partecipata è creditrice nei confronti dell'Ente di una somma pari a € 242.215,94**, sebbene il prospetto allegato delle fatture emesse sia riferibile al 2011, ed il debito non risulti evidenziato tra i residui passivi del Comune.

Nulla è stato riferito al Revisore circa l'operatività e le condizioni di rispetto dell'art. 13 del D.L. n. 233/2006.

Nessuna relazione è stata fornita al Revisore sull'andamento della società nel triennio 2010-2012, né è disponibile il risultato delle gestioni 2012-2013.

Peraltro, dal capitolo "altre servizio conto terzi" emerge un'anticipazione di una somma per San Marcellino Futura per € 4.000,00 (per il dettaglio, si rinvia alla nota del Revisore prot. C.C. n. 3648 del 24 giugno 2014).

La somma viene concessa alla società partecipata in seguito ad una delibera di giunta (n. 16 del 20.3.2012), avente ad oggetto: "Erogazione di un prestito infruttifero ed a titolo completamente gratuito in favore della Società Unipersonale San Marcellino Futura Multiservizi s.r.l."

«La richiesta del prestito infruttifero è avanzata in un'assemblea dei soci della partecipata, appositamente convocata in data 6.3.2012, alla presenza dell'amministratore, tale Basilio Oreste Quarto, e del Sindaco Pasquale Carbone che funge da segretario verbalizzatore». Nel verbale viene previsto che «Detto finanziamento sarà restituito non appena la situazione economico-finanziaria lo consentirà».

A maggior ragione se si considera che, dal verbale emerge che la partecipata " San Marcellino Futura Multiservizi s.r.l." alla data del verbale non aveva ancora approvato i bilanci dal 2008 al 2010.

Il Revisore, inoltre, ha dato comunicazione (prot. C.C. n. 3648 del 24 giugno 2014) che in data 20.6.2014 gli è stata consegnata la delibera di assemblea della partecipata avente data 3 settembre 2012, con la quale sono stati determinati i compensi per l'amministratore della società.

I compensi vengono deliberati anche per il passato, anno 2011, e nelle somme di € 15.000,00 lordi per il 2011 ed € 13.200,00 per il 2012.

Non è dato conoscere secondo quali indici e parametri siano state quantificate tali somme spettanti all'amministratore, non avendo l'assemblea dei soci chiarito nulla in merito.

Inoltre, l'analisi sulla documentazione a proposito dei debiti fuori bilancio ha evidenziato a questi Uffici rapporti con un soggetto in cui il Comune di San Marcellino detiene una partecipazione che non è stata segnalata: si tratta, segnatamente, di "Agrocinasce S.c.r.l. - Agenzia per l'innovazione, lo sviluppo e la sicurezza del territorio", una Società consortile a responsabilità limitata con capitale interamente pubblico, costituita tra i comuni di Casal di Principe, Casapesenna, San Cipriano d'Aversa, S. Maria La Fossa, S. Marcellino e Villa Literno.

Dalla visura camerale effettuata d'ufficio in data 26/6/2014, l'Ente risulta detentore di una partecipazione sociale di 20.000,00 euro, pari al 16,67% del capitale sociale. I rapporti con questa Società sembrano contrassegnati da disordine contabile, considerata la mole e la frequenza dei debiti fuori bilancio per prestazioni rese pari ad euro 220.499,04, come risulta dalla citata deliberazione C.C. n. 5 del 12/2/2014.

Tra le partecipazioni rilevanti, è risultata anche quella nel consorzio idrico **CITL**, consorzio di diritto pubblico ai sensi dell'art. 31 TUEL, su cui peraltro l'Ente non rassegna alcuna informazione.

G. Partite contabili in "altre conto terzi". Il Revisore evidenzia che nella voce "altre conto terzi" è allocata la somma di € 308.672,31 anticipata dall'ex tesoriere Getet s.p.a., comprensiva di interessi. *«L'originario importo pare sia stato anticipato dalla Getet s.p.a. nel 2009 con reversale 292/2009 (€ 259.875,03 cfr. all. 16 situazione conto n. 28338). Le somme, stante a quanto si legge, sono state anticipate per la costruzione di un'isola ecologica. A fronte della citata anticipazione, nell'ipotesi che essa sia l'unica somma elargita dal Tesoriere per la costruzione dell'isola ecologica, l'Ente l'anno successivo restituisce una somma maggiorata del 15,80%, ossia un + €48.797,28. L'ente non chiarisce la natura delle spese in capitale per € 161.930,69 nel 2011 e € 421.289,76.»*. La situazione del conto fornita insieme alla videata SIOPE (all. 10 e 16 della risposta del Revisore) mostra una reversale di incasso del 2009 per un pagamento avvenuto (si presume in restituzione al tesoriere), solo nel 2012.

Tutte le altre partite in "altre conto terzi" per € 112.617,45, appaiono essere spese correnti per operazioni di interesse del comune, tuttavia contabilizzate in partite di giro, come del resto ha evidenziato il Responsabile economico finanziario nella nota prot. C.C. 3769 del 30 giugno 2014. Egli, al suo arrivo, ha dovuto constatare che *«i pagamenti non erano supportati da un preciso impegno, essi venivano imputati su interventi di spesa che presentavano la necessaria disponibilità, anche in assenza di qualsivoglia attinenza con l'oggetto della spesa; da qui, ad esempio, le spese effettuate in Partite di Giro (Altre spese per conto di terzi)»*.

H. Spese per il personale. Il Responsabile economico finanziario afferma che il limite di cui all'art. 1, comma 557, L. n. 296/2006 che impone la riduzione annuale e progressiva del personale non sarebbe stato violato. In particolare riferisce che il dato della spesa 2011 si attesterebbe, contrariamente a quanto indicato nel questionario, a € 1.772.845,63 (anziché € 1.589.730,37), mentre nell'anno 2012 sarebbe stata (dato confermato) di € 1.844.217,53. Il rispetto di tale limite sarebbe stato assicurato dalla riduzione del rapporto percentuale tra spesa per il personale e totale della spesa corrente, 33,24/% nel 2011, 33,22% nel 2012.

2.3. Da ultimo, per il completamento del quadro istruttorio e per il collegamento che ha la rendicontazione 2012 sulla successiva attività di gestione (ai sensi degli artt. 165, 187 e 188 TUEL), è necessario riferire dei risvolti che le criticità sinora esposte hanno avuto nel procedimento di approvazione del bilancio di previsione 2013 su cui sono pervenute puntuali comunicazioni da parte del Revisore..

In ordine al bilancio di previsione 2013, con la citata nota del 28 febbraio, prot. C.C. n. 3704 del 25/6/2014, il Revisore evidenziava di avere segnalato nel suo parere che: 1) il bilancio è stato approvato a dicembre, cioè a fine esercizio finanziario; 2) il documento contabile elaborato dal Servizio Economico-Finanziario, conteneva inesattezze e incongruenze ed era privo della maggior parte degli allegati previsti per legge; 3) il bilancio era stato redatto senza l'osservanza dei postulati dei principi contabili; 4) si determinava il mancato raggiungimento dell'equilibrio finanziario a causa di entrate sovrastimate; 5) il bilancio era contrassegnato da una grave crisi finanziaria in cui versava l'Ente, "ostaggio", a parere dello stesso, delle anticipazioni di tesoreria.

Egli con la prefata nota soggiungeva «*I rilievi mossi nella relazione al Previsionale 2013 e le irregolarità riscontrate, rimangono ad oggi marcati, continuati, e soprattutto minano il corretto andamento di tutta la macchina amministrativa. L'Ente continua a reggere le proprie azioni finanziarie solo sulle anticipazioni di tesoreria, peraltro oltre i livelli consentiti dalla norma. Le rate dei mutui, non solo non hanno trovato la puntuale copertura alle loro naturali date di scadenza, ma per assolvere all'obbligo contratto sono stati utilizzati i fondi del D.L. 35/2013 e ad oggi, non sono stato ancora messo nelle condizioni di verificare il loro compiuto reintegro. [...]. Ad oggi non risulta protocollata la rendicontazione degli agenti contabili interni, nonché della società concessionaria delle attività di accertamento e riscossione dei tributi locali, Gosaf s.p.a.*».

3. Premesse le argomentazioni esposte dall'Amministrazione comunale, in base agli elementi istruttori evidenziati dallo stato degli atti, il Magistrato istruttore riteneva permanere l'esigenza di approfondire le problematiche di seguito evidenziate, in contraddittorio con l'Ente e in udienza pubblica, tenuto conto della difficoltà di ottenere alcune fondamentali informazioni sulle cause e sul livello di gravità delle anomalie rilevate (anche attesa la difformità di talune valutazioni sulla situazione economico-finanziario-contabile-gestionale tra il Revisore unico e gli uffici dell'Amministrazione nonché le permanenti difficoltà opposte al primo per il reperimento delle informazioni necessarie per rispondere a quesiti e rilievi di questa Corte). In particolare, il Magistrato chiedeva al Presidente della Sezione di deferire l'Ente sulla complessiva situazione finanziaria, specificando i seguenti punti per ottenere, con l'occasione, chiarimenti in precedenza non forniti per tutto il percorso istruttorio, nonostante richiesti. Segnatamente:

- a) **residui attivi e attività di riscossione;**
- b) **FSC.** Metodo di utilizzo ed eventuale confluenza nel risultato di amministrazione;
- c) **residui passivi, debiti fuori bilancio, passività potenziali.** Con l'occasione si chiedeva all'Ente di relazionare sull'effettività e sulla legalità delle coperture previste per il recente, onnicomprensivo riconoscimento del complessivo debito fuori bilancio di febbraio 2014;
- d) **contabilizzazione delle somme ex D.L. n. 35/2013.** Con l'occasione, anche alla luce dell'incontro tra gli Uffici di questa Corte e il Responsabile economico finanziario,

tenutosi il 25 giugno 2014, si chiedeva all'Amministrazione di fornire raggugli sull'esatta tecnica di contabilizzazione delle somme incassate, in particolare se la restituzione fosse stata contabilizzata, per l'intero in conto residui ovvero, progressivamente, per competenza, fornendo altresì il prospetto di ammortamento;

- e) **gestione di cassa**, per tutti i profili sopra esposti, da ultimo l'evidenziato debito per restituzioni nei confronti del Tesoriere, collegato ad un non meglio precisato "decreto ingiuntivo" degli anni '90 e sull'evidenza contabile di tale debito nel bilancio;
- f) **anticipazioni atipiche GOSAF su ruoli**. Si pregava l'Ente di fornire, con l'occasione, raggugli sulla rappresentazione contabile della stessa, in particolare, chiarire se il debito di restituzione sussistesse in bilancio e se è stato contabilizzato nell'anno stesso della percezione dell'anticipo e con quale tecnica si proceda al suo ammortamento in bilancio. In secondo luogo, si chiedeva di chiarire se GOSAF sui ruoli anticipati riscuotesse un maggior aggio e se questo costituisse prezzo o mezzo di rimborso insieme al riscosso;
- g) **aggiornamento dell'inventario e mancata resa della rendicontazione interna ed esterna degli agenti contabili**;
- h) **corretta contabilizzazione di partite nella gestione conto terzi e relative conseguenze contabili**;
- i) **andamento e attività di controllo sui propri organismi partecipati**;
- j) **rispetto della normativa finanziario-contabile per la gestione del personale**. Si chiedeva all'Ente di fornire con l'occasione:
 - a. l'elenco delle assunzioni effettuate nel corso del 2012, 2013 e 2014;
 - b. una relazione sul risparmio di spesa annuale per lo stesso periodo e, per ciascuna annualità, un focus particolare sul rispetto dell'art. 9, comma 2-bis e comma 21 del D.L. n. 78/2010.

3. Il Presidente della Sezione fissava e convocava, con ordinanza n. 51/2014, l'adunanza pubblica per la trattazione, in contraddittorio, delle tematiche sopra specificate.

È intervenuto, in rappresentanza dell'Amministrazione e per delega del Sindaco, il Segretario Generale, Dott. Mario Mirabella.

Erano presenti, altresì, il Revisore, Dott. Salvatore Fattore ed un consulente esterno dell'Ente, Dott. Arturo Carandente.

Il Magistrato relatore, dopo aver dato esposizione integrale delle criticità rilevate nel procedimento istruttorio, come da osservazioni accluse all'ordinanza di deferimento e convocazione, ha evidenziato che i chiarimenti resi dall'Amministrazione non si potevano reputare esaurienti su numerosi argomenti, tra cui: capacità di riscossione in conto residui; andamento delle entrate da oneri di urbanizzazione e correlativa spesa impegnata a residui passivi di parte capitale; modalità e condizioni di ricognizione dei debiti fuori bilancio;

aggiornamento della contabilità; sistema di impegno della spesa e abuso delle partite di giro; rapporti con i due concessionari GETET e GOSAF.

Il Relatore, oltre a insistere sugli aspetti per cui la relazione di deferimento segnalava al Comune necessità di chiarimenti (in particolare la tecnica di contabilizzazione del D.L. n. 35/2013), chiedeva delucidazioni su quanto affermato nella memoria integrativa presentata dal Comune nelle more della convocata udienza pubblica (prot. n. 3854 del 8 luglio 2014, prot. C.C. n. 3845 del 9 luglio 2014, a firma del Responsabile economico-finanziario Sig. Perrotta).

Nell'evidenziare la lacunosità della stessa rispetto alle problematiche poste, il Relatore chiedeva ragguagli circa l'affermazione che il Comune non è ente deficitario, contrariamente a quanto attestato nel questionario dal Revisore e confermato in una nota istruttoria da parte del medesimo responsabile economico finanziario. In particolare, con le due separate note di risposta istruttoria, una del 17 maggio con prot. C.C. n. 3775 del 30 giugno 2014 e una del 10 giugno 2014, prot. C.C. n. 3479 in pari data, quest'ultimo prima negava, poi rettificava confermando, la condizione di ente deficitario:

«Facendo seguito alla precedente mail del 17/5/2014, che ad ogni buon fine si allega alla presente, di riscontro alla Vs. richiesta prot. 000155 del 10/3/2014, si rettifica il punto 2 della predetta comunicazione nel senso che dalla certificazione dei parametri ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario, si evincono n. 5 parametri deficitari su 10, per cui il comune di San Marcellino risulta strutturalmente deficitario; al riguardo si specifica che la certificazione dei parametri ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario agli atti del Rendiconto 2012, sottoscritta dal Segretario Comunale e dal Responsabile del Servizio Finanziario, presentava quattro parametri deficitari; il Revisore Unico dei Conti ha però comunicato che tale certificato fu corretto e ripresentato avendo verificato l'esistenza di un quinto parametro deficitario, vale a dire quello relativo alla presenza di pignoramenti di importo superiore al 5% della spesa corrente.» [enfasi aggiunta]

Nella richiamata memoria, invece, lo stesso Responsabile economico-finanziario affermava:

«Tuttavia, in merito alla condizione di ente strutturalmente deficitario ex decreto ministeriale del 24.09.2009, corre d'obbligo precisare che i parametri di deficitarietà erano e sono 4 su 10 e giammai il Consiglio Comunale ha riconosciuto e/o certificato lo sforamento del parametro in sede di approvazione del Rendiconto (cfr. Verbale Consiglio Comunale n. 6 del 22 maggio 2013)» [enfasi aggiunta].

Il Relatore, alla luce di queste affermazioni contraddittorie chiedeva di capire se e quale certificato fosse stato inviato al Ministero dell'Interno e se vi fosse stato un nuovo passaggio in Consiglio comunale, dato che, agli atti, risultano acquisiti certificati di segno opposto, entrambi emessi in pari data (27 aprile 2013, compilati prima dell'approvazione del rendiconto 2012,

come specificato dallo stesso certificato, avvenuta con delibera del Consiglio Comunale n. 6 del 22 maggio 2013). Infatti:

- con la prima risposta istruttoria del Responsabile economico finanziario, si è allegato un certificato con l'attestazione dello sfioramento di 4 parametri (senza nessuna firma autografa);
- allegata alla risposta istruttoria del Revisore (nota prot. C.C. 3468 del 9 giugno 2014), veniva invece allegato un certificato con lo sfioramento di 5 parametri, questa volta firmato, oltre che dal Responsabile economico-finanziario *pro tempore*, dal Segretario comunale *pro-tempore* e dallo stesso Revisore.

Il Segretario Generale, a specifica richiesta di chiarimento, non sapeva dare nessun ragguaglio né era in grado di dire se l'Ente fosse stato sottoposto ai controlli per gli enti deficitari di cui all'art. 242 TUEL, specie sul versante dei limiti e controlli alle assunzioni di personale (pianta organica, staffisti ex art. 90 TUEL), nonché su quello della copertura dei servizi alla cittadinanza. Riferiva, piuttosto, di una non meglio precisata applicazione "non costante" dei controlli ai sensi degli art. 242 e ss. TUEL.

Per altro verso, su specifica domanda del Presidente, il Collegio chiedeva di conoscere eventuali dissensi, inesattezze o imprecisioni rilevate nella relazione di deferimento, allegata all'ordinanza di convocazione (visto che nella memoria si affermava che «Le criticità, ampiamente descritte nella relazione del Magistrato Istruttore, sono in gran parte condivisibili»), chiedendo di chiarire su quali punti, sia pure di minoranza, non vi era condivisione. Il Segretario, presente in Adunanza per delega del Sindaco e quindi in piena rappresentanza dell'Ente, affermava che non vi erano discrasie o inesattezze da rilevare o segnalare. Piuttosto, nel condividere i rilievi mossi dalla Corte, confermava la sussistenza di disallineamenti nelle scritture contabili dell'Ente, evidenziava disagi nel reperimento della documentazione, con difficoltà a corrispondere anche alle molteplici richieste di organi terzi, tra cui gli organi di polizia giudiziaria.

Affermava, altresì, la necessità di verificare se sussistano condizioni per ricondurre alla normalità l'Ente ed in questa prospettiva produceva la convocazione dell'organo Consiliare per discutere l'eventuale adesione alla procedura dell'art. 243-bis TUEL (procedura di riequilibrio finanziario pluriennale), che veniva acquisita agli atti (il Consiglio comunale veniva chiamato a riunirsi in prima convocazione per martedì 14 luglio, in seconda il giorno successivo, prot. 3879 del 9 luglio 2014, prot. C.C. n. 3899 del 10 luglio 2014).

A domanda specifica del Relatore in ordine alla modalità di contabilizzazione e di imputazione delle somme da D.L. 8 aprile 2013, n. 35 in particolare se le stesse risultino contabilizzate in conto residui, il Segretario Generale riferiva di non essere in grado di fornire, allo stato, risposte e si dichiara disponibile a fornire una relazione al riguardo.

Il Segretario, inoltre, nessuna informazione era in grado di rassegnare sulle assunzioni intervenute dal 2012 ad oggi.

Lo stesso Segretario chiariva che l'aggio particolarmente esoso sulle riscossioni GOSAF non è il prezzo da scomputare dall'anticipazione atipica da questa effettuata, e che se vi è un aggio maggiore riguarda i soli ruoli ante 2007, su cui è stata effettuata l'anticipazione sul "credito certificato" (cfr. *supra*), mentre sugli altri si applicano le condizioni della Convenzione 2010.

Per altro verso, Il Revisore, interpellato sulla situazione rappresentata nella relazione del Magistrato istruttore, nel condividere le osservazioni da questo effettuate, confermava: a) la sussistenza di disagi a livello di comunicazione con l'Ente, b) la sostanziale inattendibilità delle scritture contabili, c) per quanto concerne la vicenda specifica del certificato sui parametri di deficitarietà, che Egli ha firmato solo il certificato attestante la condizione di ente deficitario e che esaurita la sua funzione non ha notizia di quanto operato dall'Amministrazione nelle comunicazioni con gli organi competenti.

Il Segretario Generale, raccolta l'esortazione da parte del Relatore, anche nell'interesse dell'Ente, a fornire informazioni più puntuali sul quadro economico, finanziario e contabile, manifestava l'intendimento di fornire una relazione integrativa.

4. In camera di consiglio il Collegio deliberava di emettere un'ordinanza istruttoria, per consentire al Comune di soddisfare tale intendimento (ordinanza collegiale n. 24 del 10 luglio 2014, comunicata in pari data), assegnando quale termine ultimo per il deposito della relazione integrativa il 16 luglio 2014 alle ore 12.00.

Sono successivamente pervenute le note: a) in forma anonima, il verbale prot. C.C. n. 3924 del 14 luglio 2014, il riferimento alla determinazione del Segretario Generale pro tempore, n. 139 del 7 novembre 2011 concernente la "postilla" autorizzante GOSAF a trattenere le somme riscosse; b) la relazione del revisore al rendiconto 2013, approvato con deliberazione del Consiglio comunale il 14 luglio 2014 (Prot. C.C. 3932 del 15 luglio 2014 nonché prot. C.C. n. 3986 del 21 luglio 2014).

Alla data stabilita per le integrazioni istruttorie non perveniva alcuna relazione da parte del Comune, ma una semplice comunicazione, trasmessa dal Segretario generale, con allegata la **deliberazione del Consiglio comunale n. 16 del 14 luglio 2014 (prot. C.C. n. 3954 del 16 luglio 2014)** di adesione alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale ai sensi dell'art. 243-bis TUEL "in assenza di pronunce della Corte dei conti che di fatto non ci sono" (testualmente tra le premesse di fatto della deliberazione).

Nelle stesse premesse si dà atto di una ordinanza di questa Corte in cui si evidenziavano "alcune criticità" (la ord. di deferimento relativa alla presente procedura n. 51/2014). Nell'allegato parere-relazione del Responsabile economico-finanziario si dà peraltro atto:

- «che il Rendiconto 2012, approvato con deliberazione consiliare n. 6 del 22.05.2013, rileva per il comune di San Marcellino una condizione di ente strutturalmente deficitario ex art. 242 TUEL»;

- che sussistono condizioni di squilibrio non ripianabili nel breve periodo con ricorso alle misure correttive ex artt. 193 e 194 del TUEL, dovute, nello specifico,
 - o alla mancata attività di recupero dell'evasione del Concessionario GOSAF, nei cui confronti è in corso la risoluzione contrattuale
 - o «nonché all'inadeguatezza delle entrate, aventi vincolo di destinazione, rispetto alle spese correlate che hanno determinato la ciclica formazione di debiti fuori bilancio», la gestione dei quali «necessita di una ricognizione efficace, in linea con le disposizioni di cui all'art. 194 del TUEL, in parte già posta in essere con delibera di C.C. n. 5 del 12.02.2014».

Considerato in diritto

1. La Legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (comma 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti. Giova precisare che la magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli Enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, comma 7 della Legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di finalizzare le verifiche della magistratura contabile all'adozione di effettive misure correttive da parte degli Enti interessati.

L'art. 3, comma 1 lett. e) del D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla Legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha introdotto nel TUEL l'art. 148-bis, significativamente intitolato *"Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali"*, il quale prevede che *«Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti»*. Ai fini della verifica in questione la magistratura contabile deve accertare che *"i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente"*.

Come precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-bis TUEL (quest'ultimo introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del D.L. n. 174/2012) hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ascrivibili a controlli

di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio; carattere preventivo, peraltro, riferito alla funzione di controllo nel suo complesso (dato che si tratta di attività che si colloca "a monte", nell'area del rischio, non del danno) e non all'oggetto del controllo stesso (i controlli sui rendiconti, per esempio, riguardano gestioni esaurite, a valle di deliberazioni da parte degli organi di indirizzo politico-amministrativo, controlli che sono indubbiamente di natura successiva).

Queste verifiche sui bilanci degli enti territoriali sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale-finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito dai suddetti controlli di questa Corte in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost.

Alla Corte dei conti è, infatti, attribuito il vaglio sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio di bilancio del settore pubblico.

Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale), che, nel comma premesso all'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

Si aggiunga che il nuovo art. 81 Cost., come novellato dalla Legge cost. 1/2012, e l'art. 5 lett. a) della medesima Legge, nel prevedere una fonte rafforzata a presidio del sistema di verifiche e tutela degli equilibri di bilancio interagisce e rafforza ulteriormente la posizione e la funzione di controllo della Corte dei conti nel sistema della Repubblica di cui all'art. 114 Cost.. Infatti, l'art. 20 della legge rinforzata (legge n. 243/2012) prevede espressamente che «1. La Corte dei conti svolge il controllo successivo sulla gestione dei bilanci degli enti di cui agli articoli 9 e 13, ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'articolo 97 della Costituzione.[...]. 2. La legge dello Stato disciplina le forme e le modalità del controllo di cui al comma 1».

Da ultimo, con la sent. n. 40 del 2014, il Giudice delle leggi ha ulteriormente evidenziato come tali controlli si collocino su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo. I controlli di legittimità e regolarità contabile (come già evidenziato nelle sentenze n. 179 del 2007 e n. 60 del 2013), infatti, sono caratterizzati da un esito di tipo "dicotomico" rispetto al parametro normativo, un giudizio, cioè, tipicamente apofantico o dichiarativo (secondo lo schema vero/falso, laddove il controllo sulla gestione si caratterizza per un carattere spiccatamente valutativo) da cui, a seconda dell'esito di tale alternativa, conseguono

poteri e conseguenze precise (laddove nel controllo sulla gestione, data la complessità e il carattere aperto dei parametri, l'esito è sostanzialmente atipico e volto a stimolare l'autocorrezione, non vincolata, dell'ente).

Nella fattispecie, il parametro normativo di siffatto controllo sui bilanci preventivi e successivi è costituito dalle regole e principi in materia di patto di stabilità, dal principio dell'equilibrio, dalle specifiche regole contabili dettate per dette finalità e, in generale, dal principio di legalità finanziaria.

1.1. Gli esiti di tale controllo, peraltro, possono essere diversi:

a) qualora le irregolarità esaminate si pongano in termini di "squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno" la Sezione regionale può attivare un procedimento che può portare al "blocco dei programmi di spesa" (art. 148-bis, comma 3, TUEL). Questo tipo di misura non richiede l'accertamento di squilibri strutturali, ma può essere adottata in presenza di equilibri autonomamente recuperabili o di "gravi irregolarità" nella programmazione, nella gestione o nella rappresentazione contabile dei fatti di gestione, con lo scopo di "conformare", con effetti vincolanti, l'attività dell'ente in modo che sia indotto ad autocorreggere le criticità rilevate. Detto in altri termini, le "misure correttive" e l'eventuale, conseguente, "blocco della spesa" (Cfr. SRC Lombardia n. 31/2014/PRSP) mirano a ripristinare una situazione programmatica e contabile compatibile con l'ordinamento, in modo da assicurare l'ordinato svolgimento della vita dell'ente e la sostenibilità finanziaria delle sue scelte discrezionali.

Nell'ambito di tale procedura, ove "irregolarità" non siano comunque tali da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento con le conseguenze previste dall'art. 148-bis, comma 3, TUEL, la Corte può comunque segnalare agli Enti le irregolarità contabili, anche se non "gravi", in quanto sintomi di precarietà che in prospettiva, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, possono comportare l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente (art. 148, commi 1 e 2, TUEL).

b) Qualora invece gli squilibri siano in grado di pregiudicare in modo stabile e strutturale le funzionalità dell'ente, in alternativa, accertatine i presupposti di legge, la Corte può avviare la procedura di "dissesto guidato" (art. 6, comma 2, D.lgs. 149/2011).

Quest'ultima procedura interferisce per legge con quella che l'Ente può attivare, di propria iniziativa, ai sensi dell'art. 243-bis TUEL (procedura di riequilibrio finanziario pluriennale), introdotta con il decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174 recante *"Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012"*, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 (c.d. legge sui costi della politica), con l'art. 3, co. 1 lettera r).

Il ricorso alla procedura di riequilibrio è consentita ex art. 243-bis del TUEL agli enti nei quali "sussistano squilibri strutturali del bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario, nel caso in cui le misure di cui agli articoli 193 e 194 non siano sufficienti a superare le condizioni di squilibrio rilevate" e che potrebbe dar luogo al procedimento di cui all'art. 6, comma 2, del Dlgs. 149/2011.

Il nuovo istituto rappresenta una fattispecie intermedia alle ipotesi di legge già previste dagli artt. 242 (enti strutturalmente deficitari) e 244 (enti in stato di dissesto) e si inserisce nell'organico contesto regolato dal TUEL che prevede, gradatamente, diverse procedure per differenti livelli di precarietà di bilancio (dalla presenza di squilibri che richiedono l'adozione dei provvedimenti di cui all'art. 193 del TUEL, alle condizioni di deficitarietà strutturale, con le correlate forme di controllo apprestate dagli artt. 242 e 243 del TUEL, sino ad approdare al dissesto finanziario, ai sensi ai sensi degli artt. 244 e ss., dissesto autoconclamabile ex art. 246 TUEL ovvero etero-accertabile dalla Corte dei conti con la procedura di cui all'art. 6, comma 2, del Dlgs. 149/2011).

Per quanto attiene alla presente pronuncia, preme precisare che tra le due procedure, di "dissesto guidato" (art. 6, comma 2, Dlgs. 149/2011) e di "riequilibrio" (art. 243-bis e ss.) sussiste un rapporto di reciproca interdipendenza.

La procedura di dissesto guidato può essere iniziata ad impulso della competente Sezione regionale della Corte dei conti con l'imposizione di un termine per l'adozione di "misure correttive" idonee a rimuovere "irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario".

Tuttavia, l'adesione alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale «sospende temporaneamente la possibilità per la Corte dei conti di assegnare, ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149, il termine per l'adozione delle misure correttive».

Per altro verso, la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale è preclusa qualora la procedura ex art. 6, comma 2, Dlgs. 149/2011 sia giunta alla fase terminale, con l'assegnazione da parte del Prefetto, con lettera notificata ai singoli consiglieri, di un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto.

1.2.1. Ciò significa, in primo luogo, che non è comunque precluso alla Corte di accertare le irregolarità e di effettuare segnalazioni all'ente ritenute opportune ai sensi e per gli effetti degli artt. 148-bis, commi 1 e 2 TUEL. In tal caso, l'Amministrazione è comunque tenuta a valutare le segnalazioni che ha ricevuto ed a porre in essere, in autotutela doverosa, interventi idonei per addivenire al loro superamento.

Resta fermo, infatti, il dovere di riesame delle suddette criticità da parte dell'Amministrazione al fine del ripristino della regolarità amministrativa e contabile, come esplicitamente affermato dalla Corte Costituzionale (sent. n. 198/2012), con l'obbligo di porre in essere, in ossequio a costante approdo della giurisprudenza, un procedimento di secondo

grado per rimuovere le ridette irregolarità (casistica di "autotutela doverosa" che come noto comprende «*l'ipotesi di illegittimità dell'atto dichiarata da sentenza passata in giudicato del giudice ordinario, e quella di illegittimità dell'atto dichiarata da un'autorità di controllo priva del potere di annullamento. È, peraltro, pacifico in giurisprudenza che per gli atti che esplicano effetti giuridici ripetuti nel tempo il principio di legalità impone all'Amministrazione il loro adeguamento in ogni momento al quadro normativo di riferimento. In tali ipotesi l'interesse pubblico all'esercizio dell'autotutela è "in re ipsa" e si identifica nella cessazione di ulteriori effetti "contra legem" cfr. Consiglio di Stato VI, sentenza 17 gennaio 2008, n. 106*» T.A.R. Campania, Napoli, Sez. IV, sentenza 3 aprile 2012, n. 1527),

1.2.2. In secondo luogo, la procedura di riequilibrio non preclude nemmeno l'adozione di misure correttive ai sensi dell'art. 148-bis, comma 3, TUEL, ma solo la fissazione del termine per l'adozione delle misure correttive di cui alla procedura di "dissesto guidato" (art. 6, comma 2, Dlgs. 149/2011).

Infatti, *ut supra* precisato, le "misure correttive" ai sensi dell'art. 148-bis, muovendo da diversi presupposti, perseguono una finalità ontologicamente diversa da quelle di cui all'art. 6, comma 2, Dlgs. 149/2011: esse non sono volte a rimuovere cause e circostanze "in grado di provocare il dissesto finanziario", bensì a ripristinare le condizioni di ordine contabile prodromiche 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. (enti in condizioni di dissesto), pena il blocco della spesa fino al ripristino della situazione di regolarità e legalità finanziaria.

1.2.2.1. Nel caso in esame il Comune ha aderito, con **deliberazione del Consiglio comunale n. 16 del 14 luglio 2014 (prot. C.C. n. 3954 del 16 luglio 2014)** alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale.

Come specificato dalle linee guida della Sezione autonomie (deliberazione n. 16/2012/INPR), adottate ai sensi dell'art. 243-bis TUEL, condizione preliminare, anche se non necessaria (Sezione autonomie deliberazione n. 22/2013/QMIG), per l'adesione alla procedura di riequilibrio è «*la regolare approvazione del bilancio di previsione e dell'ultimo rendiconto nei termini di legge; ciò in quanto è necessario che le successive proiezioni abbiano come punto iniziale di riferimento una situazione consacrata in documenti ufficiali. Al riguardo deve essere anche rilevato che l'avvio della procedura non comporta la sospensione dei termini per la presentazione dei documenti contabili; infatti a differenza di quanto previsto nel caso di dissesto dall'art. 248 del TUEL non si rinviene una norma espressa in tal senso*».

La sede naturale della verifica di tale "regolarità", infatti, è la procedura di cui alla Legge n. 166/2005, commi 166 e ss. e dell'art. 148-bis TUEL, nell'ambito della quale si inserisce la presente pronuncia di accertamento.

In quest'ottica, il Collegio adotta misure correttive ai sensi dell'art. 148-bis TUEL, comma 3, con il precipuo obiettivo di indurre il Comune di San Marcellino a porre in essere la necessaria azione di autocorrezione ai fini della rimozione delle diffuse irregolarità afferenti i documenti di bilancio, accertati dalla Sezione a valle di un complesso e articolato procedimento, a supporto del proficuo esito della procedura ai sensi dell'art. 243-bis TUEL, cui il Comune ha autonomamente aderito.

Di conseguenza, il presente accertamento e le conseguenti misure correttive sono ex se rilevanti ai fini dei futuri accertamenti istruttori della Commissione ex art. 155 TUEL, nonché delle valutazioni di questa Corte (Sez. autonomie deliberazione n. 16/2012/INPR e n. 22/2013/QMIG), nell'ambito della richiamata procedura di riequilibrio finanziario.

1.3. In ultimo si rammenta, ad ogni buon fine, che lo stato di dissesto finanziario non è si configura ex art. 244 TUEL se *"l'ente non può garantire l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili"* (c.d. dissesto per ragioni funzionali) ovvero esistano *"nei confronti dell'ente locale crediti liquidi ed esigibili di terzi cui non si possa fare validamente fronte con le modalità di cui all'articolo 193, nonché con le modalità di cui all'articolo 194 per le fattispecie ivi previste"* (c.d. dissesto per ragioni finanziarie)" (Sezione regionale di controllo per la Calabria n. 11/2014/PRSP).

Tale condizione è oggetto di un accertamento tecnico dovuto ed è di per sé incompatibile con la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, che presuppone – sia pure nei tempi dilatati previsti dalla legge rispetto agli artt. 193e s. TUEL – la ragionevole possibilità e capacità dell'ente di riequilibrare il proprio bilancio, mediante l'individuazione di adeguate misure di ripristino. Ove se ne realizzino i presupposti, la dichiarazione di dissesto è atto dovuto, anche al fine di evitare un ulteriore aggravarsi della situazione finanziaria (SRC Piemonte, deliberazione n. 260/2012/PRSE; Consiglio di Stato, Sez. V, sentenza 16 gennaio 2012, n. 143; SRC Campania n. 1/2014/PRSP; SRC Calabria n. 2/2014/PRSP).

L'adesione alla procedura di cui all'art. 243-bis TUEL rappresenta, diversamente, un rimedio idoneo in un'ottica preventiva, ad impedire che lo squilibrio strutturale rilevato evolva nella più grave situazione di conclamato dissesto e soltanto laddove sussista una possibilità di risanamento (da valutare in un'ottica prognostica) ma non può essere inteso (laddove tali circostanze non sussistano) al fine di evitare la deliberazione di cui all'art. 246 TUEL e le relative conseguenze di legge.

Il ricorso alla procedura di riequilibrio e la dichiarazione di dissesto, dunque, non sono due atti alternativi discrezionalmente perseguibili dall'Ente, in quanto, in termini di legalità finanziaria, si basano su diversi presupposti e prospettive.

Una diversa interpretazione, volta ad attribuire alla delibera di adozione del piano di riequilibrio pluriennale il significato di rimedio sostitutivo o alternativo all'obbligatoria delibera di dichiarazione di dissesto finanziario ex art. 244 TUEL, sarebbe irragionevole perché consentirebbe agli amministratori e agli organi di controllo responsabili o corresponsabili della

situazione di degrado finanziario dell'Ente di aggirare la dichiarazione di dissesto e di sottrarsi alla responsabilità personale comminata dall'art. 6 Dlgs. n. 149/2011 e dall'art. 248 TUEL laddove, ex adverso, nessuna sanzione è prevista in caso di procedura di riequilibrio (cfr. Sezione regionale di controllo per la Calabria n. 2/2014/PRSP e n. 11/2014/PRSP).

Tanto premesso, Il Collegio accerta le seguenti criticità, nei termini *infra* indicati.

I) LA FATTISPECIE IN ESAME

2. I fatti emersi all'esito dell'istruttoria, esposti nel contraddittorio con l'Amministrazione comunale da ultimo all'adunanza pubblica del 10 luglio 2014, consentono al Collegio di accertare - allo stato degli atti - plurime gravi irregolarità ex art. 148-bis, come introdotto dall' art. 3 del D.L. n. 174/2012, conv. L. n. 213/2012 cui l'Amministrazione deve porre tempestivamente rimedio.

Ut supra illustrato in punto di fatto, gli accertamenti di questa Corte si sono sviluppati in un quadro di notevole complessità documentale attraverso l'acquisizione di svariate fonti probatorie, con particolare riferimento - oltre ai questionari ex art. 1 comma 166 e ss. L. n. 266/2005 - a denunce del Revisore oltre che di consiglieri di minoranza, nonché in base ad apposite relazioni richieste in sede d'istruttoria sia all'organo di revisione che al Responsabile economico-finanziario, in un lungo procedimento, iniziato all'inizio di marzo del corrente anno.

Sul punto, si rammenta il costante approdo ermeneutico della giurisprudenza contabile in sede giurisdizionale (e dunque, *a fortiori*, operante in sede di controllo per gli accertamenti di questa Corte sui bilanci ex art. 3 D.L. n. 174/2012) secondo cui il Giudice contabile, per formare il proprio libero convincimento, può attingere da varie fonti (Corte dei conti, Sezione I giurisdizionale centrale, sentenza n. 410, 14 dicembre 2005).

Nella fattispecie in esame, particolarmente probanti si configurano le allegazioni fattuali e documentali contenute nelle relazioni del Revisore, attraverso cui è stato possibile ricostruire il quadro complessivo della situazione finanziaria e contabile dell'Ente, nonostante lo stesso abbia dovuto, per parte propria, prendere atto della non sempre piena e tempestiva collaborazione del Comune (cfr. *passim, infra*). Non altrettanto complete rispetto alle richieste istruttorie di questi Uffici sono state le risposte degli organi interni del Comune; peraltro quanto lacunosamente riferito dal Responsabile economico-finanziario, sostanzialmente, conferma il quadro rappresentato dall'Organo di revisione, tranne alcune precisazioni marginali, peraltro contraddittorie, come quella sul dato della spesa per il personale e la questione della certificazione di "ente strutturalmente deficitario" (cfr. *infra*).

Decisivo, infine, quanto dichiarato in udienza dal Segretario generale, su specifica sollecitazione del Presidente e del Magistrato relatore: a specifica domanda, l'organo delegato dal Sindaco ha confermato, senza eccezione alcuna, le risultanze istruttorie illustrate dal

Magistrato relatore e contenute nella ordinanza istruttoria n. 51/2014 (cfr. verbale di udienza e relativa registrazione audio).

A garanzia dell'Ente e di un proficuo ed efficace dispiegarsi del contraddittorio, a valle dell'udienza pubblica e della prima camera di consiglio del 10 luglio 2014, veniva infatti emanata l'ordinanza istruttoria n. 24/2014: l'ordinanza chiedeva al Comune di completare il quadro istruttorio, vista la mancanza di deduzioni e memorie esaustive rispetto alle risultanze istruttorie illustrate nella relazione di deferimento del Magistrato relatore (allegata all'ordinanza presidenziale di convocazione in adunanza pubblica, n. 51/2014).

A tale ultima occasione di contraddittorio e chiarimento il Comune non dava seguito alcuno, limitandosi a trasmettere, semplicemente, la delibera di adesione alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale.

II) DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE IN TERMINI SOSTANZIALI: RESIDUI ATTIVI E PASSIVI IRREGOLARMENTE CONTABILIZZATI O NON CONTABILIZZATI E POSTE VINCOLATE.

3. L'esame delle relazione sulle risultanze dei Rendiconto relativo all'esercizio 2012 e la successiva attività istruttoria hanno evidenziato un risultato di amministrazione dell'importo di € 459.855,83: esso è stato vincolato per € 262.194,44 a titolo generico, mentre per € 3.000,00 per ammortamento beni.

3.1. Sulla scorta di quanto emerso dall'istruttoria, il Collegio accerta che l'Ente locale versa (a tutt'oggi) in una situazione di disavanzo di amministrazione "sostanziale", per effetto della sopravvalutazione dell'attivo, del mancato ripristino di entrate vincolate, dell'incombenza di debiti fuori bilancio non riconosciuti e di passività potenziali non palesate.

Il risultato di amministrazione, infatti, appare basarsi su poste attive invero insussistenti (la riscossione in conto residui, confrontando i dati dei questionari degli anni precedenti, è pressoché nulla, la riscossione in conto competenza assai critica, sicché molti residui sono assolutamente teorici) e debiti non coperti che ammontano a oltre 7 milioni di euro (omessa contabilizzazione di impegni e, conseguentemente, l'insorgenza di sopravvenienze passive, riconosciute parzialmente, solo a inizio 2014).

A ciò si ritiene debbano aggiungersi le poste che il Comune non ha prudentemente vincolato per la specifica destinazione stabilita dalla legge, utilizzate per cassa, e non ricostituite.

La Sezione è giunta a tale conclusione per il combinato disposto delle evidenze quantitative (residui attivi risalenti) e qualitative sull'accertamento e sulla riscossione (inattività del concessionario GOSAF). S rammenta che GOSAF, in base ad una Convenzione del 2010, con scadenza 2020, è titolare dei servizi di accertamento e riscossione per l'ente locale.

3.2. In primo luogo, il raffronto della **capacità di riscossione** in conto competenza (tabella A, fonte: Comune di San Marcellino) con quella in conto residui (tabella B, fonte: SIRTEL) ha evidenziato che la riscossione delle entrate proprie del Comune è sostanzialmente rimessa alla buona volontà e allo spontaneo adempimento dei cittadini al civico dovere del pagamento dei tributi e dei corrispettivi; l'Amministrazione rimane, per contro, sostanzialmente inattiva sul versante della riscossione coattiva.

Tale quadro è aggravato dalla patologia che afferrisce anche alla fase dell'accertamento, a causa dell'assenza assoluta dell'attività di recupero dell'evasione (tabella C, fonte SIQUEL). **Tutto ciò si traduce in una sovrastima e in una contabilizzazione di residui attivi e di accertamenti in effetti *ab origine* inesigibili.**

Tabella A: Capacità di riscossione in conto competenza

TITOLO	Rendiconto 2010			Rendiconto 2011			Rendiconto 2012		
	Accertamenti (A)	Riscossioni (R)	R/A%	Accertamenti (A)	Riscossioni (R)	R/A%	Accertamenti (A)	Riscossioni (R)	R/A%
I	€3.506.288,25	€ 795.658,94	22,7%	€5.549.601,88	€2.670.208,53	48,1%	€5.353.216,80	€2.204.413,74	41,2%
II	€2.400.250,72	€2.127.038,16	88,6%	€128.070,19	€ 112.911,19	88,2%	€ 94.174,84	€79.015,84	83,9%
III	€353.389,45	€72.005,36	20,4%	€229.521,04	€106.191,08	46,3%	€ 947.804,57	€ 251.240,10	26,5%
TOTALE	€6.259.928,42	€2.994.702,46	47,8%	€5.907.193,11	€2.889.310,80	48,9%	€6.395.196,21	€2.534.669,68	39,6%

Tabella B: Capacità di riscossione in conto residui

TITOLO	Rendiconto 2010			Rendiconto 2011			Rendiconto 2012		
	Residui (A)	Riscossioni (R)	R/A%	Residui (A)	Riscossioni (R)	R/A%	Residui (A)	Riscossioni (R)	R/A%
I	€8.029.361,07	€442.506,92	5,51%	€10.297.483,46	€670.600,55	6,51%	€11.964.050,13	€364.010,73	3,04%
II	€435.412,59	€139.630,09	32,07%	€568.995,06	€323.872,96	56,92%	€222.827,54	€31.544,01	14,16%
III	€1.557.893,77	€10.225,89	0,66%	€1.829.051,97	€57.050,00	3,12%	€748.566,14	€34.047,76	4,55%
TOTALE	€10.022.667,43	€592.362,90	5,91%	€12.695.530,49	€1.051.523,51	8,28%	€12.935.443,81	€429.602,50	3,32%

La media della riscossione diventa ancora più bassa se si tiene conto solo delle **entrate proprie**, al netto della differenza derivata. **Il totale delle riscossioni sull'accertato, per competenza e residui, si attesta in questo caso su una media, nel triennio, del 14,8% (tabella C).**

Tabella C

TITOLO	Rendiconto 2010			Rendiconto 2011			Rendiconto 2012		
	Competenza	Residui	Totale riscossione ruoli	Competenza	Residui	Totale riscossione ruoli	Competenza	Residui	Totale riscossione ruoli
I	22,70%	5,51%	10,73%	48,10%	6,51%	21,08%	41,20%	3,04%	14,83%
III	20,40%	0,66%	4,30%	46,30%	3,12%	7,93%	26,50%	4,55%	16,82%
TOTALE	22,48%	4,72%	9,82%	48,04%	6,00%	19,57%	38,97%	3,13%	15,01%

Si aggiunga che nel 2010 e nel 2011 il risultato della gestione residui è pari a € 0, mentre nel 2012 è di appena € 12.369,33, a conferma della sistematica assenza di una seria attività di riaccertamento dei residui.

La totale assenza di accertamento e recupero dell'evasione è stata spiegata, in istruttoria (cfr. parte *in fatto*), con la mancanza di tale attività da parte del soggetto concessionario GOSAF spa, concessionario anche della funzione di accertamento, sempre sotto la responsabilità del responsabile dell'ufficio tributi (a partire dalla Convenzione del 2010), che in sé costituisce evidenza di un difetto nel sistema dei controlli interni.

Sul punto, il Responsabile economico-finanziario, dal suo insediamento a dicembre 2013, riferisce di avere contestato più volte a GOSAF l'inerzia nell'accertamento anche dell'evasione, tanto più sulla riscossione coattiva.

In definitiva, le criticità quindi afferiscono in primo luogo alla fase dell'accertamento, generando un fiume carsico di evasione che non è possibile quantificare, confermata dai sottostanti dati nel questionario e tracinano nella fase della riscossione.

Tabella D: Recupero dell'evasione tributaria

	Rendiconto 2010			Rendiconto 2011			Rendiconto 2012		
	Previsioni iniziali	Accertamenti	Riscossioni (COMPETENZA)	Previsioni iniziali	Accertamenti	Riscossioni (COMPETENZA)	Previsioni iniziali	Accertamenti	Riscossioni (COMPETENZA)
Recupero evasione ICI/IMU	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -
Recupero evasione TARSU/TIA	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -
Recupero evasione altri tributi	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -
Totale	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -

La causa di tale inattività/inadempimento da parte del concessionario sembra riconducibile alle stesse condizioni economiche della Convenzione, estremamente vantaggiose per il concessionario: considerato l'elevato aggio riconosciuto, è ragionevole ipotizzare che lo stesso concessionario reputi diseconomico impiegare le proprie risorse aziendali per effettuare

controlli e attività di accertamento e riscossione costose, quando in realtà gode di "prezzi" ben in grado di remunerarlo senza effettuare massive attività di riscossione coattiva o addirittura accertare l'evasione.

Infatti, Ai sensi dell'art. 6 della convenzione del 2010 la GOSAF ha diritto ai seguenti corrispettivi:

- 8,4% per la riscossione volontaria;
- 24% per la riscossione coattiva.

Si tenga conto che il "mercato" prevede somme nettamente al di sotto di questi importi. Come è noto, infatti, la riscossione spontanea, effettuata da Equitalia viene remunerata con un aggio determinato per convenzione, di norma pari o superiore all'1%, mentre per la riscossione coattiva è previsto un aggio dell'8% (cfr. l'art. 17 del Dlgs 13 aprile 1999, n. 112 e s.m.i., in combinato disposto con le norme attuative di cui al D.M. 4 agosto 2000, in base ai quali viene definita la remunerazione dell'attività dei concessionari mediante aggio sulle somme iscritte a ruolo e riscosse spontaneamente e coattivamente nonché l'art. 32 del Dlgs n. 46/1999; per la ricostruzione, in chiave evolutiva, del quadro normativo, cfr. l'art. 32 del D.L. n. 185/2009 conv. L. n. 2/2009; l'art. 10, comma 13-quater D.L. n. 201/2011, c.d. "Salva Italia", convertito con la legge 214/2011 e l'art. 5, comma 1 del D.L. n. 95/2012, c.d. "Spending Review" conv. con L. n. 135/2012; infine l'art. 52, comma 2, D.L. n. 69/2013, c.d. "Decreto del Fare", conv. L. n. 98/2013). In pratica GOSAF percepisce, già per la riscossione spontanea, più di quanto Equitalia richiederebbe per la più onerosa riscossione coattiva.

A queste condizioni, di per sé estremamente vantaggiose per il concessionario, si aggiungono le postille "extravagantes" costituite essenzialmente da una determinazione del Segretario Generale pro tempore, n. 139 del 7 novembre 2011 (non prodotta, ma confermata da documentazione qui pervenuta in via anonima con prot. C.C. n. 3924 del 14 luglio 2014, attestante quanto già ricostruito in sede istruttoria e riferito verbalmente dal Responsabile economico finanziario e dal Revisore: cfr. specialmente verbale siglato, verosimilmente, dall'ex Segretario Generale dott. Federico Gargiulo, datato 3 agosto 2012) che ha consentito a GOSAF, a fronte della contestazione di "inesigibilità" dei ruoli ricevuti: a) di ridurre la linea di credito sui ruoli consegnati in sede di primo affidamento (ruoli 1997-2007 per € 4.434.256,75, Convenzione 2009) dal 30% al 15% (in luogo degli originari € 1.020.000,00, € 665.138,51); b) di ottenere il rimborso dell'anticipazione direttamente dal 20% del riscosso, con rendicontazioni non più trimestrali, ma mensili. Peraltro sulla base di quanto ricostruito dal Revisore, attualmente il debito per tale anticipazione sarebbe addirittura aumentato, secondo le evidenze istruttorie, ad € 870.000,00.

Grazie alla possibilità di trattenere il 20% delle somme riscosse (non solo riferite ai residui "anticipati", ma all'integralità dell'attività di riscossione) GOSAF ha ottenuto di compensare direttamente le somme a rendiconto, anziché esporsi al rischio di "non rientro" per inerzia dell'Ente locale.

Tale *ius ritentions*, peraltro, sarebbe alla base delle anomalie nella gestione dei conti correnti postali di riscossione, in particolare a) assegni circolari e bonifici a favore di un conto corrente bancario personale GOSAF (cfr. *infra* §§ 4.3.2., 4.3.3. in diritto), b) ritenzione di somme superiori alle competenze per gli aggi (cfr. § 2.1. in fatto).

In adunanza pubblica, il Segretario Generale ha confermato che sui ruoli *ante* 2007, inoltre, viene riscosso e corrisposto un maggior aggio rispetto a quello contrattuale in essere (peraltro già fuori mercato), ma che tuttavia ciò non interessa i successivi ruoli.

Detto in altri termini, la GOSAF spa ad oggi incassa un aggio superiore al 20% sulla riscossione coattiva dei ruoli *ante* 2007 (pari a quello percepito dalla SIRTAP, precedente concessionaria, cfr. art. 6 della Convenzione 2009), del 20% sui ruoli successivi ed in ogni caso dell'8% su quella spontanea.

Quest'ultimo aggio rende di per sé poco attraente la prospettiva di una massiva attivazione per la riscossione coattiva dei ruoli, men che meno l'accertamento dell'evasione, considerato che la riscossione spontanea per iniziativa dei cittadini diligenti, di per sé, è ragionevolmente in grado di remunerare i costi sostenuti dalla società e assicurare al contempo un *mark-up*.

3.2.1. Infine, non meno critica appare l'attività di accertamento e riscossione di alcuni nevralgici tributi ed entrate a copertura di servizi resi. L'istruttoria, infatti, ha evidenziato che GOSAF nulla ha relazionato in merito alle attività svolte per la riscossione dell' **IMU 2013** né sono rendicontate le attività di riscossione per i Canoni di depurazione acque reflue e le **sanzioni amministrative codice della strada** (nota prot. C.C. n. 1172 del 19 febbraio 2014).

Adirittura, per i **Canoni di depurazioni e acque reflue** da un'analisi del Rendiconto 2012 e Bilancio Preventivo 2013, risulta, nel triennio 2012-2015, una previsione di accertamento di € 121.000,00. Nel rendiconto 2012 e 2013 le somme sono accertate ma non risulta alcuna riscossione né in conto competenza né in conto residui (il totale dei residui, a consuntivo 2013 è di € 1.839.216,26; nel 2012 erano di € 1.718.216,26). Per lo stesso provento, infatti, nelle annualità precedenti, è stata rilevata una omessa attività di riscossione. Sulla base di quanto riferito dal Revisore (cfr. *ibidem*) vi sarebbe una cospicua somma di canoni non accertati né previsti, il che spiegherebbe l'enorme passività fuori bilancio nei confronti del Consorzio Idrico Terra di Lavoro di Caserta per € 8.325.190,00, di cui 1.800.000,00 già causa di pignoramenti.

3.3. Sulla base di quanto sopra esposto e dichiarato dallo stesso concessionario della riscossione (ovvero l'inesigibilità dei ruoli 1997-2007, per i quali il Comune ha accettato una riduzione della propria linea di credito) e per l'endemica e cronica incapacità di riscossione sopra documentata, si deve ritenere che quantomeno i residui di parte corrente *ante* 2008 oggetto della richiamata "anticipazione" (ammontanti a € 1.422.850,97), afferenti ai titolo I e III siano da considerare di dubbia esigibilità e pertanto suscettibili di stralcio (sulla dubbia

esigibilità come causa sufficiente di stralcio, salvo idonea, specifica motivazione si rinvia a quanto diffusamente esposto in SRC Campania deliberazione n. 173/2014/PRSP), concorrendo ad erodere il teorico risultato di amministrazione accertato nel 2012 (€ 459.855,83) e a determinare il disavanzo sostanziale.

Si ritiene, altresì, degna di adeguata attività di riaccertamento la voce TARSU, comprensiva di crediti dal 1998 al 2009, per un ammontare complessivo di € 4.375.749,48, il cui ruolo, sulla base di quanto riferito dal Responsabile economico-finanziario, «viene pagato pressappoco dalla metà degli utenti iscritti» (nota prot C.C. 3769 del 30 giugno 2014).

3.4. Al ridetto disavanzo concorrono altresì **le poste vincolate non adeguatamente costituite e la correlativa necessità di adeguata ricostruzione** delle stesse. Ciò vale tanto per il fondo svalutazione crediti quanto, soprattutto, per le entrate correnti e in conto capitale per cui sussiste un vincolo di destinazione per legge o regolamento (che in termini di cassa, una volta riscosse, si traducono in somme a specifica destinazione, le quali vanno contabilmente "separate" e vincolate presso il tesoriere).

3.4.1. In proposito si osserva che il Collegio non ha potuto verificare come il FSC sia stato quantificato ed il modo in cui esso sia confluito nel risultato di amministrazione.

In primo luogo, si rileva che poiché i residui ante 2007 di Titolo I e III, sulla base dei dati SIQUEL del questionario sul rendiconto 2011, ammontavano a € 3.293.422,08, il fondo avrebbe dovuto essere, a prescindere dalla successiva rendicontazione 2012, almeno pari a € 823.355,52.

La posta prudenziale, secondo quanto riferito da Revisore e Responsabile economico-finanziario, è stata invece costituita sul previsionale 2012 nella misura di € 262.194,44.

In secondo luogo, l'Ente non ha nemmeno chiarito come il vincolo sia confluito e/o sia stato rideterminato nel rendiconto 2012, dove è possibile trovare, in effetti, solo un vincolo generico di € 262.194,44, pari alla posta FSC nel previsionale (nel rendiconto la posta per FSC è forse indicata erroneamente come pari a € 0.00).

Infatti, il risultato della gestione residui, positivo, non giustifica l'utilizzo del FSC con finalità di stralcio (anche se il questionario 2012, raffrontato a quello 2011, evidenzia l'improvvisa scomparsa di residui ante 2007 per € 1.870.313,11). Il risultato della gestione residui, infatti, è di € 12.369,33, solo per effetto di maggiori riaccertamenti di residui attivi:

Gestione dei residui		
Maggiori residui attivi riaccertati	+	12.369,33
Minori residui attivi riaccertati	-	0,00
Minori residui passivi riaccertati	+	0,00
SALDO GESTIONE RESIDUI		12.369,33

Come è noto, l'istituto contabile del FSC è già previsto dallo schema di bilancio contemplato nel D.P.R. n. 194/1996 (art. 2, comma 6), mentre il suo funzionamento è delineato dai principi contabili approvati nel marzo 2009 dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti Locali (nn. 2.14, 3.40 e 3.51).

La funzione del Fondo svalutazione crediti è quella di costituire, in sede previsionale, una posta fittizia di spesa non impegnabile, allo scopo di "congelare" una quota di risorse che confluiranno nel risultato di amministrazione in qualità di economie. In questo modo, in sede di rendiconto, tali risorse potranno essere vincolate e/o utilizzate per il futuro "stralcio" dei crediti inesigibili o di dubbia esigibilità.

Il principio applicato alla contabilità finanziaria n. 2, allegato al DPCM 28 dicembre 2011 di attuazione del decreto legislativo n. 118/2011 per gli enti in sperimentazione (come successivamente modificato e integrato), prevede, analogamente, che l'accantonamento al fondo svalutazione crediti non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nell'avanzo di amministrazione come quota vincolata, salva la sua rideterminazione in sede di rendiconto per effetto di riaccertamenti e stralci.

Inoltre, il calcolo dell'accantonamento e del vincolo è legato alla media storica dello scarto tra accertamenti e riscossioni, che nel caso di San Marcellino sarebbe particolarmente elevata.

Quindi, l'istituto è essenzialmente una cautela previsionale, strettamente collegata alla rendicontazione dell'esercizio precedente e alla revisione dei residui (tant'è che i principi contabili prevedono una costante verifica del fondo e del correlativo vincolo sull'avanzo nella fase di assestamento e di rendicontazione). Tali principi, come è noto, dovrebbero entrare in vigore per tutti gli enti il 1° gennaio 2015 (l'art. 9 del decreto legge n. 102/2013, nel rinviare l'applicazione delle disposizioni del titolo primo del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, ha prolungato di un esercizio la durata della sperimentazione, originariamente prevista per un biennio).

In questo quadro, in via intermedia, si inserisce la previsione transitoria dell'art. 6, comma 17, D.L. 6 luglio 2012, n. 95 (conv. L. n. 135 del 7 agosto 2012), destinata a essere surrogata dai nuovi principi contabili applicati al termine del periodo di sperimentazione, con valore giuridico vincolate (cfr. l'art. 3 del Dlgs 118/2011).

Ai sensi della richiamata norma: *«A decorrere dall'esercizio finanziario 2012, nelle more dell'entrata in vigore dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, gli enti locali iscrivono nel bilancio di previsione un fondo svalutazione crediti non inferiore al 25 per cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni. Previo parere motivato dell'organo di revisione, possono essere esclusi dalla base di calcolo i residui attivi per i quali i responsabili dei servizi competenti abbiano analiticamente certificato la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità»*.

Appare evidente che il Legislatore ha inteso valorizzare la funzione prudenziale e accumulativa del fondo svalutazione, operando un calcolo forfettario e obbligatorio sui residui anziani per cui, per massima di esperienza, si riscontra una percentuale di inesigibilità (anziché agganciarne il calcolo alla effettiva capacità di riscossione). Esso opera sul principale strumento di programmazione del ciclo finanziario dell'ente, ovvero il bilancio di previsione, effettuando un accantonamento teorico che diventerà concreto solo in sede di rendiconto.

La medesima previsione normativa non disciplina direttamente la refluenza dell'istituto sul rendiconto dell'esercizio in cui è stata applicata la posta previsionale (FSC). Si osserva, peraltro, che, il rendiconto costituisce il riferimento iniziale e finale del fondo medesimo.

Sul rendiconto, infatti, refluiscono le economie del fondo svalutazione dell'anno precedente, ma, contemporaneamente, a fronte del nuovo calcolo sul previsionale dell'anno successivo, si pone la necessità di adeguare, in aumento o diminuzione, il vincolo sul risultato di amministrazione, per evitare che la gestione dell'anno in corso faccia affidamento su residui attivi insussistenti e su risorse che a fine anno, potrebbero rivelarsi, come già evidenziato, meramente teoriche.

In buona sostanza, il vincolo sull'avanzo di amministrazione in sede di rendiconto, da un lato, deve accogliere l'economia del fondo in precedenza costituito, dall'altro deve essere adeguato all'ammontare del fondo svalutazione che si costituisce col previsionale dell'anno successivo. Ciò per l'elementare osservazione che nel bilancio di previsione, l'avanzo di amministrazione costituisce la prima posta dell'anno successivo (art. 165 TUEL), applicabile se non vincolato, e utilizzabile solo dopo che sia stato definitivamente accertato (art. 187 TUEL) con rendiconto (salvi i limiti di legge, cfr. comma 3-bis).

3.4.2. Per quanto riguarda il Comune di San Marcellino, ove anche, a valle di una corretta comunicazione con questa Corte, fosse risultato che il FSC è stato costituito e utilizzato correttamente, permangono dubbi sulla corretta costituzione delle altre poste vincolate. Se si considera il pregresso vincolo per spese in conto capitale (rendiconto 2011, risultato di amministrazione di € 77.672,89, di cui € 68.260,40 vincolati a tale scopo), non è chiarito come l'Ente abbia liberato risorse, dato che non segnala né minori residui passivi né l'applicazione dell'avanzo libero per spese di tal fatta (questionario 2012, Sez. II, punto 1.5.4 e 1.8).

3.4.3. Inoltre, la mancanza di un sistema contabile in grado di evidenziare correttamente la presenza di entrate a specifica destinazione (cfr. *infra* § 6.2.) non permette di rilevare e quantificare correttamente il correlativo vincolo sul risultato di amministrazione, quand'anche la specifica destinazione riguardi entrate per debiti di parte corrente (ad esempio, debiti certi, liquidi ed esigibili su cui si è contratta l'"anticipazione" di cui al D.L. n. 35/2013).

II.1) ABUSO DELLE "PARTITE DI GIRO"

3.5. Inoltre, è evidente che l'Ente ha sostanzialmente impegnato spesa, in assenza di regolare impegno e senza idonea copertura, operando spesso e inopinatamente in "**conto terzi**".

Come del resto ha evidenziato il Responsabile economico finanziario nella nota prot. C.C. 3769 del 30 giugno 2014, egli, al suo arrivo, ha dovuto constatare che «*i pagamenti non erano supportati da un preciso impegno, essi venivano imputati su interventi di spesa che presentavano la necessaria disponibilità, anche in assenza di qualsivoglia attinenza con l'oggetto della spesa; da qui, ad esempio, le spese effettuate in Partite di Giro (Altre spese per conto di terzi)*».

Tale prassi costituisce di per sé "grave irregolarità contabile", non solo per la violazione dei principi di unicità, universalità e integrità del bilancio, ma anche per il forte rischio che un abuso di tali partite porta in termini di potenziale "violazione" dissimulata di vicoli finanziari rilevanti per il coordinamento della finanza pubblica.

In via preliminare, giova rammentare razionalità e presupposti dell'istituto contabile dei "servizi conto terzi" (cfr. *amplius* SRC Lombardia n. 456/2012/PAR).

Le entrate e le spese per servizi per conto terzi, in base al DPR 194/1996 (adottato ai sensi dell'art. 168 T.U.E.L.) sono collocate, rispettivamente, nel Titolo VI (entrate) e nel Titolo IV del bilancio di previsione (spese).

Con l'art. 168 del T.U.E.L., il Legislatore chiarisce che le entrate e le spese per conto di terzi riguardano poste che rappresentano per l'ente un credito e, al tempo stesso, un debito (comma 1); parallelamente si stabilisce il principio per cui entrate e spese di tale tipologia devono equivalersi (comma 2). Da tale disposizione si ricava che tali poste rappresentano mere partite di giro, autofinanziate tramite un rapporto di reciproca correlazione del titolo; inoltre, la correlazione del titolo e l'equivalenza numeraria mostrano l'assenza di "parte propria" dell'ente locale gerente nell'affare sottostante, nella misura in cui non v'è rischio per la finanza dello stesso. Si tratta, cioè, di somme da incassare ed erogare per la realizzazione di un "altrui interesse", ascrivibile ad altri soggetti giuridici, tenuti a lasciare finanziariamente indenne l'ente locale.

Coerentemente con questa razionalità di fondo, l'art. 165, comma 12, ultimo inciso, stabilisce che «*Le entrate e le spese per le funzioni delegate dalle regioni non possono essere collocate tra i servizi per conto di terzi nei bilanci di previsione degli enti locali*»: è evidente che non possono costituire partite di giro e in conto terzi entrate e spese sostenute per competenze che, nel momento in cui sono delegate, determinano uno spostamento di legittimazione (capacità a compiere gli atti), ferma restandone la titolarità (imputazione degli effetti giuridici). Se da un lato l'esito finale dell'operazione economico-giuridica rimane sull'ente delegante, la mera titolarità non legittima di per sé la classificazione della stessa nel "conto terzi", poiché vi è una cointeressenza: la legittimazione, infatti, determina il trasferimento del rischio in capo all'ente delegato, il quale deve finanziariamente approntare,

a proprio onere e discrezione, le risorse necessarie, a prescindere da apporti eventualmente resi dall'ente delegante. Al contrario, le poste del "conto terzi" sono relative ad attività rispetto alle quali l'ente locale opera come mero esecutore di altrui determinazioni e quindi vede il proprio bilancio del tutto manlevato da qualsiasi rischio operativo e di solvibilità.

In definitiva, possono essere oggetto di imputazione nelle partite in conto terzi, per pari ammontare in entrata e in uscita, solo quelle operazioni poste in essere dall'ente per conto di altri soggetti, ma in ogni caso estranee al patrimonio e ai compiti che il Comune, per legge o per delega, è chiamato ad assolvere (cfr. SRC Lombardia n. 14/2012/PAR; SRC Lazio n. 41/2011/PAR; SRC Veneto n. 43/2010/PAR); per contro non possono essere contabilizzate in "conto terzi" tutte quelle operazioni che si denotano per la diretta cointeressenza dell'ente, per l'esposizione, anche parziale, che determina per il suo patrimonio in caso di insolvenza.

La peculiare natura e lo speciale regime giuridico ha delle ripercussioni anche sotto il profilo della classificazione di bilancio (art. 160, 164, comma 1 e 168 comma 1 TUEL) e sulla possibilità di effettuare variazioni della dotazione finanziaria dei pertinenti capitoli di entrata e di spesa con altre sezioni del bilancio (vietata ex art. 175 comma 7 del T.U.E.L.).

Giova rammentare che si tratta di un istituto eccezionale cui l'ente può fare ricorso, oltre che nei casi nominati di legge, solo in presenza dei ridetti presupposti di "non interessenza" dell'ente, in quanto i servizi conto terzi si pongono come eccezione, restrittivamente ammessa ai principi di principi di unicità, universalità e integrità del bilancio (art. 162 TUEL).

Inoltre, in ultima analisi, proprio in ragione della loro estraneità al patrimonio dell'ente, le operazioni in "servizio conto terzi" sono escluse dal computo del saldo tra entrate e spese "finali", rilevante ai fini del patto di stabilità interno (come è noto costruito in termini di competenza mista, cfr. art. 31, comma 3, Legge n. 183/2011, per competenza per quanto riguarda le operazioni di parte corrente, per cassa per quanto attiene alle operazioni di parte capitale). Per tale ragione, l'erronea classificazione di un'operazione in conto terzi può contribuire a dissimulare la violazione del PSI, sottraendo componenti al saldo che il Comune deve raggiungere.

L'abuso della classificazione "in conto terzi" pertanto costituisce di per sé "grave irregolarità" contabile per la capacità di alterare le risultanze di bilancio rilevanti per il PSI, ma anche il rispetto di altri vincoli finanziari, quali, a puro titolo esemplificativo, quelli in tema di limite alle anticipazioni ed entrate a specifica destinazione (art. 222 TUEL; cfr. § 5.1.2.), o in materia di indebitamento (art. 204 TUEL).

3.5.1. Tanto premesso, passando all'esame del rendiconto in questione e limitando l'analisi al solo 2012, nella voce "altre conto terzi" sono state allocate somme che pareggiano, per competenza, in entrata ed in uscita ad € 421.289,76 per fattispecie che appaiono tutte prive del ridetto presupposto di legge.

L'analisi istruttoria del dettaglio ha evidenziato che € 308.672,31 corrispondono ad anticipazioni dell'ex tesoriere GETET spa, comprensive di interessi, per la costruzione di

un'isola ecologica. Si tratta di una spesa in conto capitale che, se correttamente contabilizzata, avrebbe dovuto essere registrata sul saldo in termini di differenza tra riscossioni e pagamenti.

La situazione del conto fornita insieme alla videata SIOPE (all. 10 e 16 della risposta del Revisore) mostra una reversale di incasso del 2009, segnatamente, «L'*originario importo pare sia stato anticipato dalla Getet s.p.a. nel 2009 con reversale 292/2009 (€ 259.875,03 cfr. all. 16 situazione conto n. 28338). [L]'Ente l'anno successivo restituisce una somma maggiorata del 15,80%, ossia un + €48.797,28*».

Non è chiaro se la somma contabilizzata nel 2012 si riferisca alla stessa GETET o ai fornitori per la realizzazione dell'isola ecologica.

In ogni caso la spesa è stata erroneamente contabilizzata in conto terzi, in quanto operazione afferente direttamente l'interesse ed il patrimonio dell'Ente.

Tutte le altre partite in "altre conto terzi" per € 112.617,45, appaiono essere spese correnti per operazioni di interesse del Comune, tuttavia contabilizzate in partite di giro e pareggianti in termini di accertamento e impegno, non incidendo, quindi, sul saldo del patto di stabilità (che come è noto, per la parte corrente, si calcola per competenza).

Salva ogni ulteriore verifica circa l'effettivo rispetto del Patto di stabilità, Il Collegio evidenzia la grave criticità e irregolarità contabile.

II.2) DEBITI FUORI BILANCIO E PASSIVITÀ POTENZIALI

3.6. Anche sul versante delle passività il rendiconto dell'Ente difetta di rappresentare adeguatamente la situazione di bilancio e, conseguentemente, l'effettiva consistenza del risultato di amministrazione.

Il carattere strutturale dell'incapacità dei documenti di bilancio dell'Ente di rappresentare adeguatamente la situazione debitoria è oggetto di ammissione da parte dell'Ente, da ultimo, nella recente delibera di adesione alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale ex art-243-bis TUEL. Nell'ambito della **deliberazione del Consiglio comunale n. 16 del 14 luglio 2014 (prot. C.C. n. 3954 del 16 luglio 2014)**, infatti, il Responsabile economico-finanziario dà atto della «*ciclica formazione di debiti fuori bilancio*», la gestione dei quali «*necessita di una ricognizione efficace, in linea con le disposizioni di cui all'art. 194 del TUEL, in parte già posta in essere con delibera di C.C. n. 5 del 12.02.2014*».

Con la **delibera, da ultimo citata, deliberazione del Consiglio comunale n. 5 del 12 febbraio 2014**, l'Ente ha riconosciuto debiti fuori bilancio per € **6.865.247,16**.

Si tratta di debiti sia di parte corrente che di parte capitale, per la cui copertura l'Ente ha reperito solo entrate di parte capitale, segnatamente:

- Alienazioni di beni del patrimonio (comprendenti standard urbanistici collegati al piano di edilizia residenziale sociale per 3.200.000,00 e 1.000.000,00 per l'alienazione di beni immobili);

- maggiori entrate per proventi di oneri concessori (500.000 € più quelle straordinarie da attuazione del piano di edilizia residenziale sociale, per € 3.800.000,00);

Le coperture sopra elencate ammontano ad un totale di € 8,5 milioni, da inserire integralmente, per competenza, in un unico anno, nel bilancio di previsione 2014, ad oggi ancora non approvato.

La "restante parte di copertura" verrebbe finanziata, recita testualmente la delibera C.C. n. 5 del 12.2.2014, "in termini di cassa" con «l'importo di € 2.998.00,56 sarà richiesto quale anticipazione ai sensi del D.L. n. 35/2013 alla Cassa DD.PP.» L'art. 2, comma 7, lettera b) del D.L. n.120/2013, convertito in L. n.137/2013 ha infatti modificato l'art.1 del D.L. n. 35/2013, conv. in L. n.64/2013, introducendo il comma 10-bis, il quale consente di chiedere anticipazioni di liquidità sui fondi del D.L. n. 35/2013 anche per i debiti fuori bilancio che erano astrattamente riconoscibili al 31.12.2012.

Di seguito le principali criticità allo stato rilevate.

i. Mancanza del parere del Revisore.

3.6.1. Il Revisore ha precisato per le vie brevi, in un incontro tenutosi il 24 giugno 2014 in occasione della consegna di ulteriore documentazione a mano, di non essere stato messo in condizione di rilasciare il parere per la ristrettezza dei tempi entro cui è stato compulsato a pronunciarsi in quanto avvertito nell'imminenza del Consiglio comunale, convocato per la stessa giornata; peraltro, la complessità dei problemi *ictu oculi* rilevabili e il difetto di documentazione idonea a valutare la correttezza della procedura lo hanno indotto a segnalare alcune criticità, prima all'Ente, poi a questa Sezione.

ii. Modalità complessiva del riconoscimento in violazione dell'analisi prescritta dall'art. 194 TUEL.

3.6.2. In particolare, in sede di risposta istruttoria, il Revisore evidenziava in primo luogo: «Non si comprende perché solo nel 2014 i funzionari attestino la presenza di debiti fuori bilancio, e non anche in occasione di approvazione» dei documenti di bilancio.

In secondo luogo: «La delibera

- non è accompagnata da una dettagliata relazione da parte dei Responsabili dei vari Servizi sulle cause e sulle reali prestazioni ricevute dal Comune e di chi ne abbia comandato la prestazione,
- né si è proceduto a distinguere la massa debitoria riconosciuta nella citata delibera e ammontante a € 6.865.247.16, in debiti di parte Corrente, di parte Capitale e per Atti Giudiziari divenuti esecutivi».

In proposito, infatti, si rileva come in calce alla stessa delibera, il parere favorevole del Responsabile economico-finanziario risulti così condizionato:«nell'intesa che i competenti responsabili di servizio formulino le proposte di stanziamento a norma dell'art. 7, commi 1 e 2, del vigente regolamento di contabilità».

Il Collegio concorda con i rilievi del Revisore: la modalità redazionale della delibera di riconoscimento impedisce un puntuale riscontro dei presupposti di legittimità del riconoscimento. La delibera, segnatamente, contiene una parte dispositiva di riconoscimento complessivo di debiti fuori bilancio, seguita da un elenco allegato, per titoli di riconoscimento indistinti.

In primo luogo, non è possibile discriminare con esattezza la base giuridica del riconoscimento, in quanto la modalità di esposizione prescelta (l'elenco con la sommaria descrizione della spesa) la delibera non fornisce precipua indicazione della lettera dell'art. 194 TUEL per cui si è proceduto e che costituisce titolo del riconoscimento.

In secondo luogo, non è possibile con certezza discriminare – specie per le spese riconducibili ad atti giudiziari esecutivi (lett. a) e per le prestazioni di beni e servizi (lett. e) – la natura della spesa (parte capitale o corrente), rilevante ai fini di mezzi di copertura impiegabili ai sensi del combinato disposto di cui all'art. 193 e 194 TUEL, nonché art. 119, comma 6, Cost..

In terzo luogo, nel caso di debiti per prestazioni di beni e servizi (molti dei quali ascrivibili alla gestione di bilancio 2012 e precedenti) la delibera non evidenzia l'eventuale valutazione di utilità di cui alla lett. e) dell'art. 194 TUEL, la quale costituisce presupposto essenziale per manlevare il funzionario dalla responsabilità contrattuale diretta ex art. 191, comma 4, TUEL. Ciò presupporrebbe la puntuale analisi e ricostruzione delle «cause e sulle reali prestazioni ricevute dal Comune e di chi ne abbia comandato la prestazione», come appunto evidenziato dal Revisore.

Giova rammentare che i presupposti per la riconoscibilità sono indicati dall'art. 194, comma 1, lett. e) TUEL, secondo cui il consiglio comunale può riportare il debito contratto entro il bilancio dell'ente, sottraendo il funzionario alla ridetta responsabilità (sul punto, *amplius*, SRC Lombardia n. 402/2013/PRSP):

- i. «nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente»,
- ii. «nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza».

Detto in altri termini, la prestazione deve essere "*utiliter coepta*" (lettera i.) e allo stesso tempo *inerente* e *continente* rispetto alle competenze (funzioni e servizi attribuiti dalla legge, ai sensi del presupposto di cui alla lettera ii). Viene in sostanza ribadito il principio di soggezione della spesa alla legalità, formale e sostanziale. In definitiva, l'utilità pubblica si realizza solo se la spesa è un precipitato delle competenze dell'ente (*inerenza*) alle funzioni, è conforme a legge quanto a titolo sostanziale (continenza) e in fine è concretamente foriera di un utilità/arricchimento dell'ente (*utiliter coepta*).

iii. La copertura di spesa corrente effettuata con entrate non ripetitive e straordinarie, di parte capitale, di incerta realizzazione

3.6.3. Quanto alle coperture, non si possono non richiamare le preoccupazioni espresse dal Revisore, il quale osserva: «ciò che desta maggiore preoccupazione da parte dello

scrivente è che la somma riconosciuta non trova nessuna compiuta copertura monetaria tra quelle indicate in delibera. Le fonti finanziarie indicate in detta delibera, non sono reali, certe e puntualmente riscontrabili da una seria e concreta quanto dettagliata relazione del Funzionario dell'Ufficio Tecnico, né esiste un puntuale e preciso piano di alienazioni del patrimonio disponibile, tenuto altresì conto del mancato aggiornamento dell'inventario del beni dell'Ente (altro allegato mancante al rendiconto 2012), e di cui si fa menzione nel deliberato.

Del resto, l'alienazione di eventuali beni del Comune andrebbe a finanziare solo i debiti di parte Capitale, e non anche di quelli Correnti.

Così come indicato nel previsionale 2013, anche nella delibera di riconoscimento dei Debiti Fuori Bilancio si fa espressa previsione ad entrate per proventi di "Oneri Concessori", entrate a parere dello scrivente, che appaiono sovrastimate oltre ad essere per legge, parte di esse, oggetto di vincolo».

3.6.3.1. Nel merito, la Sezione ritiene fondati i rilievi sopra richiamati e osserva la mancanza di coperture adeguate a coprire la spesa fuori bilancio di natura corrente.

Come sopra si è illustrato, la copertura (per 8,5 mln) è costituita per la totalità da entrate di parte capitale, per la maggioranza vincolate a spesa in conto capitale (quindi in linea di massima si tratta di entrate che dovrebbero fornire copertura solo a spese in conto capitale).

Segnatamente, degli € 8,5 mln previsti, € 4,3 mln sono ascrivibili ad oneri di urbanizzazione ordinari (500 mila) e straordinari (€ 3,8 mln in connessione a realizzazione piano di edilizia residenziale previsto dai piani urbanistici).

In proposito si rammenta che la parte di tali entrate, eccezionalmente destinabile a spesa corrente, non può superare il 75%. Infatti l'art. 2, comma 8, della Legge n. 244/2007 consente di destinare a spesa corrente proventi delle concessioni edilizie e delle sanzioni previste nel sopra citato DPR 380/2001 nella misura del 50%; un'ulteriore percentuale massima del 25%, è destinabile per le spese di manutenzione ordinaria del verde, delle strade e del patrimonio comunale. Tale deroga è stata ammessa originariamente solo per gli anni 2008/2010, poi anche per gli esercizi finanziari 2010/2011 in forza del D.L. n. 225 del 29 dicembre 2010, c.d. decreto "mille proroghe", conv. In L. n. 10/2011; successivamente, l'art. 10, comma 4-ter, del D.L. n. 35/2013 conv. Legge n. 64/2013 ha esteso la medesima facoltà anche agli esercizi 2013 e 2014. In altri termini l'ente poteva destinare, per la copertura di debiti fuori bilancio correnti riconosciuti nel 2014, al massimo € 3.225.000,00 del totale degli oneri previsti, purché € 1.075.000,00 riferibili a spese di manutenzione ordinaria di verde, strade e patrimonio comunale.

Per quanto concerne le alienazioni, si rammenta che i proventi da alienazione di beni patrimoniali disponibili non possono avere destinazione diversa da quella indicata negli art. 1, comma 443 della Legge di stabilità 2013 e art. 193, comma 3, TUEL, come modificato dall'art.

1, comma 444 della legge di stabilità 2013 (copertura di spesa di parte capitale), salve le eccezioni di legge.

Ai sensi dell'art. 1, comma 443, della L. 24 dicembre 2012 n. 228 (cd. legge di stabilità 2013) «*i proventi da alienazioni di beni patrimoniali disponibili possono essere destinati esclusivamente alla copertura di spese di investimento ovvero, in assenza di queste o per la parte eccedente, per la riduzione del debito*».

Inoltre, l'art. 193, comma 3, TUEL, riguardante la disciplina generale sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio (e richiamato dal successivo art. 194 in materia di debiti fuori bilancio), prevede che «*i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili*» possono essere utilizzati solo «*con riferimento a squilibri di parte capitale*».

Le eccezioni di legge riguardano le ipotesi di adesione alla procedura di riequilibrio (con adesione al fondo di rotazione, art. 243-bis, comma 8, lett. g e art. 243-ter) e di dissesto finanziario (per cui sono previste le coperture di cui all'art. 255), cfr. Sezione autonomie deliberazione n. 14/2013/QMIG. La logica del sistema è ammettere l'impovertimento patrimoniale dell'ente (che si realizza nel momento in cui si utilizzano beni capitali non per effettuare nuovi investimenti o coprire spesa di analoga natura, ma per reperire risorse per il pagamento di spesa corrente) come *extrema ratio*, solo in caso di squilibri tali che hanno richiesto forme di sostegno statale al risanamento finanziario (in correlazione ai quali il Legislatore impone più rigorose misure di riduzione della spesa corrente, cfr. artt. 255 e 243 bis comma 9 TUEL).

3.6.3.2. Per contro la delibera di riconoscimento non fa alcun discrimine tra spesa in conto corrente e in conto capitale, né ha cura di precisare che la copertura di spesa corrente con oneri di urbanizzazione è intervenuta entro i limiti di legge.

Né la disamina delle succinte e spesso criptiche descrizioni di cui all'elenco della delibera consentono sempre di risalire, per implicito, alla natura della spesa coperta.

Gli Uffici di questa Sezione, sulla base dei dati del ridetto elenco, (e salvo approfondimento istruttorio che potrà essere reso dall'Ente, con il dettaglio per singolo debito riconosciuto, in sede di misure correttive) hanno prudenzialmente ricostruito i montanti, discriminando per induzione la natura della spesa:

**DEBITI FUORI BILANCIO DEL COMUNE DI SAN MARCELLINO
RICONOSCIUTI CON DELIBERAZIONE DEL CONSIGLIO
COMUNALE N.5 DEL 12.02.2014**

PROSPETTO SINTETICO	
DEBITI FUORI BILANCIO DI PARTE CORRENTE	IMPORTI IN EURO
SENTENZE ESECUTIVE	€ 3.905.085,95
ACQUISIZIONE BENI E SERVIZI	€ 1.702.614,36
<i>di cui per Parcelle</i>	€ 668.177,31
COSTI DI GESTIONE PARTECIPATE	€ 220.499,04
DEBITI FUORI BILANCIO DI PARTE CAPITALE	
	€ 262.135,98
DEBITI DI INCERTA CLASSIFICAZIONE	
	€ 850.702,20
TOTALE DEBITI FUORI BILANCIO*	€ 6.941.037,53
<i>*(+ 12.957,57 euro rispetto all'importo di euro 6.928.079,96 dichiarato in determina)</i>	

Appare, pertanto, evidente che il limite di € 3.225.000,00 (sempreché il 25% si in effetti destinato a manutenzione) è stato abbondantemente superato.

Inoltre, non priva d'interesse appare la circostanza che il montante della spesa per debiti per la prestazione di beni e servizi annovera una percentuale di spesa per parcelle (in prevalenza parcelle legali) e consulenze a vario titolo, pari a circa un terzo (€ 668.177,31), spesso a fronte di forfettaria e inadeguata preventivazione.

Ciò, oltre ad essere indice di un contenzioso endemico, impone una seria revisione delle procedure di spesa concernenti le parcelle per la difesa tecnica in giudizio (riconoscimenti ex art. 194 lett. e) (SRC Emilia-Romagna n. 256/2013/PAR) con un'adeguata e ragionevole preventivazione della spesa futura, evitando la formazione di debiti fuori bilancio.

3.6.3.3. In ultimo, il Collegio evidenzia la natura aleatoria delle coperture complessivamente previste, attesa la loro natura non ripetitiva, la cui attendibilità previsionale appare fortemente condizionata:

- o nel caso delle alienazioni immobiliari, dall'andamento incerto del mercato immobiliare nonché dalla mancanza di un cronoprogramma e dalla previsione di realizzazione nell'intero importo nell'anno, senza che si abbia evidenza di alcun avvio di procedura di dismissione;
- o per quel che concerne gli oneri di urbanizzazione, da un trend storico di accertamenti e riscossioni assai basso.

	Esercizio 2010		Esercizio 2011		Esercizio 2012	
Accertamento	€	-	€	-	€	200.000,00
Riscossione (competenza)	€	-	€	-	€	-
Riscossione (residui)	Anno 2007	€ -	Anno 2008	€ -	Anno 2009	€ -
	Anno 2008	€ -	Anno 2009	€ -	Anno 2010	€ -
	Anno 2009	€ -	Anno 2010	€ -	Anno 2011	€ -

Fonte: questionario rend. 2012, Sez. II, punto 1.7.1

3.6.3.3. In ogni caso, le entrate che derivano dal D.L. n. 35/2013 non possono essere utilizzate alla stregua di "risorse aggiuntive" per il finanziamento della spesa del Comune, in conformità a quanto il Legislatore impone per le anticipazioni di tesoreria (cfr. Corte costituzionale n. 188/2014 ed *amplius* SRC Campania n. 176/2014/QMIG).

In prima battuta, bisogna ricordare che la misura di cui al decreto legge in questione rientra nella categoria delle "anticipazioni": l'art. 3 comma 17 della Legge 24 dicembre 2003, n. 350 (Finanziaria 2004), dispone che, agli effetti dell'articolo 119, sesto comma, della Costituzione non costituiscono indebitamento *«le operazioni che non comportano risorse aggiuntive, ma consentono di superare, entro il limite massimo stabilito dalla normativa statale vigente, una momentanea carenza di liquidità e di effettuare spese per le quali è già prevista idonea copertura di bilancio»*.

In questo novero, infatti, possono essere ricomprese le anticipazioni di tesoreria (art. 222 TUEL), le anticipazioni a valere sul fondo di rotazione (art. 243-ter TUEL) nonché le "anticipazioni" di cui si tratta.

Come è noto, la possibilità di ottenere un'anticipazione ex D.L. n. 35/2013 anche per debiti fuori bilancio (art. 2, comma 7) è stata introdotta solo a fine 2013, con la novella di cui all'art. 1, comma 10-bis del D.L. n.120/2013, conv. L. n. 137/2013.

La *ratio* e la finalità del ridetto D.L. 35/2013 per entrambe le categorie di debiti su cui è ottenibile l'anticipazione (residui per debiti certi liquidi ed esigibili al 31.12.2012; debiti fuori bilancio che alla stessa data erano già riconoscibili, anche se il riconoscimento sia intervenuto successivamente) è quello di supportare il sistema delle imprese fornitrici della pubblica amministrazione, non di finanziare l'operatività e i bilanci degli enti locali, pena la violazione dell'art. 119, comma 6, Cost., che vieta il ricorso all'indebitamento per il finanziamento della spesa corrente (riguardando l'anticipazione, indistintamente, sia debiti di parte capitale che di parte corrente). A tale scopo, lo Stato può fornire, a mezzo della Cassa depositi e prestiti (CDP), una liquidità sostitutiva e anticipatoria di poste attive già previste negli strumenti di programmazione e rendicontazione contabile dell'ente locale, nel rispetto degli equilibri di bilancio. Detto in altri termini, il finanziamento ex D.L. 35/2013, non fornisce risorse aggiuntive per nuova spesa o per la copertura di spesa pregressa, ma costituisce solo un

"sostituto di cassa" di entrate e coperture sostanziali che l'ente deve comunque reperire ai sensi di legge per assicurare gli equilibri di bilancio (artt. 193, 194 e 243-bis e ss. TUEL).

Nel rinviare al § 7. per quanto concerne la questione della corretta contabilizzazione di tali somme per cassa, si può quindi concludere che l'"anticipazione" ex D.L. n. 35/2013, costituisce solo un sostituto "per cassa" di attività che devono essere già presenti nel bilancio annuale e/o pluriennale, ovvero, in termini prospettici, del piano di riequilibrio finanziario pluriennale (ai sensi e per gli effetti dell'art. 243-bis e ss. TUEL) a garanzia degli equilibri di bilancio, consentendo solo l'immediato pagamento dei pregressi residui o debiti certi liquidi ed esigibili alla data di riferimento ex lege (31.12.2012), tanto quanto i debiti fuori bilancio riconosciuti e rilevanti ai sensi dell'art. 2, comma 7.

iv. Cause dell'accumulo di debiti fuori bilancio e stato delle passività potenziali e fuori bilancio

3.6.4.1 Per quanto riguarda le cause del cospicuo e inconsueto riconoscimento di debiti fuori bilancio ad inizio 2014, coperto per la maggior parte con entrate di parte capitale, specie da alienazioni, la spiegazione amministrativa viene resa dallo stesso Responsabile economico-finanziario, Sig. Perrotta, a valle dell'incontro esplicativo del 25 giugno (cfr. nota prot C.C. 3769 del 30 giugno 2014). he

Il funzionario ha precisato che sin dal suo insediamento, risalente al 6 dicembre 2013, ha rilevato *«numerosi atti di liquidazione di spesa, di norma senza l'indicazione dell'intervento su cui imputarle, riferite ad impegni di spesa su cui era stato apposto il Visto attestante la copertura finanziaria ma senza l'indicazione dell'intervento su cui apporre il vincolo; ovviamente, nel sistema informatico il più delle volte non risultava registrato alcun impegno ma ho rinvenuto una miriade di "impegni generici" o "impegni di massima" su cui venivano imputate le liquidazioni*

Molti di tali "impegni generici" risalgono ad anni precedenti ed i relativi importi risultavano riportati ai RR.PP.; ho avuto pertanto non poche difficoltà a ricostruire un minimo di normalità, esaminando i vari atti di liquidazione e verificandone la riconducibilità alle normali regole che governano l'effettuazione delle spese negli enti locali (l'impegno di spesa deve contenere l'importo certo, la prestazione a cui è correlato tale importo e l'indicazione del creditore)».

3.6.4.2. Per le stesse ragioni appare di difficile ricostruzione lo stato attuale del debito fuori bilancio.

Con la propria risposta istruttoria, il Revisore ha comunicato di aver dovuto prendere atto della mancata trasmissione delle informazioni concernenti debiti fuori bilancio riconosciuti negli anni precedenti e debiti fuori bilancio da riconoscere (nonché le eventuali passività potenziali) necessarie ad un proficuo controllo da parte di questa Corte, in quanto, testualmente non gli *«viene esibito, né consegnato il prospetto dimostrante gli andamenti dei DFB, dell'ultimo triennio».*

Allo stato, senza che sia stato possibile effettuare una verifica sull'elenco completo dei residui passivi al 31.12.2012 (trasmesso quello al 31.12.2013, limitatamente ai residui passivi ante 2011, peraltro largamente indecifrabile, riportando spesso l'indicazione "diversi"), si prende atto di quanto emerso dalle risposte istruttorie del Revisore.

Peraltro, in assenza di conferma sulla loro iscrizione o meno in bilanci, il Collegio ritiene siano quantomeno da considerare passività potenziali (su cui l'Ente è chiamato puntualmente a riferire in sede di misure correttive), i seguenti importi:

i. *Pignoramento presso l'ex Tesoriere di somme pari a € 2.092.487,58.* Non è stato chiarito quanta parte di questo debito sia fuori bilancio. I pignoramenti, fanno tutti riferimento a sentenze divenute esecutive e/o precetti non opposti, ma non indicano il nome del debitore per cui è difficile effettuare il relativo confronto. Da tale importo, invero, vanno verosimilmente sottratti € 1.800.000,00, certamente ascrivibili a pignoramenti del Consorzio idrico di bacino per servizio rifiuti, di cui al punto v.

ii. *Addizionale Provinciale sulla Tarsu 2012 che sembrerebbe non versata.* In sostanza si tratterebbe di un residuo passivo verso la Provincia di Caserta, indebitamente cancellato, a causa del mancato versamento da parte GOSAF. «Allo stato senza la rendicontazione di novembre e dicembre 2012 mancherebbero riversamenti a favore dell'Ente Provincia per circa **€ 281.242,58**»;

iii. *piano di rientro tra Tesoriere Getet s.p.a. e Comune pari a € 1.235.521,62.* Non è stato chiarito se e in che termini tale anticipazione sia stata contabilizzata nel bilancio del Comune. Cautelativamente la Sezione ritiene di non poter accertare, al momento, il carattere di debito fuori bilancio di tale passività. Tuttavia, in sede di misure correttive l'Ente dovrà puntualmente riferire sull'allocazione in bilancio di tale cifra e del credito che GETET vanterebbe «nei confronti del comune, sulla base di **un Decreto Ingiuntivo risalente agli anni '90 che non si concludeva mai, nonostante i pagamenti ad esso connessi.**

Al Decreto Ingiuntivo erano correlate numerose transazioni, sottoscritte dal segretario comunale, con relativi pagamenti, anche di importi considerevoli, anch'essi sottoscritti dal segretario comunale, alcuni dei quali imputati alle Partite di Giro (?).» (prot C.C. 3769 del 30 giugno 2014) Da tali affermazioni, infatti, emergerebbe la mancanza di contezza contabile del debito.

Sarebbe invece accertata la natura di debiti fuori bilancio, non segnalati né riconosciuti né oggetto di specifica delibera di non riconoscimento con riguardo alle seguenti poste attive:

iv. *debiti verso la Società "San Marcellino Futura Multiservizi" srl, società partecipata al 100%, per un importo di € 242.215,94* emerso in sede di riconciliazione ai sensi dell'art. 6, comma 4 del D.L. 95/2012 (documento allegato alla riposta istruttoria del revisore nota prot. C.C. 3468 del 9 giugno 2014 e email del 30 giugno 2014, prot. C.C. 3772 in pari data, in cui conferma l'assenza delle somme tra i residui passivi);

v. i debiti verso il Consorzio Idrico Terra di Lavoro di Caserta per € 8.325.190,00, di cui € 1.800.000,00 per pignoramenti già effettuati (il Revisore infatti, nella email del 30 giugno 2014, prot. C.C. 3772 in pari data afferma che di tale somma non ha "trovato corrispondenza" tra i residui passivi). Tale passività sarebbe risultante dal piano di risanamento aziendale del CITL. Si tratta di debiti per perdite del consorzio, quota parte, per € 679.260,57 e per somministrazione idrica di € 7.555.930,10. Nella lettera allegata, il CITL invita il Comune a pagare, considerata la sussistenza della fatturazione del debito a data anteriore al 31.12.2012, ai sensi dell'art. 1, comma 13, del D.L. 35/2013, pagamento di cui non si è avuta conferma alcuna nel corso dell'istruttoria.

In sede di misure correttive, l'Ente potrà eventualmente precisare quanta parte di tali debiti è già iscritta in bilancio, per esempio in voci riportanti l'indicazione "diversi", fornendo però idonea documentazione contabile a supporto di tale classificazione.

II.3) DIFFUSO DISORDINE CONTABILE. CONSEGUENZE DELL'INATTENDIBILITÀ SUL RISPETTO DEGLI EQUILIBRI DI BILANCIO, SUL PIANO DEI PARAMETRI DEFICITARIETÀ E DELLA CERTIFICAZIONE DEL RISPETTO DEL PATTO DI STABILITÀ.

3.7. Il complessivo e documentato disordine contabile, e per cassa (cfr. *infra*) e per competenza, rende di difficile ricostruzione la profondità della gravità della situazione finanziaria in cui versa l'Ente, gravità peraltro di per sé evidente dalla diffuse anomalie rappresentative sin qui già evidenziate.

Il Revisore, già con nota prot. CC. n. 2912 del 5 maggio 2014, relativa alla comunicazione a questa Corte di «*pagamento stipendi personale mese di marzo e aprile 2014 in assenza del servizio di tesoreria*» denunciava che «*Ad oggi, come già ribadito in precedenti p.e.c., l'Ente versa nel più completo stato di disordine burocratico oltre ad una manifesta crisi finanziaria non più ripianabile. La contabilità non risulta aggiornata da febbraio 2014, il reperimento di documentazione a supporto per lo svolgimento delle funzioni di revisore diviene impossibile, oltre ad essere manifesta la incapacità operativa e gestionale delle unità responsabili dei vari uffici nell'adempimento dei propri compiti istituzionali.*

Rebus sic stantibus, il compito dello scrivente revisore finisce pedissequamente per essere non soltanto di controllo ma anche principalmente di supporto inteso a trasmettere continui inviti e diffide per ottenere l'adozione di elementari regole dettate dalle norme amministrative, che nelle maggior parte dei casi vengono comunque disattese».

Della situazione inventariale la Sezione non è riuscita nemmeno a conoscere la datazione dell'ultimo aggiornamento,

Non sono stati prodotti molti degli allegati obbligatori al rendiconto 2012. Si segnalano, in particolare:

- la mancanza dell'attestazione dell'insussistenza di debiti fuori bilancio e del prospetto dei dati SIOPE e delle disponibilità liquide di cui all'art. 77-quater, comma 11 del D.L. n. 112/2008 e D.M. 23/12/2009;
- la mancanza, agli atti, della relazione da trasmettere alla Sezione di Controllo della Corte dei Conti circa il piano triennale di contenimento delle spese (art.2, commi da 594 a 599 della legge 244/07);
- la mancata relazione sulla effettuazione nell'anno 2012 della ricognizione del personale ai sensi dell'art. 33 comma 1 TUIPI (Dlgs. 165/2001), che allo stato si deve, pertanto, ritenere non effettuata, con le conseguenze di legge che derivano (in particolare sotto il profilo del divieto di assunzioni, cfr. *infra*, le osservazioni sul personale);
- **la mancata presentazione del conto della gestione da parte degli agenti contabili esterni ed interni. Già nella relazione al rendiconto 2012, il Revisore unico consigliava di attivarsi presso la Corte dei conti per ottenere la presentazione del conto giudiziale di tutti gli agenti contabili, sollecitazione rimasta disattesa.**

3.7.1. In questa condizione di generale opacità comunicativa e contabile, la Sezione ha avuto difficoltà persino ad accertare lo **stato di ente strutturalmente deficitario** (per lo sfioramento di 5 parametri su 10). Esistono infatti agli atti due certificati, un primo prodotto in allegato alla risposta istruttoria del Revisore (che ha confermato in udienza pubblica di avere sottoscritto solo e unicamente tale documento), un secondo, prodotto dal Responsabile economico-finanziario (privo di sottoscrizioni) con lo sfioramento di soli 4 parametri, con pari data.

Sulla base di quanto riferito dal Responsabile economico finanziario, in merito a quanto verbalizzato in sede di approvazione del rendiconto 2012 da parte del Consiglio comunale (così come con fermezza rammentato nella memoria presentata nelle more dell'udienza pubblica da parte del Responsabile economico finanziario, cfr. *supra*, parte in fatto), l'organo consiliare non ha mai deliberato l'accertamento dello stato di ente deficitario.

Per altro verso, la deliberazione di adesione alla procedura ex 243-bis TUEL, sorprendentemente riferisce «che il Rendiconto 2012, approvato con deliberazione consiliare n. 6 del 22.05.2013, rileva per il comune di San Marcellino una condizione di ente strutturalmente deficitario ex art. 242 TUEL».

In proposito, giova rammentare, preliminarmente, che l'incombenza della certificazione e trasmissione è in primo luogo del Responsabile economico-finanziario (cfr. art. 4 del decreto del Ministro dell'interno 24 settembre 2009 recante "Individuazione degli enti locali strutturalmente deficitari", quale fatto salvo dal successivo decreto 18 febbraio 2013).

In ogni caso, in assenza di informazione chiara, non solo su quale sia la certificazione "ufficiale", ma anche sulla trasmissione del certificato al Ministero, gli Uffici hanno effettuato un controllo sul sito del Ministero dell'interno dal quale non risulta, in banca dati, che il comune di San Marcellino sia tra gli enti che hanno presentato la certificazione di strutturale deficitarietà.


Senza pretesa di esaustività, si ricorda che gli enti strutturalmente deficitari:

- A) non possono assumere staffisti ai sensi dell'art. 90 TUEL;
- B) sono soggetti a stringenti controlli centrali (art. 243 TUEL)
- a. su dotazioni organiche e assunzioni di personale da parte della Commissione per la stabilità finanziaria degli enti locali (non risulta, si ricorda, in proposito, alcuna ricognizione della pianta organica ai sensi dell'art. 33, comma 1, TUIPI)
- b. in materia di copertura del costo complessivo di alcuni servizi, segnatamente:
- dei servizi a domanda individuale, da coprire con proventi tariffari e contributi finalizzati in misura non inferiore al 36%;
 - del servizio di acquedotto, da coprire con tariffa in misura non inferiore al 80%;
 - del servizio di smaltimento dei rifiuti solidi urbani, da coprire con relativa tariffa almeno nella misura prevista dalla legislazione vigente


Si rammenta, altresì, che i contratti di servizio, stipulati con società controllate (con esclusione di quelle quotate in borsa) devono contenere apposite clausole volte a prevedere, ove si verifichino condizioni di deficitarietà strutturale, la riduzione delle spese di personale. be

Tali limiti sono presidiati da rigorose sanzioni: gli enti in condizioni strutturalmente deficitarie che non rispettano i livelli minimi di copertura dei costi di gestione (o che non trasmettono la certificazione) sono soggetti alla sanzione pari a 1% delle entrate correnti su risorse attribuite a titolo di trasferimenti erariali (in caso di incapienza, l'ente è tenuto a versare all'entrata del bilancio dello Stato le somme residue).

Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali

FINANZA LOCALE: Certificati Consuntivi			
	Anno: 2012	Ente selezionato: SAN MARCELLINO (CE)	
	Tipo Ente: COMUNE	Codice Ente: 4150200770	

Non sono presenti dati relativi ai quadri per l'ente selezionato!

 Effettua una nuova selezione

Fonte: http://finanzalocale.interno.it/apps/floc.php/certificati/index/codice_ente/4150200770/anno/2012/cod/4/md/0/tipo_modello/U

3.7.1. In assenza di idonea e corretta contabilizzazione dei residui passivi nonché attivi, in costanza di abuso della partite di giro e di ciclica formazione di debiti fuori bilancio, risultano altresì **inattendibili gli equilibri, per competenza, di bilancio** (tanto di parte corrente che di capitale, del resto confermati dallo sclerotico ricorso alle anticipazioni di tesoreria, tipiche e atipiche) nonché le **certificazioni di rispetto del Patto di stabilità, che andrebbero riscontrate con opportuni accertamenti ispettivi da parte dei competenti uffici del Ministero dell'interno, ai sensi dell'art. 148, comma 2 TUEL.**

III) GRAVI IRREGOLARITÀ CONTABILI NELLA GESTIONE DI CASSA

4. Preliminarmente – a prescindere dalle considerazioni che si faranno *infra* sull'abuso del ricorso ad anticipazioni nelle forme di legge nonché in forme atipiche è illegale – non può essere sottaciuta la grave inattendibilità del sistema di contabilizzazione della gestione del danaro pubblico che costituisce la cassa dell'Ente.

4.1. Per comprendere appieno la gravità delle anomalie rilevate è necessaria una previa, sintetica ricostruzione, del quadro normativo concernente il servizio di tesoreria.

Come è noto, il servizio di tesoreria consiste «*nel complesso di operazioni connesse alla gestione finanziaria dell'ente locale e finalizzate in particolare alla riscossione delle entrate, al pagamento delle spese, alla custodia di titoli e valori ed agli adempimenti connessi previsti dalla legge, dallo statuto, dai regolamenti dell'ente o da norme pattizie*» (art. 209 TUEL).

In buona sostanza il Tesoriere è colui che ha materialmente il maneggio del danaro pubblico costituente la cassa dell'ente, servizio che l'ente locale affida a soggetto abilitato e qualificato ai sensi di legge (art. 208 TUEL), nel rispetto dei principi di concorrenza e di buon andamento della pubblica amministrazione.

Il servizio di tesoreria degli enti locali viene svolto da soggetti qualificati indicati dall'art. 208 TUEL, prima in regime "misto" (cioè utilizzando sia i conti di appoggio presso la Banca d'Italia sia il conto bancario del tesoriere) ai sensi degli articoli 7, 8 e 9 D.Lgs. 7 Agosto 1997, n. 279, ora, nuovamente, in regime di tesoreria "unica" (ripristinato con l'art. 35 D.L. n. 1/2012).

Il tesoriere, segnatamente, esegue le operazioni indicate nel rispetto della Legge 29 ottobre 1984, n. 720, e successive modificazioni, relativa al sistema di tesoreria unica.

L'articolo 35, commi 8-13, del decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito con modificazioni dalla L. 24 marzo 2012, n. 27, ha, infatti, previsto la sospensione del regime di "tesoreria unica mista" fino al 31 dicembre 2014 e l'applicazione nello stesso periodo del sistema di tesoreria unica tradizionale.

Tale ultimo Decreto prevede una fase transitoria per il riversamento progressivo della liquidità sui conti d'appoggio dei tesorieri privati a quello della Banca d'Italia (in tre fasi: 29 febbraio, 16 aprile 2012, entrata in vigore del vecchio sistema unico al 31 dicembre 2014; cfr. l'art. 35, comma 9).

4.1.1. Ai sensi dell'art. 209 TUEL, «ogni deposito, comunque costituito, è intestato all'ente locale e viene gestito dal tesoriere».

Ancora, ai sensi dell'art. 212 TUEL «I soggetti di cui all'articolo 208 che gestiscono il servizio di tesoreria per conto di più enti locali devono tenere contabilità distinte e separate per ciascuno di essi».

Il combinato disposto delle due norme evidenzia che la tesoreria, in particolare la materiale riscossione e pagamento con il danaro pubblico costituente la cassa del comune, non può che transitare, esclusivamente, sui conti intestati al comune e gestiti dal tesoriere. In

questo modo, tra l'altro, si salvaguardia il principio generale dell'unità del bilancio dell'ente pubblico.

Va quindi evidenziato in proposito che, sebbene non sia espressamente vietata dall'ordinamento giuridico, la detenzione di plurimi conti correnti o bancari o postali, intestati agli enti locali, si può ritenere ammissibile solo per gestioni separate previste e consentite dall'ordinamento (ad es. i conti economali), i quali peraltro si caratterizzano comunque per l'obbligo, da parte del tenentario, di presentare una puntuale rendicontazione degli stessi, a garanzia della destinazione legale delle somme ai fini di pubblica utilità (cfr. l'art. 233 TUEL per gli agenti contabili interni).

La contabilità del tesoriere, peraltro, deve basarsi tendenzialmente su un solo conto di tesoreria, per agevolare la trasparenza e la rendicontabilità, e la pluralità dei conti deve comunque essere presidiata dall'intestazione del conto stesso al concedente, nonché da un sistema di rendicontazione unico, consolidato, trasparente e ricostruibile .

In caso contrario, la pluralità di conti, non presidiata e attentamente monitorabile dallo stesso comune, può dar luogo a gestioni separate, non giustificabili né inquadrabili nell'ordinamento contabile, generando, di fatto, delle gestioni fuori bilancio.

Infatti, l'esame della normativa in materia impone, soprattutto in regime di tesoreria unica, l'attenta e rigorosa gestione di tali conti correnti. Secondo i chiarimenti forniti dal MEF con Circolare indirizzata agli enti soggetti al regime di sospensione della tesoreria, quanto alle modalità e alla tempistica dei versamenti delle somme detenute presso soggetti diversi dai tesorieri nella contabilità speciale fruttifera, si specifica: *«Per quanto riguarda le risorse diverse da quelle disponibili presso il tesoriere/cassiere bancario la norma recata dall'art. 35 ha previsto trattamenti diversificati. In particolare le somme eventualmente depositate presso soggetti diversi dai tesorieri/cassieri, ovvero depositate al di fuori del conto di tesoreria/cassa - con esclusione di quelle oggetto di investimenti finanziari, di quelle provenienti da operazioni di mutuo non sorrette da alcun contributo di carattere pubblico e delle altre comunque escluse dal regime di tesoreria unica - debbono essere trasferite al conto di tesoreria\cassa entro il 15 marzo, per essere soggette alle ordinarie regole di funzionamento sopra descritte. In relazione alla predette somme è pertanto fatto obbligo agli enti interessati di disporre in tempo utile l'ordinativo di incasso al conto di tesoreria/cassa.*

Resta valido il principio di riversare presso il tesoriere/cassiere con cadenza almeno quindicinale le risorse presenti sui conti correnti postali intestati ai singoli enti» (Circolare MEF n. 11, del 22 marzo 2012; v. anche Circolare MEF, n. 33448, del 26 novembre 2008).

i. Diseconomicità e disordine contabile della tesoreria

4.1.1. GETET operava avvalendosi di una convenzione particolarmente vantaggiosa per il concessionario. Il Revisore ha segnalato che i costi della gestione di cassa risultavano sproporzionati e fuori mercato (oltre ad € 5,00 per ogni operazione iscritta sul registro di cassa

giornaliero e, sulle anticipazioni, corrisponde un compenso pari all'Euribor maggiorato di sette punti percentuali).

Il Tesoriere, inoltre, non ha mai consegnato all'ente il borderau, con cadenza settimanale (ogni cinque giorni), così come previsto dal l'art. 19 rep. 68/2010 della convenzione, ai fini di un corretto computo delle competenze e dei movimenti.

Si aggiunga che la contabilità del Comune, come del Cassiere, non consente di ricostruire l'entità e i movimenti relativi alle entrate a specifica destinazione.

ii. Pluralità dei conti di tesoreria; gestioni non adeguatamente rendicontate e confusione con la tesoreria di altri comuni

4.1.2. È invece emerso che il **servizio di tesoreria unica, peraltro, veniva svolto su conti di appoggio plurimi**, di cui il Comune non aveva contezza.

Segnatamente è risultato che GETET deteneva ben tre conti correnti bancari (due dei quali sconosciuti all'Ente che conseguentemente non ha avuto la possibilità di accesso telematico agli stessi. Le credenziali di accesso sono state richieste solo al momento della scoperta dei conti, incontrando la resistenza dell'ex Tesoriere) e 6 conti correnti postali, su cui venivano riversate le entrate (la firma di traenza su tali c/c è stata revocata con la revoca del servizio di tesoreria, operandovi ora, soltanto il Comune).

L'Ente non aveva conoscenza dei conti a sé intestati, in quanto solo a servizio revocato ha scoperto dell'esistenza dei tre conti di tesoreria dei quali, invece, avrebbe dovuto avere, (anche a prescindere dalla possibilità di operarvi direttamente) immediata cognizione, mediante comunicazione dei saldi e degli estratti conto, non esibiti dal Tesoriere.

In buona sostanza, è emerso che accanto al conto di tesoreria provinciale dello Stato (Banca d'Italia) – su cui devono confluire le risorse da finanza derivata e che va utilizzato posteriormente rispetto a quelli intestati direttamente all'ente locale e gestiti dal tesoriere, su cui transitano le risorse proprie – il Tesoriere si avvaleva di due conti correnti bancari d'appoggio, uno presso il Banco di Napoli (conto corrente tesoreria Banco di Napoli, dal 1.1.2013 al 11.7.2013), e uno presso Banco popolare di Bari, filiale di Caserta (è presente, nel carteggio, anche un estratto conto di una filiale della medesima Banca, ma di Casapenna).

A questi due conti se ne aggiungeva un terzo, presso altra dipendenza del Banco popolare di Bari, filiale di Sorrento, su cui transitano i fondi ottenuti in forza dell'anticipazione per il pagamento dei creditori ai sensi del D.L. n. 35/2013 e su cui, pare, attualmente, i fondi non si trovano più, in quanto transitati sul c/c presso la Banca d'Italia (cfr. *infra*).

Sul ridetto secondo conto presso il Banco Popolare di Bari (filiale di Caserta) si registrano anomalie, che il Comune ha contestato al Tesoriere e che risultano tra le cause della recesso dal contratto. In particolare nella nota prot. C.C. 3769 del 30 giugno 2014, il Responsabile economico finanziario riferisce: «a seguito di contestazioni circa ingiustificati bonifici a favore dei comuni di Casola e Cancellò Arnone, rispondeva che il c.c. n. IT79D054241490000001001883 non è il conto di tesoreria del comune ma un conto di

proprietà della GE.TE.T. su cui "appoggia" le operazioni del comune e, pertanto, i bonifici a favore dei comuni di Canello Arnone e Casola sono operazioni che non interferiscono sui fondi del comune di San Marcellino ».

Il Comune, peraltro, ha rilevato che su tale conto sono riportate esclusivamente le operazioni del comune di San Marcellino e la stessa GETET avrebbe manifestato l'intendimento di fornire il collegamento telematico per il monitoraggio dello stesso, dovuto per il conto di tesoreria.

Se per altro verso, come paventato dal Tesoriere, non si trattasse di conto dedicato alla tesoreria del comune di San Marcellino, per contro, si sarebbe realizzata una gestione fuori bilancio incompatibile con l'ordinamento giuridico.

Inoltre, come testualmente recita la citata nota del Revisore del 30 aprile 2014 trasmessa a mezzo pec in data 30 aprile (prot. C.C. n. 3801 del 2 luglio 2014), «*Dalle scritture di detto conto bancario si evince che in data 30.1.2014 è stata addebitata la somma di € 104.208,94 in assenza di mandato di pagamento, pare serviti a pagare mandati del Comune di Casola (Na). Detta somma viene riaccreditata sul conto in data 12.2.2014 con la causale "restituzione anticipazione". In data 20.02.2014 viene addebitata una somma pari a € 36.495.26 in assenza di mandato di pagamento avente causale "giroconto dal comune di San Marcellino al Comune di Canello ed Arnone". In data 27.2.14 viene addebitata, sempre in assenza di mandato di pagamento, la somma di € 24.997,00 per il pagamento di una fattura "Impresa Edile di Ruocco Giuseppe, Comune di Casola di Napoli".*

La somma di pari importo viene restituita in data 1.03.2014 quale causale "restituzione somma anticipata per pagamento obbligatorio"».

In proposito, il Collegio rileva altresì come la prassi operativa dell'ex tesoriere si ponga in cristallino contrasto con quanto disposto dall'art. 212 TUEL «I soggetti di cui all'articolo 208 che gestiscono il servizio di tesoreria per conto di più enti locali devono tenere contabilità distinte e separate per ciascuno di essi».

iii. Rischi della gestione "in house" e ad interim del servizio di tesoreria. Lo stato attuale della cassa

4.1.3. Il servizio di Tesoreria è stato revocato non appena l'Ente ha registrato l'indisponibilità del Tesoriere ad effettuare ulteriori anticipazioni per pagamenti obbligatori. In particolare, sarebbe addirittura accaduto che la GETET non abbia provveduto al pagamento delle rate di mutui scaduti (rata mutui relativa al 1° semestre 2013), pur avendo asserito il contrario, determinando così interessi e sanzioni per il Comune, il quale ha provveduto per suo conto in ritardo. Il Responsabile economico-finanziario ha affermato che le conseguenze dell'inadempimento saranno poste a carico della GETET.

Revocato il servizio, la tesoreria viene svolta, allo stato, dallo stesso Comune, con una gestione "in house", operando sui ridetti conti correnti postali, prima geriti da GETET, accertati

in numero di 6 (uno per ciascuna tipologia di entrata, cfr. parte *in fatto*), ora intestati e gestiti, *ad interim*, esclusivamente dal Comune.

In disparte da ogni valutazione circa l'irritualità di una simile gestione, *ictu oculi* evidente – tale per cui, di fatto, il Comune opera come tesoriere attraverso surrogati dei mandati di pagamento, adottati in forma di delibera giuntale (pagando non le spese obbligatorie e indifferibili, ma anche quelle ordinarie) – non si possono non rilevare i rischi operativi di una gestione diretta della cassa.

Ci si riferisce, in particolare, ad entrate che sarebbero state incassate (a mezzo del concessionario GOSAF) di cui è stata fornita la reversale da parte del concessionario, ma di cui non vi è traccia nel registro di cassa del Comune.

A fronte di tale discordanza, il Revisore ha richiesto, invano, al Comune l'esibizione degli estratti conto dei suddetti 6 conti correnti postali.

Il Revisore, nella email del 19 giugno, Prot. C.C. n. 3776 del 30 giugno 2014, riferisce che *«Nelle prime tre rendicontazione (I-II-III) trimestre 2013 la GOSAF allega la copia dei bonifici delle somme versate nelle casse dell'ente, il IV trimestre 2013 si dimentica di allegare la copia del bonifico della somma che avrebbe dovuto versare al Comune. La GOSAF accredita le somme su un c/c postale intestato al Comune, mai esibito dall'Ente, quindi impossibilitato a verificare il reale accredito in conto. Ma dal registro delle reversali dell'ente e dal registro di cassa [...] alle date dei bonifici, nei giorni dopo, risultano registrate le relative reversali d'incasso, ne appaiono risultare in entrata dal registro di cassa nelle date di effettuazione dei bonifici [...]. Per esempio dei bonifici allegati e relativi alle date del 15.3.13 per € 20.000,00 dell' 8.4.13 per € 20.000 del 26.4.13 per € 10.817,22 non c'è corrispondenza ne sul registro di cassa, tantomeno sul mastro delle reversali al capitolo dedicato alla Tarsu».*

Detto in altri termini, la disorganizzazione contabile non consente di capire se GOSAF ha eventualmente effettuato una revoca del bonifico oppure, addirittura, se le somme, una volta arrivare a destinazione siano prelavate da ignoti, scomparendo dal conto corrente postale, senza essere di conseguenza registrate sul registro di cassa.

4.1.3.1. La situazione di incertezza è aggravata dalla mancata presentazione del conto da parte degli agenti contabili interni che sono legittimati ad operare sui ridetti conti, legittimazione di cui non è stata data contezza.

Per quanto concerne l'economato, il Responsabile economico finanziario riferisce che *«il Regolamento Economato è stato approvato con deliberazione n. 27 del 17/12/2013 e che in effetti «dall'esame del Rendiconto risulta effettivamente un'anticipazione per il servizio di economato di € 5.165,00»* (cfr. in partic. nota 17 maggio con prot. C.C. n. C.C. n. 3775 del 30 giugno 2014).

Infine, come già evidenziato, il servizio di tesoreria, ai sensi dell'art. 208 TUEL, deve essere svolto da soggetti a professionalità specifica e a soggettività qualificata. Peraltro allo stato attuale, il servizio viene svolto in condizioni "precarie" e di fortuna, quanto meno per

garantire il pagamento degli stipendi, con tutti i connessi rischi operativi che si annidano nella tecnica, di una delibera di giunta avente la funzione di "surrogato" del mandato di pagamento e della regolare procedura di spesa.

4.1.3.2. Non si comprende, peraltro, la ragione per cui il Comune non abbia ancora provveduto ad affidare il servizio *ad interim*, in via d'urgenza ad operatore bancario qualificato. Il Responsabile economico finanziario afferma di avere tentato, con esiti infausti, di stipulare convenzioni di affidamento urgente e temporaneo con più operatori, ma nessuno si è mostrato disponibile, a parte Monte dei Paschi di Siena.

In proposito, riferisce che «Allo stato attuale, pur essendo quasi definiti i contatti con la Banca Monte dei Paschi di Siena per la gestione del servizio di tesoreria, questo comune è ancora privo di tale servizio; infatti, dopo la risoluzione del rapporto con la GE.TE.T. è stata bandita regolare gara per l'affidamento del predetto servizio, ma la gara è andata deserta; sono state quindi contattate tutte le banche del territorio e la sola Banca del Monte dei Paschi di Siena si è resa disponibile a valutare tale possibilità ma, ad oggi, non è stata ancora sottoscritta la relativa convenzione» (prot C.C. 3769 del 30 giugno 2014).

4.1.3.3. Lo consistenza effettiva della cassa, per altro verso, alla stato degli atti, risulterebbe irricostruibile. L'organizzazione e l'operatività della cassa risultano piene di falle di sicurezza e prive di un effettivo sistema di controlli interni, cui solo nell'ultimo anno il Comune sta cercando di mettere ordine con l'azione congiunta del Responsabile economico finanziario ma, soprattutto, del Revisore.

Infatti, la verifica dell'allineamento tra registro di cassa del Comune, registro di cassa del Tesoriere ed estratti conto dei conti di appoggio, effettuata dal Responsabile economico-finanziario e dal Revisore, ha dato esito infausto.

Prima della rescissione della Convenzione di Tesoreria, il Revisore segnalava che, sebbene i due registri di cassa del tesoriere e dell'Ente coincidessero al centesimo, la verifica sui conti correnti rivelava una realtà differente, determinando la **sostanziale inattendibilità dei registri di cassa** (cfr. nota del 24 marzo 2014, prot. C.C. n. 2051 del 27 marzo 2014).

Nella successiva nota trasmessa a mezzo pec in data 30 aprile (prot. C.C. n. 3801 del 2 luglio 2014), veniva resa una relazione sullo stato della cassa. Da un'analisi della documentazione in possesso dell'ente è risultato che il registro di cassa del Comune non coincide con quello del tesoriere già dal saldo iniziale **all'1.1.14** (il registro dell'Ente apre con un **saldo positivo di € 1.055.744.26** mentre il conto corrente intestato al Comune presso la Banca Popolare di Bari avente n. 1001883 e gestito dal Tesoriere Getet s.p.a. segna un **saldo positivo di € 879.270.54**)

Inoltre, «**alla chiusura del I trimestre 2014, sebbene il servizio di tesoreria dell'Ente sia stato revocato [...], [anche] i saldi del registro cassa dell'Ente e del conto corrente di tesoreria non sono coincidenti**».

Infatti «Nel mentre il registro di cassa dell'Ente segna un - € 1.512.273, 78, il conto corrente espone un saldo positivo alla data del 18.3 .2014 pari a € 954.933,01. Dai riscontri effettuati su tali scritture emerge che la maggior parte dei mandati emessi dall'ente non stati pagati dal Tesoriere e ad oggi non risultano annullati, ne pare restituiti al Comune».

Successivamente, con lettera prot. 2655 del 12/5/2014, la GE.TE.T. comunicava un fondo cassa al 31/3/2014, presso la Banca d'Italia, di € 2.680.054,97 e non dava alcun conto della somma di € 530.842,70 incassata senza reversali e, alle richieste di chiarimenti del Revisore rispondeva: "vedi rendiconto" (cfr. nota del Responsabile economico finanziario prot. C.C. 3769 del 30 giugno 2014).

Sempre nell'ultima nota citata il Responsabile economico finanziario riporta: *«Poiché non si capisce cosa voglia dire "vedi rendiconto", alle insistenze dello scrivente, tese a capire anche perché non v'era più traccia del Fondo cassa al 28/2/2014 di € 276.999,97, dichiarato dalla stessa GE.TE.T., rispondeva che presso di essa non vi è alcun fondo cassa perché tutte le disponibilità sono state riversate in Banca d'Italia, ma presso la Banca d'Italia non risulta alcun riversamento di € 276.999,97; al riguardo si sottolinea che dal 26 febbraio 2014 ad oggi non è stata effettuata alcuna operazione né di incasso né di pagamento».*

Detto in altri termini si è passati da un differenziale negativo, possibile indice di ammanchi, ad un differenziale positivo, tuttavia dovuto all'interruzione del servizio da parte del tesoriere che, da una certa data e in prossimità dell'acuirsi delle tensioni con il comune, semplicemente non ha più effettuato i pagamenti.

L'attività di pagamento, infatti, risulta bloccata e della variazione negativa dei conti di cui si è detto non è possibile ricostruire, se non genericamente, le cause (per i pagamenti si segnalano pagamenti sulla base di mandati non restituiti dopo la revoca, nonché incassi in assenza di reversali di pagamento).

Da ultimo, irricostruibile appare la mancanza sul conto della Banca d'Italia della somme corrispondenti alla reversale € 276.999,97.

III.1) ESERCIZIO DI ATTIVITÀ DI TESORERIA DI FATTO DA PARTE DI GOSAF. GESTIONI "FUORI BILANCIO" E IRREGOLARITÀ CONTABILI DIFFUSE E NELLA RENDICONTAZIONE

4.2. Altra criticità emersa nel corso dell'istruttoria è che il concessionario della riscossione non si limita ad effettuare l'attività di accertamento e a svolgere le attività esecutive, ma è concretamente titolare e gestore di conti correnti di riscossione, con la materiale disponibilità del danaro incassato, che poi riversa al Comune e/o al Tesoriere.

In pratica, analogamente ai c/c postali intestati al Comune su cui operava in trauenza il tesoriere, esiste una serie di c/c postali per tipo di entrata, stavolta intestati esclusivamente a GOSAF su cui vengono materialmente rimosse le entrate (cfr. parte *in fatto*: i tributi e le

entrate extra tributarie sono incassate su conti correnti postali vincolati intestati alla società ai sensi della Convenzione del 2010, art. 3).

In pratica, le due convenzioni stipulate con il concessionario, nel 2009 e nel 2010 (e le ulteriori postille contrattuali di cui si è riferito nella parte *in fatto*) hanno generato una duplicazione del servizio di tesoreria. Tant'è, come si vedrà *infra*, GOSAF effettua altresì vere e proprie attività di anticipazione atipica, non previste dalla legge.

Si aggiunga che queste somme, riscosse su propri c/c postali da GOSAF, non transitano direttamente sui conti correnti "specchio" della ex tesoreria, ma passano da prima su un conto corrente bancario intestato a GOSAF e solo in un secondo momento vengono trasferite sui conti correnti intestati al Comune di cui si è detto al punto **4.1.2.**

4.3. Preliminarmente, appare evidente al Collegio che GOSAF, svolgendo «operazioni connesse alla gestione finanziaria dell'ente locale e finalizzate in particolare alla riscossione delle entrate», su conti correnti postali a su cui opera direttamente, nei termini di cui all'art. 208 TUEL (oggetto del servizio di tesoreria), in realtà costituisce a tutti gli effetti un secondo tesoriere.

Infatti, anziché limitarsi ad effettuare le attività di accertamento ed esecutive e a riversare le somme sui conti correnti di tesoreria, il concessionario ha diretto maneggio del danaro pubblico, allocato su conti a sé intestati, in violazione dell'art. 209 TUEL secondo cui «ogni deposito, comunque costituito, è intestato all'ente locale e viene gestito dal tesoriere».

In secondo luogo, il concessionario non fornisce elementi in grado di verificare la regolarità della gestione e l'esatta consistenza della cassa di cui ha disponibilità: gli estratti conto dei c/c postali, infatti, sono stati ottenuti dal Revisore, con molta fatica, solo a febbraio 2014 e in ogni caso non è stato possibile verificare la congruenza tra i versamenti dei cittadini e la consistenza dei riversamenti alle casse comunali a causa di due fattori di disordine/opacità contabile. Segnatamente:

- a) i saldi dei c/c non sono supportati dalle distinte di versamento dei cittadini;
- b) il danaro fuoriesce da tali c/c per transitare verso un conto corrente bancario destinato ad uso promiscuo e personale di GOSAF, o verso destinazioni non altrimenti definibili, in quanto, sui tali conti correnti postali, GOSAF emette verso sé stessa assegni circolari non altrimenti tracciabili.

4.3.1. Per un verso, da tali estratti conto, non è possibile desumere l'esatta consistenza dei versamenti effettuati dai cittadini, che sarebbero verificabili solo se GOSAF avesse messo a disposizione del Revisore e del Comune le distinte dei bollettini di versamento effettuati con bollettini.

Infatti le stringhe sugli estratti conto si traducono in una registrazione riepilogativa per un certo totale, ad una certa data, secondo una causale assai generica. La stringa sull'e/c, infatti, è accompagnata, di norma, da una causale di tal fatta: "Accredito di bollettino di c/c quantità = n da canali telematici" (a differenza dei bonifici, attraverso i quali è possibile

individuare causale e utente). Da detta causale non è possibile risalire al contribuente e cosa abbia versato in riferimento al tributo (annualità – rata – volontario – coattivo).

A questo, come si è detto, dovrebbe porre rimedio la rendicontazione del concessionario, che dovrebbe allegare copia dei bollettini.

4.3.2. Non meno critica la carenza di informazioni che interessa i prelievi su tali stessi conti correnti. Di norma GOSAF preleva attraverso l'emissione di vaglia circolari, che come noto non contengono altri dati se non l'intestatario (la GOSAF stessa) e un numero seriale.

«Non è dato sapere chi incassa detti assegni e su quali conti, non avendo nella rendicontazione presentata, fatto alcun cenno alle ingiustificate e innumerevoli operazioni di prelievo» (email del Revisore del 1 luglio 2014, prot. C.C. n. 3791 in pari data)

Né l'Ente è in possesso dei codici PIN telematici per la visione *on-line* dei conti intestati e gestiti dalla GOSAF; quindi non vi è la possibilità di eseguire nemmeno un controllo a campione, di modo da verificare la congruità tra soggetti, importo versato, titolo della reverseale.

Da quanto riferito dal Revisore, non vi è congruenza tra i saldi dei conti correnti postali (unico dato di cui si disporrebbe) su cui si riceve l'incasso e la rendicontazione a saldo che GOSAF comunica (agganciata su un conto corrente bancario personale di cui non si è fatta nessuna ostensione in termini di estratti conto e movimenti, obiettando, come si è detto che si tratta di conti personali).

In proposito, il Revisore (email del 19 giugno, Prot. C.C. n. 3776 del 30 giugno 2014) riferisce *«Nel prospetto finale dopo aver sottratto tutte le trattenute a vario titolo effettuate, c'è quella denominata "in conto residui" presumo sia la restituzione della "linea di credito" aperta a favore dell'Ente dalla Gosaf»*. Per contro, sottolinea il Revisore non è stato possibile in nessun modo ottenere un prospetto con "l'an e il quantum".

Inoltre, la GOSAF, sulla base dei prospetti excel di rendicontazione prodotti al Revisore e all'Ente, trattiene le somme da riversare alla Provincia ma non esibisce i bonifici e/o la dimostrazione di aver effettivamente versato quanto trattenuto all'Ente e dovuto alla Provincia.

Inoltre non sono mai state esibite le distinte dei riversamenti a favore della Provincia per le addizionali Tarsu/Tia.

Secondo quanto riferito dal revisore, approssimativamente, la differenza negativa tra i saldi (totali c.c. postali; saldo rendicontazione GOSAF) non si giustifica né si spiega con il trattenimento dell'aggio, per quanto alto, né con le spese di notifica.

Si aggiunga che sugli stessi conti correnti postali, sino a chiusura dell'istruttoria, il Revisore ha riferito di un continuo prelievo, con vaglia circolari effettuati da GOSAF.

In definitiva, in mancanza di formale certificazione dell'attività d'incasso e riscossione, la gestione del concessionario si rivela di incerta ricostruzione, al punto che non è possibile stabilire quale sia lo stato effettivo della riscossione e dei relativi incassi. In proposito si veda, in particolare, la relazione con "verbale incontro", trasmesso dal Revisore con prot. C.C. n.

1172 del 19 febbraio 2014, da cui si evince il riscontro di mancati versamenti al Comune per quanto riguarda la TARSU, l'ICI, i canoni per la pubblicità, i Canoni di depurazione acque reflue e le sanzioni amministrative codice della strada.

4.3.3. In terzo luogo, non può non stigmatizzarsi la prassi operativa per cui GOSAF opera su un conto corrente proprio, ad uso promiscuo e personale, su cui ha opposto le stesse esigenze di riservatezza e rivendicato la personalità della gestione con le stesse argomentazioni utilizzate da GETET per i conti correnti "secondari" di tesoreria.

Anche per questa fattispecie, quindi, si realizza di fatto una gestione fuori bilancio, non ammessa dalla legge, peraltro senza un'adeguata rendicontazione.

Si aggiunga che è indubbio che il transito delle somme dai c/c postali vincolati al conto bancario personale di GOSAF crea il rischio che la medesima Società possa operare con i fondi liquidi dell'Ente per soddisfare le esigenze di liquidità di altra clientela (altri comuni, per esempio) tale per cui in caso di mancato rientro delle stesse somme, il rischio dell'operatività con terzi di GOSAF si scaricherebbe in capo al Comune di San Marcellino. Inoltre, il concessionario, così operando, accanto ai compensi per la propria attività, già fuori mercato, ottiene il vantaggio aggiuntivo di una valuta e di interessi attivi che altrimenti si produrrebbero a favore del Comune, se le somme transitassero esclusivamente tra i conti postali vincolati intestati ora a GOSAF, ora al Comune.

III.2) ANTICIPAZIONI DI TESORERIA TIPICHE E ATIPICHE

i. Abuso delle anticipazioni di tesoreria e delle entrate a specifica destinazione. Anticipazioni di tesoreria atipiche e utilizzo improprio della anticipazioni di liquidità ex D.L. n. 35/2013

5. Come noto, i due istituti, quello dell'anticipazione di tesoreria e quello dell'utilizzo di entrate a specifica destinazione ai sensi dell'art. 195 TUEL, sono tra loro collegati. È infatti possibile che gli enti locali utilizzino entrate a specifica destinazione per finanziare spese correnti (distogliendole così dalla loro finalità originaria), ma tale possibilità soggia, concorrendovi, agli stessi limiti dell'art. 222 TUEL, cui l'art. 195 TUEL espressamente rinvia.

Sia l'utilizzo ricorrente di anticipazioni di tesoreria, sia il meno oneroso utilizzo di entrate a specifica destinazione palesano, quindi, una situazione di carenza di liquidità critica, che denota l'incapacità dell'ente di riscuotere le entrate accertate in misura ragionevolmente sufficiente a provvedere con tempestività alle proprie necessità di spesa, senza ricorrere all'indebitamento. L'utilizzo di anticipazioni di tesoreria comporta anche un aggravio finanziario per l'ente locale, in ragione degli interessi passivi che maturano sulla somma anticipata.

La rilevanza del ricorso ad anticipazioni di tesoreria ai fini delle criticità gestionali è ben evidente nella lettera del Dlgs. n. 149/2011 ("meccanismi sanzionatori e premiali relativi a regioni, province e comuni, a norma degli articoli 2, 17 e 26 della legge 5 maggio 2009, n. 42") che, al novellato comma 1 dell'art. 5, contempla il ripetuto utilizzo dell'anticipazione di

tesoreria quale indicatore sulla base del quale il Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato può attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera d), della legge 31 dicembre 2009, n. 196. Ai sensi del co. 1-bis, di tali squilibri finanziari, il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato dà immediata comunicazione alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti competente per territorio. La disposizione è ora precipuamente riprodotta, per gli enti locali, nell'art. 148 TUEL, come novellato dal D.L. n. 174/2012.

Più recentemente, il Legislatore ha previsto che *«l'avanzo di amministrazione non vincolato non può essere utilizzato nel caso in cui l'ente si trovi in una delle situazioni previste dagli articoli 195 e 222, fatto salvo l'utilizzo per i provvedimenti di riequilibrio di cui all'articolo 193»* (cfr. co. 3-bis dell'art. 187 TUEL aggiunto dall'art. 3, comma 1, lett. h), D.L. n. 174/2012, sul punto cfr. SRC Piemonte n. 310/2013/PAR).

Infine, sul tema si ricorda anche il principio contabile n. 3 che, al punto 63, prevede: *«la relazione al rendiconto illustra in modo dettagliato la gestione della liquidità nell'arco dell'esercizio, considerando le giacenze della contabilità fruttifera ed infruttifera per gli enti soggetti al regime della tesoreria unica e l'utilizzo delle giacenze non soggette a tale regime; l'eventuale ricorso all'anticipazione di cassa deve essere motivato in riferimento ai limiti massimi previsti dalla legge ed in relazione all'onere sostenuto»*.

In genere, le anticipazioni di tesoreria costituiscono uno strumento il quale, da un lato, può essere generato (e nascondere) difficoltà nella riscossione, dall'altro, potrebbe essere indice di un sovradimensionamento della spesa rispetto alle effettive capacità di pagamento. Segnatamente, il sistematico ricorso ad anticipazioni di tesoreria può essere sintomo di una tralaticia sovrastima di accertamenti, unita al difetto di una seria e sistematica attività di riaccertamento dei residui. Si tratta di circostanza, nel caso di specie, ampiamente confermata dalla disamina compiuta al § 3.2.

Si aggiunga che la sovrastima degli accertamenti e quindi dei residui permette di differire l'epifania di strutturali disequilibri, per competenza, tra entrate e spese, rinviando tale manifestazione ad esercizi successivi, beneficiando altresì, nell'immediato dell'espansione della base di computo del limite di cui all'art. 222 TUEL, espandendo l'importo dell'anticipazione ottenibile nel (solo formale) rispetto della legge (3/12 delle entrate correnti del penultimo esercizio precedente): detto in altri termini, la mancanza di una seria attività di accertamento porta ad un abuso dello strumento dell'anticipazione e delle entrate a specifica destinazione, oltre i limiti individuati da Legislatore a presidio del divieto di ricorso all'indebitamento per il finanziamento della spesa corrente (cfr. C. cost. sent. n. 188/2014 e SRC Campania, n. 176/2014/QMIG).

5.1. Si rammenta, in proposito, che le anticipazioni di tesoreria si inquadrano nella fenomenologia dei finanziamenti, per legge, sottratti alla nozione di indebitamento.

Questa Sezione ha più volte sottolineato in precedenti deliberazioni che il costante ricorso ad anticipazioni di tesoreria desta molte perplessità. Infatti, esso è una forma di finanziamento a breve termine, di carattere eccezionale, cui l'ente può ricorrere – entro rigorosi limiti – solo per far fronte a momentanei problemi di liquidità.

Come si è già ricordato a proposito delle anticipazioni di liquidità ex D.L. n. 35/2013 (§ **3.6.3.3.**), la definizione del *genus* anticipazione si rinviene nell'art. 3 comma 17 della Finanziaria 2004, il quale dispone, agli effetti dell'articolo 119, sesto comma, Cost. che non costituiscono "indebitamento" «le operazioni che non comportano risorse aggiuntive, ma consentono di superare, entro il limite massimo stabilito dalla normativa statale vigente, una momentanea carenza di liquidità e di effettuare spese per le quali è già prevista idonea copertura di bilancio».

In questo novero rientrano le anticipazioni di tesoreria (art. 222 TUEL), le anticipazioni a valere sul fondo di rotazione (art. 243-ter TUEL) nonché le già richiamate "anticipazioni" di cui al D.L. n. 35/2013.

I limiti di legge esprimono il bilanciamento legislativo tra la "golden rule" dell'art. 119, comma 6, Cost. e altri valori costituzionali, quali il principio di sussidiarietà e il buon andamento della pubblica amministrazione. Il superamento di tali limiti, quindi, è indice del sostanziale finanziamento della spesa corrente con l'indebitamento.

Nel caso delle anticipazioni di tesoreria, come autorevolmente ricordato dalla Corte costituzionale (sent. n. 188/2014), i limiti sono di ordine quantitativo, temporale, soggettivo (art. 222 TUEL ; art. 195 TUEL; decreto 18 febbraio 2013, in G.U. n. 55 del 6 marzo 2013 e in G.U. n. 102 del 3 maggio 2013 di individuazione dei parametri obiettivo di deficitarietà). Il limite quantitativo impone di non ricorrere ad anticipazioni in misura superiore ai 3/12 delle entrate correnti del penultimo esercizio precedente; il secondo, quello temporale, di restituire entro l'esercizio le somme percepite per far fronte alla "momentanea carenza di liquidità"; il terzo, soggettivo, che tale attività venga svolta esclusivamente dal tesoriere, individuato secondo le procedura di legge.

L'anticipazione può essere ottenuta previa richiesta dell'ente corredata da una delibera di Giunta. Sulla somma concessa in anticipazione maturano interessi passivi per il periodo nel quale essa viene effettivamente utilizzata.

Il ricorso a tale forma di finanziamento, soprattutto se reiterata nel tempo, quindi, oltre a produrre aggravio finanziario per l'ente, potrebbe costituire il sintomo di latenti squilibri nella gestione di competenza e, nei casi più gravi, configurare una violazione del disposto dell'art. 119, comma 6, Cost. che consente di ricorrere al debito solo per finanziare spese di investimento.

5.1. L'istruttoria ha evidenziato la violazione di tutti e tre i ridetti limiti a presidio delle anticipazioni di tesoreria. L'esame del questionario redatto ai sensi dell'art. 1, comma 166 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 dal Revisore del comune di San Marcellino sul rendiconto 2012

fa emergere che l'Ente, nel 2010, ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria per n. 365 giorni con scoperto a chiusura di esercizio 2011 pari € 795.557,83 ed € 1.306.349,02 nel 2012.

L'importo degli interessi e degli altri oneri corrisposti dall'Ente in favore del Tesoriere, nell'anno 2010, è stato pari a € 20.000,00 nel 2011, ed € 90.979,69.260,04 nel 2012.

5.1.1. Il limite temporale appare ampiamente violato, non solo per le mancate restituzioni a chiusura di esercizio documentate nel ridetto questionario, ma anche per quanto emerso in sede istruttoria. Risultano infatti: a) un'anticipazione di tesoreria costante, con tutta probabilità risalente agli anni '90, causata da un pignoramento per un decreto ingiuntivo, a causa del quale il Tesoriere ha trattenuto somme fino alla chiusura del rapporto di concessione (per cui ad oggi è pendente la definizione di un piano di rientro per € 1.235.521,62, cfr. § **3.6.4.2.**); b) per il ricorso sistemico ad anticipazioni anche atipiche (cfr. *infra*), sostanzialmente a tempo indeterminato, concesse da GOSAF, concessionario dell'accertamento e riscossione e tesoriere di fatto.

In proposito, ad ogni buon conto si ricorda che nei diretti rapporti tra Tesoriere e Comune non sono ammissibili atti di immediata ritenzione da parte del tesoriere sul fondo cassa di pertinenza dell'Ente di somme vantate dallo stesso tesoriere verso l'Ente medesimo (cfr. Sez. giur. Campania 22 aprile 1999 n. 23 e 28 febbraio 2002 n. 10; Sez. giur. Abruzzo 5 giugno 1997 n. 111).

Ciò in quanto la detta ritenzione non può mai essere svincolata da un'apposita procedura al riguardo prevista e quindi da un previo accertamento giuridico-contabile a contenuto provvedimentale dell'Amministrazione e solo quando è cessato il momento autoritativo insito nella posizione di supremazia dell'Ente gestito (concedente) può procedersi ad una compensazione su un piano paritario delle rispettive ragioni di debito e credito nel rapporto con il gestore (concessionario).

5.1.2. Oltre al limite temporale, appare chiaramente violato anche il limite quantitativo.

Per quanto riguarda il 2012, ancora attiva la ridetta disciolta convenzione con GETET, l'anticipazione concedibile per l'anno 2012 era pari a € 1.564.982,11 corrispondente ai 3/12 delle entrate correnti accertate nel 2010. L'anticipazione concessa nell'anno 2012 (di cui alla reversale 230 del 31.12.2012, rilevata dal Revisore) risulta pari a € 1.306.349,02, quindi sembrerebbe formalmente rispettosa del limite. Peraltro, nella nota prot. C.C. n. 3468 del 9.6.2014, il Revisore segnalava che «Come si evince dal prospetto presentato dal tesoriere e riferito alla data del 31.12.12 (cfr. all. 10) non è dato risalire alla reale anticipazione concessa e realmente usufruita».

In ogni caso, l'analisi della "gestione conto terzi" consente di affermare che il ridetto limite è stato comunque superato, per effetto somma anticipata dalla GETET per la costruzione di un'isola ecologica, e non contabilizzata in bilancio, ma tra le partite di giro.

In definitiva, «Se a tale concessione di credito si aggiunge la somma di € 308.672,31 (anticipata) restituita al tesoriere nell'anno 2012, ed iscritta al Titolo IV delle spese ed al Titolo

VI delle Entrate, si allega (cfr. all. 11) copia dei relativi capitoli, si eccede il limite consentito dall'art. 222 del TUEL».

Il limite quantitativo sembra essere stato superato anche con riguardo al 2013 e al 2014, nonostante l'innalzamento temporaneo del tetto dei 3/12 a 5/12 (art. 1, comma 9, del D.L. n. 35/2013 e art. 1, comma 12, del D.L. n. 133/2013). Come si legge nella nota del 6 agosto 2013, prot. C.C. n. 1368 del 3 marzo 2014, a firma congiunta del precedente Responsabile economico finanziario, del precedente Segretario comunale e del Revisore unico: «Tuttavia, ciò che appare critico e preoccupante agli scriventi è l'enorme ammontare delle anticipazioni di cassa in favore dell'Ente. Anticipazioni che, in virtù delle disposizioni di cui al D.L. 35/2013, hanno raggiunto quasi il limite dei 5/12 delle entrate, pur non avendo la Tesoreria comunale provveduto al pagamento obbligatorio delle semestralità dei mutui scadenti il 31.12.2012 e il 30.06.2013.

La situazione appare ancor più preoccupante se si considera che il citato D.L. 35/2013 stabilisce il rientro nel limite dei 3/12 dell'anticipazione di cassa alla data del 30.09.2013, rientro da considerarsi irrealizzabile, attesa l'impossibilità di quantificare e monitorare le entrate certe».

5.1.3. Infine violato risulta anche il limite soggettivo, temporale (e per cumulo, certamente anche quello quantitativo) con riguardo all'anticipazione atipica di tesoreria concessa da GOSAF.

Sia il Revisore che il Responsabile economico finanziario hanno confermato l'esistenza di un'anticipazione costante e ancora pendente da parte del concessionario della riscossione, aperta, in forma di anticipazione sui ruoli 1997-2007 *illo tempore* consegnati, al neo concessionario.

L'anticipazione è stata prevista dalla Convenzione del 2009 e confermata dal 2010, nonché da apposite determinazioni amministrative del precedente Segretario Generale (cfr. parte *in fatto*).

La convenzione prevedeva una "linea di credito" sui ridetti ruoli per € 4.434.256,75, per il 30%, pressoché immediatamente ridotta al 15% (in luogo degli originari € 1.020.000,00, ad € 665.138,51). Tuttavia, sulla base di quanto confermato da Revisore e Responsabile economico finanziario, allo stato, la stessa anticipazione ammonterebbe a ben più oltre tale cifra, vale a dire a € 870.000,00, non è escluso, per effetto di interessi del cui ammontare non è stata fornita contezza.

Il rimborso di tale anticipazione avverrebbe sulla base di un'autorizzazione del vecchio Segretario generale, mediante trattenimento delle somme riscosse (nella misura del 20%) sulla base di con rendicontazioni non più trimestrali, ma mensili.

L'operazione costituisce, complessivamente, una grave violazione dei limiti legislativi alle anticipazioni di tesoreria, soprattutto sotto il profilo soggettivo.

Come evidenziato autorevolmente dalla da C. cost. n. 188/2014, l'anticipazione può essere concessa dal solo tesoriere, individuato tra i soggetti e con le procedure di cui all'art. 208 TUEL. Afferma infatti il Giudice delle leggi che prevedere che tale operazione possa essere effettuata con soggetti diversi dal concessionario del servizio di tesoreria urta direttamente «sotto il profilo concettuale e semantico, con il concetto di anticipazione di cassa. Infatti, l'anticipazione di cassa è collegata in modo inscindibile con il servizio di tesoreria, alla cui razionalizzazione è geneticamente associata, in quanto strumentale a mitigare lo sfasamento temporale tra flussi di spesa e di entrata. Al di fuori del rapporto col tesoriere ogni operazione di tal genere non può che essere ricondotta all'esercizio del credito e quindi alla categoria dell'indebitamento» (punto 4.2. in diritto).

Si aggiunga che, allo stato degli atti, non è stato chiarito se e con quale modalità è stata contabilizzata tale anticipazione e che la stessa è stata adottata come giustificazione per i continui prelievi sui conti correnti postali, per l'emissione di vaglia circolari a favore di GOSAF, per il transito su conti personali della società .

I tempi e le modalità con cui tale anticipazione è stata concessa, piuttosto, appaiono assimilabili a quelli di un mutuo, o comunque di un'apertura di credito (peraltro in violazione dei presidi dell'art. 205-bis TUEL); di conseguenza risultano falsati anche i dati sull'indebitamento ex art. 204 TUEL, che vanno quindi ricalcolati tenendo conto di tale operazione.

IV) TEMPESTIVITÀ DEI PAGAMENTI ED EQUILIBRI DI PARTE CORRENTE E CAPITALE. ABUSIVO UTILIZZO DI ENTRATE A SPECIFICA DESTINAZIONE DI PARTE CORRENTE E CAPITALE

6. Siffatte criticità di cassa sono confermate dal pagamento tardivo dei fornitori (cfr. anche *infra*) e dalle svariate procedure esecutive in corso nei confronti del Comune (nella veste di debitore) che hanno provocato lo sfioramento del parametro n. 5 di deficitarietà.

Come emerge ampiamente dall'illustrazione *in fatto*, l'Ente non ha rispettato l'obbligo di legge di attuare in concreto, dal punto di vista gestionale, misure efficaci rivolte a garantire la tempestività dei pagamenti (art. 9 del D.L. n. 78/2009, convertito in legge n. 102/2009) e finalizzate a evitare la formazione di situazioni debitorie, cui consegue la possibile responsabilità disciplinare e amministrativa-contabile a carico dei relativi soggetti agenti.

La esposta situazione di *deficit* strutturale di cassa, determinatasi anche in ragione del basso grado di smaltimento dei residui attivi, specie di vecchia formazione, evidenzia una condizione sistematica di ritardo nei pagamenti per forniture e appalti. Nella sostanza, l'art. 9 del D.L. n. 78/2009 convertito, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, della legge 3 agosto 2009 n. 102 non ha trovato puntuale attuazione.

A tal proposito si richiama la circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 38 del 15 dicembre 2010, sottolineando nel contempo l'importanza e l'imprescindibilità di siffatto adempimento per la corretta ed efficace sostenibilità della situazione debitoria dell'Ente.

La normativa in argomento è finalizzata ad ottimizzare le risorse a disposizione e, quindi, a prevenire il formarsi (ovvero il perpetuarsi) di nuove situazioni debitorie, nonché ad eliminare le passività pregresse, talora anche molto remote e suscettibili di produrre ulteriori oneri per spese di giudizio, interessi e quant'altro.

A tal fine, è previsto che ciascun funzionario, prima di adottare provvedimenti comportanti spese per l'Ente, abbia l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di bilancio e con le regole di finanza pubblica.

Anche la Corte dei conti a Sezioni Riunite in sede di controllo con deliberazione n. 28/2010 ha affermato che *"l'amministrazione deve programmare i pagamenti secondo modalità che consentano di coniugare le aspettative di adempimento nei termini (senza generare ritardi inesorabilmente fonte di responsabilità) con il rispetto dei saldi di cassa imposti dal legislatore"*. ve

L'inosservanza di siffatta procedura comporta, come accennato, responsabilità disciplinari ed amministrativo-contabili a carico dei dirigenti/funzionari preposti alla gestione delle risorse del bilancio. A questo proposito la giurisprudenza contabile ha precisato che la responsabilità derivante dalla mancata verifica ex art. 9 del D.L. n. 78/2009 *"si ricollega all'assoluta mancanza di qualsivoglia verifica di compatibilità e non anche all'aver effettuato valutazioni successivamente sbagliate. La norma di cui all'articolo 9, in quanto integra la disciplina contenuta negli articoli 182 e seguenti del TUEL relativi alle fasi di gestione del procedimento di spesa, trova applicazione a tutti i provvedimenti di impegno di spesa adottati successivamente all'entrata in vigore del d.l. n. 78/2009 avvenuta in data 01.07.2009, in applicazione del principio tempus regit actum"*. (Corte dei Conti, SRC Puglia delibera n. 120/2010/PAR).

Tale programmazione, inoltre, ha come effetto positivo collaterale quello di consentire al comune di programmare la spesa nel rispetto del Patto di stabilità interno.

L'Amministrazione avrà cura di valutare eventuali responsabilità adottando le conseguenti misure di segnalazione e di tutela del patrimonio erariale, e comunque di ottemperare con la massima tempestività ai sopracitati disposti legali ed approdi giurisprudenziali, anche a seguito dell'adesione alla procedure di cui all'art. 1 D.L. 8 aprile 2013, n. 35, conv. con modificazioni dalla l. 6 giugno 2013, n. 64 avente ad oggetto "misure in materia di pagamenti dei debiti della pubblica amministrazione maturati al 31 dicembre 2012".

6.1. L'analisi di equilibri di bilancio per cassa, infatti, conferma tensioni negative, tanto per la parte corrente che per la parte capitale

Equilibrio di parte capitale storicizzato

Totale Residui Attivi in conto capitale (tit. IV +V)	€ 23.576.737,45
Residui Passivi tit. II (conto capitale)	€ 24.430.645,16
Differenziale da coprire con cassa	€ -853.907,71
Fondo cassa	€ 0,00
Equazione di equilibrio tra fonti finanziamento e spese di parte capitale	€ -853.907,71

Fonte: questionario rend. 2012

La cassa 2012, dunque, evidenziava una tensione sui pagamenti di parte capitale quantificabile in € 853.907,71: oltre a dare conferma e dimostrazione di un ricorso non autorizzato ad entrate a specifica destinazione, si rammenta che l'effetto benefico che l'anticipazione ex D.L. 35/2013 ha prodotto non esime il Comune dalla puntuale riscossione dei residui attivi di parte capitale.

Equilibrio di parte corrente

differenza di parte corrente 2012	€ 369.813,61	<i>positiva</i>	stesso dato per cassa (competenza e residui) 2012	-€ 1.078.907,80
differenza di parte corrente 2011	€ 90.302,09	<i>positiva</i>	stesso dato per cassa (competenza e residui) 2011	-€ 730.871,65
differenza di parte corrente 2010	€ 15.013,87	<i>positiva</i>	stesso dato per cassa (competenza e residui) 2010	-€ 348.036,15
esercizio	totale Entr. correnti per cassa (competenza e residui)		incidenza annuale	
2012	-€ 1.078.907,80		-36,40%	

Fonte: questionario rend. 2012

Anche lo squilibrio di parte corrente (per cassa) conferma quanto sostenuto e documentato ai § 5 e 3.2. (sovrastima dell'attivo a causa dell'evasione e della mancata riscossione, strutturale sovrabbondanza della spesa sulle entrante).

IV.1) ENTRATE A SPECIFICA DESTINAZIONE

6.2. Di conseguenza, Il Collegio accerta la "grave irregolarità" della sistematica violazione dell'art. 195 TUEL, anche sotto il profilo quantitativo, atteso lo sfioramento conclamato del limite ex art. 222 tramite le anticipazioni di tesoreria.

Sul punto il Revisore ha riferito, infatti, che 1) non esiste una contabilità delle somme a specifica destinazione, 2) né per il 2012 né per 2013 è stata deliberata l'autorizzazione

all'utilizzo di somme a specifica destinazione, essendo rinvenibili solo le delibere che autorizzano il ricorso alle anticipazioni di tesoreria, che il Revisore ha puntualmente trasmesso.

Il fenomeno, peraltro, non riguarda solo le somme a specifica destinazione di parte capitale, ma anche quelle di parte corrente (dall'estratto conto fornito, risulterebbe che si è proceduto al pagamento delle spese in conto capitale giusta delibera di G.M. n. 39/2013).

Infatti, il Revisore, già nella nota prot. C.C. n. 2051 del 27 marzo 2014, evidenziava una distrazione di somme specificamente destinate relative al D.L. n. 35/2013 per € 1.964.093,23 per il pagamento di mutui e comunque per spese correnti non incluse nell'elenco dei residui al 31.12.2012 di cui all'art. 6, comma 11, del D.L. n. 35/2013.

Sulla base dei dati disponibili e di quanto riferito dal Revisore (cfr. nota consegnata a mano il 24 giugno con prot. n. 3648 in pari data) detti fondi vengono utilizzati per il pagamento delle spese correnti, tra cui stipendi al personale, mutui relativi alla scadenza del I semestre 2013 (in data 31.12.2013, sarebbero state pagate due rate di mutuo alla Cassa Depositi e Prestiti rispettivamente per € 178.221,74 e € 203.599.16, rate per cui GETET aveva affermato di avere già effettuato il pagamento. Si tratta della vicenda che ha generato la risoluzione del rapporto col tesoriere, cfr. § 2.2. *in fatto*, lett. D., punto (2)),

Tal somma è stata incassata dall'Amministrazione in data 31.7.2013, sul "terzo" dei conti correnti bancari prima gestiti dal tesoriere, intestato al Comune, specificamente dedicato all'incasso delle somme ex D.L. n. 35/2013 (presso la Banca Popolare di Bari, filiale di Sorrento).

Inoltre, l'elenco dei creditori dell'Ente al 31.12.2012 ai sensi dell'art. 6, comma 11, del D.L. n. 35/2013, è stato approvato e pubblicato sul sito internet ai sensi di legge solo il 4 marzo 2014.

Il Revisore ha riferito che alla data del 31.3.2014, sul conto residua la somma di € 149.975,86.

IV.2) ERRATA CONTABILIZZAZIONE DEI FONDI EX D.L. N. 35/2013. TRASFORMAZIONE CONTABILE DELL'ANTICIPAZIONE IN UN MUTUO E CONSEGUENZE SUL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE 2013

7. Come si è riferito al § 3.6.3.3, cui si rinvia, la *ratio* e la finalità del ridetto D.L. 35/2013 è quello di supportare il sistema delle imprese fornitrici della pubblica amministrazione ad una certa data (31.12.2012), non quello di finanziare l'operatività e i bilanci degli enti locali, pena la violazione dell'art. 119, comma 6, Cost., che vieta il ricorso all'indebitamento per il finanziamento della spesa corrente (riguardando l'anticipazione, indistintamente, sia debiti di parte capitale che di parte corrente).

L'anticipazione ex D.L. 35/2013, ricade tra le anticipazioni di cui all'art. 3, comma 17, della Finanziaria 2004, forme di finanziamento, cioè, che non costituiscono "indebitamento" in quanto *ex lege* circondate da cautele che ne riducono la funzione ad operazione di cassa, non

comportante risorse aggiuntive, volta a fornire liquidità per spese per le quali è già prevista idonea copertura sostanziale in bilancio.

Per questa ragione la Corte dei conti ha più volte sottolineato l'esigenza di "neutralità" contabile delle anticipazioni (cfr. oltre alla deliberazione già citata, di questa Sezione, SRC Lazio n. 29/2013/QMIG e la seguente deliberazione n. 14/SEZAUT/2013/QMIG, concernente l'anticipazione a valere sul fondo di rotazione ex 243-ter TUEL).

Pertanto, come per le anticipazioni di tesoreria, deve essere assicurato il duplice obiettivo di non mettere a disposizione dell'ente risorse aggiuntive per la copertura di vecchie o nuove spese e di non incidere sugli equilibri di parte corrente (cfr. Sezione autonomie deliberazione 11 luglio 2014, n. 19/2014/QMIG).

Secondo una prima tecnica, nel bilancio di previsione e a rendiconto le somme sono contabilizzate alla stregua di anticipazioni di tesoreria, con un accertamento ed un impegno corrispondente nell'anno di accensione dell'"anticipazione", per l'intero importo, ed il successivo transito nella contabilità degli anni successivi "in conto residui" (su cui viene effettuata una progressiva cancellazione del residuo passivo, mano a mano che si procede ad ammortamento dell'anticipazione). Il pagamento delle rate dell'anticipazione, quindi, avviene "in conto residui", mano a mano che si incassano le risorse anticipate, tramite la cassa che si genera medio tempore tra la chiusura di un esercizio e l'altro. Questo prima sistema, in più, ha il vantaggio di evidenziare, da subito, il risultato di amministrazione "sostanziale", senza che su di esso abbia alcuna refluenza l'anticipazione.

Secondo un'altra possibile tecnica, nell'ottica della valorizzazione del principio della "competenza finanziaria potenziata", l'anticipazione "può" transitare nel previsionale dell'anno in cui viene ricevuta e sterilizzata, al passivo, da un fondo pluriennale non impegnabile, in grado di creare, a rendiconto, un vincolo sulle risorse aggiuntive determinatesi sul risultato di amministrazione, in modo da neutralizzarle (si tratta di un margine createsi, da un lato, per effetto della scomparsa dei residui o debiti fuori bilancio pagati, dall'altro, per l'economia generata dal ridotto fondo; cfr. la citata Sezione Autonomie n. 14/2013/QMIG e la nota di chiarimento all'UPI del MEF concernente l'«*Allocazione e rilevazione contabile del "Fondo per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili" di cui all'art. 1 del DL 35/2013*»», prot. n. 53240/2013U del 28 giugno 2013. Da ultimo, la citata deliberazione 11 luglio 2014, n. 19/SEZAUT/2014/QMIG.). Il risultato di amministrazione così vincolato (in misura che dovrebbe essere in linea di massima pari all'anticipazione ricevuta, salva l'incidenza del risultato effettivo della gestione di competenza e dei residui) non può essere speso a copertura di spese, nuove o vecchie, prive di copertura sostanziale e potrà essere liberato solo nei limiti della differenza tra riscossioni e pagamenti in conto residui, nella misura massima della quota rimborsata. Detto in altri termini, in questo modo il rimborso dell'anticipazione di liquidità riemerge "in conto competenza", ma deve essere finanziato da risorse che provengono dalla gestione residui, su cui si è effettuata, appunto, "anticipazione".

In definitiva, con questi due sistemi, la liquidità viene trasferita alle imprese creditrici, ristrutturando il debito dell'ente locale sia in termini soggettivi (sostituendo alle imprese, la CDP) che in termini temporali (ammortamento fino ad un massimo di 30 anni), senza che la stessa anticipazione si traduca in risorse, per competenza, in grado di foraggiare nuova o pregressa spesa priva di copertura.

Corollario di questa interpretazione costituzionalmente orientata del D.L. n. 35/2013, è che una volta che le entrate e coperture previste e anticipate (residui, accertamenti di competenza, coperture di debiti fuori bilancio ai sensi degli artt. 193 e 194 TUEL) si siano realizzate in termini di incasso - a prescindere da quanto concordato ai sensi del diritto privato con la Cassa depositi e prestiti - l'ente è tenuto a verificare l'opportunità e la convenienza dell'immediato rientro nei confronti dell'erogatore statale, estinguendo il debito e risparmiando la spesa per interessi. In caso contrario esso trasformerebbe l'anticipazione in una sorta di mutuo, *ergo*, in indebitamento a sostegno di spesa indifferenziata (quindi anche e spesso spesa corrente) col rischio di violazione dell'art. 119, comma 6 Cost.

In definitiva, l'"anticipazione" ex D.L. n. 35/2013, costituisce un sostituto "per cassa" di attività che devono essere già presenti nel bilancio annuale e/o pluriennale, ovvero, in termini prospettici, del piano di riequilibrio finanziario pluriennale (ai sensi e per gli effetti dell'art. 243-bis e ss. TUEL) a garanzia degli equilibri di bilancio, consentendo solo l'immediato pagamento dei pregressi residui o debiti certi liquidi ed esigibili alla data di riferimento *ex lege* (31.12.2012), tanto quanto i debiti fuori bilancio riconosciuti e rilevanti ai sensi dell'art. 2, comma 7 del D.L. n.120/2013.

7.1 L'Ente ha ricevuto ha incassato l'anticipazione di liquidità, ex D.L. n. 35/2013 in data 31.7.2013, per un importo di € 1.964.093,23.

Nonostante le ripetute richieste di precisazioni di questa Sezione circa la modalità con cui le ridette somme sono state contabilizzate, l'Ente non ha fornito, in spregio ad ogni elementare principio di leale collaborazione, alcun riscontro.

Peraltro, una verifica sul bilancio preventivo 2013, scaricato da sito istituzionale, ha consentito di verificare la registrazione della somma di € 1.964.093,23 solo al Titolo V delle entrate, categoria 3, come "ACCENSIONE PRESTITI - MUTUI CASSA CDP", mentre il totale della Titolo III della spesa per rimborso di prestiti ed anticipazioni è nettamente inferiore (€ 1.279.536,99), né vi è traccia della costituzione del richiamato "fondo di anticipazione di liquidità" secondo la modalità di contabilizzazione che privilegia la c.d. "competenza rafforzata".

Nel consuntivo 2013 (trasmesso dal Revisore, con prot. C.C. n. 3986 del 21 luglio 2014) non risulta alcun correlativo impegno al Titolo III, né tantomeno sussiste un vincolo sul risultato di amministrazione per effetto dell'economia sul fondo all'uopo costituito.

Così operando, il Comune ha trasformato contabilmente il D.L. n. 35/2013 in un'operazione di finanziamento apportante risorse aggiuntive, alla stregua di un mutuo,

falsando tra l'altro il risultato di amministrazione del 2013 per € 1.964.093,2, al netto della quota di ammortamento eventualmente corrisposta alla CDP.

V) MANCATO RISPETTO DEI VINCOLI ALLA SPESA PER IL PERSONALE

8. Il questionario relativo al Rendiconto 2012 ha posto in luce, alla tabella 6.4 della Sezione II, il mancato rispetto da parte dell'Ente dell'obiettivo di riduzione della spesa storica per il personale, posto, per gli Enti sottoposti al Patto di stabilità, dall'art. 1 comma 557 della Legge n. 296/2006.

Il Collegio accerta il mancato rispetto del prefato limite finanziario.

Al netto delle componenti escluse, la spesa impegnata dal Comune nel 2011, secondo quanto rettificato dal Responsabile economico finanziario in sede di risposta istruttoria, risulterebbe pari a € 1.772.845,63 nel 2011 (anziché € 1.589.730,37 come indicato nel questionario 2012), mentre nell'anno 2012 sarebbe stata (dato confermato) di € 1.844.217,53.

La richiamata norma dispone che, ai fini del concorso delle autonomie regionali e locali al rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, gli Enti sottoposti al Patto di stabilità interno assicurino la riduzione delle spese di personale, al lordo degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'IRAP, e con esclusione degli oneri relativi ai rinnovi contrattuali.

Ai fini del comma 557, costituiscono spese di personale anche quelle sostenute per i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, per la somministrazione di lavoro, per il personale di cui all'articolo 110 TUEL, nonché per tutti i soggetti a vario titolo utilizzati, senza estinzione del rapporto di pubblico impiego, in strutture e organismi variamente denominati partecipati o comunque facenti capo all'Ente.

In caso di mancato rispetto dell'obbligo di progressiva riduzione, ai sensi dell'art. 1, comma 557-bis, ne è conseguito per l'ente il divieto di assunzioni a "qualsiasi titolo e con qualsivoglia tipologia contrattuale", le quali, se effettuate, sono illegittime.

In proposito, si rammenta che analogo divieto discende per effetto della mancata adozione della delibera di ricognizione della pianta organica di cui all'art. 33, commi 1 e 2 TUIPI.

VI) ORGANISMI PARTECIPATI

9. Sulla base delle risultanze istruttorie, è emerso che il Comune partecipa ad almeno tre organismi partecipati: 1) Futura San Marcellino srl partecipata al 100%; 2) Agrorinasce S.c.r.l. a capitale interamente pubblico (costituita tra i comuni di Casal di Principe, Casapesenna, San Cipriano d'Aversa, S. Maria La Fossa, S. Marcellino e Villa Literno) partecipata dal comune di San Marcellino al 16,67%; 3) CITL, Consorzio Idrico Terra Lavoro, consorzio di diritto pubblico ai sensi dell'art. 31 TUEL.

9.1. Relativamente alla prima è emerso (Futura San Marcellino): a) che la società, in sede di circolarizzazione ex art. 4, comma 6, del D.L. n. 95/2012 **è creditrice nei confronti**

dell'Ente di una somma pari a € 242.215,94, non contabilizzata a bilancio del Comune; b) che la società **non ha approvato i bilanci dal 2008 al 2010**, integrandosi astrattamente le **condizioni dello scioglimento societario ai sensi art. 2484, n. 3 del c.c., ossia lo scioglimento (per continuata inattività dell'assemblea)** e, sotto il profilo dei controlli interni, il difetto di esercizio dei poteri di controllo di cui all'art. 147-quater TUEL; c) che i flussi finanziari nei confronti della società non sono stati acclarati e che anzi risulta un'operatività in tal senso nel "conto terzi" dove è stata accertata la presenza una somma pari ad € 4.000,00 per "anticipazioni" alla partecipata. In assenza di informazioni dettagliate sulle condizioni economiche della società, non è possibile verificare se tali somme sono state trasferite in violazione dell'art. 6, comma 19, del D.L. n. 78/2010, che vieta il soccorso finanziario a società decotte; d) che **non è stato possibile verificare la corretta applicazione della normativa sui compensi degli organi sociali.**

A tale ultimo proposito, si rammenta che:

- ai sensi dell' 1, comma 725, della Legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Legge Finanziaria per l'anno 2007), *"nelle società a totale partecipazione di comuni e province, il compenso lordo annuale, onnicomprensivo, attribuito al Presidente e ai componenti del Consiglio di Amministrazione non può essere superiore per il Presidente al 70 per cento e per i componenti al 60 per cento delle indennità spettanti rispettivamente al Sindaco e al Presidente della Provincia (...);"*
- ai sensi dell'art. 6, comma 6, del D.L. n. 78/2010 è comunque necessaria la riduzione del ridotto compenso del 10%;
- ai sensi dell'art. 1, comma 735, della Finanziaria 2007, e dell'art. 11 del D. lgs. 33/2013 sussiste l'obbligo di pubblicazione sull'albo dei soci pubblici e sul sito istituzionale dei ridotti compensi. Ad oggi, dagli accertamenti effettuati, non si rileva nessuna di tali pubblicazioni, con potenziale applicabilità delle sanzioni di legge ivi contemplate.

Quarta lacuna degli esiti istruttori è **l'impossibilità di verifica dell'effettivo oggetto sociale concreto** della società, anche **ai fini e agli effetti dell'art. 13 del D.L. n. 223/2006 (cd. Decreto Bersani) e dell'art. 3 commi 27 e ss. della L. n. 244/2007** (legge finanziaria 2008). In proposito, si rileva non è stata mai comunicata a questa Sezione alcuna delibera di ricognizione della partecipazioni societarie.

Si tratta di norme che si segnalano per una particolare tendenza restrittiva verso le attività strumentali svolte da società pubbliche, in ragione del fatto che le attività strumentali, a parte che per l'ancillarità a funzioni intestate all'ente pubblico, si caratterizzano, da un lato, per essere svolte e regolate da norme di diritto privato, dall'altro, per il fatto di tradursi in attività economiche potenzialmente contendibili sul mercato, per la cui offerta l'ente quindi può entrare in concorrenza con operatori privati: pertanto la loro creazione e il loro svolgimento può portare distorsioni del funzionamento dei mercati interessati, a causa dei vantaggi competitivi (economici e/o giuridici) di cui tali società partecipate godono. Quindi, da un lato, il

Legislatore ha operato con varie norme per isolare queste attività rispetto ad altre svolte dagli organismi partecipati, per altro verso, ha subordinato lo svolgimento di tali attività alla sussistenza di presupposti costitutivi e qualitativi.

Da questo quadro normativo emerge un sistema ispirato ai seguenti principi di massima le cui coordinate fondamentali si possono così riassumere (cfr. di recente Cons. Stato, sez. VI, sentenza n. 1574 del 2012 e n. 122 del 2013):

a) l'ente pubblico che non ha fini di lucro non può svolgere attività di impresa, salve espresse deroghe normative;

b) la possibilità di costituzione di società in mano pubblica, o è prevista espressamente dalla legge, oppure, ordinariamente, è prevista per il compimento di servizi di interesse generale (servizi pubblici economici e non);

c) lo svolgimento, in via ordinaria, di società strumentali non è più ammesso, se non nei casi di legge.

9.1.1. Con riguardo al Decreto Bersani si rammenta che l'art. 13 prevede una serie articolata di precetti rispondenti alla sopra richiamata *ratio* di neutralizzazione dell'impatto sul mercato dei vantaggi competitivi delle società che sono affidatarie di servizi strumentali. Sul piano sostanziale essa sancisce:

a) il divieto di svolgere attività *extra moenia* per enti diversi dai soggetti costituenti, partecipanti e affidanti (divieto di partecipare a gare o di essere affidatarie in via diretta degli stessi servizi per altri soggetti, pubblici o privati, cfr. comma 1);

b) la necessaria "esclusività" dell'oggetto sociale, vietando quindi il cumulo di attività strumentali e quella consistente in servizi pubblici locali su un medesimo soggetto societario partecipato (cfr. in proposito, *ex coeteris*, le deliberazioni di questa Sezione n. 221/2012/PAR e n. 147/2012/PAR, nonché 281/2012/PRSE).

Si è parlato più sinteticamente anche di esclusività assoluta (oggetto esclusivo) e relativa (sul piano dei soggetti destinatari della prestazione, divieto di *extra moenia*). Detto in altri termini, l'attività della società strumentali deve essere separata ed esclusiva, sì da neutralizzare il vantaggio competitivo delle società partecipate rispetto agli operatori del libero mercato.

Gli enti pubblici controllanti avevano il dovere di adeguarsi adottando apposite misure organizzative (comma 3) entro un periodo di *standstill* di quarantadue mesi (scaduto il 4 gennaio 2010, ma la prescrizione, a fortiori, vale scaduto il termine di adeguamento), riconducibili sostanzialmente a tre opzioni: i) la "cessazione" della società stessa (e delle relative attività, salva la possibilità della loro reinternalizzazione); ii) l'alienazione della partecipazione in contrasto col divieto di attività *extra moenia* o con il precetto dell'oggetto esclusivo, con procedure ad evidenza pubblica; iii) lo scorporo della attività non cumulabili, mediante una separazione societaria.

Contemporaneamente, per rendere cogenti tali prescrizioni, il comma 4 dell'art. 13 stabilisce la sanzione civilistica della nullità dei contratti stipulati dopo l'entrata in vigore del Decreto medesimo, sanzione che può essere riferita tanto ai contratti di affidamento di commesse in violazione dei primi due commi, quanto allo stesso contratto di società, ove fossero stati istituiti organismi ad oggetto non esclusivo dopo l'entrata in vigore del decreto.

Venivano pertanto vietate le *multi-utilities* ad oggetto eterogeneo, cioè cumulanti servizi strumentali e servizi pubblici locali.

9.1.2. L'art. 3, comma 27 e ss. della Finanziaria 2008 dispone inoltre che le pubbliche amministrazioni non possono costituire società aventi per oggetto attività di produzione di beni e di servizi non strettamente necessarie per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali, nonché assumere o mantenere direttamente partecipazioni, anche di minoranza, in tali società.

Resta sempre ammessa, invece, la costituzione di società che producono servizi di interesse generale e che forniscono servizi di committenza o di centrali di committenza a livello regionale a supporto di enti senza scopo lucro e di amministrazioni aggiudicatrici di cui all'art. 3 comma 25 del Codice dei contratti pubblici e l'assunzione di partecipazioni in tali società da parte degli enti in questione, nell'ambito dei rispettivi livelli di competenza.

La valenza sistematica di questa preclusione è stata evidenziata in senso rafforzativo dalla giurisprudenza contabile (cfr. Corte conti, sezione regionale di controllo Lombardia delibera n. 656/2011), che ne ha sottolineato la vigenza anche nell'assetto *ante* L. n. 244/2007, quale corollario del principio di legalità ex art. 97 Cost. nella materia dei servizi pubblici.

Per quanto concerne la latitudine oggettiva della delibera consiliare, l'art. 3, comma 27, della Finanziaria 2008 è stato modificato dalla L. 18 giugno 2009, n. 69, che, all'art. 71, comma 1, lett. b), ha soppresso le parole "o *indirettamente*". La modifica parrebbe, quindi, consentire alle amministrazioni pubbliche di detenere partecipazioni anche in società aventi ad oggetto attività di produzione di beni e servizi non strettamente necessarie per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali, purché, appunto, in via indiretta e, quindi, tramite partecipate di primo livello.

Al contrario, da un esame di natura sistematica si desume che l'oggetto sociale della partecipata diretta deve rispettare i limiti predefiniti dalla delibera adottata dall'ente locale ai fini della ricognizione delle società partecipate e, dunque, la società di primo livello non potrà che detenere partecipazioni che non siano in contrasto con le previsioni dell'ente; il che preclude alla medesima (e, quindi, all'ente "*indirettamente*") di detenere partecipazioni non strettamente necessarie alle finalità istituzionali dell'ente o di interesse generale (Corte dei conti, sez. contr. Reg. Lombardia, 14 settembre 2010, n. 874).

Da tale esegesi deriva la necessità, attraverso le disposizioni dell'oggetto sociale della partecipata di primo livello, di realizzare un sistema di controllo dell'attività delle società partecipate di secondo livello.

be

Alla luce di tale quadro normativo ed esegetico, la Sezione osserva che nelle singole delibere ex L. n. 244/2007 si impone una puntuale illustrazione dei presupposti di fatto e del conseguente *iter* logico seguito dall'Amministrazione.

In altri termini, quest'ultima deve enucleare in modo specifico in base a quali elementi di fatto, acquisiti in sede istruttoria, sia giunta alle proprie conclusioni, chiarendo, altresì, nel dettaglio quale percorso logico – argomentativo abbia seguito.

Sul punto, è inequivoco l'art. 3 della L. n. 241/1990 secondo cui *"la motivazione deve indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione alle risultanze dell'istruttoria"*.

Tale principio generale è specificamente rafforzato nella fattispecie in oggetto dall'art. 3 comma 28 Legge n. 244/2007, ai sensi del quale *"l'assunzione di nuove partecipazioni e il mantenimento di quelle attuali devono essere autorizzati dall'organo competente con delibera motivata in ordine alla sussistenza dei presupposti di cui al comma 27"*.

Non sono – dunque – in alcun modo rispettose di tali parametri normativi delibere contenenti mere ripetizioni del dato legale, attesa la natura apodittica e perplessa di siffatta "pseudo-motivazione" (cfr., *ex multis* le delibere della Sezione nn. 208/2011, 283/2011 e 284/2011). Al contrario, può ritenersi assolto l'obbligo della motivazione del provvedimento amministrativo, anche se succinta, purché capace di disvelare l'*iter* logico e procedimentale che consenta di inquadrare la fattispecie nell'ipotesi astratta considerata dalla legge.

D'altronde, l'assoluta centralità di un effettivo rispetto dell'obbligo motivazionale dei provvedimenti amministrativi è stata evidenziata, seppur in diverso contesto, dalla Corte Costituzionale (sentenza 5 novembre 2010 n. 310). Il Giudice delle Leggi ha stigmatizzato il fatto che, laddove manchi la motivazione, *"restano esclusi i principi di pubblicità e di trasparenza dell'azione amministrativa, pure affermati dall'articolo 1 comma 1 della legge n. 241/1990, ai quali va riconosciuto il valore di principi generali, diretti ad attuare ... i canoni costituzionali di imparzialità e di buon andamento dell'amministrazione (articolo 97 primo comma Cost.) E resta, altresì, vanificata l'esigenza di conoscibilità dell'azione amministrativa, anch'essa intrinseca ai principi di buon andamento e di imparzialità, esigenza che si realizza proprio attraverso la motivazione in quanto strumento volto ad esternare le ragioni ed il procedimento logico seguito dall'autorità amministrativa"*.

L'Amministrazione è, dunque, tenuta ad assicurare il rispetto dei limiti normativi in materia di partecipazioni societarie ex art. 3 comma 27 e ss. L. n. 244/2007.

Per quanto concerne l'art. 3, comma 27, della L. n. 244/2007, le delibere consiliari di assunzione/mantenimento della partecipazione devono, preliminarmente, tenere conto della situazione finanziaria, economica e patrimoniale delle società, in ossequio al principio di legalità finanziaria che conforma l'azione amministrativa da tempo sviluppato dalla giurisprudenza della Sezione. Infatti, come già accennato, la scelta di assunzione/mantenimento della partecipazione presuppone in capo all'ente locale (di qualsivoglia dimensione) una prodromica

le

valutazione in termini di efficacia ed economicità, quali corollari del buon andamento dell'azione amministrativa ex art. 97 Cost., nell'ottica della sana gestione finanziaria.

9.1.3. Il Collegio segnala infine che l'Amministrazione deve effettuare una compiuta analisi della situazione finanziaria, economica e patrimoniale delle società partecipate per poi rieditare – *rebus sic stantibus* – il relativo potere amministrativo ex art. 3 comma 27 della l. n. 244/2007.

Si rammenta altresì che l'art. 1, comma 561 della Legge di stabilità per il 2014, n. 147/2013, ha abrogato l'art. 14, comma 32, del D.L. n. 78/2010, mantenendo in vita i soli limiti qualitativi, posti dall'art. 3, commi 27 e seguenti, della Legge n. 244/2007 (oltre che i vincoli posti alle società c.d. strumentali dall'art. 13 del d.l. n. 223/2006, convertito con legge n. 248/2006).

In proposito si rileva, altresì, come il termine di trentasei mesi fissato dal comma 29 del citato articolo 3, per la dismissione o la cessione a terzi delle partecipazioni vietate, è stato prorogato, dall'art. 1 comma 569 della legge di stabilità n. 147/2013, di quattro mesi dalla data di entrata in vigore della medesima legge, decorsi i quali la partecipazione non alienata, mediante procedura di evidenza pubblica, cessa ad ogni effetto (entro i dodici mesi successivi alla cessazione, la società liquida in denaro il valore della quota del socio cessato in base ai criteri stabiliti all'articolo 2437-ter, secondo comma, del Codice civile).

La legge di stabilità ha inserito un nuovo sistema di prescrizioni per gli organismi partecipati, che accomuna e si applica non solo alle società, ma anche "alle aziende speciali, alle istituzioni [...] partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali indicate nell'elenco" ISTAT (comma 550).

Con riferimento alle società, si osserva, in primo luogo, che il limite quantitativo dell'art. 14, comma 32, del D.L. 78/2010 e il correlativo obbligo di dismissione delle società in perdita è stato sostituito da un obbligo di accantonamento (art. 1, commi 551 e s., L. n. 147/2013), nel bilancio dell'ente partecipante, in caso di perdite non ripianate, a decorrere dal 2015.

La stessa legge di stabilità ha altresì previsto un sistema di oneri volti a promuovere l'efficienza della gestione da parte degli amministratori delle partecipate. Ci si riferisce in particolare a quanto stabilito dal comma 554, per "le aziende speciali, le istituzioni e le società a partecipazione di maggioranza, diretta e indiretta, delle pubbliche amministrazioni locali titolari di affidamento diretto da parte di soggetti pubblici per una quota superiore all'80 per cento del valore della produzione" per cui:

- è previsto che in caso di risultati negativi consecutivi da un triennio, già a partire dal 2015, gli organi amministrativi possono subire una riduzione del compenso del 30%;
- sempre a decorrere dal 2015, un risultato negativo del biennio costituisce, *ex lege*, giusta causa di risoluzione del rapporto con la società.

Pertanto, le società partecipate e gli enti che vi partecipano, a prescindere dalla decorrenza dei poteri ricollegati a tali oneri a partire dal 2015, per la retrodatazione dei fatti

be

contemplati dalla fattispecie normativa (risultati negativi nei due o tre anni precedenti, con la sola eccezione cui il «risultato economico, benché negativo, sia coerente con un piano di risanamento preventivamente approvato dall'ente controllante») devono vigilare sin da ora sull'efficienza dei propri organismi.

Il comma 555, inoltre, stabilisce che dal 2017, per tutti gli enti (anche con popolazione superiore a 50 mila abitanti) scatterà l'obbligo di liquidazione delle società strumentali (ovvero "i soggetti di cui al comma 554 diversi dalle società che svolgono servizi pubblici locali") in presenza di risultati negativi per quattro dei cinque esercizi precedenti. In caso di inadempimento di tale obbligo è stabilita la nullità degli atti di gestione e la conseguente responsabilità erariale dei soci (*rectius*, dei rappresentanti *pro tempore* dell'ente partecipante).

9.2. Infine il Collegio richiama il Comune a fornire, a valle della presente pronuncia i dati sulla "circolarizzazione" del debito ai sensi dell'art. 6, comma 4, del D.L. 95/2012 anche con Agrorinasce s.c.r.l..

Per quanto concerne il CITL, l'esigenza di una chiara definizione dei reciproci rapporti di debito-credito è stata già evidenziata con riguardo alla problematica dei debiti fuori bilancio (§ **3.6.4.2.**).

10. Considerato quanto sopra precisato, alla presente pronuncia di accertamento ex art. 148-bis TUEL, comma 3, fa seguito l'obbligo - sancito dalla medesima norma - per i competenti organi del Comune, di adottare entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della medesima i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio secondo quanto indicato nella presente pronuncia specifica, dandone tempestiva contezza a questa Corte.

Il Legislatore dispone, infatti, che tali provvedimenti siano trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento.

Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.

10.1. Peraltro, il Collegio, sulla scorta del costante orientamento della giurisprudenza contabile, rammenta preliminarmente che, a prescindere dai tempi e dalle modalità delle misure correttive conseguenti alla presente pronuncia: a) sussiste l'obbligo dell'Ente di effettuare una compiuta verifica della propria situazione finanziaria e contabile; b) in caso di auto-accertamento da parte dell'Ente della condizioni per il dissesto finanziario di cui all'art. 244 TUEL (a prescindere dalla sospensione del potere di questa Corte di attivare la procedura di dissesto "guidato" ai sensi art. 6, comma 2, Dlgs. 149/2011) sussiste il dovere di dichiarare

lo stesso da parte dei competenti organi comunali ai sensi dell'art. 246 TUEL (cfr. Corte dei Conti, SRC Calabria, n. 310/2012/QMIG).

In proposito, giova precisare che l'art. 244, comma 1, TUEL stabilisce che *«si ha stato di dissesto finanziario se l'ente non può garantire l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili ovvero esistono nei confronti dell'ente locale crediti liquidi ed esigibili di terzi cui non si possa fare validamente fronte con le modalità di cui all'art. 193, nonché con le modalità di cui all'art. 194 per le fattispecie ivi previste»*. Lo stato di dissesto si configura pertanto ogniqualvolta l'ente non sia in grado di garantire l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili (c.d. incapacità funzionale) ovvero quando esistono nei confronti dell'ente stesso crediti liquidi ed esigibili di terzi rispetto ai quali l'ente medesimo non possa validamente far fronte attraverso provvedimenti di riequilibrio o di riconoscimento di debiti fuori bilancio (c.d. insolvenza).

Tali presupposti, alternativi tra loro, sono da ritenersi tassativi e, al loro ricorrere, l'ente è tenuto alla dichiarazione di dissesto che, appunto, costituisce una determinazione vincolata ed ineludibile, non sussistendo alcun margine di valutazione discrezionale, anche al fine di evitare un ulteriore aggravarsi della situazione finanziaria. ve

Il grave stato di insolvenza dell'ente, ulteriore condizione richiesta alternativamente dall'art. 244 TUEL per la sussistenza dello stato dissesto, deve ritenersi riconducibile all'esistenza nei confronti dell'ente locale di crediti liquidi ed esigibili di terzi, cui quest'ultimo non possa validamente far fronte con i provvedimenti di riequilibrio, o con le procedure di riconoscimento dei debiti fuori bilancio previsti dagli articoli 193 e 194 TUEL. L'avverbio "validamente" deve intendersi riferito al rispetto formale dei limiti normativi previsti dagli articoli 193 e 194 TUEL, con particolare riguardo alle fonti di finanziamento dei debiti fuori bilancio, alle tipologie di debito riconoscibili, al numero massimo di annualità entro cui è consentito rateizzare le passività. Inoltre, l'art. 244 TUEL richiede non solo la capacità dell'ente di adempiere alle obbligazioni assunte nei tempi contrattualmente previsti, e comunque compatibili con le pretese creditorie ("validamente" nel senso di "utilmente"), ma anche una modalità di adempimento tale da non pregiudicare l'affidamento dei terzi nella solvibilità dell'ente stesso, e cioè attraverso l'utilizzo di mezzi ordinari di pagamento. Ne consegue che la valutazione di grave insolvenza postula un giudizio di sostenibilità finanziaria delle passività, alla luce delle reali capacità dell'amministrazione di ripristinare legittimamente gli equilibri di bilancio.

Tale valutazione, del resto, deve essere svolta in concreto in relazione alla specifica situazione finanziaria dell'ente quale emerge dai documenti contabili, anche attraverso il ricorso a particolari indici sintomatici della condizione di insolvenza irrecuperabile e quindi di dissesto dell'ente (cfr. Corte conti, SRC Piemonte, deliberazione n. 260/2012/PRSE e SRC Sicilia, deliberazione n. 359/2012/PRSP).

Detti indici sintomatici, come precisato dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei Conti (deliberazione n. 2/2012/AUT) possono essere individuati, in particolare, nel ricorrere delle seguenti condizioni:

- squilibrio nella gestione dei residui;
- mantenimento in bilancio di residui attivi sopravvalutati, risalenti ed inesigibili;
- crisi irreversibile di liquidità con ricorso sistematico ad anticipazioni di tesoreria;
- ingenti debiti fuori bilancio;
- sopravvalutazione di entrate e sottovalutazione di spese.

Una speciale attenzione deve essere riservata soprattutto, come confermato dalla stessa Sezione delle Autonomie, *«alla condizione di grave carenza di liquidità, alla quale l'ente non riesce a rimediare con gli strumenti di regolazione del bilancio di competenza in quanto tale condizione si consolida e diventa strutturale nella prospettiva triennale, tramutandosi in insolvenza»*.

In sostanza, il dissesto costituisce l'istituto giuridico che, attraverso la procedura prevista dagli articoli 244 e ss. TUEL, consente agli enti in gravi difficoltà finanziarie di ripristinare gli equilibri di bilancio e garantire il regolare espletamento delle proprie funzioni fondamentali, assicurando al contempo la tutela di interessi primari relativi al buon andamento e alla continuità dell'azione amministrativa, nonché al mantenimento dei livelli essenziali delle prestazioni.

10.2. In presenza dei predetti presupposti, previsti dalla legge, l'Ente locale è tenuto all'auto-dichiarazione di dissesto (art. 246 TUEL), non essendo la stessa alternativa alla procedura di riequilibrio finanziaria pluriennale e frutto di una scelta discrezionale, anche al fine di evitare un ulteriore aggravarsi della situazione finanziaria (cfr. SRC Piemonte, deliberazione n. 260/2012/PRSE; Consiglio di Stato, Sez. V, sentenza 16 gennaio 2012, n. 143; SRC Campania n. 1/2014/PRSP; SRC Calabria n. 2/2014/PRSP).

11. Tutto quanto sopra premesso e considerato, ai sensi dell'art. 148-bis, comma 3, l'Ente dovrà dunque riquantificare, da un lato, residui passivi e attivi con una seria attività di riaccertamento, dall'altro, dovrà programmare iniziative idonee a ricostituire un avanzo effettivo idoneo a coprire anche le poste vincolate che teoricamente avrebbero dovuto essere non impiegate e accantonate per lo scopo precipuo per cui la legge impone siano destinate.

Non vi è chi non veda, in base alle risultanze istruttorie, che gli organi dell'Amministrazione in carica abbiano contravvenuto a un preciso obbligo, che è posto in diretta correlazione ad un principio cardine della contabilità pubblica, quale quello di reperire preventivamente la copertura finanziaria di una spesa, mediante l'assunzione dell'apposito impegno sul competente capitolo di bilancio, impegno che, come noto, determina l'accantonamento della somma da utilizzare per lo specifico fine previsto e, quindi,

l'indisponibilità della somma stessa ad altri fini. Trattasi di "principio cardine", concernente un momento essenziale nello schema comportamentale tipico regolante il potere erogatorio della spesa degli amministratori comunali, sancito dall'art. 50 del R.D. 18 novembre 1923, n. 2440 e dall'art. 252 T.u.l.c.p. 3 marzo 1934, n. 383, nonché reiterato dall'art. 183 TUEL che ha rafforzato e dato rinnovata cogenza ai principi giuscontabilistici.

Orbene, come più volte segnalato da questa Corte, la questione dei residui, sia attivi che passivi, è di estremo rilievo ed importanza nella materia dei bilanci pubblici e, in particolare, di quelli comunali.

La natura finanziaria del bilancio e la circostanza che le procedure di entrata e di spesa siano analiticamente disciplinate con una normativa complessa che prevede numerosi passaggi prima del completamento di ciascuna di esse, comporta che in numerose occasioni le attività di incasso o di pagamento non si concludano nell'esercizio nel quale sono state avviate.

I risultati che tali operazioni sono idonei a comportare vengono riportati, quindi, nel bilancio dell'esercizio successivo dell'ente quali residui, sia attivi (inerenti gli accertamenti) che passivi (inerenti gli impegni).

Nella maggior parte dei casi la procedura si completa nell'esercizio successivo ma, ove ciò non accada, il residuo può essere mantenuto nel bilancio dell'ente sino a che l'operazione non viene a conclusione, adottando alcune regole specifiche e tenendo un comportamento prudente poiché, con specifico riferimento ai residui attivi, possono essere mantenuti fra i residui dell'esercizio solo le entrate accertate per le quali esista un effettivo titolo giuridico che costituisca l'ente territoriale creditore della relativa entrata.

Infatti, i residui riportati nel bilancio concorrono a formare il risultato di amministrazione che l'Ente può applicare ed utilizzare negli esercizi successivi cosicché, soprattutto in relazione ai residui attivi (entrate accertate ma non incassate), si pone la necessità che vengano mantenuti nel bilancio solo quelli che l'ente ha la ragionevole certezza di riscuotere.

A questo proposito è bene mettere in luce che, al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'Ente, il legislatore ha stabilito che al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, l'Ente deve procedere a una particolare operazione di riaccertamento degli stessi che, in relazione a quelli attivi, consiste nel riesame delle ragioni creditorie dell'Ente al fine di decidere se mantenere il residuo, in tutto o in parte, nel bilancio dell'ente (art. 228 TUEL).

Considerata la finalità della norma deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale.

Detto in altri termini, l'ente non può limitarsi a verificare che continui a sussistere il titolo giuridico del credito, l'esistenza del debitore e la quantificazione del credito, ma deve anche verificare l'effettiva riscuotibilità dello stesso e le ragioni per le quali non è stato riscosso in precedenza; cosicché ove risulti che il credito, di fatto, non è più esistente, esigibile o riscuotibile, esso deve essere stralciato dal conto dei residui e inserito nel conto del patrimonio

in un'apposita voce dell'attivo patrimoniale fino al compimento del termine prescrizione (art. 230 del Testo unico sugli enti locali, così come ripreso anche dal punto n. 55 del principio contabile n. 3), al termine del quale deve essere eliminato anche da tale conto, con contestuale riduzione del patrimonio.

Il mantenimento di residui attivi inesigibili nel conto del bilancio incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione di un avanzo di amministrazione effettivamente esistente (art. 187 TUEL).

Considerato che l'Ente può utilizzare l'avanzo di amministrazione negli esercizi successivi (*rectius*, nella fattispecie in esame deve dare copertura al disavanzo sostanziale nelle forme di legge) risulta chiaro che le voci che lo compongono devono essere veritiere; *ergo*, è necessario che vengano mantenuti nel Conto del bilancio i soli residui attivi esigibili, la cui riscossione, cioè, presenti un ragionevole grado di certezza.

11.1. Parallelamente, l'Ente è tenuto a ripristinare il regolare funzionamento dei servizi di tesoreria, accertamento e riscossione, assumendo le opportune decisioni organizzative e portando a compimento le procedure di legge per l'individuazione dei concessionari.

Ciò presuppone, a monte, il completamento del processo di ricognizione delle passività e dell'indebitamento effettivo ai sensi dell'art. 204 TUEL, considerando le anticipazioni atipiche alla stregua di "indebitamento" vero e proprio.

11.2. Allo stato, dunque, tenuto conto dell'inattendibilità complessiva della contabilità qui prodotta, si impone, in capo al comune di San Marcellino:

- a) la riapprovazione del rendiconto 2012 e conseguentemente del rendiconto 2013 e del bilancio di previsione 2014, avendo cura di contabilizzare correttamente le entrate prive di titolo e le passività omesse, ricontabilizzando correttamente le partite indebitamente inserite in "conto terzi";
- b) in ogni caso, il puntuale riconoscimento dei debiti fuori bilancio, con l'individuazione di coperture idonee, da inserire nel bilancio di previsione annuale e pluriennale con le opportune e adeguate risorse;
- c) un riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, tenendo conto oltre che della mera esistenza delle poste attive e passive (sulla scorta di quanto *ut supra* accertato da questa Corte) anche delle ragionevoli e concrete prospettive di esigibilità dei crediti. All'esito di siffatto riaccertamento straordinario l'Ente potrà quantificare correttamente il disavanzo di amministrazione, provvedendo ad iscriverlo nel bilancio di previsione 2014-2016 ed indicando le modalità di ripiano;
- d) il ripristino del regolare funzionamento dei servizi di accertamento, riscossione e di tesoreria, nella scrupolosa osservanza delle osservazioni effettuate nella presente pronuncia specifica;
- e) il ricalcolo del coefficiente di indebitamento di cui all'art. 204 TUEL;

- f) l'adozione della delibera di ricognizione della pianta organica, riferendo della assunzioni effettuate nel 2012 ed esercizi precedenti, anche ai sensi dell'art. 90 TUEL;
- g) l'adozione di idonee misure per il ripristino del rispetto del limite alla spesa di personale di cui all'art. 1, comma 557, Finanziaria 2008 e la comunicazione delle assunzioni eventualmente effettuate in dispregio al divieto conseguente ai sensi del comma 557-ter;
- h) l'adozione della delibera di ricognizione delle società partecipate di cui all'art. 3, comma 27 e ss. della Finanziaria 2008, provvedendo comunque, in tale sede, alla verifica dei limiti finanziari sopra richiamati concernenti tutte le società partecipate

Analogamente dovranno essere riaccertati, determinati e certificati, per il 2012 e gli anni successivi:

- i parametri-obiettivo definiti con decreti del Ministero dell'Interno del 24 settembre 2009 e del 18 febbraio 2013;
- le condizioni di rispetto del patto di stabilità, previa corretta ricontabilizzazione della partite registrate in conto terzi, con la conseguente ricertificazione e trasmissione del certificato ai competenti Uffici ministeriali.

La Sezione ritiene pertanto necessaria l'adozione di provvedimenti idonei a sanare il bilancio dell'Ente e ad indirizzare lo stesso ad una corretta gestione finanziaria, evitando il ripetersi delle gravi irregolarità riscontrate. Di conseguenza, ove tali misure non verranno adottate e/o sulle stesse non si relazionerà nel termine indicato, verranno adottati i conseguenti provvedimenti di blocco della spesa.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Campania, con riguardo al Comune di San Marcellino (CE)

ACCERTA

Le seguenti gravi irregolarità nei termini di cui in motivazione:

- a) la condizione di ente strutturalmente deficitario ai sensi dell'art. 242 TUEL;
- b) generalizzato disordine contabile, soprattutto per quel che concerne la procedura di spesa, con mancanza o inadeguata resa del conto degli agenti contabili interni ed esterni;
- c) abuso della contabilizzazione in "conto terzi";
- d) squilibri di bilancio, con riferimento all'effettivo disavanzo di amministrazione, agli equilibri, per cassa, di parte corrente e di parte capitale;

- e) violazione dei presupposti formali e sostanziali per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio ai sensi dell'art. 194 TUEL e accumulo di passività potenziali in grado di pregiudicare ulteriormente gli equilibri prospettici;
- f) irregolarità contabili afferenti la gestione dei servizi di tesoreria e di accertamento e riscossione;
- g) erronea quantificazione dell'indebitamento reale tenendo conto delle anticipazioni atipiche concesse da GOSAF;
- h) violazione del tetto alla spesa di personale di cui art. 1, comma 557, L. n. 296/2007;
- i) erronea contabilizzazione delle somme ex D.L. n. 35/2013;
- j) abuso delle anticipazioni di tesoreria;
- k) violazione dell'art. 195 TUEL concernente le entrate a specifica destinazione;
- l) irregolarità di gestione nella società Futura San Marcellino srl.

DISPONE

l'adozione di misure correttive, entro 60 giorni dalla comunicazione di deposito della presente pronuncia, ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 148-bis, comma 3, TUEL nei termini specificati in motivazione

he

RICHIESTE

in considerazione di quanto rilevato al § 3.7.1, ai sensi dell'art. 148, comma 3, TUEL l'attivazione della procedura ispettiva di cui all'art. 148, comma 2, TUEL e per l'effetto dispone la trasmissione della presente pronuncia al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.

Si dispone altresì:

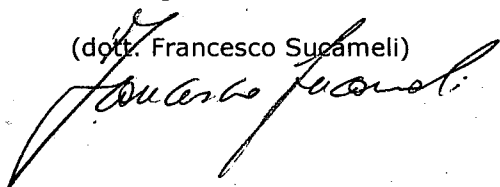
- la trasmissione, a mezzo di posta elettronica certificata, della presente pronuncia al sindaco del Comune e che quest'ultimo, nella sua qualità di legale rappresentante dell'ente, informi il Presidente del Consiglio comunale affinché comunichi all'organo consiliare i contenuti della presente delibera;
- la trasmissione della presente pronuncia al revisore dei conti del Comune;
- la trasmissione, per i profili di competenza, della presente pronuncia alle territoriali Procura della Corte dei conti e Procura della Repubblica competenti per territorio;
- che, ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. n. 33/2013, la presente pronuncia venga altresì pubblicata sul sito Internet dell'Amministrazione comunale nelle modalità di legge, dando riscontro a questa Sezione dell'avvenuta pubblicazione.

Il Responsabile economico-finanziario e l'Organo di revisione, ciascuno per la propria competenza e con piena autonomia di giudizio, anche alla luce dell'articolo 147-*quinquies* TUEL, avranno cura di valutare le conseguenze delle violazioni, accertate con la presente pronuncia in relazione all'esercizio 2012, sugli equilibri di bilancio degli esercizi finanziari successivi, ivi compreso l'esercizio corrente. Di detta verifica deve essere effettuata apposita dettagliata relazione da trasmettere a questa Sezione unitamente ai provvedimenti ex art. 148-*bis* TUEL.

Così deciso in Napoli, in camera di Consiglio, il 24 luglio 2014.

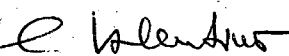
Il Magistrato Estensore

(dott. Francesco Sacameli)



Il Presidente

(dott. Ciro Valentino)



Depositata in Segreteria

Il 24 LUG 2014

Il Direttore della Segreteria

(dott. Mauro Grimaldi)

