



# Corte dei Conti

## SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA CAMPANIA

Pronuncia n. <sup>13</sup>/2016

composta dai seguenti magistrati:

Pres. di Sezione **Ciro Valentino**

Presidente

Cons. **Silvano Di Salvo**

Cons. **Tommaso Viciglione**

Relatore

I Ref. **Rossella Bocci**

I Ref. **Innocenza Zaffina**

I Ref. **Francesco Sucameli**

I Ref. **Carla Serbassi**

Ref. **Raffaele Maienza**

**a seguito dell'adunanza del 9.12.2015, ha adottato la seguente deliberazione**

VISTO l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti, e successive modificazioni;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale n. 3 del 18 ottobre 2001;

VISTO il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, approvato con il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;

VISTO l'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266;

VISTO l'art. 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149;

VISTO il decreto legge 10 ottobre 2012 n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012 n. 213;

VISTO il decreto legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito dalla legge 6 giugno 2013, n. 64;

VISTO il regolamento (n.14/2000) per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 e successive modificazioni;

VISTA la relazione-questionario dell'Organo di revisione del comune di Napoli acquisita al protocollo di questa Sezione regionale di controllo al n. 6236 in data 27 novembre 2014, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005 n. 266, richiamato dall'art. 1, comma 3, del D.L. n° 174/2012, conv. in L. 7 dicembre 2012, n°213, in riferimento al conto consuntivo dell'esercizio 2013;

VISTE le note del magistrato istruttore prot. n. 3435 del 26 giugno 2015 e, n° 3668 del 15 luglio 2015, indirizzate al Sindaco del Comune, al Dirigente del servizio economico e finanziario nonché all'Organo di revisione;

VISTE le note prot. n. PG/2015/563740 del 10 luglio 2015 (acquisita, in

pari data, al protocollo di questa Sezione al n. 3628), la nota n°0589131 del 20 luglio 2015 (acquisita al protocollo di questa Sezione al n. 3796, in data 24 luglio 2015) e la nota n°PG/2015670327 del 2 settembre 2015 (acquisita, in pari data, al protocollo di questa Sezione, con n°4115) con la quale il Direttore Centrale Servizi Finanziari e l'Organo di revisione dell'ente dava riscontro alla richiesta istruttoria;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 87/2015 del 18 novembre 2015, ritualmente trasmessa all'ente con nota prot. n. 4847 del 18/11/2015, con la quale, accolta la proposta di deferimento alla Sezione ai fini di un'eventuale pronuncia, in considerazione delle disposizioni degli art. 1, comma 166 e seguenti, della legge n.266/2005, nonché degli artt. 148,148 bis del Tuel e art.6, comma 2, del d.lgs 149/2011, formulata dal magistrato istruttore, veniva fissata l'odierna pubblica adunanza, disponendosi, inoltre, che *"copia della presente ordinanza e delle accluse osservazioni siano fatte pervenire, a cura del Servizio di supporto, al Sindaco, al Direttore Centrale dei servizi finanziari-Ragioniere Generale ed all'Organo di revisione economico-finanziaria dell'Ente interessato. Il Sindaco ed i soggetti indicati al capoverso precedente, nella persona dei legali rappresentanti pro tempore, hanno facoltà di inviare memorie illustrative e documenti in ordine alle questioni sollevate all'indirizzo di posta elettronica certificata [campania.controllo@corteconticert.it](mailto:campania.controllo@corteconticert.it) entro e non oltre le ore 12.00 del 25 novembre 2015 nonché intervenire all'adunanza, come sopra fissata, personalmente ovvero a mezzo di propri rappresentanti aventi qualifica non inferiore a dirigente, muniti di delega scritta"*;

VISTA la nota dell'Ente PG2015/929932 del 25.11.2015, a firma del Sindaco e del Direttore dei Servizi Finanziari del Comune di Napoli, con la quale, in ordine al termine assegnato, con la predetta ordinanza, per l'eventuale invio di memorie illustrative e/o documenti in merito alle questioni sollevate, si rappresentava, in particolare, che *"... gli uffici interessati sono attualmente*

*impegnati nella procedura di definizione degli atti relativi alla manovra di assestamento 2015, da concludere, inderogabilmente, entro il prossimo 30 novembre. Tale circostanza, unita mente alla complessità delle questioni sollevate e alla corposità della documentazione da produrre, non consente di procedere all'invio delle memorie illustrative e/o documenti in merito alle questioni sollevate entro il termine fissato per il 25 novembre p. v. Pertanto, si chiede di differire, in maniera congrua, il termine de quo, rinviando l'adunanza pubblica del 9 dicembre prossimo ad una successiva data. In subordine, si chiede di autorizzare questo Ente a depositare le memorie illustrative e/o la documentazione relative alle questioni sollevate direttamente all'adunanza del 9 dicembre prossimo ... ";*

VISTA la successiva ordinanza presidenziale n° 90/2015 del 26 novembre 2015, ritualmente trasmessa all'ente con nota prot. n. 5085 del 26/11/2015, con la quale si disponeva, pertanto, che, "in accoglimento della richiesta subordinata, contenuta nella surriportata nota del Comune di Napoli PG2015/929932 del 25.11.2015, ed a parziale modifica della precedente ordinanza n. 87/2015, l'Ente de quo, a mezzo dei soggetti all'uopo indicati nella più volte menzionata ordinanza n. 87/2015 del 18.11.2015, possa depositare "le memorie illustrative e/o la documentazione relative alle questioni sollevate" fino, ed anche, all'adunanza del 9 dicembre 2015, con facoltà di illustrazione orale del contenuto delle stesse, in tale sede, da parte dei predetti soggetti, e con riserva di ogni valutazione da parte di questa Sezione. Fermo il resto.- Che copia della presente ordinanza sia fatta pervenire, a cura del Servizio di supporto, al Sindaco, al Direttore Centrale dei servizi finanziari-Ragioniere Generale ed all'Organo di revisione economico-finanziaria dell'Ente interessato....".

CONSTATATO che, nell'odierna pubblica adunanza, veniva depositato un atto defensionale, composto da un mero dattiloscritto di pagg. 46, non sottoscritto, né recante gli estremi del protocollo dell'Ente, né altro timbro o

stampigliatura o logo del Comune di Napoli, unitamente a documentazione, in larga parte, in copia non conforme all'originale;

UDITI, in particolare, nell'adunanza del 9 dicembre 2015, il magistrato relatore, l'Assessore al Bilancio, dott. Salvatore Palma ed il Dirigente Responsabile del monitoraggio del Piano di Riequilibrio finanziario pluriennale, dott. Sergio Aurino;

Visto il verbale dell'odierna adunanza;

### **FATTO E DIRITTO**

L'art. 1, commi 166 e segg. della legge 23 dicembre 2005, n. 266 – facendo seguito alla riforma del Titolo V, Parte seconda, della Costituzione ed alla relativa legge di attuazione 5 giugno 2003, n. 131 - ha introdotto una specifica modalità di controllo collaborativo delle gestioni degli Enti locali, intestandone la competenza alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti.

Successivamente, il Legislatore ha potenziato e reso più incisivo il ruolo di detto Organo di controllo, con varie disposizioni normative.

In particolare, l'art. 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149, ha stabilito che *"Qualora dalle pronunce delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano, anche a seguito delle verifiche svolte ai sensi dell'articolo 5 del presente decreto e dell'articolo 14, comma 1, lettera d), secondo periodo, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte dei conti, le necessarie misure correttive previste dall'articolo 1, comma 168, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, la competente sezione regionale, accertato l'inadempi-*

*mento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. Nei casi previsti dal periodo precedente, ove sia accertato, entro trenta giorni dalla predetta trasmissione, da parte della competente sezione regionale della Corte dei conti, il perdurare dell'inadempimento da parte dell'ente locale delle citate misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all'articolo 244 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli consiglieri, un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un commissario per la deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla procedura per lo scioglimento del consiglio dell'ente ai sensi dell'articolo 141 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000".*

In conseguenza dell'entrata in vigore del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, alcune disposizioni del Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al D.Lgs. n. 267/2000, sono state modificate ed integrate.

Viene, al riguardo, in rilievo, l'art. 148 di tale T.U., il quale dispone, in particolare, che "1. *Le sezioni regionali della Corte dei conti, con cadenza annuale, nell'ambito del controllo di legittimità e regolarità delle gestioni, verificano il funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio di ciascun ente locale. A tale fine, il sindaco, relativamente ai comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, o il presidente della provincia, avvalendosi del direttore generale, quando presente, o del segretario negli enti in cui non è prevista la figura del direttore generale, trasmette annualmente alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti un referto sul sistema dei controlli interni, adottato sulla base delle linee guida deliberate dalla sezione delle autonomie della Corte dei conti e sui controlli ef-*

fettuati nell'anno, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione; il referto è, altresì, inviato al presidente del consiglio comunale o provinciale.

2. 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, oltre che negli altri casi previsti dalla legge, qualora un ente evidenzi, anche attraverso le rilevazioni SIOPE, situazioni di squilibrio finanziario riferibili ai seguenti indicatori:

- a) ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria;
- b) disequilibrio consolidato della parte corrente del bilancio;
- c) anomale modalità di gestione dei servizi per conto di terzi;
- d) aumento non giustificato di spesa degli organi politici istituzionali.

3. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti possono attivare le procedure di cui al comma 2".

Inoltre, l'art. 148 bis, sotto la rubrica "Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali", prevede che "1 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.

2 Ai fini della verifica prevista dal comma 1, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano altresì 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".

3. Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, 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 comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono 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".

Riguardo al surriportato assetto normativo la Corte costituzionale, con la sentenza n. 40 del 26 febbraio 2014, ha osservato, in particolare, che "I controlli delle sezioni regionali della Corte dei conti - previsti a partire dalla emanazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - Legge finanziaria 2006) e poi trasfusi nell'art. 148-bis del TUEL - hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari (sentenza n. 60 del 2013), proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari", aggiungendo che ""le considerazioni pre-

cedentemente svolte circa la finalità del controllo di legittimità e regolarità di cui agli artt. 148, comma 1, e 148-bis del TUEL e la stretta correlazione di tale attività con gli artt. 81, quarto comma, e 117, terzo comma, Cost., giustificano anche il conferimento alla Corte dei conti di poteri atti a prevenire con efficacia diretta pratiche lesive del principio della previa copertura e dell'equilibrio dinamico del bilancio degli enti locali (sentenze n. 266, n. 250 e n. 60 del 2013). Dette misure interdittive non sono indici di una supremazia statale né di un potere sanzionatorio nei confronti degli enti locali e neppure sono riconducibili al controllo collaborativo in senso stretto, ma sono strumentali al rispetto degli «obblighi che lo Stato ha assunto nei confronti dell'Unione europea in ordine alle politiche di bilancio. In questa prospettiva, funzionale ai principi di coordinamento e di armonizzazione dei conti pubblici, [detti controlli] [...] possono essere accompagnati anche da misure atte a prevenire pratiche contrarie ai principi della previa copertura e dell'equilibrio di bilancio (sentenze n. 266 e n. 60 del 2013), che ben si giustificano in ragione dei caratteri di neutralità e indipendenza del controllo di legittimità della Corte dei conti (sentenza 226 del 1976)» (sentenza n. 39 del 2014).

In particolare, il controllo di legittimità e regolarità contabile attribuito alla Corte dei conti per questi particolari obiettivi si risolve in un esito dicotomico (sentenze n. 179 del 2007 e n. 60 del 2013), nel senso che ad esso è affidato il giudizio se i bilanci preventivi e successivi siano o meno rispettosi del patto di stabilità, siano deliberati in equilibrio e non presentino violazioni delle regole espressamente previste per dette finalità. Fermo restando che questa Corte si è già pronunciata, dichiarando infondato il conflitto di attribuzione sollevato dalla stessa Provincia autonoma di Bolzano contro l'esercizio di questo tipo di controllo sugli enti locali da parte della locale sezione della Corte dei conti (sentenza n. 60 del 2013), il sindacato di legittimità e regolarità sui conti circoscrive la funzione della magistratura contabile alla tutela preventiva e con-

*comitante degli equilibri economici dei bilanci e della sana gestione finanziaria secondo regole di coordinamento della finanza pubblica conformate in modo uniforme su tutto il territorio, non interferendo con la particolare autonomia politica ed amministrativa delle amministrazioni destinatarie. (sentenza n. 39 del 2014)"".*

Alla luce del surriportato quadro normativo e giurisprudenziale, il Collegio, pur in cospetto della gravità ed estensione dello spettro delle criticità gestionali rilevate in ordine al rendiconto 2013 (di cui sarà di, seguito, fornita ampia disamina), considerato che l'Ente ha in corso di applicazione la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale - di cui agli artt. 243-bis e segg. del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (rubricato "testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali"), come modificato dal d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 - le cui procedure di monitoraggio sono in corso di svolgimento presso questa Sezione, non ritiene opportuno adottare una pronuncia ai sensi del terzo comma del citato art. 148 *bis* del Dlgs. n. 267/2000 (e, tantomeno, ai sensi del parimenti summenzionato art. 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149), bensì ai sensi del 1° e del 2° comma del medesimo articolo (cfr. Sezione regionale di controllo per la Campania, *ex multis* : n. 164/2015 del 6/27.5.2015; n. 116/2015 del 25.3/13.4.2015; n. 38/2015 del 18.2/25.3.2015; n. 35/2014 del 13/27.3.2014; n. 23/2014 del 6/20.3.2014; n. 22/2014 del 6/20.3.2014); ciò consentirà all'Ente di avvalersi dei rilievi critici di cui alla presente pronuncia specifica agli effetti delle decisioni gestionali da assumersi nella concreta attuazione del suddetto strumento di riequilibrio, ponendo, comunque, in essere, **con la massima tempestività ed urgenza**, tutte le più idonee determinazioni - funzionalizzate alla rimozione delle irregolarità, nonché, anche in via prospettica, alle opportune "correzioni di rotta" gestionale ed al definitivo risanamento dei conti - conseguenti agli accertamenti contenuti nel presente provvedimento, la cui effettiva adozione ed il cui buon

esito potranno essere valutati ed accertati da questa Sezione all'atto dell'adozione delle determinazioni conclusive in ordine al predetto monitoraggio in corso di svolgimento, nonché allo scrutinio delle contabilità successive a quella oggetto del presente esame, dovendosi, in ogni caso, sottolineare quanto già evidenziato in precedenti pronunce di questa medesima Sezione (cfr., fra le altre, le seguenti pronunce : n. 247/2015 del 18.11.2015/14.12.2015; n. 252/2015 del 14/21.12.2015; n. 253/2015 del 14/21.12.2015), e, cioè, che il presente *"... esame è limitato ai profili di criticità e irregolarità segnalati dai revisori e/o emersi in seguito all'istruttoria e recepiti nella deliberazione, sicché l'assenza di uno specifico rilievo su altri profili non può essere in nessun modo considerata quale implicita valutazione positiva. Quanto accertato in questa sede non attiene alla antigiuridicità dei comportamenti sottostanti agli atti sottoposti a controllo, i quali potranno essere valutati - ove necessario - dai competenti organi giurisdizionali, per quanto di eventuale competenza ... Stante la natura del controllo, ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, dei contenuti della deliberazione adottata dalla Sezione regionale di controllo deve essere informato il Consiglio comunale"*.

\*\*\*\*

L'Organo di revisione del Comune di Napoli ha inviato a questa Sezione - come previsto dall'art. 1, comma 166, della legge 23 dicembre 2005 n. 266 - richiamato dall'art. 1, comma 3, del D.L. n°174/2012, conv. in L.7 dicembre 2012, n°213, la relazione - questionario sul rendiconto 2013 (assunta al protocollo di questa Sezione in data 27/11/2014, al prot. n°6236).

In sede di esame del succitato questionario sono emersi elementi critici, in considerazione dei quali sono state trasmesse al Sindaco, al Dirigente del servizio economico finanziario, nonché all'Organo di revisione economico-finanziaria, le note richiamate in premessa, con le quali sono stati chiesti chia-

rimenti, corredati dall'opportuna documentazione, in ordine a vari aspetti della gestione, come emergenti dalle indicazioni contenute nel suindicato questionario.

A riscontro delle citate note istruttorie sono pervenute le note richiamate in premessa, a firma del Direttore Centrale Servizi Finanziari e l'Organo di revisione. Con le predette risposte sono state, in particolare, fornite talune precisazioni che hanno consentito di superare alcuni dei rilievi mossi.

Tuttavia, permanevano perplessità su alcuni aspetti gestionali, in relazione alle quali il sottoscritto magistrato incaricato ha ritenuto di dover chiedere l'esame collegiale della Sezione, al fine di verificare, nella pienezza del contraddittorio, le criticità rilevate, mediante adozione di apposita pronuncia, in considerazione delle disposizioni degli artt. 148, 148 bis del D.Lgs. n° 267/2000 (e succ. modd. e intt.) e 6, comma 2 del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149, nonché di ogni altra conferente disposizione.

Infatti, dette criticità sono apparse, allo scrivente magistrato, concretare, nel loro complesso, comportamenti difforni dalla sana gestione finanziaria, suscettibili anche di incidere negativamente sugli equilibri di bilancio dell'Ente.

Veniva, dunque, emessa l'ordinanza presidenziale n. 87/2015 del 18 novembre 2015, ritualmente trasmessa all'Ente con nota prot. n. 4847 del 18/11/2015, con la quale, accolta la proposta di deferimento alla Sezione ai fini di un'eventuale pronuncia, in considerazione delle disposizioni degli art. 1, comma 166 e seguenti, della legge n.266/2005, nonché degli artt. 148, 148 bis del Tuel e art.6, comma 2, del d.lgs 149/2011, formulata dal magistrato istruttore, veniva fissata l'odierna pubblica adunanza, disponendosi, inoltre, che *"copia della presente ordinanza e delle accluse osservazioni siano fatte pervenire, a cura del Servizio di supporto, al Sindaco, al Direttore Centrale dei servizi finanziari-Ragioniere Generale ed all'Organo di revisione economico-finanziaria dell'Ente interessato. Il Sindaco ed i soggetti indicati al capoverso precedente,*

*nella persona dei legali rappresentanti pro tempore, hanno facoltà di inviare memorie illustrative e documenti in ordine alle questioni sollevate all'indirizzo di posta elettronica certificata [campania.controllo@corteconticert.it](mailto:campania.controllo@corteconticert.it) entro e non oltre le ore 12.00 del 25 novembre 2015 nonché intervenire all'adunanza, come sopra fissata, personalmente ovvero a mezzo di propri rappresentanti aventi qualifica non inferiore a dirigente, muniti di delega scritta".*

Con nota n. PG2015/929932 del 25.11.2015, a firma del Sindaco e del Direttore dei Servizi Finanziari del Comune di Napoli, l'Ente, in ordine al termine assegnato, con la predetta ordinanza, per l'eventuale invio di memorie illustrative e/o documenti in merito alle questioni sollevate, rappresentava, in particolare, che *"... gli uffici interessati sono attualmente impegnati nella procedura di definizione degli atti relativi alla manovra di assestamento 2015, da concludere, inderogabilmente, entro il prossimo 30 novembre. Tale circostanza, unitamente alla complessità delle questioni sollevate e alla corposità della documentazione da produrre, non consente di procedere all'invio delle memorie illustrative e/o documenti in merito alle questioni sollevate entro il termine fissato per il 25 novembre p. v. Pertanto, si chiede di differire, in maniera congrua, il termine de quo, rinviando l'adunanza pubblica del 9 dicembre prossimo ad una successiva data. In subordine, si chiede di autorizzare questo Ente a depositare le memorie illustrative e/o la documentazione relative alle questioni sollevate direttamente all'adunanza del 9 dicembre prossimo ...".*

Con ordinanza presidenziale n° 90/2015 del 26 novembre 2015, ritualmente trasmessa all'Ente con nota prot. n. 5085 del 26/11/2015, si disponeva, pertanto, che, *" in accoglimento della richiesta subordinata, contenuta nella surriportata nota del Comune di Napoli PG2015/929932 del 25.11.2015, ed a parziale modifica della precedente ordinanza n. 87/2015, l'Ente de quo, a mezzo dei soggetti all'uopo indicati nella più volte menzionata ordinanza n. 87/2015 del 18.11.2015, possa depositare "le memorie illustrative e/o la do-*

cumentazione relative alle questioni sollevate" fino, ed anche, all'adunanza del 9 dicembre 2015, con facoltà di illustrazione orale del contenuto delle stesse, in tale sede, da parte dei predetti soggetti, e con riserva di ogni valutazione da parte di questa Sezione. Fermo il resto.- Che copia della presente ordinanza sia fatta pervenire, a cura del Servizio di supporto, al Sindaco, al Direttore Centrale dei servizi finanziari-Ragioniere Generale ed all'Organo di revisione economico-finanziaria dell'Ente interessato....".

Sennonché, nell'odierna pubblica adunanza – pur a fronte del cospicuo termine assegnato per il deposito di memorie e documenti e della concessa facoltà della loro produzione direttamente in tale sede - veniva depositato un atto defensionale, composto da un mero dattiloscritto di pagg. 46, non sottoscritto, né recante gli estremi del protocollo dell'Ente, né altro timbro o stampigliatura o logo del Comune di Napoli, unitamente a documentazione, in larga parte, in copia non conforme all'originale.

Al riguardo, appare appena il caso di sottolineare come detta circostanza non possa non costituire ulteriore manifestazione di quella tendenza, mostrata dall'Ente nel corso della fase istruttoria, ad una imperfetta valutazione dell'onere di collaborazione con questa Sezione. Infatti, nel corso di detta istruttoria, in più casi, le risposte fornite dal Comune si sono rivelate prive di completezza o addirittura omissive di riscontro ai rilievi sollevati, e/o non assistite da rituale evidenza contabile-documentale, o, comunque, da idonea (anche dal punto di vista formale) documentazione; ragione per la quale, nell'atto di deferimento, è stato, più volte, sottolineato come tale *modus operandi* non risultasse in linea con l'onere di collaborazione istruttoria incombente sul Comune rispetto alle richieste formulate da questa Sezione di controllo, certamente non compatibile con la formulazione di risposte generiche, parziali e/o lacunose, o, come nella fattispecie, con allegazioni non in linea con i requisiti formali di legge.

L'inesistenza giuridica dello scritto difensivo e di gran parte delle allegazioni documentali prodotti nell'odierna pubblica adunanza ha, infatti, costretto questa Sezione (nell'avvertita esigenza di fornire all'Ente un quadro di accertamenti quanto più completo ed analitico possibile, con cui potersi confrontare, ai fini della più tempestiva ed efficace adozione delle determinazioni funzionalizzate al risanamento dei conti) ad un notevole aggravamento della procedura, rifluito nella ritenuta necessità di riesaminare tutto il complesso quadro di criticità alla luce degli elementi disponibili e comunque desumibili dagli atti, ivi compresi gli argomenti rivenienti dalle esposizioni orali (di cui è stato dato atto nella sintesi consacrata nel verbale dell'adunanza medesima) - le quali, stanti le facoltà riconosciute dalla citata ordinanza presidenziale n° 90/2015 del 26 novembre 2015, erano, comunque, funzionalizzate ad illustrare il contenuto delle memorie e della documentazione, eventualmente depositate, *relative alle questioni sollevate (cfr. ... depositare "le memorie illustrative e/o la documentazione" fino, ed anche, all'adunanza del 9 dicembre 2015, con facoltà di illustrazione orale del contenuto delle stesse, in tale sede...)* - rese dagli Organi dell'Ente nell'odierna pubblica adunanza.

Al riguardo, il Collegio ritiene opportuno riportare, di seguito, un estratto del contenuto del verbale di detta adunanza, relativo alla rilevazione delle presenze nonché alla sintesi delle esposizioni orali svolte, in detta sede, dagli Organi del Comune di Napoli :

*"... Sono presenti, per l'amministrazione comunale del Comune di Napoli, l'Assessore al Bilancio, dott. Salvatore Palma, il Capo Gabinetto, dotto Attilio Auricchio. E' altresì, presente il Presidente dell'Organo di Revisione, dotto Vincenzo De Simone. Prende la parola l'Assessore al Bilancio, dott. Salvatore Palma, il quale rivolge istanza al Collegio di sospensione dell'adunanza per brevi minuti, in attesa della produzione da depositarsi. Il Presidente, sentito il Collegio, accoglie la richiesta di sospensione ...".*

*"...Il Presidente dispone di proseguire con il Comune di Napoli.*

*Bilancio*  
*Sono, altresì, presenti per l'Amministrazione comunale del Comune di Napoli: il Dirigente Ambiente e Patrimonio, dott. Luigi Filace e il Dirigente Responsabile del monitoraggio del Piano di Riequilibrio finanziario pluriennale, dott. Sergio Autino.*

*Il Presidente dà la parola al magistrato relatore, Cons. T. Viciglione, il quale espone, in sintesi, i contenuti della relazione di deferimento, come dal contenuto delle osservazioni accluse all'ordinanza di convocazione.*

*Il Presidente ringrazia il relatore e dà la parola ai rappresentanti dell'amministrazione.*

*Prende la parola l'Assessore al Bilancio, dott. Salvatore Palma, il quale dopo aver ringraziato il Collegio per la concessa sospensione, auspica una collaborazione della Corte in virtù dell'azione di risanamento avviata dall'Ente nel 2013.*

*Segnala, in particolare, che la documentazione di cui all'adunanza odierna contiene maggiori chiarimenti e specificazioni e richiama il percorso di risanamento strutturale posto in essere dall'Ente. In particolare, menziona:*

*le operazioni di riaccertamento dei residui; la razionalizzazione degli Organismi partecipati, evidenziando la riduzione dei costi e la massiccia opera di mobilità del personale delle stesse, nonché l'efficientamento determinante un sistema di rafforzamento di controllo delle partecipate, con audit e verifiche periodiche; i debiti fuori bilancio in ordine ai quali fa presente, in particolare, che la maggior parte rientrano nella categoria di cui alla lett. a) dell'art.194 del Tuel; il fondo svalutazione crediti e i crediti di dubbia esigibilità con riguardo ai quali, in particolare, indica che l'Ente si è attenuto al principio contabile 3 del 118.*

*Fa presente, in particolare, che nella produzione è stata documentata anche la parte relativa alle anticipazioni da D.L. 35/2013 nonché quella relati-*

va ai rilievi per il disallineamento dati per codice della strada.

*Fa presente, in particolare, che nel bilancio previsionale 2015, verrà inserita una nuova voce di contrasto all'evasione.*

*Prende la parola il I Ref. F. Sucameli a tal proposito ed, a specifica richiesta di precisazioni e di dati sulla lotta all'evasione nel periodo 2013-2015, l'Assessore precisa, nello specifico, che I trattasi di nuova attività.*

*Riferisce, inoltre, che è in corso di effettuazione una piattaforma web nella quale le partecipate dovranno far pervenire la documentazione utile.*

*Fa presente, infine, che l'Amministrazione sta operando per la chiusura degli swap pendenti.*

*A specifica domanda del relatore sull'approvazione della salvaguardia degli equilibri di bilancio, prende la parola il dott. Aurino, il quale fa presente che, nel 2013, venne prorogato al 30.11. il termine di scadenza per l'approvazione del bilancio di previsione, con una coincidenza degli stessi.*

*Il dott. Aurino precisa, infine, che nella documentazione è stato inserito quanto necessario al fine di meglio corrispondere alle richieste di evidenza contabile.*

*Prende la parola l'Assessore al bilancio, dott. Palma, il quale, alla luce della corposa documentazione, sottolinea la disponibilità ad ulteriore collaborazione.*

*Viene depositata la produzione.*

*Il Presidente dichiara chiusa l'adunanza pubblica".*

Tanto premesso, si passa all'esame del merito delle criticità accertate dalla Sezione in conseguenza del complesso scrutinio condotto nei sensi di cui innanzi, con particolare riguardo alla **SEZIONE II della "RELAZIONE QUESTIONARIO"**.

## I - RISULTATO DELLA GESTIONE FINANZIARIA

• In sede istruttoria, dall'esame del prospetto 1.1), si evinceva che il risultato della gestione di competenza, di parte corrente, era pari ad € 56.783.469,65; nel contempo, il risultato della medesima gestione, in conto capitale, veniva indicato in € 21.218.226,48.

Orbene, si chiedeva di fornire riscontro (corredato da adeguata evidenza contabile- documentale), in particolare, alle richieste istruttorie di cui appresso.

a) Si chiedeva di specificare la natura dell'avanzo di amministrazione, applicato sia alla spesa corrente (€ 306.740,14), sia a quella in conto capitale (€ 2.301.777,80), avendo cura di precisare, altresì, l'esercizio finanziario cui tale posta contabile facesse riferimento e gli estremi della relativa delibera di approvazione (al riguardo, cfr., anche, *infra*, "risultato di amministrazione").

b) Si chiedeva di trasmettere copia degli esiti delle verifiche ordinarie di cassa di cui all'art. 223 del D.Lgs. n° 267 del 2000.

Al riguardo, dall'esame della Tabella 1, costruita sulla base della documentazione fatta pervenire (cfr. allegato sub - 2 alla nota di risp. n° 670327 del 2/09/2015), emergeva la presenza, nella contabilità dell'Ente, di "entrate a specifica destinazione" per un importo pari ad € 342.791.035,97, e che il Comune aveva utilizzato parte di tale somma (€ 108.004.590,97) in contrasto con il suo vincolo di destinazione.

Sicché, l'importo residuo delle entrate *de quibus* veniva, in tal guisa, ad essere pari ad € 239.120.051,35.

**Tabella 1**

Utilizzo entrate a specifica destinazione al 31/12/2013		
A)	Somme a specifica destinazione	€ 342.791.035,97
B)	Somme bloccate per pignoramenti	€ 4.333.626,35
C)	Fondo di cassa	€ 239.120.071,35
D)	<b>Utilizzo per pagamento spese</b>	<b>C 108.004.590,97</b>
E)	Resta mandati a valere bilancio comu-	€ 0,00
F)	<b>Utilizzo netto somme a destinazio-</b>	<b>C 108.004.590,97</b>

Inoltre, dall'esame del "verbale di verifica di cassa del 17/01/2014 situazione al 31/12/2013" emergeva l'esistenza, nelle scritture contabili dell'Ente, di un fondo di cassa, al 31 dicembre 2013, di € 239.120.051,35: cfr. alleg. cit.

Infine, non può non rilevarsi come tale importo (€ 239.120.051,35) corrisponda al dato del "fondo cassa finale del tesoriere", ricavato dall'esame del sistema SIOPE.

Orbene, non v'è chi non veda come tale *modus operandi*, unito all'oggetto di tutti gli ulteriori rilievi appresso specificati, sia indice della precaria situazione finanziaria dell'Ente, nonché della sua scarsa capacità di autofinanziarsi attraverso le entrate.

Al riguardo, cfr., anche, *infra*, analisi del prospetto 1.5.1 "risultato di amministrazione".

- Per quel che concerne il prospetto 1.3 "entrate e spese correnti avente carattere non ripetitivo", in sede istruttoria, veniva posto in rilievo, fra l'altro, che, in relazione alla voce "contributo rilascio permesso di costruire", l'Ente risultava non aver accertato alcunché.

Al riguardo, il Comune faceva pervenire un'apposita tabella dal cui esame si deduceva che, in ordine all'entrata *de qua*, l'Ente avrebbe accertato un impor-

to pari ad € 1.739.661,29. Tuttavia, tale importo non coincideva con quello che emergeva dall'esame dei dati inviati al Ministero dell'interno - Finanza locale - Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali (€ 2.375.071,34).

Orbene, non v'è chi non veda come i dati presenti nella contabilità dell'Ente, inerenti al consuntivo, debbano necessariamente trovare conferma in quelli inviati, dal Comune, alla banca dati del Ministero dell'interno, in quanto afferenti al medesimo documento contabile. Invero, in disparte qualsivoglia considerazione in ordine all'entità dello scostamento (€ 275.372,78), non può, di certo, dubitarsi che la presenza di incongruenze, nella materia di che trattasi - in sinergia con altri rilievi formulati - costituisca, quantomeno, indice di una gestione poco aderente ai principi fondamentali che devono guidare l'Ente nella redazione del proprio bilancio: cfr., *in primis*, quelli di veridicità, attendibilità, coerenza, congruità e conformità.

- Dall'esame del prospetto 1.5.1, "risultato di amministrazione", si rilevava, fra l'altro, quanto segue.

a) Come è noto, tale risultato tiene conto sia dei dati afferenti alla gestione di competenza, di cui al prospetto 1.1 - al riguardo, cfr., *supra*, esame del prospetto 1.1, nonché, *infra*, rilievo di cui alla lett. **d)** - sia di quelli inerenti alla gestione dei residui.

Orbene, in primo luogo, non poteva non evidenziarsi che l'Ente presentava un risultato di amministrazione negativo, attribuibile alla gestione dei residui, pari ad € 579.466.376,52. Inoltre, nell'effettuare la scomposizione di tale posta contabile, così come prescritto dall'art. 187 del D.L.gs. n° 267/2000, si rilevava che l'Ente appostava in bilancio un fondo vincolato per € 123.237.088,90.

Alla luce di tutto quanto sopra, si chiedeva di comunicare, fornendone evidenza contabile, la natura del vincolo in questione, nonché le modalità attraverso le quali l'Ente intendesse reperire le risorse necessarie per la copertura integrale di tale fondo.

Infine, si rilevava come l'Ente avesse appostato, a bilancio, un ulteriore fondo, non vincolato, per un importo pari ad € 702.703.465,47; al riguardo, si chiedeva di fornire chiarimenti accompagnati da adeguata evidenza contabile.

In ordine a quanto rilevato, L'Ente replicava nei termini che seguono.

*"...per ciò che attiene al prospetto 1.5.1, si precisa quanto segue:*

*il risultato di amministrazione complessivo è pari a € 702.703.465,47 (che non è quindi un fondo vincolato ulteriore) e non a 579.466.376,52;*

*nell'ambito del fondo vincolato di €123.237.088,90 risulta incluso anche il fondo svalutazione crediti, pari a €113.190.296,74.*

*In allegato sub 4, si trasmette il prospetto 1.5.1 corretto. Nel medesimo allegato, si propone anche un prospetto "alternativo", ad avviso degli scriventi maggiormente aderente alla reale situazione. Il prospetto in questione non sembra infatti di agevole utilizzo per quegli enti che, come il comune di Napoli, hanno aderito ad una procedura di riequilibrio finanziario pluriennale..." (cfr. nota di risp. cit.).*

Al riguardo, cfr., *infra*, lett. **c)** e lett. **d)**, nonché l'analisi delle risposte fatte pervenire in ordine ai rilievi formulati alla domanda 1.10.4).

**b)** Per quel che concerne la richiesta di specificare i criteri utilizzati per la determinazione del fondo svalutazione crediti, nonché la fonte normativa presa in considerazione, cfr., *infra*, analisi delle risposte fatte pervenire in ordine ai rilievi formulati alla domanda 1.10.4.

c) Dall'analisi del prospetto 1.5.1, si evinceva che l'Ente non aveva appostato a bilancio alcun importo in corrispondenza della voce "b) per spese in conto capitale". Sennonché, fra i dati inviati al Ministero dell'Interno - Finanza locale - Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali, in ordine alla surrichiamata voce, si rilevava la presenza di un importo pari ad € 9.771.419,38. Pertanto, si chiedeva di chiarire tale discrasia, con supporto di adeguata evidenza contabile - documentale.

La risposta fatta pervenire non si rivelava esaustiva, sia perché sprovvista della richiesta evidenza contabile, sia per le argomentazioni in essa contenute; invero, l'Ente sosteneva che "...Per ciò che attiene al fondo vincolato per spese in conto capitale, si precisa che l'importo rilevato da codesta Corte di € 9.771.419,38, pur inviato al Ministero dell'Interno, è leggermente diverso da quello effettivamente risultante dalle scritture contabili, pari a € 10.046.792,16..." (cfr. nota di risp. cit.).

E' di immediata evidenza come tale argomentazione non solo non risultasse chiarificativa della rilevata discrasia tra i surrichiamati importi, ma disvelasse una ulteriore irregolarità.

Non v'è chi non veda, infatti, come, anche nella materia di che trattasi, i dati presenti nella contabilità dell'Ente, inerenti al consuntivo, debbano necessariamente trovare conferma in quelli inviati, dal Comune, alla banca dati del Ministero dell'Interno, in quanto afferenti al medesimo documento contabile. Invero, in disparte qualsivoglia considerazione in ordine all'entità dello scostamento (€ 275.372,78), non può, di certo, dubitarsi che la presenza di incongruenze, nella materia di che trattasi - in sinergia con altri rilievi formulati - costituisca, quantomeno, indice di una gestione poco aderente ai principi fondamentali che devono guidare l'Ente nella redazione del proprio bilancio: cfr., *in primis*, quelli di veridicità, attendibilità, coerenza, congruità e conformità.

d) Si chiedeva di far pervenire un prospetto che attestasse, in modo esaustivo, il numero e la tipologia dei fondi vincolati, esistenti nella contabilità dell'Ente, alla data del 31/12/2013, avendo cura di specificare, altresì, i fondi non ricostruiti ed i termini previsti per la loro ricostituzione.

Al riguardo, l'Ente faceva pervenire una serie di prospetti i quali, tuttavia, si presentavano carenti di chiarezza espositiva, e, quindi, caratterizzati da scarsa comprensibilità.

In via preliminare, non poteva non rilevarsi, come tale *modus operandi* - ripetuto, peraltro, anche in ordine ad altri rilievi formulati - non risultasse in linea con l'onere di collaborazione istruttoria incombente sul Comune rispetto alle richieste formulate da questa Sezione di controllo, certamente non compatibile con la formulazione di risposte generiche, parziali e/o lacunose. Né, a superare tale insufficienza, valeva invocare la nota - fatta pervenire a corredo dei surrichiamati prospetti - sottoscritta dal Dirigente del Servizio Registratori Contabili dell'Ente, nella quale veniva sostenuto, fra l'altro, che *"...A seguito di analisi delle scritture contabili dell'Ente, si è addivenuti alla quantificazione della consistenza delle somme a destinazione vincolata distinte per titoli al 31/12/2013.*

*Dal prospetto allegato, si evince che il saldo delle somme vincolate del Titolo II della Spesa, finanziate dai Titoli III, IV e V dell'Entrata, ammontano a € 395.013.130,95, importo che rientra nel saldo della consistenza dei fondi vincolati al 31/12/2013, attestato dal Tesoriere con nota del 13/03/2014, risultante pari a € 412.198.304,80.*

*Per ciò che attiene alle somme vincolate inerenti al Titolo I della Spesa, finanziate dai Titoli II, III e IV dell'Entrata, esse ammontano a € 78.159.028,26, a fronte di una consistenza effettiva di €17.185.028,86, come risulta dalla già citata nota del Tesoriere.*

*Pertanto, alla luce di quanto sopra esposto, l'importo necessario alla ricostitu-*

zione della consistenza delle somme vincolate per legge e per disposizione dell'Amministrazione è pari a € 60.973.856,01..." (cfr. all. 1 alla nota di risp. n° 563710 del 10/07/2015).

Orbene, in primo luogo, non poteva non porsi in rilievo come gli importi sopra richiamati fossero in contrasto con quelli fatti pervenire a corredo della risposta al rilievo formulato in ordine agli esiti delle verifiche ordinarie di cassa di cui all'art. 223 del D.L.gs. n° 267/2000 (cfr., *supra*, lett. **b**).

Inoltre, non v'è chi non veda come la surriportata risposta disvelasse una incongruenza che, ove confermata, avrebbe costituito una grave irregolarità contabile.

Invero:

I) la consistenza dei fondi vincolati, al 31/12/2013, così come si assumeva essere attestata dal Tesoriere, con nota del 13/03/2014 - peraltro, non fatta pervenire a questa Sezione - ammontava ad € 412.198.304,80;

II) il saldo delle somme vincolate del Titolo II della Spesa, finanziate dai Titoli III, IV e V dell'Entrata, ammontava ad € 395.013.130,95;

III) la spesa vincolata, inerente al Titolo I, che ammontava ad € 78.159.028,26, veniva ad essere finanziata solo in parte, ossia dall'importo residuo dei fondi vincolati, dato dalla differenza tra € 412.198.304,80 ed € 395.013.130,95 (€ 17.185.173,85);

IV) veniva affermato che "...l'importo necessario alla ricostituzione della consistenza delle somme vincolate per legge e per disposizione dell'Amministrazione è pari a € 60.973.856,01...".

Tutto ciò premesso, si doveva rilevare come non fosse stata fornita alcuna informazione in ordine alle modalità di finanziamento del suddetto importo di € 60.973.856,01, atteso che l'ammontare disponibile dei fondi vincolati presso il Tesoriere, al 31/12/2013, veniva dichiarato pari ad € 17.185.028,86.

Ne derivava, pertanto, che, *rebus sic stantibus*, l'ammontare dei fondi da ricostruire non sembrava pari ad € 60.973.856,01, così come dichiarato dall'Ente, bensì ad € 168.978.446,98 (al riguardo cfr., *supra*, lett. **b**, "verifiche ordinarie di cassa"); con l'ovvia conseguenza della modifica, in senso peggiorativo, del risultato di amministrazione (disavanzo) fatto registrare, dall'Ente, in ordine all'annualità oggetto di esame, di un importo pari ad € 168.978.446,98.

- Dalla risposta alla domanda, 1.5.2), si evinceva che l'Ente non aveva predisposto accantonamenti per il finanziamento di passività potenziali; si chiedeva di chiarire i motivi di tale omissione.

Inoltre, si chiedeva di fornire spiegazione della discrasia esistente tra la segnalata omissione e la risposta fornita alla domanda 1.11.2), con la quale l'Ente affermava di aver costituito apposito vincolo, sulla quota libera dell'avanzo di amministrazione, in presenza di rischi futuri, a titolo di passività potenziali.

La risposta fatta pervenire non risultava esaustiva e, nel contempo, appariva rivelatrice di ulteriori irregolarità.

Invero, veniva sostenuto, che *"...si precisa che la valutazione circa il peso futuro delle passività potenziali è stata effettuata in sede di redazione del piano di riequilibrio, attraverso la previsione, per ciascuno degli anni di durata del piano, di appositi stanziamenti a copertura di passività potenziali (debiti fuori bilancio). Nello specifico, a pag. 37 del piano di riequilibrio, al termine del paragrafo 9.3 "Resoconto sintetico su/lo stato del contenzioso in essere, con valutazione prognostica della spesa complessiva che potrà gravare negli esercizi futuri", viene precisato che **"la possibile soccombenza da contenzioso per la quale deve essere assicurata la copertura nei dieci anni del Piano di riequilibrio può essere ridotta all'importo di € 650 mln, incluso il ripiano dei debiti non ancora riconosciuti, nonché***

*l'importo complessivo delle passività potenziali di cui al successivo punto 9.6..."* (enfasi aggiunta; cfr. nota di risp. n° 630327 del 02/09/2015).

Orbene, non v'è chi non veda come tale argomentazione non poteva trovare ingresso, sia per il rinvio, da essa fatto, ad un documento contabile - il "*piano di riequilibrio*" - diverso da quello oggetto del presente esame, sia perché essa appariva connotare le passività di che trattasi come "*debiti fuori bilancio*".

Senonché, le passività potenziali costituiscono, per loro natura, poste contabili non sovrapponibili ai debiti fuori bilancio, potendo, esse, al più, assumere, in alcuni casi, il ruolo di presupposto logico - contabile di questi ultimi, anche sotto il profilo della loro collocazione in bilancio.

In realtà, lo strumento delle "passività potenziali", appare finalizzato all'appostamento a bilancio di appositi accantonamenti (o alla riserva di quota parte dell'avanzo) al fine di dare copertura a debiti futuri certi nell'*an* e nel *quantum*, oppure a fornire adeguata informazione, nella relazione al rendiconto della gestione, dell'esistenza di possibili passività non aventi tale carattere di certezza (cfr., anche, Ministero dell'Interno - Osservatorio per la finanza e la contabilità Enti locali, Principio contabile n. 3, punti 65 e 66).

Senonché, l'Ente non chiariva se tali passività potenziali fossero certe nell'*an* e nel *quantum*, oppure se esse fossero riferibili ad obbligazioni meramente possibili, non probabili o non determinabili con sufficiente attendibilità: distinzione, questa, idonea a generare notevoli implicazioni sugli equilibri economico - finanziari dell'Ente.

In *subiecta materia*, cfr., anche, *infra*, "**III - DEBITI FUORI BILANCIO**", nonché esame della risposta alla domanda 1.11.2".

- Dall'esame della risposta fornita alla domanda 1.6.1), si evinceva che la con-

tabilità interna dell'Ente prevedeva sia procedure atte ad evidenziare i vincoli delle entrate a specifica destinazione previste dall'art. 195 del D.Lgs. n° 267/2000, sia che, in corrispondenza dell'accertamento di entrate a specifica destinazione, venissero adottati contestuali atti d'impegno: si chiedeva di farne tenere adeguata evidenza contabile.

Al riguardo, la risposta fatta pervenire non consentiva di superare il rilievo formulato.

Invero, si sosteneva che "*... il sistema informativo in uso presso i servizi finanziari prevede una gestione specifica delle entrate a specifica destinazione, con contestuale apposizione del vincolo sulla relativa spesa finanziata. Si provvede ad inviare in allegato sub 5 apposita elaborazione sui finanziamenti statali, dalla quale si evidenzia la coincidenza dei vincoli tra entrate a specifica destinazione e spese finanziate...*" (cfr. nota di risp. cit.).

Senonché, il surrichiamato allegato non solo risultava sprovvisto della indispensabile chiarezza e comprensibilità ma si rilevava, altresì, privo di rituale evidenza contabile : sicché, anche nella materia di che trattasi, tale *modus operandi* appariva non in linea con l'osservanza dell'onere di collaborazione istruttoria, incombente sul Comune rispetto alle richieste formulate da questa Sezione di controllo, certamente non compatibile con la formulazione di risposte generiche, parziali e/o lacunose.

Inoltre, non poteva non sottolinearsi come quelle che apparivano - *rebus sic stantibus* - rilevanti opacità, sia pure, al momento, non quantificabili, potrebbero riverberarsi, in senso peggiorativo, sul risultato di amministrazione (disavanzo) fatto, registrare dall'Ente, in ordine all'annualità oggetto di esame. Nella materia di che trattasi, cfr., *infra*, esame delle domande 1.6.2) e 1.6.2a).

- Dalle risposte fornite alle domande 1.6.2) e 1.6.2a) si evinceva, rispetti-

vamente, che, nel corso del 2013, l'Ente non aveva fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria e non aveva utilizzato anticipazioni ed entrate a specifica destinazione nell'ultimo triennio.

Orbene, si chiedeva di chiarire il rapporto tra siffatte affermazioni e quanto dichiarato in risposta alla domanda 1.6.3), nella quale sede si sosteneva che, con deliberazione di Giunta, fosse stata autorizzata l'anticipazione di tesoreria e l'impiego di somme a specifica destinazione ai sensi del 2° comma, dell'art. 195, del D.Lgs. n° 267/2000.

Sul punto, il Comune replicava che *"...si conferma che, nell'anno 2013, l'ente ha adottato apposite deliberazioni concernenti l'autorizzazione all'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria (deliberazione di G.C. n. 911 del 14/12/2012), nonché quella relativa all'utilizzo delle somme vincolate (deliberazione di G.C. n. 912 del 14/12/2012). Si allegano sub 6 e 7 le citate deliberazioni, precisando che l'ente ha utilizzato le somme a specifica destinazione, ai sensi del comma 2 dell'articolo 195 del TUEL, mentre non ha mai attivato l'anticipazione di tesoreria..."* (cfr. nota di risp. cit.).

Orbene, era di immediata evidenza come, al fine del superamento del rilievo formulato, questa Sezione non potesse prescindere dall'aver contezza, nella sua esatta determinazione, dell'importo delle somme a specifica destinazione che l'Ente aveva utilizzato, ai sensi dell'art. 195 del D.Lgs. n° 267/2000, nel corso dell'esercizio oggetto di esame.

Senonché, dall'esame della documentazione fatta pervenire, non era dato evincere a quanto ammontasse tale posta contabile; al riguardo, cfr., anche, *supra*, esame della risposta fornita alla domanda 1.6.1).

- Per quel che concerne il prospetto 1.7.1 "contributo per permesso di co-

struire", si chiedeva di comunicare, fornendone evidenza contabile, le modalità di collocazione a bilancio, nonché la destinazione dell'entrata *de qua*. Si chiedeva, altresì, di comunicare la codifica SIOPE utilizzata.

Senonché, uno dei codici SIOPE indicati dall'Ente, il 4513, faceva riferimento a non meglio specificati "trasferimenti di capitale da altri".

Infine, dalla somma degli importi afferenti ai surrichiamati codici (€ 3.610.218,56 - cod. 4501; € 1.151.565,43 - cod. 4513), si evinceva che l'Ente aveva incassato, nel corso dell'esercizio 2013, per la voce contabile di che trattasi, un importo complessivo pari ad € 4.761.783,99.

Tuttavia, dall'esame dei dati fatti pervenire, dal Comune, al Ministero dell'Interno - Finanza locale - Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali, si ricavava che l'Ente, per la voce contabile *de qua*, aveva riscosso, in conto competenza, per l'annualità oggetto di esame, l'importo di € 2.366.262,31, mentre, per la medesima voce, in conto residui, la somma di € 2.435.886,87, per un introito complessivo pari ad € 4.802.149,18.

Orbene, in disparte ogni considerazione in ordine all'entità dello scostamento tra i due macro - dati (€ 40.365,19), era di immediata evidenza come la presenza di tali incongruenze costituisca indice, quanto meno, di una gestione poco aderente ai principi fondamentali che devono guidare l'Ente nella redazione del proprio bilancio: *in primis*, quelli di veridicità, attendibilità, coerenza, congruità e conformità.

- Dalla lettura del prospetto 1.7.2, si rilevava che l'Ente aveva accertato, a titolo di sanzioni amministrative pecuniarie per violazione del codice della strada", entrate di importo pari ad € 77.004.353,49, nonché aveva riscosso, a competenza, per la medesima entrata, l'importo di € 17.693.211,39.

Al riguardo, si formulavano, fra l'altro, le richieste istruttorie ed i rilievi di

cui appresso.

a) Si chiedeva di comunicare il motivo del rilevante scostamento tra l'importo appostato a bilancio, a titolo di accertamento (€ 77.004.353,49) e quanto effettivamente riscosso a titolo di competenza (€ 17.693.211,39).

Al riguardo, l'Ente replicava che "...l'importo di € 77.004.353,49, corrispondente all'accertato anno 2013, è comprensivo dei pagamenti effettuati in misura ridotta per effetto del "Decreto del Fare" e pari alle terze parti del massimo della sanzione, dei pagamenti effettuati e quelli non ancora effettuati e relativi alle somme del minimo delle sanzioni edittali (pagamenti entro i 60 gg. dalla notificazione o contestazione degli estremi della violazione) nonché delle somme del doppio dell'importo per i pagamenti non effettuati entro i 60 gg. con esclusione delle sanzioni per le quali sono stati proposti ricorsi ,agli Organi giudicanti con esito ancora in fase di definizione.

Da tale considerazione risulta evidente che quanto riscosso effettivamente a titolo di competenza € 17.693.211,39 (B) deve essere rapportato ad un importo di accertamento inferiore agli € 77.004.353,49 appostati a bilancio corrispondente agli € 47.348.782,44 (A) delle sanzioni elevate che detratto dell'importo dei pagamenti effettuati in misura ridotta (B) definisce l'importo residuo (C) da riscuotere mediante emissione di Ruolo Esattoriale che risulta pari ad € 59.311.142,10, secondo il disposto legislativo del Codice della Strada, difatti da tale analisi si evince la quadratura su quanto è l'importo accertato di cui alla seguente tabella:

A Importo Totale Sanzioni 47.348.782,44

B Importo Incasso < 60gg 17.693.211,39

C Differenza (A-B) 29.655.571,05

D Residuo per R. E. > 60 gg 59.311.142,10

Importo accertato (B+D) € 77.004.353,49...In virtù di quanto esposto l'ammontare di riferimento dei proventi da cui sono state determinate le quote da destinare alle finalità previste dal quarto comma dell'art. 208 del CdS e iscritte nel bilancio di previsione per l'esercizio finanziario anno 2014 (Deliberazione di G.C. n. 622 del 18/08/2014 che, ad ogni buon fine, si allega in copia) è di € 30.015.652,47. Il 50% del predetto importo corrisponde a € 15.007.826,24 mentre la quota destinata alla parte spesa è di €28.391.752,00, da qui si evince la volontà dell'Amministrazione di impegnare maggiore risorse finanziarie per la sicurezza stradale... Si comunica inoltre che l'iter gestionale delle sanzioni amministrative pecuniarie è in sintonia con il disposto degli artt. 201 e 206 del D.Lgs. n. 285/1992 e ss.mm. nonché quello dell'art. 27 della. 689/1981..." (cfr. alleg. 8, prot. 645487, dell'11/08/2015, alla nota di risp. cit.).

Orbene, in sede istruttoria, si formulavano, fra l'altro, le osservazioni che seguono.

I) Fermo restando quanto si evidenzierà *infra*, al punto successivo, in ordine alle modalità di accertamento delle entrate di che trattasi, risultava di immediata evidenza come l'Ente riconoscesse l'esistenza di un elevato scostamento tra quanto accertato e quanto riscosso, e come tale fenomeno fosse indice di una elevata difficoltà di riscossione che, peraltro, connotava anche altre partite creditizie (al riguardo, cfr., *infra*, **II - GESTIONE DEI RESIDUI**)

Inoltre, appariva, in tutta evidenza, come l'esistenza di tale scostamento potesse pregiudicare ulteriormente i già precari equilibri di bilancio del Comune.

Peraltro, dalla documentazione fatta pervenire non era dato evincere se l'Ente avesse preso atto, nella propria contabilità, dell'esistenza di tale differenziale (tenendone conto, ad es., nella costituzione del fondo svalutazione crediti o ponendo un vincolo di indisponibilità sul risultato di amministrazione di importo

pari alla percentuale di mancato realizzo, ecc.).

II) Dalla documentazione fatta pervenire, nonché dalla risposta fornita al rilievo di cui *infra*, alla lett. **b)**, non era dato evincere le modalità attraverso le quali l'Ente avesse proceduto ad accertare le entrate di che trattasi.

**a)** Si chiedeva di chiarire, fornendone evidenza contabile, a quanto ammontasse l'importo riscosso nell'esercizio 2013, a titolo di residuo, con riferimento all'annualità 2012.

Anche a tal riguardo la risposta fatta pervenire si rivelava non appagante.

Infatti, veniva trasmesso il solo dato afferente all'importo di che trattasi (€ 7.134.900,86) non corredato, tuttavia, da rituale evidenza contabile.

**b)** Si chiedeva di far tenere l'elenco dei residui afferenti a tale posta contabile, di stinti per anno di competenza, nonché copia della determina di cui all'art. 228, co. 3, del D.Lgs.n° 267/2000, corredata dal parere del collegio dei revisori; si chiedeva di trasmettere, altresì, le note dei dirigenti responsabili dalle quali si potessero ricavare adeguate motivazioni in ordine al mantenimento e/o alla cancellazione dei residui.

Neppure in *subiecta materia* la risposta fatta pervenire si rivelava idonea al soddisfacimento della richiesta formulata.

Infatti, in disparte ogni considerazione sul contenuto delle note dei dirigenti responsabili, dalle quali ricavare adeguate motivazioni (cfr., al riguardo, *infra*, "**TI - GESTIONE DEI RESIDUI**"), la deliberazione di cui al surrichiamato art. 228 si rivelava sprovvista della necessaria chiarezza e comprensibilità.

Orbene, anche in *subiecta materia*, doveva osservarsi come il comportamento dell'Ente non apparisse in linea con l'osservanza dell'onere di collaborazione istruttoria, incombente sul Comune rispetto alle richieste formulate da questa Sezione di controllo, certamente non compatibile con la for-

mulazione di risposte generiche, parziali e/o lacunose.

Inoltre, era evidente come le discrasie *de quibus*, unitamente a tutto quanto *supra* già evidenziato nella materia di che trattasi, finissero per comportare la variazione, in senso peggiorativo, del risultato di amministrazione (disavanzo) fatto registrare, dall'Ente, per l'annualità oggetto di indagine, di un importo pari ad € 59.311.142,10, ossia della somma corrispondente alla differenza tra quella appostata a bilancio, a titolo di accertamento (€ 77.004.353,49), e l'importo effettivamente riscosso a titolo di competenza (€ 17.693.211,39).

A tutto quanto finora esposto, deve, necessariamente, aggiungersi come tale disavanzo venga notevolmente ad incrementarsi alla luce di quanto appresso argomentato.

In sostanza, dall'esame dei dati inviati, dall'Ente, al sistema SIRTEL - GESTIONE DELLE ENTRATE RENDICONTO ANNO 2013 - TITOLO III ENTRATE EXTRA-TRIBUTARIE - CATEGORIA 1 - PROVENTI DEI SERVIZI PUBBLICI - CODICE 699 "CONTRAVVENZIONI DISCIPLINA DELLA CIRCOLAZIONE STRADALE" - si evince che il totale dei residui, afferenti alle entrate di che trattasi, al 31 dicembre 2013, ammonta ad € 323.011.574,95.

Orbene, tale importo viene ad essere composto dai seguenti addendi:

- € 239.009.256,54 a titolo di residui, provenienti da anni precedenti al 2013 ed a far data dal 2009, calcolati al netto delle riscossioni intervenute nella medesima annualità (€ 12.322.441,08);
- € 59.311.142,10 a titolo di residui provenienti dalla competenza 2013;
- € 24.691.176,31 a titolo di residui, afferenti a maggiori entrate da riaccertamento, che trovano la loro genesi nella emissione di ruoli - inerenti a contravvenzioni emesse in annualità antecedenti al 2013 - cancellati dal bilancio e, successivamente, reimmessi, in contabilità, in conto residui.

A tale ultimo riguardo, non v'è chi non veda come siffatto *modus operandi* dia

origine a poste contabili di difficile esigibilità. Invero, è necessario porre in rilievo come già tutti i residui attivi dell'Ente, formatisi, in via ordinaria, nell'arco temporale 2009 - 2013, si caratterizzino per una percentuale di riscossione pari al 4%. Sicché, è ragionevole ipotizzare come, nella migliore delle ipotesi, neppure la riscossione di tali residui attivi, reintrodotti, dall'Ente, nella propria contabilità, sia destinata a non superare la summenzionata percentuale del 4%. Ne deriva, pertanto, la verosimile variazione, in senso peggiorativo, del risultato di amministrazione (disavanzo) fatto registrare, dall'Ente, per l'annualità oggetto di indagine, quantomeno di un importo pari al 96% della suindicata somma di € 24.691.176,31, e, quindi, di almeno € 23.703.529,26.

Tale circostanza, oltre ad assumere particolare rilevanza alla luce dell'osservazione di cui alla precedente lett. **b)**, riverbera i propri effetti sulla corretta quantificazione del fondo svalutazione crediti, alla luce di quanto, *infra*, al riguardo, rilevato in sede di esame della domanda 1.10.4.

**c)** Si chiedeva di comunicare, fornendone adeguata evidenza documentale, se l'Ente rispettasse il disposto degli artt. 201 e 206 del D.Lgs.n° 285/1992 e succ. modd., nonché quello dell'art. 27 della Legge n° 689/2001.

Al riguardo, il Comune replicava che "...l'iter gestionale delle sanzioni amministrative è in sintonia con il disposto degli artt. 201 e 206 del D.Lgs.n° 285/1992 e ss.mm. nonché quello dell'art. 27 della L. 689/1981..." (cfr. all. 8 cit.); tuttavia, l'Ente non forniva alcuna evidenza documentale a suffragio di tale affermazione.

## II - GESTIONE DEI RESIDUI

- Dall'esame dei dati inviati al Ministero dell'Interno - Finanza locale - Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali emergeva la mancata corrispondenza tra l'importo dei minori residui passivi, relativo alla gestione dei servizi c/terzi (€ 785.976,46) e quello afferente ai minori residui attivi della medesima gestione (€ 579.018,97). Si chiedeva di chiarire il motivo di tale discrasia.

Orbene, l'Ente replicava che "... *le discrasie rilevate in merito alla mancata corrispondenza dei minori residui passivi e attivi relativi alla gestione dei servizi in conto terzi è motivata dalle avvenute prescrizioni dei crediti inerenti i residui attivi (vedi anche riscontro pag. 16 - Servizi in conto terzi)...*" (cfr. nota di risp. n° 563740 del 10/07/2015).

Tale risposta non appariva idonea al superamento del rilievo formulato e, nel contempo, disvelava ulteriori irregolarità.

Era di immediata evidenza, infatti, come, nella materia *de qua*, qualsiasi variazione dei residui attivi - di cui, peraltro, l'Ente non forniva alcuna evidenza - non avrebbe potuto non interessare, nel contempo, anche le corrispondenti poste passive.

Inoltre, nella documentazione fatta pervenire si evinceva che, in ordine all'annualità oggetto di esame, erano state inserite una serie di deliberazioni afferenti ad annualità precedenti (cfr. all. n° 9 alla nota di risp. cit.).

Pertanto, anche tale circostanza appariva indice di perdurante irregolarità nella gestione della voce contabile di che trattasi.

Infine, non poteva non porsi in rilievo come tali discrasie erano idonee a minare, in via ulteriore, l'attendibilità del risultato di amministrazione (disavanzo), fatto registrare dall'Ente, in ordine all'annualità oggetto di indagine.

- Dall'esame dei dati inviati al Ministero dell'Interno - Finanza locale - Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali, si rilevava la mancata corrispondenza fra l'importo inerente ai residui passivi, relativo alla gestione dei servizi c/terzi (€ 322.741.343,95) e quello afferente ai residui attivi dell'analoga gestione (€ 10.933.934,02). Si chiedeva di chiarire il motivo di tale discrasia.

Anche in ordine a tale rilievo — in disparte eventuali profili di responsabilità - la risposta fatta pervenire si connotava per la sua non esaustività; invero, l'Ente replicava quanto già sostenuto in ordine al rilievo precedente.

- Si rilevava che, nella contabilità dell'Ente, erano iscritti, al 31/12/2013, un totale di residui attivi pari ad € 2.980.978.203,73. Se si considera che circa il 25% di tali partite creditizie, per un complessivo ammontare di € 753.506.863,49, risultavano anteriori al 2009, appariva probabile l'esistenza di crediti prescritti o per i quali l'Amministrazione fosse decaduta dal diritto a riscuotere, con gravi ripercussioni sull'equilibrio finanziario ed economico dell'Ente. Al riguardo, veniva replicato che *"...Nel confermare l'importo di 2.980.978.203,73, come totale residui attivi al 31/12/2013, non risultano partite creditizie andate in prescrizione..."* (cfr. risp. n° 670327 del 02/09/2015).

Tuttavia, *rebus sic stantibus*, non appariva possibile valutare la fondatezza di tale affermazione, in quanto non corredata da alcuna documentazione.

Ciò assume maggiore rilevanza alla luce di quanto evidenziato *infra*, in sede di osservazioni formulate sulla domanda 1.10.4, nonché in ordine al prospetto 1.10.9.

- Si rilevava che, del totale dei residui passivi, pari ad €

3.799.564.651,65, circa il 43% era composto da residui del Titolo II, ovvero da somme stanziare negli anni precedenti per finanziare investimenti e non ancora pagate. Inoltre, dei residui afferenti il Titolo II, molte partite debitorie (€ 713.320.602,35, pari al 44% circa) erano anteriori al 2009.

Al riguardo, l'Ente confermava la fondatezza del rilievo.

Sulle implicazioni di tale ammissione, cfr. *infra*, rilievi formulati in ordine alla domanda 1.10.4.

- Dall'esame del prospetto 1.10.1 - appresso riportato - "Movimentazione nell'anno 2013 dei soli residui attivi costituiti in anni precedenti il 2009" si rilevava una presenza massiccia di residui attivi, al 1° gennaio 2013, relativi ad entrate proprie, afferenti ai titoli I, III e VI - esclusi i depositi cauzionali - per un ammontare pari ad € 319.650.648,97. Orbene, di tale importo, l'Ente, al 31/12/2013, aveva riscosso una somma pari ad € 21.718.518,62, ossia una percentuale di circa il 7 %.

Neppure *in subiecta materia* l'Ente replicava alcunché.

Sulle implicazioni di tale omissione, cfr. *infra* rilievi formulati in ordine alla domanda 1.10.4.

### Prospetto 1.10.1

	Titolo I	Titolo III	Titolo VI
Residui rimasti da riscuotere alla data del 31/12/2012	100.172.479,47	218.234.517,02	1.243.652,48
Residui riscossi	6.754.091,58	14.962.209,22	2.217,82
Residui stralciati	0,00	0,00	0,00
Residui da riscuotere alla data del 31/12/2013	95.297.888,08	199.931.197,63	1.156.322,23

Inoltre, si poneva in rilievo come la bassa movimentazione di una tale massa di residui, risalenti ad esercizi precedenti il 2009 - sulla cui reale esigibilità, peraltro, cfr. *infra* rilievi formulati in ordine alla domanda 1.10.4 - evidenziava la scarsa capacità di riscossione dell'Ente.

Infine, non poteva non rilevarsi come l'Organo di revisione, nella *"Relazione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione 2013, sullo schema di rendiconto per l'esercizio 2013"* - documento, peraltro, non fatto pervenire a questo Ufficio ma reperito sul sito istituzionale dell'Ente - al punto 3.1, "Crediti di dubbia esigibilità", aveva inserito una tabella contenente l'elenco dettagliato di crediti di dubbia esigibilità, ordinati per codice di risorsa, così come individuati dall'Amministrazione, per un totale complessivo di € 89.794.013,88.

Tale importo veniva ad essere dettagliato secondo quanto appresso specificato:

- Titolo I - € 16.480.230,42 (anni 1994 - 2012):

- Titolo II - € 16.311.914,78 (anno 2013);

- Titolo III - € 57.001.868,68 (anni 1994 - 2013).

Neppure *in subiecta materia* veniva fatta pervenire risposta da parte dell'Ente.

Al riguardo, cfr., anche, *infra*, l'esame dei prospetti 1.10.2, nonché i rilievi formulati in ordine alla domanda 1.10.4.

- Si chiedeva di chiarire il motivo della mancata compilazione del prospetto 1.10.2 "Dettaglio gestione contabile inerente ai residui attivi antecedenti al 2009, iscritti in contabilità mediante ruoli" (omissione, peraltro, segnalata anche dall'Organo di revisione in sede di questionario); si chiedeva, altresì, di far pervenire il prospetto *de quo* adeguatamente compilato.

Dall'esame del prospetto qui trasmesso emergeva che l'Ente aveva iscritto a ruolo un importo pari ad € 134.823.341,30.

Tuttavia, di tale importo, risultava riscossa, nell'esercizio oggetto di istruttoria, una percentuale inferiore al 5% (€ 6.204.611,20); cfr. all. *sub* 10 alla nota di risp. n° 670327 del 02/09/2015.

Tale dato confermava quanto, peraltro, già *supra* rilevato in ordine alla scarsa capacità di riscossione dell'Ente.

Nella materia di che trattasi, cfr., anche, *infra*, rilievi formulati in ordine alla domanda 1.10.4.

- Dalla risposta alla domanda 1.10.4 si evinceva che, in sede di riaccertamento, i singoli responsabili delle relative entrate avevano fornito adeguata motivazione al mantenimento o alla cancellazione dei residui attivi, parziale o totale. Pertanto, l'Organo di revisione, deputato a formulare un giudizio in ordine ai risultati di tali operazioni, valutava "idonee":

a) le motivazioni del mantenimento dei residui attivi afferenti al Titolo I e III dell'entrata, soprattutto con riferimento a quelli che presentano una vetustà maggiore di anni cinque;

b) le motivazioni dell'eventuale cancellazione di residui attivi dal conto del bilancio ed iscrizione nel conto del patrimonio fra i crediti di dubbia esigibilità.

Tanto premesso, si chiedeva anche di chiarire la discrasia esistente fra le surriportate affermazioni e quella formulata, dall'Organo di revisione, in ordine alla gestione dei residui, nella già citata "Relazione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione 2013, sullo schema di rendiconto per l'esercizio finanziario 2013", nella quale veniva dichiarato, fra l'altro, che "...L'Ente ha provveduto al riaccertamento dei residui attivi e passivi al 31/12/2013 come previsto dall'art. 228 del T.U.E.L. con o senza adeguata motivazione...".

Orbene, tale richiesta non riceveva risposta da parte dell'Ente.

Non v'è chi non veda come tale omissione, unitamente a tutto quanto già finora posto in rilievo nonché alle argomentazioni che si svolgeranno *infra*, finisca *per* riverberare i propri effetti, in senso peggiorativo, sul risultato di amministrazione (disavanzo) fatto conseguire, dall'Ente, nell'esercizio oggetto di indagine, nonché, com'è ovvio, sull'attendibilità dei dati al riguardo forniti.

Infine, si chiedeva di far tenere:

- copia della determina di riaccertamento dei residui attivi e passivi, a firma del Responsabile del servizio economico-finanziario, allegata alla delibera di approvazione del Rendiconto 2013;
- copia delle note dei dirigenti responsabili dei singoli settori con le quali, questi ultimi, ciascuno per la parte di propria competenza, avessero fornito adeguate motivazioni circa il mantenimento e/o la cancellazione delle sud-

dette poste nel rendiconto 2013;

- un elenco completo di tutti i residui attivi e passivi, distinti per anno di provenienza, con l'indicazione dei residui passivi - eventualmente eliminati (totalmente o parzialmente) - che fossero stati finanziati con entrate a destinazione vincolata per legge.

Orbene, come già *supra* evidenziato (cfr. lett. **b** dei rilievi formulati in ordine al prospetto 1.7.2.), la deliberazione di riaccertamento, di cui all'art. 228, del D.Lgs. n°267/2000, si rivelava sprovvista della necessaria chiarezza e comprensibilità (cfr. all. 4 alla nota di risp. n° 563740 del 10/07/2015).

Invero, essa, fra l'altro, si limitava ad elencare, senza soluzione di continuità, una serie di importi connotati da non meglio specificati "codici risorse", senza, tuttavia, fornire alcun'altra descrizione e/o informazione.

Orbene, anche *in subiecta materia*, doveva osservarsi come il comportamento dell'Ente non apparisse in linea con l'osservanza dell'onere di collaborazione istruttoria, incumbente sul Comune rispetto alle richieste formulate da questa Sezione di controllo, certamente non compatibile con la formulazione di risposte generiche, parziali e/o lacunose.

Parimenti insufficiente si rivelava la risposta fatta pervenire in ordine alla richiesta di copia delle note dei dirigenti responsabili dei singoli settori con le quali, questi ultimi, ciascuno per la parte di propria competenza, avrebbero dovuto fornire adeguate motivazioni circa il mantenimento e/o la cancellazione delle suddette poste nel rendiconto 2013.

Come è noto, l'attività di che trattasi deve essere necessariamente ispirata all'obiettivo di iscrivere, in bilancio, solo partite creditizie e debitorie suffragate - una per una - da adeguate, espresse ed analitiche motivazioni: il che, nella fattispecie, non risultava essere avvenuto.

Invero, dall'esame della documentazione fatta pervenire si evinceva la generi-

cità, la sinteticità e la non sufficiente descrittività di tali motivazioni.

Ne derivava, *rebus sic stantibus*, per tutte le attività di riaccertamento dei residui operate presso l'Ente, la mancanza della dimostrazione analitica, relativa a ciascun residuo, circa le ragioni del credito, del titolo giuridico, del soggetto debitore, dell'entità effettiva del credito e della sua scadenza.

Nel contempo, per i residui passivi, tale analitica dimostrazione risultava mancare in ordine, fra l'altro, alla verifica dell'effettiva sussistenza dell'obbligazione.

Orbene, è di immediata evidenza come la corretta, analitica e puntuale attività di revisione di tutti i residui sia condizione imprescindibile di una sana gestione, in ragione della sua necessaria ispirazione a principi fondamentali, quali quelli di certezza e attendibilità.

Ciò appare tanto più importante laddove si consideri la genesi del risultato di amministrazione, il quale scaturisce dall'effetto combinato della gestione di competenza con le risultanze dei precedenti esercizi, ai quali detto risultato si collega attraverso l'evoluzione dinamica dei residui.

Non v'è chi non veda, dunque, come l'esatta quantificazione di tali poste contabili assuma, ai fini *de quibus*, un rilievo decisivo.

Come è noto, in base al disposto di cui all'art. 186 del D.Lgs. n° 267 del 2000, il risultato di amministrazione, accertato con l'approvazione del rendiconto "dell'ultimo esercizio chiuso", è pari al fondo di cassa, aumentato dei residui attivi, e diminuito dei residui passivi.

Nel caso di specie, nel quale il fondo di cassa, al termine dell'esercizio 2013, risultava pari ad € 239.120.071,35, ed assumeva la natura di posta vincolata – al riguardo cfr., *supra*, "**I - RISULTATO DELLA GESTIONE FINANZIARIA**" lett. **b)** - la quantificazione, nonché l'attendibilità del risultato di amministrazione è dipesa, dunque, in via esclusiva, dalle modalità con le quali siano state effettuate le attività di riaccertamento dei residui, e con le quali gli stessi siano

stati quantificati e contabilizzati.

Sennonché, alla luce di quanto argomentato dall'Ente, nonché dall'Organo di revisione, tali attività apparivano caratterizzate, nella fattispecie, dalla sostanziale elusione delle norme dettate, nella materia di che trattasi, dal Legislatore.

Invero, in ordine alle attività di riaccertamento in questione, veniva in rilievo la mancata dimostrazione analitica, relativa a ciascun residuo, circa le ragioni del credito, il titolo giuridico, il soggetto debitore, l'entità effettiva del credito stesso e la sua scadenza (residui attivi).

Nel contempo, per ciò che concerne i residui passivi, tale analitica dimostrazione risultava mancare, in particolare, in ordine alla verifica dell'effettiva sussistenza dell'obbligazione, non essendo, peraltro, assolutamente sufficiente l'esposizione di dati aggregati, corredati da apodittici e sintetici rinvii ad una asserita minuziosa attività svolta dai funzionari responsabili (cfr. Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n° 4/SEZAUT/2015/INPR del 24 febbraio 2015, Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n° 4/2011/VSG del 24 gennaio 2011, Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione n° 236/2014 del 6 novembre 2014, Sezione regionale di controllo per la Puglia, deliberazione n° 85/2014 del 5 marzo 2014; sul punto, vedasi anche Corte costituzionale, sentenza n° 138 del 13 giugno 2013).

Va qui ricordato che questa Sezione, con la deliberazione n. 204/2015 del 15.7/5.8.2015, ha posto in rilievo che *"...il principio della corretta dimostrazione analitica dei crediti e delle somme da riscuotere, destinati, al termine dell'esercizio, ad essere accolti fra i residui attivi, al fine della attendibile determinazione del risultato di amministrazione costituisce, nel nostro ordinamento, un principio ineludibile sul cui rispetto, peraltro, ha più volte focalizzato la propria attenzione finanche il Giudice delle leggi (cfr. fra le altre, Corte costituzionale, sent. n° 138 del 2013 cit. e giurisprudenza costituzionale ivi cit.).*

*Analoghe considerazioni, in ordine alla necessità di puntuali e analitiche motivazioni, vanno svolte, ovviamente, anche per i residui passivi; la cui corretta quantificazione (così come osservato in altri deliberati di questa Sezione), previene fra l'altro, la formazione di debiti latenti od occulti, nonché l'instaurazione di contenziosi defatiganti e dannosi per l'Ente.*

*Una corretta, analitica e puntuale attività di revisione di tutti i residui appare, invero, condizione imprescindibile di una sana gestione, in ragione della sua evidente ispirazione a concetti fondamentali quali quelli di certezza e attendibilità che appaiono veri e propri presidi in ordine alle risultanze della gestione economica e finanziaria.*

*L'attività di riaccertamento dei residui deve, dunque, essere necessariamente ispirata all'obiettivo di iscrivere, a bilancio, solo partite creditizie e debitorie suffragate da adeguate, espresse ed analitiche motivazioni.*

*Né varrebbe, al riguardo, giustificare il mantenimento, in bilancio, dei residui con la pretesa assenza di ragioni per la relativa cancellazione, essendo, al contrario, necessario documentare, in maniera puntuale, l'esistenza delle ragioni per il relativo mantenimento...".*

*Una valutazione scrupolosa ed analitica sia in ordine alla quantificazione, sia in ordine alla sussistenza di tali poste contabili risulta, dunque, imprescindibile al fine di non creare, in modo del tutto artificioso ed ingiustificato, risorse esistenti, in bilancio, solo sotto il profilo computistico e formale, ma non sotto quello giuscontabilistico e sostanziale.*

*Al riguardo, la surrichiamata deliberazione n. 204/2015 del 15.7/5.8.2015 ha sottolineato che "...Giova... richiamare il principio contabile generale della prudenza (cfr. postulato di bilancio, punti 68-71, dei principi contabili nel Testo approvato dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali; 2009), in base al quale la ricognizione dei residui attivi e passivi deve essere diretta a verificare:*

- la fondatezza giuridica dei crediti accertati e l'esigibilità degli stessi;
- l'affidabilità della scadenza dell'obbligazione prevista in occasione dell'accertamento o dell'impegno;
- il permanere delle posizioni debitorie effettive degli impegni assunti;
- la corretta classificazione e imputazione dei crediti e dei debiti in bilancio.

In tal modo, risulta possibile individuare le quattro macro - categorie di poste contabili che appresso si specificano :

**a) Crediti di dubbia e difficile esazione.**

Tali partite creditizie necessitano di un riesame accurato in ordine ai presupposti di effettiva esigibilità.

Naturalmente, tale attività di indagine - che assume imprescindibile carattere preliminare - deve essere condotta in maniera vieppiù meticolosa in relazione ai residui provenienti da esercizi remoti, in ordine ai quali sia stato riscontrato un basso tasso di smaltimento, ossia, una incapacità di riscossione.

E', dunque, evidente che la possibilità di mantenere, in bilancio, tali poste passa necessariamente attraverso la costituzione di un adeguato fondo svalutazione crediti.

Tale posta contabile trova naturale collocazione nell'avanzo di amministrazione, al fine di poter offrire copertura alle possibili perdite derivanti da mancati incassi (cfr. principio contabile n. 2 punto 14, nonché principio contabile n. 3, punto 101).

**b) I crediti riconosciuti assolutamente inesigibili.**

E' possibile considerare tali poste contabili come una categoria intermedia fra i crediti di dubbia esigibilità e quelli insussistenti.

Invero, esse si connotano in relazione a particolari condizioni soggettive del debitore quali, ad esempio, l'insolubilità, l'irreperibilità, il decesso ab intestato,

*etc., le quali frappongono ostacoli non superabili al recupero del credito.*

*Viene, in tal guisa, a determinarsi una divaricazione tra l'aspetto meramente formale del credito (che rimane tale, sotto il profilo giuridico), e quello sostanziale dello stesso.*

*Sicché l'attività ricognitiva posta in essere in ordine a tali crediti assume aspetti del tutto peculiari.*

*Essa, infatti, non ha come obiettivo l'accertamento della sussistenza del credito e dell'assenza di sopravvenute vicende estintive o modificative del diritto, nonché del rapporto ad esso sottostante (rinunzia, decadenza, prescrizione, perdita della titolarità del diritto, cessione, etc.); né, tantomeno, sfocia in un mero calcolo probabilistico afferente il grado di solvibilità del debitore.*

*Deve richiamarsi, al riguardo, il principio contabile n. 2, punto 14, nella parte in cui viene affermato che "...I crediti di dubbia o difficile esazione sono calcolati nel rendiconto solo per la parte su cui, a giudizio dei responsabili dei servizi cui è attribuito il procedimento di gestione delle singole risorse e/o categorie di entrata, si può fare assegnamento secondo la probabilità della loro riscossione. I crediti riconosciuti dai medesimi responsabili dei servizi assolutamente inesigibili non sono compresi nel rendiconto, sempre che della circostanza sia stata fornita adeguata documentazione. Il principio della veridicità impone di rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria dell'ente e implica che tutti i crediti anzidetti vengano egualmente riportati nelle evidenze contabili dell'ente... I crediti inesigibili e i crediti di dubbia o difficile esazione, mantenuti distinti, sono stralciati dal conto del bilancio, si conservano nel conto del patrimonio, in apposita voce, sino al compimento dei termini di prescrizione...".*

*Infine, di non minore importanza appare, nella materia di che trattasi, il disposto di cui all'art. 239 del d.Lgs. n° 267 del 2000.*

*Tale norma pone, in capo all'Organo di revisione, precisi obblighi di controllo,*

*riscontro e vigilanza, da esplicitarsi, soprattutto in relazione alle ragioni del mantenimento dei residui attivi vetusti, anche con l'ausilio di controlli inerenti non solo alla sussistenza del titolo giuridico sottostante ma altresì alla verifica dei requisiti di esigibilità.*

*Orbene, in considerazione di tutto quanto fino ad ora posto in rilievo, tale attività non appare essere stata svolta dall'Organo de quo con la diligenza prescritta.*

*c) Crediti riconosciuti insussistenti, per l'avvenuta legale estinzione o per indebito o erroneo accertamento del credito.*

*d) Debiti insussistenti o prescritti.*

*Dunque, come è agevole rilevare da tutto quanto innanzi esposto, l'attività volta alla corretta revisione (ed eventuale eliminazione) contabile dei residui rappresenta, per l'Ente, lo strumento ineludibile da praticare, oltre che, in via generale, per condurre una sana gestione, anche e soprattutto per attribuire credibilità a qualsivoglia manovra di risanamento.*

*Viceversa, nel caso di specie, si è generato un deleterio effetto espansivo della spesa, creato dalla presenza, in bilancio, di residui attivi di parte corrente non suffragati - come risulta in atti - da adeguate motivazioni, e relativamente ai quali, dunque, non vi è la concreta dimostrazione della sussistenza della ragionevole certezza di pervenire ad una effettiva riscossione.*

*Parimenti, sul versante dei residui passivi, risulta carente un'analitica dimostrazione delle ragioni del loro mantenimento o della loro cancellazione, assolutamente necessaria per poter formulare, impiantare ed attuare un credibile piano di riequilibrio finanziario.*

*Ed invero, non può non evidenziarsi, in questa sede, che la cancellazione di un*

*residuo passivo deve avvenire solo quando vi sia la motivata certezza che non sussiste più l'obbligo di pagare, o per acclarata insussistenza (es.: minore spesa sostenuta rispetto all'impegno assunto, verificata al momento della conclusione della rispettiva fase di liquidazione del saldo) o per prescrizione (l'estinzione del diritto soggettivo conseguente al mancato esercizio da parte del titolare per un lasso di tempo determinato dalla legge ex art. 2934 c.c.)...".*

In realtà - come innanzi rilevato - l'istruttoria condotta ha evidenziato la sostanziale mancanza, in ordine all'attività di revisione dei residui, delle motivazioni relative sia alla cancellazione sia al mantenimento degli stessi.

Inoltre, non può non sottolinearsi come tutti i parametri di deficitarietà, individuati nel menzionato decreto interministeriale del 18 febbraio 2013, quali indicatori della efficienza della gestione dei residui, siano risultati negativi nell'annualità oggetto del presente esame (cfr. art. 242 del D.Lgs. n° 267 del 2000; al riguardo cfr. *infra*).

Infine, appare particolarmente confermativa, oltre che aggravativa, della surrilevata insufficienza delle motivazioni a sostegno del mantenimento o della cancellazione dei residui l'affermazione dell'Ente che "*... alcuni Servizi, se pur poco significativi rispetto all'entità complessiva dei residui, allo stato non hanno provveduto alla revisione dei residui di propria competenza...*" (cfr. all. cit.).

In definitiva, alla luce di tutto quanto sopra, l'attività di revisione in esame appariva connotarsi per la sua sostanziale non conformità alle norme dettate nella materia di che trattasi.

Ne discende l'ulteriore conseguenza che, nel caso di specie, considerate pure le carenze ravvisabili nella menzionata deliberazione (riferibili sia alla mancata esposizione di motivazioni specifiche ed analitiche, sia alla scarsa chiarezza e comprensibilità del suo contenuto), la presenza di residui attivi vetusti, di residui attivi sostanzialmente insussistenti ai sensi dell'art. 179 del surrichiamato

decreto legislativo n° 267 del 2000, nonché di partite creditizie di dubbia esigibilità, il *modus operandi* dell'Ente appare idoneo ad esercitare ricadute, in senso peggiorativo, sia sul risultato di amministrazione (disavanzo) fatto registrare, dall'Ente, per l'annualità oggetto di indagine, sia sull'adeguatezza del fondo svalutazione crediti.

Per quel che concerne quest'ultimo aspetto, non può non porsi in rilievo, in primo luogo, quanto stabilito dal Principio Contabile n° 3 "Rendiconto degli Enti locali", nel Testo approvato dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, al punto 45, il quale prevede che *"L'operazione di riaccertamento dei residui attivi da iscrivere nel conto del bilancio è tesa alla verifica del permanere dei requisiti essenziali dell'accertamento delle entrate così come indicati nel principio contabile n. 2 e precisamente la ragione del credito, il titolo giuridico, il soggetto debitore, la somma e la scadenza. Durante tale verifica, da effettuarsi obbligatoriamente per ciascun singolo accertamento della gestione di competenza e per ciascun residuo attivo proveniente dagli anni precedenti, l'ente deve mantenere un comportamento prudente, evitando di conservare tra i residui attivi del conto del bilancio i crediti dichiarati assolutamente inesigibili, quelli controversi e quelli riconosciuti di dubbia o difficile esazione o premunirsi di costituire un fondo svalutazione crediti idoneo a bilanciare gli effetti negativi sul risultato di amministrazione che tali eliminazioni altrimenti produrrebbero..."*.

In secondo luogo, il punto 49, del surrichiamato Principio, prevede che *"Crediti inesigibili o di dubbia esigibilità devono essere stralciati dal conto del bilancio ed iscritti nel conto del patrimonio tra le immobilizzazioni finanziarie al netto del relativo fondo svalutazione crediti. La verifica di esigibilità del credito riguarda le condizioni di insolubilità del debitore che devono essere illustrate e motivate nella relazione del rendiconto, fermo restando che la rilevazione dell'accertamento segue l'aspetto giuridico dell'entrata ossia il momento in cui*

*sorge in capo all'ente locale il diritto a percepire somme di denaro...al fine di garantire la conservazione del pareggio finanziario, alla presenza di residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità, l'ente in sede di redazione del bilancio preventivo è opportuno che destini parte delle risorse di entrata nell'intervento di spesa fondo svalutazione crediti...".*

Inoltre, fermo restando quanto *supra* rilevato in ordine all'attività di riaccertamento dei residui, appare ineludibile richiamare, *ratione temporis*, quanto stabilito dall'art. 6, del D.L. 95/2012, comma 17 - abrogato a far data dal 1 gennaio 2015 - in base al quale *"...A decorrere dall'esercizio finanziario 2012 ...gli enti locali iscrivono nel bilancio di previsione un fondo svalutazione crediti non inferiore al 25 per cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni. 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..."*.

Non v'è chi non veda, dunque, come la surrichiamata norma ponga, in capo agli Enti locali, l'obbligo di effettuare una iscrizione, al fondo di che trattasi, che sia determinata, in una percentuale prestabilita minima, in ordine ai residui vetusti.

Tutto quanto sopra impone l'esigenza che i responsabili dei servizi finanziari dell'Ente, nonché l'Organo di revisione effettuino un esaustivo controllo, di tipo analitico, su tali poste contabili.

Pertanto, alla luce di quanto argomentato, è di immediata evidenza come il fondo svalutazione crediti debba essere calcolato considerando i residui attivi di dubbia esigibilità o di difficile esazione (non transitati nel conto del patrimonio), indipendentemente dal loro anno di provenienza, ed anche tenendo comunque presente quanto statuito dal surrichiamato comma 17, dell'art. 6, del D.L. 95/2012 (cfr., anche, Corte dei conti, sentenza n°34/2014, resa dalle Sezioni

Riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione, in data 9.7/22.10.2014).

Giova ricordare, al riguardo, quale sia la *ratio* che presiede alla costituzione del fondo svalutazione crediti.

In sostanza, tale fondo ha la funzione di *"...compensare...eventuali minori entrate derivanti da crediti divenuti parzialmente o totalmente inesigibili... al fine di preservare l'ente da possibili squilibri. Per quanto attiene all'utilizzo del fondo lo stesso non va impegnato, confluendo in tal modo, a fine esercizio, nel risultato di amministrazione quale fondo vincolato..."* (cfr. Principio Contabile n° 1 "Programmazione nel sistema di bilancio", nel Testo approvato dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, punto 53).

Infine, con riferimento alla situazione di disavanzo, fatto registrare, dall'Ente, per l'annualità oggetto di esame, viene in rilievo il già citato Principio Contabile n° 3 "Rendiconto degli Enti locali", nel Testo approvato dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, al punto 59, stabilisce che *"...i vincoli di destinazione delle risorse confluite nel risultato di amministrazione permangono, anche se quest'ultimo non è capiente a sufficienza o è negativo (disavanzo di amministrazione); in questi casi l'ente dovrà ricercare le risorse necessarie per finanziare tutte le spese derivanti da entrate vincolate rifluite nel risultato di amministrazione..."*.

- Dall'esame della risposta 1.10.8 si rilevava l'esistenza, nella contabilità dell'Ente, di residui passivi non movimentati da oltre tre esercizi per i quali non c'era stato, al 31 dicembre 2013, l'affidamento dei lavori; al riguardo, si chiedeva di meglio specificare le ragioni della presenza di tali poste contabili, dovendosi, comunque, tener conto che tale situazione importava l'immobilizzazione di cospicue risorse.

Al riguardo, veniva sostenuto che "...La mancata movimentazione di residui passivi da oltre 3 esercizi è da imputarsi ai ritardi con cui vengono effettuati trasferimenti di fondi, procedure di gara e soprattutto la cantierabilità delle opere da eseguirsi..." (cfr. nota di risp. n° 670327 del 02/09/2015).

Tale argomentazione, alla luce di tutto quanto finora posto in rilievo, nella materia di che trattasi, nonché di quanto verrà evidenziato *infra*, al punto successivo, in ordine alla medesima gestione, non poteva trovare ingresso.

Peraltro, non v'è chi non veda, come qualsivoglia ritardo, da parte dell'Ente, nella utilizzazione di fondi – eventualmente - già riscossi per la realizzazione di spese destinati ad investimenti sia indice di una gestione non improntata ai criteri di economicità.

Invero, si pensi alla perdita di utilità che tale *modus operandi* può comportare quantomeno in termini di minor valore economico della somma riscossa e/o di maggior costo complessivo dell'intervento da finanziare.

Infine, è di immediata evidenza come, in disparte eventuali profili di responsabilità, il differimento dei pagamenti, afferenti alle spese in conto capitale, non si sia posto in linea con le regole poste a presidio del Patto di stabilità interno, ed abbia potuto dar luogo, in corso di tempo, anche ad una non rimediabile situazione di difficoltà, ai fini dell'effettivo rispetto del patto stesso, posto che quest'ultimo presupponeva, invece, che le previsioni di investimento fossero coerenti con gli obiettivi di finanza pubblica, e richiedeva un'attenta programmazione della spesa: cfr., al riguardo, fra le altre, le disposizioni dell'art. 9, c. 1 del d.l. 1° luglio 2009, n. 78, conv. dalla L. 3 agosto 2009, n. 102.

Nella materia di che trattasi, cfr., anche, *infra*, il punto successivo.

- Si chiedeva di chiarire i motivi della mancata compilazione della sezione b) del prospetto 1.10.9 "analisi anzianità dei residui", nonché della parziale man-

cata compilazione delle sezioni c) e d) del medesimo prospetto. Si chiedeva, altresì, di far pervenire i summenzionati prospetti debitamente compilati.

Orbene, sulla base dei prospetti di che trattasi, fatti pervenire dall'Ente, veniva elaborata le tabelle appresso riportate.

<b>Residui attivi</b>	<b>Esercizi precedenti 2009</b>
Tarsu	71.448.357,43
Canoni di depurazione	4.828.244,68
Fitti attivi	13.110.921,19
Sanzioni per violazione codice della	61.747.771,75
<b>Totale</b>	<b>151.135.295,05</b>

<b>Residui attivi Titolo II</b>	<b>Esercizi precedenti 2009</b>
Contributi e trasferimento correnti	326.831,43
Contributi e trasferimento correnti	1.239.407,33
<b>Totale</b>	<b>1.566.328,76</b>

<b>Residui attivi Titolo IV</b>	<b>Esercizi precedenti 2009</b>
Trasferimenti di capitale dallo Stato	152.215.259,63
Trasferimenti di capitale dalla Regione	168.357.457,54
<b>Totale</b>	<b>320.572.717,17</b>

In relazione a tali tabelle, si poneva in rilievo quanto appresso specificato.

In primo luogo, appariva, in tutta evidenza, come tali dati confermassero, in parte, la scarsa capacità dell'Ente di riscuotere.

Invero, risultava presente in contabilità, una plethora di residui attivi, afferenti a Titoli diversi, di anzianità anteriore al 2009.

Ciò assumeva rilevanza ancora maggiore in considerazione di quanto *supra* rilevato, in ordine al *modus operandi* utilizzato, dall'Ente, nell'attività di riaccertamento dei residui.

Inoltre, di non minore importanza appariva la circostanza che il Comune iscriveva, in bilancio, partite creditizie inerenti a soggetti - Stato e Regione - che applicavano l'istituto della perenzione.

Pertanto, fermo restando tutto quanto già rilevato in ordine all'attività di riaccertamento dei residui effettuata dall'Ente, non risultava possibile, allo stato degli atti, stabilire l'effettiva permanenza, in capo al Comune, nel periodo considerato, della disponibilità delle partite di che trattasi, nonché della legittimazione contabile, ai fini della loro iscrizione in bilancio, con tutte le possibili ricadute, in senso peggiorativo, sul risultato (disavanzo) fatto registrare, dall'Ente, per l'annualità oggetto di indagine.

- Dai dati inviati al Ministero dell'Interno - Finanza locale - Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali, si rilevava un volume di residui attivi, provenienti dalla gestione dei residui attivi di cui al Tit. I e al Tit. III, superiore al 65 %, ad esclusione di eventuali residui da risorse a titolo di fondo sperimentale di riequilibrio di cui all'art. 2 del D.L. n. 23 o di fondo di solidarietà all'art. 1 comma 380 della L. 24 dicembre 2012, n. 228, rapportata agli accertamenti della gestione di competenza delle entrate dei medesimi Titoli I e III, ad esclusione degli accertamenti delle predette risorse a titolo di fondo sperimentazione di riequilibrio o solidarietà.

Ne derivava il mancato rispetto del parametro di deficiarietà n. 3, di cui al decreto ministeriale del 18 febbraio 2013 pubblicato sulla G.U. n. 55 del 6 marzo

2013, nonché dell'art. 242 del D.Lgs.n° 267/2000.

Sul punto, l'Ente non replicava alcunché.

- Dai dati inviati al Ministero dell'Interno - Finanza locale - Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali, si rilevava un volume di residui attivi, provenienti dalla gestione di competenza relativi ai titoli I e III, con l'esclusione delle risorse a titolo di fondo sperimentazione di riequilibrio di cui all'art. 2 del D.L. n. 23 del 2011 o di fondo di solidarietà di cui all'art. 1, com. 380 della L. 24 dic. 2012 n. 228, superiori al 42 % rispetto ai valori di accertamento delle entrate dei medesimi titoli I e III esclusi gli accertamenti delle predette risorse a titolo di fondo sperimentale di riequilibrio o fondo solidarietà. Ne derivava la mancata osservanza del parametro di deficitarietà n. 2, di cui al decreto ministeriale del 18 febbraio 2013 pubblicato sulla G.U. n. 55 del 6 marzo 2013, nonché dell'art. 242 del D.Lgs. n° 267/2000.

Neppure nella materia di che trattasi veniva fatta pervenire alcuna risposta.

- Dai dati inviati al Ministero dell'Interno - Finanza locale - Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali, si rilevava la presenza di un volume dei residui passivi complessivi, provenienti dal Titolo I, superiori al 40% degli impegni della medesima spesa corrente. Ne derivava il mancato rispetto del parametro di deficitarietà n. 4, di cui al decreto ministeriale del 18 febbraio 2013 pubblicato sulla G.U. n. 55 del 6 marzo 2013, nonché dell'art. 242 del D.Lgs.n° 267/2000.

Al riguardo, l'Ente non replicava alcunché.

- Si chiedeva di chiarire il motivo della discrasia esistente fra l'ammontare dei residui attivi dei titoli IV (€ 1.137.517.902,51) e V (€ 137.104.435,54) e quello afferente ai residui passivi del titolo II (€ 1.628.323.413,78). Al riguardo veniva sostenuto che *"...La discrasia esistente tra l'ammontare dei residui attivi dei titoli IV e V e quello inerente i residui passivi al titolo II corrisponde all'importo dei fondi di cassa vincolata giacenti presso la Tesoreria Comunale, così come riportato nella nota PG/2014/215021 del 14.03.2014, peraltro allegata alla nota di primo riscontro prot. 563740 del 10/07/2015..."* (cfr. risp. n° 670327 del 02/09/2015).

Orbene, tale argomentazione si rivelava difficilmente comprensibile e, comunque, non idonea al superamento del rilievo.

Detraendo, infatti, dalla somma dei Titoli IV e V (€ 1.274.622.338,05) l'importo afferente al Titolo II (€ 1.628.323.413,78), veniva ad originarsi un importo (negativo) pari ad € 353.701.075,73.

Peraltro, dalla lettura della surrichiamata nota PG/2014/215021 si evinceva che *"...l'importo dei fondi di cassa vincolata giacenti presso la Tesoreria Comunale..."* ammontava ad € 412.198.304,80.

Senza contare che tale importo, contrariamente a quanto affermato dall'Ente, non corrispondeva *"all'importo dei fondi di cassa vincolata giacenti presso la Tesoreria Comunale"*, il quale, in realtà, risultava essere pari ad € 239.120.051,35 (al riguardo, cfr. *supra*, "**I - RISULTATO DELLA GESTIONE FINANZIARIA**").

Insomma, non può non porsi in rilievo come la suesposta differenza (€ 353.701.075,73) non trovi capienza nell'ammontare del fondo di cassa (€ 239.120.051,35).

Orbene, tale disallineamento appare indice di una grave criticità gestionale che assume una duplice valenza.

In primo luogo, esso, nella migliore delle ipotesi, conduce a ritenere l'avvenuto

utilizzo, per cassa, di entrate destinate a spese in conto capitale, al fine di fronteggiare spese correnti senza che la successiva ricostituzione dei fondi utilizzati.

Come è noto, il mancato reintegro di somme destinate a spese in conto capitale - quindi vincolate per destinazione - utilizzate per cassa, verosimilmente per il pagamento di spese correnti, viola il disposto del terzo comma dell'art. 195, del D.Lgs. n° 267/2000, in base al quale "*...con i primi introiti non soggetti a vincolo di destinazione viene ricostituita la consistenza delle somme vincolate che sono state utilizzate per il pagamento delle spese correnti...*".

La *ratio* di tale norma è palmare.

Essa pone l'obbligo di immediato ripristino delle risorse vincolate, utilizzate per cassa, allo scopo precipuo di evitare il crearsi, in capo all'Ente, di situazioni di illiquidità suscettibili di produrre grave nocimento alla situazione finanziaria del medesimo.

In secondo luogo, non v'è chi non veda come tale *modus operandi* riverberi i propri effetti, in senso peggiorativo, sul risultato di amministrazione (disavanzo), fatto registrare, dall'Ente, in ordine all'annualità oggetto di esame, di un importo pari ad € 114.581.024,38 (€ 353.701.075,73 - € 239.120.051,35).

### III - DEBITI FUORI BILANCIO

- Si chiedeva di illustrare, con supporto di idonea documentazione, il *modus operandi* utilizzato al fine di prevenire l'emersione dei debiti fuori bilancio, di cui all'art. 194 del D.Lgs.n°267/ 2000.

Al riguardo, veniva replicato che "... Con la deliberazione n. 918 del 4.06.2009 (all. n. 8) inerente "approvazione nuovi indirizzi in tema di ricognizione e riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio", allegata in copia, modificata e integrata dalla deliberazione n. 299 del 30.04.2013, sono state, tra l'altro forniti gli indirizzi per evitare la formazione dei debiti fuori bilancio inerenti la lettera e) del decreto legislativo 267/2000 e per evitare ulteriori interessi legali e di mora per i debiti di cui alla lettera a)..." (cfr. nota di risp. n° 563740 del 10/07/2015).

Tuttavia, non veniva fatta pervenire alcuna comprovata evidenza in ordine alle modalità di applicazione degli atti *de quibus*.

Invero, al fine di prevenire, per quanto possibile, la formazione di debiti fuori bilancio, è necessario porre in essere un'attività di controllo e di monitoraggio, peraltro, connotata dai caratteri della stabilità e della continuità, onde poter adottare, con la dovuta tempestività, i provvedimenti necessari a riportare in equilibrio la gestione economico-finanziaria.

Palmare, al riguardo, è l'esigenza, stringente e ineludibile, che il Servizio Finanziario dell'Ente adotti un *modus operandi* che gli fornisca, in via immediata, contezza della sussistenza di una possibile formazione di debiti fuori bilancio. Ciò al fine di poter provvedere, senza alcun indugio, ponendo in essere le procedure dettate, al riguardo, dalla legge.

Di non minor rilievo è la necessità che l'Ente sia capace di individuare, sin dall'inizio, con il maggior livello di esattezza possibile, la natura e l'entità di ciascuna delle passività individuate. Invero, ciò appare presupposto indispen-

sabile per realizzare le misure, previste dal Legislatore, a presidio degli equilibri finanziari dell'Ente.

Senonché, la risposta fornita dal Comune non è apparsa in linea con la *ratio* che ispira il surrichiamato art. 194. Non può non richiamarsi, al riguardo, la già citata deliberazione di questa Sezione n° 204/2015 del 15.07.2015/05.08.2015, nella parte in cui si afferma che *"...Peraltro - atteso che il debito "fuori bilancio" rappresenta un'obbligazione dell'Ente, assunta con modalità non sintoniche con le ordinarie procedure di spesa delineate, dalle norme giuscontabili, a presidio della regolarità delle erogazioni, e considerato, altresì, che la locuzione "fuori bilancio" si riferisce ad eventi contabilmente rilevanti, ma non ricompresi nei programmi e nelle autorizzazioni di bilancio che il Consiglio predispone, con valenza annuale e (ratione temporis) pluriennale, e che vengono, successivamente, portati ad esecuzione, nonché fatti propri, dalla Giunta attraverso l'approvazione del Piano esecutivo di gestione - è palese che, al fine di assicurare la salvaguardia degli equilibri di bilancio, sarebbe opportuno evitare, e, comunque, è necessario riportare in un ambito "fisiologico" la formazione dei debiti fuori bilancio ..."*.

Invece, nel caso di specie, si rileva un costante ricorso all'assunzione di tali passività, che ha generato, ripetutamente, la necessità di provvedere all'esatta determinazione, anche in un tempo di molto posteriore alla contrazione dell'impegno giuridico, della somma da corrispondere, con conseguente aggravio del bilancio e utilizzo di risorse non preventivate.

Alla luce delle risultanze istruttorie, dunque, l'attività dispiegata dall'Ente per prevenire la formazione di tali debiti appare non efficace, e, comunque, suscettibile di consentire, anche in futuro, la reiterata formazione di tali debiti, non essendo, peraltro, stata fornita prova sufficiente della predisposizione, al riguardo, di un'adeguata e previa attività di vigilanza, di controllo e di verifica.

Infine, tale *modus operandi* - a prescindere da eventuali conseguenze in termini

di responsabilità anche per danno erariale (si pensi, ad es., al disposto dell'art. 9, comma 1, lett. a - n. 2 del Decreto Legge 1.07.2009, n. 78 convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, al D.Lgs.n° 192/2012) - poteva contribuire all'elusione delle norme poste a presidio del rispetto del Patto di stabilità interno.

In relazione a quest'ultimo profilo è indispensabile una breve riflessione.

In generale, una fattispecie elusiva del Patto viene ad originarsi ogni qualvolta vengano posti in essere comportamenti che, di per sé legittimi, appaiano, tuttavia, strumentali ad evitare il vincolo di finanza pubblica.

Orbene, è di immediata evidenza come non sia possibile una individuazione *ex ante* di tali fattispecie.

Pertanto, le norme previste nella materia di che trattasi non possono che fornire sommarie indicazioni circa gli strumenti che si prestino ad essere utilizzati al fine di eludere le regole in questione (cfr., al riguardo, art. 31, commi 30 e 31, della legge n. 183/2011).

Ciò premesso, occorre rilevare la valenza elusiva, in ordine alla spesa corrente, dell'assunzione di obbligazioni sprovviste di adeguata copertura finanziaria, per sottostima dell'impegno di spesa ad esse relativo, con l'effetto di rinviare al futuro l'evidenza della copertura medesima.

Con riferimento alla materia in questione viene in rilievo la deliberazione n. 17 SEZAUT/2014/FRG del 12.6.2014/17.6.2014, con la quale la Sezione delle Autonomie ha, peraltro, sottolineato che *"...Efficacia elusiva va riferita anche alle ipotesi di costituzione, nell'ambito della spesa corrente, di obbligazioni prive di adeguata copertura finanziaria per sottostima del relativo impegno di spesa e conseguente rinvio al futuro della relativa evidenza. L'omesso riconoscimento di debiti fuori bilancio per consapevole sottostima legata alla carente copertura finanziaria del relativo stanziamento nonché la stessa imputazione alla gestione corrente di spese di competenza di esercizi precedenti che non hanno trovato*

*adeguata copertura per sottostima dei relativi stanziamenti, come pure l'imputazione, tra gli oneri straordinari della gestione corrente, di debiti fuori bilancio riferibili a spese non impreviste (di cui l'ente era a conoscenza entro il termine dell'esercizio in cui è sorto l'obbligo giuridico di provvedere alla loro contabilizzazione) ovvero l'accertamento tra le entrate dell'ente di proventi da alienazioni immobiliari (anche attraverso operazioni con società partecipate) al solo scopo di migliorare il saldo finanziario utile ai fini del rispetto del patto di stabilità, sono tutte ipotesi elusive ugualmente sanzionabili...".*

- Dall'analisi della risposta alla domanda 12) - Appendice A - si evinceva l'esistenza di situazioni debitorie "fuori bilancio" afferenti ai rapporti finanziari con gli organismi partecipati.

Al riguardo, si chiedeva di far pervenire un prospetto, aggiornato alla data del 31/12/2014, che descrivesse, in modo esaustivo:

l'ammontare dei debiti di che trattasi;

i soggetti creditori;

le causali giustificative delle passività;

le relative fonti di finanziamento.

La risposta fatta pervenire si rivelava non esaustiva, in quanto parziale, non analitica, nonché apparentemente elusiva delle richieste istruttorie formulate (cfr. all. 6 alla nota di risp. n° 563740 del 10/07/2015).

Sicché, anche *in subjecta materia*, doveva rilevarsi come il comportamento dell'Ente non apparisse in linea con il rispetto dell'onere di collaborazione istruttoria, incumbente sul Comune rispetto alle richieste formulate da questa Sezione di controllo, certamente non compatibile con la formulazione di risposte generiche, parziali e/o lacunose. Nella materia di che trattasi, cfr., anche, *infra*, "**V – ORGANISMI PARTECIPATI**", lett. e).

• Dall'esame del prospetto 1.11.1, nonché dei dati inviati al Ministero dell'Interno - Finanza locale - Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali, si rilevava che, nel corso dell'esercizio, l'Ente aveva provveduto al riconoscimento ed al finanziamento di debiti fuori bilancio per un totale di € 66.400.617,76.

Tale importo veniva così a suddividersi:

- fattispecie previste dall'art. 194, lett. a), del D.Lgs.n° 267/2000 (sentenze esecutive, € 44.794.371,16);

- fattispecie previste dall'art. 194, lett. e), del D.Lgs. n° 267/2000, (acquisizioni beni e servizi senza impegno di spesa, € 21.606.246,60).

Al riguardo, si chiedeva di fornire le relative delibere di riconoscimento, dalle quali risultassero anche la coesistenza dei due requisiti della *utilità e dell'arricchimento per l'ente* (si ricorda che detti requisiti vanno dichiarati e riconosciuti dal Consiglio Comunale e devono risultare esplicitamente nel deliberato), nonché di specificare la fonte di finanziamento di tali passività. Al riguardo, veniva replicato che *"...Si rimette in allegato la deliberazione di Consiglio Comunale n. 19 del 15.05.2013 (all. n. 7) inerente il riconoscimento avvenuto nell'anno 2013 dei debiti fuori bilancio manifestatisi dal 1 settembre al 31 dicembre 2012, deliberazione dalla quale sono stati estrapolati i dati inviati alla Sezione delle Autonomie, giusta richiesta contenuta nella nota n. 101 del 30.01.2014.*

*Si evidenzia che erroneamente è stato riportato nel questionario l'importo complessivo di € 66.400.617,78 dei debiti fuori bilancio riconosciuti. L'importo corretto, come da deliberazione n. 19 è invece di € 64.467.292,44 e cioè importo riconosciuto € 68.614.570,55 - € 4.147.278,11 inerenti i debiti non supportati da idonea documentazione, in ossequio alle disposizioni dell'art. 147 bis, comma 1 del decreto legislativo 267/2000.*

*Nella deliberazione 19/2013 risulta per i debiti di cui alla lettera e) dell'art. 194 del decreto legislativo 267/2000 la dichiarazione di utilità e arricchimento oltre all'idonea attestazione stabilita con delibera di Giunta comunale n. 299 del 30.04.2013 (deliberazione di Proposta al Consiglio di approvazione del rendiconto 2012) ai sensi dell'art. 147 bis comma 1 del decreto legislativo 267/2000 e dell'art. 17 comma 2, lettera c) del Regolamento del sistema dei controlli interni, approvato dal Consiglio comunale con deliberazione n. 4/2013.*

*Viene inoltre specificata la relativa fonte di finanziamento e la conseguenziale copertura finanziaria..." (cfr. nota di risp. cit.).*

*Inoltre, l'Ente menzionava "...debiti fuori bilancio manifestatisi nel 2013 (riconosciuti con le deliberazioni consiliari di ricognizione nn. 12 e 82 del 2014) ..." (cfr. nota di risp. n° 670327 del 02/09/2015).*

Orbene, tali argomentazioni non soddisfacevano le richieste formulate e, nel contempo, disvelavano ulteriori irregolarità.

Invero, andava, in primo luogo, posta in evidenza la discrasia fra quanto affermato dall'Ente nella risposta n° 563740 del 10/07/2015 - cfr. :*"Si rimette in allegato la deliberazione di Consiglio Comunale n. 19 del 15.05.2013 (all. n. 7) inerente il riconoscimento avvenuto nell'anno 2013 dei debiti fuori bilancio manifestatisi dal 1 settembre al 31 dicembre 2012"*e quanto sostenuto nella successiva risposta n° 670327 del 02/09/2015, nella parte in cui si affermava *"I debiti fuori bilancio segnalati da parte dei servizi dell'Ente riferiti all'annualità 2013 sono stati tutti riconosciuti con le deliberazioni di Consiglio Comunale nn. 12/2014 e 82/2014"*.

Infine, la deliberazione n° 19/2013 risultava essere carente di una sufficiente motivazione in diritto ed in fatto, connotandosi come mero documento riassuntivo delle passività di che trattasi, e non fornendo, fra l'altro, alcuna prova

dell'effettiva coesistenza dei due requisiti della *utilità* e dell'*arricchimento* per l'Ente.

Invero, tali imprescindibili requisiti risultavano semplicemente menzionati, nel deliberato, in guisa di affermazione apodittica.

Dunque, né i dati contabili disponibili, né le argomentazioni esposte dall'Ente in sede istruttoria apparivano condurre all'utile dimostrazione del soddisfacimento della condizione, posta dal legislatore e richiamata da questa Sezione, dell'effettiva sussistenza dei requisiti di che trattasi.

Tale *modus operandi* appariva non in linea, fra gli altri, né con gli artt. 191, comma 4, 193 e 194 del D.Lgs.n° 267/2000, né con il punto 105, né con quelli da 91 a 99 del Principio Contabile n° 2 "Gestione nel sistema di bilancio", nel Testo approvato dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali.

Infine, non può non porsi in rilievo come la deliberazione consiliare, di riconoscimento del debito fuori bilancio, costituisca atto precipuamente finalizzato a preservare l'equilibrio economico e finanziario del Comune.

Invero, essa rappresenta lo strumento indispensabile al fine di ricondurre, nell'alveo della contabilità dell'Ente, fenomeni che, per loro natura, siano suscettibili di sfuggire alla conoscenza ed alle valutazioni del Consiglio comunale e, quindi, per il tramite dello stesso, al controllo della collettività amministrata.

Pertanto, tali fondamentali obiettivi possono essere raggiunti solo rispettando due imprescindibili condizioni: a) la delibera di che trattasi deve individuare, con esattezza, i mezzi e le risorse attraverso le quali dare regolare copertura finanziaria alle passività *de quibus*, riconducendole al sistema di bilancio dell'Ente; b) il riconoscimento del debito fuori bilancio non deve essere (come, invece appare essere accaduto nella fattispecie : cfr., *supra*, quanto dichiarato dall'Ente nella nota di risposta n. 630327 del 2.9.2011, ai rilievi formulati circa la risposta alla domanda 1.5.2) meramente formale e posteci-

pativo della copertura finanziaria ad esercizi successivi.

E ciò assume maggiore rilevanza in cospetto di un Ente che, come nel caso di specie, venga a connotarsi per un persistente e risalente disequilibrio della gestione economico - finanziaria.

Nella materia di che trattasi, cfr., anche, *infra*, esame del rilievo 1.11.2.

- In sede istruttoria, non poteva non rilevarsi come, anche in *subiecta materia*, l'Ente avesse "sforato" il parametro di deficitarietà n. 8, di cui al decreto ministeriale del 18 febbraio 2013, pubblicato sulla G.U. n. 55 del 6 marzo 2013, nonché dell'art. 242 del D.Lgs.n° 267/2000. Detto indicatore è inteso ad evidenziare quelle situazioni nelle quali l'esistenza di debiti fuori bilancio, in quantità significativa, perduri nel tempo. Orbene, la consistenza dei debiti fuori bilancio, riconosciuta nel corso dell'esercizio, risultava superiore all'1% rispetto ai valori di accertamento delle entrate correnti (l'indice si considera negativo ove tale soglia venga superata in tutti gli ultimi tre anni).

Una siffatta circostanza appare particolarmente indicativa di una gestione poco coerente con le norme di contabilità.

Invero, la presenza di debiti fuori bilancio, perdurante nel tempo rivela, quantomeno, un *deficit* di programmazione.

Quanto innanzi osservato appare assumere ulteriore rilievo laddove si consideri che, rispetto al precedente omologo parametro di deficitarietà, rubricato alla lettera e) dell'art. 1 del precedente d.m. n° 217 del 2003 (che individuava, prima del decreto interministeriale del 18 febbraio 2013, i parametri obiettivo di che trattasi, prendendo in considerazione, *in parte qua*, i soli debiti fuori bilancio sprovvisti di copertura), il nuovo indicatore comprende la totalità delle fattispecie di debito fuori bilancio riconosciute, denotando una maggiore attenzione dell'ordinamento rispetto al contenimento di tale tipologia di oneri, se-

condo una *ratio* protesa a considerare "patologiche", in un'ottica più virtuosa della finanza pubblica, anche quelle situazioni di debito per la cui copertura vi sia disponibilità di risorse.

In definitiva, non v'è chi non veda come il continuo ricorso allo strumento del "debito fuori bilancio" rappresenti, di per se stesso, una violazione delle norme giuscontabili dettate *in subiecta materia*; fenomeno che, in considerazione della sua notevole ripetizione nel tempo, da parte del Comune di Napoli, appare essersi patologicamente trasformato, nel periodo oggetto del presente esame, da evento straordinario, in modalità pressoché ordinaria di gestione di parte della spesa.

- Dall'esame del prospetto 1.11.2, si rilevava che l'Ente aveva costituito apposito vincolo sulla quota libera dell'avanzo di amministrazione a titolo di "fondo rischi", stante la presenza di rilevanti rischi per passività potenziali quali contenziosi, fideiussioni, garanzie a favore di terzi, procedimenti di esproprio, ecc..

Pertanto, si chiedeva di meglio specificare la consistenza di tale vincolo, le passività alle quali esso facesse riferimento, nonché la sua fonte di finanziamento.

Si chiedeva, altresì, di comunicare se, alla data di chiusura dell'esercizio, fossero stati individuati debiti fuori bilancio ancora da riconoscere e, in caso affermativo, il relativo ammontare, con supporto di adeguata evidenza contabile - documentale, avendo, altresì, cura di specificarne la fonte di finanziamento.

Infine, si chiedeva di comunicare se, nel corso dell'annualità oggetto di esame, fossero state sostenute spese, aventi natura di debiti fuori bilancio, imputate "a competenza", senza il previo necessario atto di riconoscimento e finanzia-

mento da parte del Consiglio.

Anche nella materia di che trattasi la risposta fatta pervenire si rivelava non esaustiva. Invero, si sosteneva che *"...con riferimento alla risposta alla domanda 1.11.2, la stessa deve essere intesa in relazione a quanto già chiarito in precedenza, circa la previsione, nell'ambito del piano di riequilibrio finanziario pluriennale, di specifici stanziamenti di spesa che l'Amministrazione si è impegnata a iscrivere per ciascun anno di durata del piano, al fine di fronteggiare le passività potenziali oggetto di ricognizione al momento della redazione del piano stesso.*

*Per ciò che attiene all'individuazione, entro il 31/12/2013, di debiti fuori bilancio ancora da riconoscere, si rinvia a quanto già rappresentato con la nota prot. 563740 del 10/07/2015, circa l'esistenza di un'apposita procedura di ricognizione che viene periodicamente attivata. I debiti fuori bilancio segnalati da parte dei servizi dell'Ente riferiti all'annualità 2013 sono stati tutti riconosciuti con le deliberazioni di Consiglio Comunale nn. 12/2014 e 51/2014.*

*Si precisa inoltre che nel corso dell'annualità 2013 non sono state sostenute spese aventi natura di debiti fuori bilancio imputate a competenza..." (cfr. cfr. nota di risp. n° 670327 del 02/09/2015).*

Orbene, tale risposta disvelava le seguenti irregolarità.

In primo luogo, la surrichiamata argomentazione rinviava ad un documento contabile - il *"piano di riequilibrio"*- diverso da quello oggetto di istruttoria.

In secondo luogo, dal tenore della stessa e dalla sua lettura in coordinamento con quella della risposta fornita alla precedente domanda 1.5.2, deve evincersi l'inesistenza del fondo rischi di cui alla domanda in esame, con conseguenziale vulnerazione del principio di prudenza e con possibili ripercussioni sugli equilibri di bilancio e sul peggioramento del risultato di amministrazione (disavanzo) fatto registrare, dall'Ente, per

l'annualità oggetto di indagine.

- Dall'esame del prospetto 1.12.2 "procedimenti di esecuzione forzata", si rilevava che l'Ente, nel corso del 2013, aveva regolarizzato pagamenti per esecuzione forzata, risultanti dal conto del tesoriere, al 31/12/2013.

Pertanto, si chiedeva di comunicare a quanto ammontassero i pagamenti *de quibus*, a quali procedimenti essi afferissero, nonché quale ne fosse stata la fonte di finanziamento.

Anche nella materia di che trattasi la risposta fatta pervenire si rivelava non appagante.

Invero, dall'esame della documentazione trasmessa si evinceva che i pagamenti, per esecuzione forzata, ammontavano ad € 954.593,35, e che, ad essi, si faceva fronte "...con risorse proprie dell'Ente..." (cfr. all. sub 16 alla nota di risp. n° 670327 del 02/09/2015).

In disparte la peculiarità dell'affermazione del Comune - stanti le criticità finanziarie che connotano la sua gestione - di far fronte ai pagamenti di che trattasi "*con risorse proprie*", nessuna informazione veniva fatta pervenire, né in ordine alla natura di tali risorse, né in ordine alla tipologia di passività cui i pagamenti *de quibus* afferissero (se, ad esempio, ad un residuo passivo o ad un debito fuori bilancio, ecc.).

Inoltre, la surriportata argomentazione disvelava ulteriori irregolarità.

Invero, l'importo comunicato come assoggettato ad esecuzione forzata (€ 954.593,35) non trovava corrispondenza con quello indicato nella documentazione fatta pervenire in ordine alle "Verifiche di cassa", di cui all'art. 223 del D.Lgs.n° 267/2000 (€ 4.333.626,35).

Da tutto quanto rilevato, sia in *subjecta materia*, sia, *supra* (circa il *modus operandi* utilizzato al fine di prevenire l'emersione dei debiti fuori bilancio,

di cui all'art. 194 del D.Lgs.n°267/2000), emerge, inoltre, come l'Amministrazione non sembri, nel periodo considerato, programmare i propri pagamenti secondo modalità volte ad assicurare il raggiungimento di un imprescindibile obiettivo: coniugare le legittime aspettative di adempimento nei termini previsti (senza generare ritardi, fonti di responsabilità) con il rispetto dei saldi di cassa imposti dal Legislatore, con pericolo di disattendimento dell'esigenza di garantire il corretto adempimento delle obbligazioni nonché il rispetto del "buon andamento" dell'azione amministrativa posto, come supremo vincolo, dall'art. 97 della Costituzione.

#### IV - VERIFICA DEL CONTENIMENTO DELLE SPESE

• Dall'esame del prospetto 1.15.1, "contenimento delle spese", si evinceva che gli impegni per l'anno 2013 erano stati contenuti nel rispetto dei limiti previsti dall'art. 6, commi da 7 a 10, e commi da 12 a 14, del D.L. n° 78/2010, nonché dei limiti previsti dall'art. 5, comma 2, del D.L. n° 95/2012.

Come è noto, tali limiti afferiscono alla seguenti tipologie di spesa:

- studi e consulenze;
- relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e rappresentanza;
- sponsorizzazioni;
- missioni;
- formazione.

In particolare, l'Ente dichiarava di non aver impegnato alcunché, per l'annualità 2013, in relazione alle spese *de quibus*.

Al riguardo, si chiedeva, in primo luogo, di chiarire, sulla base di adeguata evidenza contabile-documentale, la discrasia nascente tra siffatta affermazione e ciò che si evinceva dalla lettura degli allegati alla delibera di Giunta Comunale n° 189 dell'1/04/2014.

Infatti, dall'esame di tali allegati, tra i dati afferenti alla "Gestione delle spese anno 2013", risultava movimentato, per competenza, il capitolo di spesa "incarichi professionali esterni". Al riguardo, veniva sostenuto che *"...In ordine a quanto osservato da codesto Organo per ciò che attiene al contenimento delle spese (tabella 1.15.1), il mancato inserimento dei dati in occasione della compilazione del questionario SIQUEL è stato dovuto ad un errore di comunicazione tra i servizi dell'Amministrazione e l'ufficio di supporto dell'Organo di Revisione. Si provvede pertanto ad inviare in allegato sub 17 la tabella debitamente compilata..."* (cfr. nota di risp. n° 670327 del 02/09/2015).

Orbene, in primo luogo, non può non rilevarsi come la succitata tabella, che

appresso si riporta, risulti sprovvista di qualsivoglia evidenza contabile.

Tipologia di spesa	Rendiconto 2009 (Impegni)	Riduzione disposta	Limite di spesa	Rendiconto 2013
Studi e consulenze	20.000,00	80%	4.000,00	0,00
Relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e rappresentanza	559.404,66	80%	111.880,93	127.944,65
Sponsorizzazioni	0,00	100%	0,00	0,00
Missioni	104,838,13	50%	52.419,06	45.334,60
Formazione	317.000,00	50%	158.500,00	32.931,68
<b>TOTALE</b>	1.001.242,79		326.800,00	206.210,93

Inoltre, dall'esame del prospetto di che trattasi emerge come l'Ente - quanto meno - sfori il limite stabilito in ordine alle spese afferenti a "relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e rappresentanza".

Tale tetto di spesa è imposto dal comma 8, del succitato art. 6, che stabilisce quanto segue: "...8. A decorrere dall' anno 2011 le amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato della pubblica amministrazione, come individuate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) ai sensi del comma 3 dell'articolo 1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, incluse le autorità indipendenti, non possono effettuare spese per relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e di rappresentanza, per un ammontare superiore al 20 per cento della spesa sostenuta nell'anno 2009 per le medesime finalità.

Al fine di ottimizzare la produttività del lavoro pubblico e di efficientare i servizi delle pubbliche Amministrazioni, a decorrere dal 1° luglio 2010 l'organizzazione di convegni, di giornate e feste celebrative, nonché di cerimonie di inaugurazione e di altri eventi similari, da parte delle Amministrazioni dello Stato e delle Agenzie, nonché da parte degli enti e delle strutture da esse vigilati è subordinata alla preventiva autorizzazione del Ministro competente.

*L'autorizzazione è rilasciata nei soli casi in cui non sia possibile limitarsi alla pubblicazione, sul sito internet istituzionale, di messaggi e discorsi ovvero non sia possibile l'utilizzo, per le medesime finalità, di video/audio conferenze da remoto, anche attraverso il sito internet istituzionale; in ogni caso gli eventi autorizzati, che non devono comportare aumento delle spese destinate in bilancio alle predette finalità, si devono svolgere al di fuori dall'orario di ufficio. Il personale che vi partecipa non ha diritto a percepire compensi per lavoro straordinario ovvero indennità a qualsiasi titolo per le magistrature e le autorità indipendenti, fermo il rispetto dei limiti anzidetti, l'autorizzazione è rilasciata, per le magistrature, dai rispettivi organi di autogoverno e, per le autorità indipendenti, dall'organo di vertice. Le disposizioni del presente comma non si applicano ai convegni organizzati dalle università e dagli enti di ricerca ed agli incontri istituzionali connessi all'attività di organismi internazionali o comunitari, alle feste nazionali previste da disposizioni di legge e a quelle istituzionali delle Forze armate e delle Forze di polizia, nonché, per il 2012, alle mostre autorizzate, nel limite di spesa complessivo di euro 40 milioni, nel rispetto dei limiti derivanti dalla legislazione vigente nonché dal patto di stabilità interno, dal Ministero per i beni e le attività culturali, di concerto, ai soli fini finanziari, con il Ministero dell'economia e delle finanze...".*

E', dunque, di immediata evidenza come, in disparte eventuali profili di responsabilità, il *modus operandi* dell'Ente appaia violativo del tetto di spesa di cui alla surriportata disposizione normativa per un importo pari ad almeno € 16.063,72.

Per quel che concerne, invece, il rispetto del disposto dell'art. 5, comma 2, del D.L. n° 95/2012, l'Ente non forniva alcuna informazione.

Tale norma, stabilisce che "... A decorrere dall'anno 2013, le amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato della pubblica ammini-

strazione, come individuate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) ai sensi dell'articolo 1,- comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, nonché le autorità indipendenti, ivi inclusa la Commissione nazionale per le società e la borsa (Consob), e le società dalle stesse amministrazioni controllate non possono effettuare spese di ammontare superiore al 50 per cento della spesa sostenuta nell'anno 2011 per l'acquisto, la manutenzione, il noleggio e l'esercizio di autovetture, nonché per l'acquisto di buoni taxi; il predetto limite può essere derogato, per il solo anno 2013, esclusivamente per effetto di contratti pluriennali già in essere.

La predetta disposizione non si applica alle autovetture utilizzate dall'Ispettorato centrale della tutela della qualità e repressione frodi dei prodotti agroalimentari del Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali, dal Corpo nazionale dei vigili del fuoco o per i servizi istituzionali di tutela dell'ordine e della sicurezza pubblica, per i servizi sociali e sanitari svolti per garantire i livelli essenziali di assistenza, ovvero per i servizi istituzionali svolti nell'area tecnico-operativa della difesa. I contratti di locazione o noleggio in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto possono essere ceduti, anche senza l'assenso del contraente privato, alle Forze di polizia, con il trasferimento delle relative risorse finanziarie sino alla scadenza del contratto. Sono revocate le gare espletate da Consip s.p.a. nell'anno 2012 per la prestazione del servizio di noleggio a lungo termine di autoveicoli senza conducente, nonché per la fornitura in acquisto di berline medie con cilindrata non superiore a 1.600 cc per le Pubbliche Amministrazioni..."

Corollario imprescindibile della surriportata norma è il successivo comma 4, del medesimo articolo, il quale stabilisce che "4. La violazione delle disposizioni di cui ai commi 2...e 3 è valutabile ai fini della responsabilità amministrativa e disciplinare dei dirigenti..."

Inoltre, dalla lettura del prospetto "Spese di rappresentanza inerenti l'annualità

2013", si rilevava che l'Ente aveva sostenuto spese per un importo complessivo pari ad € 87.116,91.

Non poteva non rilevarsi, infine, come, dall'esame dei dati del sistema SIOPE, inerenti alle spese sostenute nel corso del 2013, risultassero movimentate le seguenti voci di spesa:

- acquisti di beni per spese di rappresentanza (€ 72.660,84);
- incarichi professionali (€ 331.387,83);
- organizzazione manifestazioni e convegni (€ 1.215.363,08);
- altri casi di formazione (€ 19.708,96);
- corsi di formazione per il proprio personale (€ 1.401.047,57);
- acquisto di beni e servizi per spese di rappresentanza (€ 63.427,58);
- trattamento di missione e rimborsi spese viaggi (€ 2.010.054,29);
- spese per pubblicità (€ 143.340,00).

Orbene, in relazione a ciascuno dei suelencati importi, si chiedeva di fornire opportuni chiarimenti, con supporto di adeguata evidenza contabile - documentale.

Senonché, la risposta fornita dall'Ente si rivelava non soddisfattiva.

*Invero, veniva sostenuto che "...Rispetto a quanto osservato da codesto Organo circa le movimentazioni di spesa desunte dai dati del sistema SIOPE, deve in primo luogo rappresentarsi che in tale sistema sono inseriti tutti i pagamenti a qualsiasi titolo effettuati dall'Amministrazione per una determinata categoria di spesa, sia che riguardino la competenza, sia che riguardino i residui. Sotto tale aspetto, deve sottolinearsi che ha certamente influito sull'entità dell'importo registrato dal sistema SIOPE l'utilizzo, avvenuto nel 2013, delle due tranches di anticipazione di liquidità ex D.L. 35/2013 erogate*

da Cassa Depositi e Prestiti. A supporto di tale conclusione, si trasmette in allegato sub 18 un'apposita elaborazione prodotta dagli uffici finanziari, dalla quale si evince che nel 2013 sono stati essenzialmente effettuati pagamenti i cui impegni risalgono ad anni precedenti...".

Orbene, il surrichiamato allegato sub 18 si rivelava privo della necessaria chiarezza e comprensibilità.

Sicché, anche *in subjecta materia*, doveva osservarsi come il comportamento dell'Ente non apparisse in linea con l'osservanza dell'onere di collaborazione istruttoria, incumbente sul Comune rispetto alle richieste formulate da questa Sezione di controllo, certamente non compatibile con la formulazione di risposte generiche, parziali e/o lacunose.

- Dall'esame del prospetto 1.15.2 "mobili e arredi", si rilevava che l'Ente, nel corso dell'annualità 2013, non aveva impegnato alcunché.

Tuttavia, dalla lettura degli allegati alla delibera di Giunta Comunale n° 189 dell'1/04/2014, tra i dati afferenti alla "Gestione delle spese anno 2013", risultava movimentato, per competenza, il capitolo di spesa "acquisizione di beni mobili, macchine ed attrezzature tecnico - scientifiche".

Pertanto, si chiedeva di fornire chiarimenti in ordine a tale discrasia, con supporto di adeguata evidenza contabile - documentale.

Al riguardo, veniva replicato che *"...In merito all'esame dei prospetti 1.15.2 "mobili e arredi" si fa presente che per quanto concerne il primo prospetto, erroneamente non risultano riportate le spese effettuate, come invece risultanti da file in CD (all. n.9)..."* (cfr. nota di risp. 563740 del 10/07/2015).

Orbene, la risposta fatta pervenire non si rivelava esaustiva in quanto, dall'esame del CD posto a corredo, non era dato evincere la presenza di una informazione che, nella materia in esame, risulta, tuttavia, imprescindibile, e, cioè,

quella sulla "spesa sostenuta in media negli anni 2010 e 2011 per l'acquisto di mobili e arredi".

Come è noto, l'acquisto di "mobili ed arredi", effettuato dalle Amministrazioni pubbliche, inserite nel conto economico consolidato, così come individuate dall'ISTAT, è regolamentato dall'art. 1, comma 141, della legge n°228/2012.

Tale norma prevede che *"...141. Ferme restando le misure di contenimento della spesa già previste dalle vigenti disposizioni, negli anni 2013, 2014 e 2015 le amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato della pubblica amministrazione, come individuate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 31dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, nonché le autorità indipendenti e la Commissione nazionale per le società e la borsa (CONSOB) **non possono effettuare spese di ammontare superiore al 20 per cento della spesa sostenuta in media negli anni 2010 e 2011 per l'acquisto di mobili e arredi, se non destinati all'uso scolastico e dei servizi all'infanzia, salvo che l'acquisto sia funzionale alla riduzione delle spese connesse alla conduzione degli immobili. In tal caso il collegio dei revisori dei conti o l'ufficio centrale di bilancio verifica preventivamente i risparmi realizzabili, che devono essere superiori alla minore spesa derivante dall'attuazione del presente comma. **La violazione della presente disposizione è valutabile ai fini della responsabilità amministrativa e disciplinare dei dirigenti...**"*** (enfasi aggiunte).

Sicché, in disparte eventuali profili di responsabilità, l'impossibilità di rinvenire, nel succitato CD, qualsivoglia informazione in ordine al parametro "spesa sostenuta in media negli anni 2010 e 2011 per l'acquisto di mobili e arredi" rendeva impossibile un adeguato controllo da parte di questa Sezione.

## V - ORGANISMI PARTECIPATI

- Per quel che concerne gli organismi partecipati, venivano in rilievo le esigenze istruttorie di cui appresso.

a) Si chiedeva di comunicare se l'Ente si fosse dotato di un apposito sistema informativo, finalizzato a rilevare i rapporti finanziari con gli organismi partecipati, idoneo a monitorare la situazione contabile, gestionale e organizzativa, nonché il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica vigenti nella materia *de qua*.

Al riguardo, l'Ente replicava che *"...Nel corso del 2013, come nei periodi precedenti, si è provveduto ad inoltrare le richieste di volta in volta secondo necessità, trovandosi spesso di fronte alla condizione di sollecitare le partecipate inadempienti alla trasmissione dei riscontri. Solo nel corso del 2014, con nota PG/2014/819969 del 24/10/2014, è stato dato avvio alla regolamentazione dei flussi informativi con le società partecipate, istituzionalizzando e calendarizzando comunicazioni di rito..."* (cfr. all. n°11 alla nota di risp. n° 563740 del 10/07/2015).

Orbene, tale argomentazione confermava l'assenza di un sistema informativo in ordine alla gestione degli organismi di che trattasi.

Tale circostanza appare viepiù significativa, laddove si considerino tutte le altre criticità, connotanti la gestione *de qua*, poste in rilievo nella presente sezione.

b) Si chiedeva di far pervenire un elenco, aggiornato alla data del 31/12/2013, di **tutti** gli organismi partecipati dall'Ente, che evidenziasse, per ciascuno di essi, la rispettiva quota di partecipazione dell'Ente medesimo, il risultato di esercizio relativo all'ultimo rendiconto approvato, il tipo

di attività svolta, il patrimonio netto, nonché l'importo e la tipologia delle spese, eventualmente sostenute dal Comune, a favore dell'organismo partecipato.

Orbene, dall'esame della documentazione fatta pervenire, di cui la tabella che segue costituisce parte integrante, si evincevano le criticità che appresso si specificano (cfr. all. cit.).

**Elenco al 31/12/13 – I valori sono espressi in euro**

PARTECIPATA	QUOTA DI PARTECIPAZIONE COMUNE	RISULTATO D'ESERCIZIO	ATTIVITA' SVOLTA	PATRIMONIO NETTO	IMPORTO E TIPOLOGIA DI SPESA SOSTENUTA
ACN Srl	25,00%	-1.531,886,00	Organizzazione grandi eventi	38.838,00	0,00
ANEA	18,52%	26.698,00	Promozione politiche efficienza energetica	674.633,00	0,00
ANM SPA (partecipata al 100% da NapoliholdingSrl)	0,00%	-21.870.573,00	TPL e servizi di superficie	97.925.207,00	
ABC Az. Spec. (ex ARIN SPA)	100,00%	1.372.730,00	Servizio idrico Integrato	230.773393,00	
ASIA SPA	100,00%	2.867.447,00	Raccolta e smaltimento rifiuti	25.575.567,00	0,00
AUTOSTRADIE MERIDIONALI SPA	0,01400%	2.809.000,00	Gestione autostrade	109.521.000,0	zero
BAGNOLIFUTURA SPA (in liquidazione)	90,00%	-14.467.741,00	Bonifica area ex Italsider Bagnoli	-1.041.692,00	0,00
CAAN SCPA	70,33,0	2.359.263,00	Gestione mercati agricoli ed alimentari	39,191.503,00	zero
CEINGE SCARL	9,86%	44.913,00	Ricerche biotecnologiche	4.001.850,00	
CONSORZIO di GESTIONE E MANUTENZIONE DEGLI IMPIANTI DI DEPURAZIONE DEI LIQUAMI	100,00%	-320.485,66	Gestione impianto di sollevamento e depurazione liquami	5.973.333,38	
ELPIS SRL	100,00%	194.204,00	Pubblicità e pubbliche affissioni	-1.180.235,00	0,00
ENTE D'AMBITO Napoli Volturino	37,37%	149.285,19		641.475,55	0,00
GESAC SPA	12,50%	6.990.825,00	Gestione aeroportuale	55.953.669,00	0,00
METRONAPOLI SPA (Fusa per incorporazione in ANM SpA)	0,00%		Trasporto su ferro		0,00
MOSTRA D'OLTREMARE	66,31%	-4.458.589,00	Attività fieristica	154.664.013,0	
NAPOLI ORIENTALE SCPA IN liquidazione	9,81%	-32,868,00	Sviluppo economico area Napoli orientale	266.078,00	
NAPOLI HOLDING SRL (EX Napoliiparksrl)	100,00%	62.453,00	TPL e servizi accessori alla mobilità	86.700.799,00	
NAPOLI SERVIZI SPA	100 00,0	41.211 00	Facility management e gestione patrimonio immobiliare	14.846.891,00	0,00
NAPOLI SOCIALE SPA	100,00%	15.072,00	Servizi di assistenza sociale	730.158,00	0,00
SIRENA SCPA in liquidazione	53,46%	-335.024,00	Gestione dei bandi per la ristrutturazione delle parti comuni degli edifici del centro storico	-1.196.650,00	0,00
STOA SCPA	73,33%	4.301,00	Formazione in direzione d'impresa	2.742.639,00	0,00
TERME DI AGNANO SPA	100,00%	-1.502.714,00	Gestione complesso termale	10.401.114,00	0,00

\*Dati di cui al progetto di bilancio trasmesso dalla partecipata

In primo luogo, tale elenco mancava della necessaria chiarezza e comprensibilità in ordine ai dati relativi agli importi ed alle tipologie di spese, sostenute dall'Ente, a favore dell'organismo partecipato.

Invero, il Comune dichiarava di non aver effettuato alcun esborso, per l'annualità oggetto di indagine, a favore di gran parte degli organismi elencati (cfr. allegato 11 alla risposta citata).

Senonché, dai dati inseriti nella surriportata tabella emergeva che, in ordine alla parte restante di tali organismi, non veniva fornita alcuna informazione.

Inoltre, su un totale di 22 organismi partecipati dichiarati, per il 34% di tali organismi, venivano illustrati risultati di esercizio negativi, per un ammontare complessivo di € 44.519.880,66.

c) Si chiedeva di far tenere un elenco aggiornato, alla medesima data del 31/12/2013, delle partecipazioni possedute, a loro volta, dalle società partecipate dall'Ente.

L'esame della documentazione trasmessa poneva in rilievo come ben 10 organismi partecipati possedessero, a loro volta, partecipazioni in altri soggetti, nonché come 5 di tali organismi fossero, dall'Ente, partecipati al 100%: ABC Az. Spec., ASIA SPA, ANM SpA, NAPOLI HOLDING SRL, TERME DI AGNANO SPA.

d) Si chiedeva di far pervenire una esaustiva relazione, aggiornata con riferimento ai dati di esercizio 2013, in ordine agli organismi partecipati che presentassero risultati di gestione negativi, il cui contenuto ponesse in rilievo:

- le *performances* passate e le prospettive future delle partecipazioni possedute, i costi sostenuti, la comparazione tra le scelte effettuate e le possibili soluzioni alternative; raffronto, quest'ultimo, imprescindibile per la formula-

zione di una valutazione in termini di efficienza, efficacia ed economicità della gestione degli organismi partecipati, in ossequio, innanzitutto, al principio di buon andamento della P.A. sancito dall'art. 97 della Costituzione: orbene, decisamente significativa era la circostanza che, in ordine a tale richiesta, l'Ente non replicasse alcunché di significativo;

- le cause generatrici delle perdite;
- i controlli posti in essere dall'Amministrazione comunale, nonché le misure adottate e quelle che si intendessero adottare al fine di fronteggiare tale fenomeno;
- nell'ipotesi di perdite, per più esercizi consecutivi, le misure poste in essere, al riguardo, dall'Ente.

Orbene, su tale ultimo punto, appariva ineludibile una fondamentale premessa.

Invero, per l'annualità oggetto di esame, l'Ente non aveva ottemperato all'obbligo di adozione della delibera di ricognizione delle società partecipate, da effettuarsi ai fini dell'attuazione del disposto dell'art. 3, commi 27-28-29, della Legge n. 244/2007; cfr., *infra*, lett. e).

E' di immediata evidenza come tale omissione, non consentendo di rendere esaustivamente manifeste le ragioni della necessaria, stretta inerenza degli organismi partecipati ai fini istituzionali dell'Ente, finiva per corroborare i profili di criticità che, per l'annualità 2013, caratterizzano la gestione di tali organismi.

Inoltre, dall'esame delle relazione pervenuta emergeva come l'Ente non avesse proficuamente esercitato le necessarie ed imprescindibili attività di controllo sulla gestione di tali organismi, essendo stato in essa dichiarata l'intervenuta predisposizione, da parte del Comune, di una serie di misure che, in realtà, appaiono di incerto esito.

Un siffatto *modus operandi*, in quanto adottato nei confronti di organismi afflit-

ti da gravi problematicità sotto il profilo economico - finanziario (cfr., anche, la tabella surriportata), diventa esso stesso fonte di ulteriori criticità.

Peraltro, non v'è chi non veda come il mancato adeguato esercizio, da parte dell'Ente, delle attività di controllo analogo e di indirizzo possa divenire l'*humus* ideale per una serie di operazioni (quali, ad es., fusioni, conferimenti di rami d'azienda, ecc.), destinate alla copertura, meramente contabile, di perdite effettivamente manifestatesi, con creazione di disavanzi progressivi nel corso degli anni.

Al riguardo, cfr., anche, *infra*, lett. **e**).

**e)** Si chiedeva di far tenere copia della nota informativa, afferente all'ammontare dei crediti e debiti reciproci, di cui all'art. 6, comma 4, del D.L. 95/2012, convertito nella legge n° 135/2012.

Anche nella materia di che trattasi la risposta fatta pervenire si rivelava non appagante e, nel contempo, disvelava ulteriori irregolarità.

Invero, dall'esame della documentazione trasmessa, emergeva la presenza di un non meglio specificato "prospetto crediti e debiti con asseverazione dei revisori" che, tuttavia, non appariva in linea con la surrichiamata normativa (la quale ne tipizza la forma ed il contenuto), con ovvie conseguenze in ordine all'attendibilità del suo contenuto.

Di non minor rilievo appare la circostanza che, dall'esame (comunque, effettuato in sede istruttoria) di tale documento emerge la presenza di "disallineamenti" - tra Comune e ciascun organismo partecipato, all'interno delle rispettive contabilità, in ordine alle reciproche partite di credito e debito - che trovano, verosimilmente, la propria ragion d'essere nel mancato adeguato esercizio, da parte dell'Ente, delle attività di controllo analogo e di indirizzo sugli organismi di che trattasi, visto che tali discrasie non possono trovare alcuna giustificazione giuscontabile; al riguardo, cfr., anche, *supra*, lett. **d**).

Peraltro, parimenti significativo, in ordine all'attendibilità dei dati forniti con riferimento alla materia di che trattasi, appare il fatto che ulteriori "disallineamenti" emergano - con una espressione quantitativa tutt'affatto diversa rispetto a quelli evidenziati dal prospetto testé esaminato - dall'esame della "Nota informativa di verifica dei debiti e crediti reciproci tra Comune di Napoli e Società partecipate", redatta dal Comune ai sensi del surrichiamato art. 6, comma 4, del D.L. 95/2012 (così come convertito nella legge n° 135/2012), pubblicata sul sito istituzionale dell'Ente.

In particolare, in tale documento - a conferma della scarsa attendibilità dei dati forniti - si legge, fra l'altro, che *"...La presente nota informativa si configura, pertanto, quale aggiornamento della nota allegata al rendiconto 2012, tenuto peraltro conto che, come si legge dalla nota di chiusura riportata nel prospetto allegato, i dati sono ancora in corso di verifica ... Per ciò che attiene a tempi e modalità attraverso le quali il comune di Napoli procederà alla riconciliazione, soprattutto con riferimento alle situazioni per le quali il credito delle società risulta superiore rispetto all'impegno riportato nelle scritture contabili dell'ente (il cui ammontare complessivo è pari a C 12.009.023,57, importo che deriva dalla somma dei disallineamenti registrati in corrispondenza di ASIA, Mostra d'Oltremare, Napoli Orientale, Napoli Servizi, Napoli Sociale, Sirena e Stoà), (enfasi aggiunta) si precisa quanto segue. Rappresentando che il disallineamento a sfavore del comune di Napoli corrisponde all'1,5% dell'importo complessivo oggetto di osservazione, pari a oltre € 800 mln, entro l'esercizio finanziario in corso si provvederà, una volta acquisiti i bilanci 2013 delle società, ad un puntuale approfondimento in contraddittorio con le società interessate, partendo dalla verifica della sussistenza delle ragioni connesse al mantenimento dei maggiori crediti vantati dalle società. Nell'eventualità in cui fosse dimostrata detta sussistenza, saranno adottati entro il corrente anno gli opportuni provvedimenti a tutela*

*dell'equilibrio di bilancio...".*

f) Si chiedeva di comunicare se fosse stata adottata la delibera di ricognizione delle società partecipate - ai fini dell'attuazione del disposto dell'art. 3, commi 27-28-29, della Legge n. 244/2007 — avendo cura di trasmetterne, in caso affermativo, copia conforme.

Al riguardo, è appena il caso di rilevare che non varrebbe evocare, come sostitutiva della mancata attuazione delle succitate disposizioni, l'eventuale intervenuta adozione di provvedimenti diversi.

Invero, nella risposta fatta pervenire, venivano citate due delibere di C.C. (la n. 17/2008, nonché la n. 11/2009) il cui contenuto si appalesa inconferente rispetto alla *ratio* della succitata disposizione normativa (cfr. all. 19 alla nota di risp. n° 670327 del 02/09/2015).

Orbene, non v'è chi non veda come la mancata adozione della delibera *de qua* — in sostituzione della quale non possono essere invocati provvedimenti afferenti, fra l'altro, ad annualità pregresse — costituisca omissione idonea ad esercitare inevitabili ripercussioni sulla correttezza dell'operato del Comune in *subiecta materia*.

Peraltro, la documentazione fatta pervenire non evidenziava compiutamente né le partecipazioni che non necessitassero di dismissione, né la loro riconducibilità al soddisfacimento di funzioni fondamentali.

Inoltre, mancavano idonee valutazioni di "stretta necessità" del mantenimento delle partecipazioni, agli effetti del perseguimento delle finalità istituzionali dell'Ente medesimo.

E', dunque, di immediata evidenza come l'adempimento degli obblighi prescritti dalle surrichiamate disposizioni avrebbe, in primo luogo, favorito l'adozione di più articolate ed approfondite motivazioni, a sostegno della volontà di mantenere le singole partecipazioni, idonee a meglio lumeggiare le ragioni della ri-

tenuta loro stretta inerenza ai fini istituzionali dell'Ente (a tal riguardo, cfr. anche Corte dei conti, Sezione Regionale di controllo Lombardia, PRSE n° 208/2011 e PRSE n° 284/2011; Sezione Regionale di controllo Campania, Delib. n°248/2012; n°286/2013; n°258/2014), nonché della sussistenza del requisito della "indispensabilità", con riguardo alle finalità perseguite ed ai risultati raggiunti dalle società.

Ciò assume ancor più importanza in considerazione di quanto *supra* rilevato, alla lett. **d)**, per quel che concerne l'assenza di risposta, da parte dell'Ente, in ordine alle *performances* passate ed alle prospettive future delle partecipazioni possedute, ai costi sostenuti, alla comparazione tra le scelte effettuate e le possibili soluzioni alternative; raffronto, quest'ultimo - come già evidenziato - imprescindibile per la formulazione di una valutazione in termini di efficienza, efficacia ed economicità della gestione degli organismi partecipati, in ossequio, innanzitutto, al principio di buon andamento della P.A. sancito dall'art. 97 della Costituzione.

Sotto altro profilo, l'adozione della deliberazione omessa appare indispensabile al fine della effettuazione di una congrua valutazione in ordine ai costi ed ai benefici dell'affidamento dei servizi al soggetto partecipato, in termini di efficienza, efficacia ed economicità della gestione.

Infine, non può non rilevarsi come le omissioni *de quibus* assumano particolare significato alla luce della circostanza che, dall'esame della documentazione acquisita, l'Ente risulta possedere, con percentuali diverse, partecipazioni in almeno 23 organismi societari e consortili, di varia natura.

**g)** Si chiedeva di specificare se fossero state predisposte forme di consolidamento dei conti con le aziende, società o altri organismi partecipati, avendo cura di farne pervenire, in caso affermativo, adeguata evidenza contabile - documentale.

Al riguardo, l'Ente replicava che "...Non sussistendo l'obbligo normativo alla data il Comune non ha effettuato consolidamento di bilanci con i propri organismi partecipati..." (cfr. all. cit.).

Orbene, è noto che, nell'attualità, la redazione del bilancio consolidato non costituisca un obbligo di legge.

Tuttavia, non v'è chi non veda di quanta utilità avrebbe potuto essere per l'Ente, stanti le criticità poste in rilievo nella presente sezione, l'attivazione di un tale strumento (sia pure, in ultima analisi, in un'ottica meramente strumentale), comunque, disponibile nel novero delle scelte contabili, al fine di contribuire all'attendibilità ed alla trasparenza della gestione di che trattasi.

Infatti, il bilancio consolidato rappresenta uno strumento fondamentale al fine di raggiungere l'obiettivo della rappresentazione veritiera e corretta degli andamenti economici, finanziari e patrimoniali di quello che è stato definito come "Gruppo Ente Locale", o, nelle più recenti disposizioni normative (cfr. all. n. 4/4 Dlgs. n. 118/2011) come "Gruppo Amministrazione pubblica".

E' ovvio, tuttavia, che, in considerazione delle esigenze di razionalizzazione dei tempi e delle risorse disponibili, un siffatto strumento potrebbe dispiegare la propria massima utilità (nel periodo in cui la sua adozione non fosse ancora cogente), ai fini di cui sopra, in cospetto di quegli organismi effettivamente sottoposti a controllo, ovvero ad influenza notevole da parte del soggetto che, a tutti gli effetti, abbia il potere di indirizzare le loro scelte gestionali e strategiche fondamentali.

**h)** Dall'esame della documentazione fatta pervenire si evinceva che l'Ente appariva in possesso di n. 9 partecipazioni totalitarie senza che, peraltro, si potesse stabilire il numero di quelle *in house*; al riguardo, cfr., anche, infra, lett. **i**).

Inoltre, risultavano presenti n. 2 partecipazioni collegate ai sensi del 3° comma dell'art. 2359 c.c., nonché una partecipazione di controllo ai sensi del 1° comma dell'art. 2359.

Infine, traspariva l'esistenza di n. 3 organismi partecipati dal Comune per una quota non inferiore al 66%, che, tuttavia, non apparivano denominati né come soggetti "controllati", né come "collegati".

Ad ogni modo, l'Ente dichiarava di aver sostenuto, in ordine al personale afferente a tali organismi, un costo complessivo pari ad €. 330.884.919,00.

i) Si chiedeva di far pervenire un prospetto, aggiornato al 31/12/2013, corredato da adeguata evidenza contabile, nel quale venissero indicati l'ammontare della spesa, in ordine agli incarichi di collaborazione esterna, conferiti da società "in house", società partecipate in via totalitaria, e società controllate, nonché le relative fonti di finanziamento.

Anche la risposta fatta pervenire al riguardo, si connotava per l'assenza di qualsivoglia rituale evidenza contabile.

Invero, veniva, fra l'altro, qui trasmesso un prospetto riepilogativo mancante della necessaria completezza, nonché di comprensibilità e chiarezza.

l) Si chiedeva di far tenere un prospetto, aggiornato alla data del 31/12/2013, corredato da adeguata evidenza contabile, che illustrasse l'ammontare della spesa, sostenuta dai restanti organismi partecipati, per gli incarichi di collaborazione esterna dai medesimi conferiti. La risposta fornita si appalesava non esaustiva per le medesime ragioni di cui *supra*, alla lettera i).

m) Dall'esame del prospetto di cui al punto 8.1.1 - avente ad oggetto "Verifiche del conto economico" - si evinceva che, nel corso dell'annualità 2013, la gestione delle "aziende speciali partecipate" dall'Ente faceva registrare un ri-

sultato negativo per un importo di - € 495.946.440,06.

Orbene, fermo restando che tale *performance* si rivelava peggiorativa di quella fatta registrare nell'annualità precedente (- € 391.271.680,00), si chiedeva di specificare le cause generatrici di tale risultato, avendo cura di fornire evidenza contabile - documentale a comprova dell'importo di che trattasi, nonché gli organismi partecipati dall'Ente, che lo avessero generato.

Orbene, anche in ordine a tale richiesta istruttoria, la risposta fatta pervenire veniva a connotarsi sia, per una palese non esaustività, sia per l'assenza di rituale evidenza contabile.

Invero, veniva sostenuto che "...si fa a riferimento al dato esposto nelle Relazione tecnica di accompagnamento al rendiconto 2013, precisamente al dato aggregato esposto a pagina 24 (Conto Economico), tale dato non viene fornito dal Servizio Partecipazioni, **che non ha contezza di tutti i costi di competenza relativi a rapporti di servizio e fornitura con organismi partecipati** (si consideri per tutti il dato dei costi per consumi idrici sostenuti a favore di ARIN/ABC), ad ogni buon conto e al fine di fornire celere risposta a quanto richiesto si rappresentano alcuni eventi specifici occorsi nel 2013 **che hanno comportato incremento dei costi vs le partecipate:**

1. si è dato luogo con d.c.c. n.63 del 21.11.2013 ad una più congrua valutazione dei costi complessivi del servizio di igiene urbana, che ha portato ad una rideterminazione del contratto di servizio di ASIA, con un incremento di MC 21 rispetto al 2012.

2. si è avviato il processo di internalizzazione della gestione del patrimonio immobiliare comunale con affidamento dello stesso alla Napoli Servizi spa con d.c.c. n.29 del 01.07.2013, cosa che ha comportato un incremento della spesa a favore della suddetta società di MC 4 rispetto al 2012.

nel corso del 2013 si è dato seguito ad un conferimento di beni a titolo di patrimonializzazione alla STU Bagnoli futura spa, d.c.c. n.44 del

16.10.2012..." (cfr. all. cit.; enfasi aggiunte). Sul punto, cfr. anche, *infra*, sub. "X-VERIFICHE DEL CONTO ECONOMICO".

In conclusione, *in considerazione* di tutto quanto rilevato nella presente sezione, non può non ribadirsi come il comportamento dell'Ente non appaia in linea con l'osservanza dell'onere di collaborazione istruttoria, incombente sul Comune rispetto alle richieste formulate da questa Sezione di controllo, certamente non compatibile con il mancato riscontro ad esse e/o con la formulazione di risposte generiche, parziali e/o lacunose.

Inoltre, è di immediata evidenza come le rilevate irregolarità (che, *rebus sic stantibus*, appaiono connotare l'esaminata gestione) siano suscettibili di riverberare i propri effetti sull'attendibilità dei dati forniti in tema di costo del personale, sull'effettivo rispetto del Patto di stabilità interno, nonché - in senso peggiorativo - sulla misura del risultato di amministrazione (disavanzo), fatto registrare, dall'Ente, nell'esercizio oggetto di indagine.

**VI -VERIFICA DELLA CAPACITA' DI INDEBITAMENTO E DELLA  
SOSTENIBILITA'**

• Dall'esame della risposta alla domanda 1.14.3, si rilevava che l'Ente aveva fatto ricorso all'anticipazione di liquidità, presso la Cassa dd.pp., ex art. 1, comma 13, del D.L. n° 35/2013, per un importo pari ad € 593.140.127,70.

Al riguardo, si chiedeva, fra l'altro, di comunicare, fornendone evidenza contabile - documentale, lo "stato dell'arte" inerente all'impiego dell'anticipazione *de qua*.

L'Ente replicava che *"...L'Amministrazione comunale ha completamente utilizzato l'anticipazione di liquidità erogata dalla Cassa Depositi e Prestiti ai sensi dell'art. 1 comma 13) del decreto legge 35/2013 per l'importo totale di € 593.140.127,78 per il pagamento dei debiti pregressi inerenti i debiti certi, liquidi ed esigibili maturati fino al 31.12.2012.*

*L'Ente ha provveduto, ai sensi dell'art. 1 comma 14 del decreto legge 35/2013, entro i 30 giorni dalla concessione dell'erogazione dell'anticipazione, al pagamento dei debiti e all'invio, entro i 45 giorni previsti, alla Cassa Depositi e Prestiti della certificazione attestante l'avvenuto pagamento conseguente all'erogazione delle somme.*

*Si allegano, ad ogni buon fine, le certificazioni dei pagamenti in CD (all. n. 9) trasmesse, a firma del Responsabile del Servizio finanziario, alla Cassa Depositi e Prestiti di avvenuto pagamento della somma complessiva di € 593.140.127,78 :*

- nota prot. Ente 575087 del 17.07.2013 importo certificato: € 296.570.063,89

- nota prot. Ente 964381 del 19.12.2013 importo certificato: €296.570.063,89..." (cfr. nota di risp. 563740 del 10/07/2015).

Orbene, l'esame, effettuato "a campione", del contenuto del surrichiamato CD disvelava una pregnante irregolarità.

Invero, l'Ente aveva posto in pagamento n° 919 fatture, nel corso dell'annualità 2013, afferenti a transazioni sorte nella medesima annualità, per un importo complessivo pari ad € 1.457.126,61.

Tale *modus operandi* - *rebus sic stantibus* - violava l'art. 1, commi 1 e 13, del D.L. n° 35/2013.

Invero, il comma 1, stabilisce che "...1. **Sono esclusi dai vincoli del patto di stabilità interno** (enfasi aggiunta) *per un importo complessivo di 5.000 milioni di euro i pagamenti sostenuti nel corso del 2013 dagli enti locali:*

*a) dei debiti in conto capitale certi, liquidi ed esigibili alla data del 31 dicembre 2012;*

*b) dei debiti in conto capitale per i quali sia stata emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento entro il 31 dicembre 2012, ivi inclusi i pagamenti delle province in favore dei comuni;*

*c) dei debiti in conto capitale riconosciuti alla data del 31 dicembre 2012 ovvero che presentavano i requisiti per il riconoscimento entro la medesima data, ai sensi dell'articolo 194 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267.*

Al riguardo, si rilevava come il summenzionato comportamento apparisse esercitare incidenze marcatamente negative sul rispetto delle norme poste a presidio del Patto di stabilità.

Per altro verso, il surrichiamato comma 13 stabilisce che "...13. **Gli enti locali che non possono far fronte ai pagamenti dei debiti certi liquidi ed esigibili maturati alla data del 31 dicembre 2012, ovvero dei debiti per i quali sia stata emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento entro il predetto termine a causa di carenza di liquidità** (enfasi aggiunta), *in deroga agli articoli 42, 203 e 204 del decreto legislativo*

18 agosto 2000, n. 267, chiedono alla Cassa depositi e prestiti S.p.A., secondo le modalità stabilite nell'addendum di cui al comma 11, entro il 30 aprile 2013 l'anticipazione di liquidità da destinare ai predetti pagamenti. L'anticipazione è concessa, entro il 15 maggio 2013 a valere sulla Sezione di cui al comma 11 proporzionalmente e nei limiti delle somme nella stessa annualmente disponibili ed è restituita, con piano di ammortamento a rate costanti, comprensive di quota capitale e quota interessi, con durata fino a un massimo di 30 anni. Le restituzioni sono versate annualmente dalla Cassa depositi e prestiti S.p.A. all'entrata del bilancio dello Stato ai sensi e con le modalità dell'articolo 12, comma 6. Entro il 10 maggio 2013, la Conferenza Stato-città ed autonomie locali può individuare modalità di riparto, diverse dal criterio proporzionale di cui al secondo periodo. La rata annuale sarà corrisposta a partire dalla scadenza annuale successiva alla data di erogazione dell'anticipazione e non potrà cadere oltre il 30 settembre di ciascun anno. Il tasso di interesse da applicare alle suddette anticipazioni è pari, per le erogazioni dell'anno 2013, al rendimento di mercato dei Buoni Poliennali del Tesoro a 5 anni in corso di emissione rilevato dal Ministero dell'economia e delle finanze- Dipartimento del tesoro alla data della pubblicazione del presente decreto e pubblicato sul sito internet del medesimo Ministero. Per l'erogazione dell'anno 2014, il tasso di interesse da applicare alle suddette anticipazioni sarà determinato sulla base del rendimento di mercato dei Buoni Poliennali del Tesoro a 5 anni in corso di emissione con comunicato del Direttore generale del tesoro da emanare e pubblicare sul sito internet del Ministero dell'economia e delle finanze entro il 15 gennaio 2014. In caso di mancata corresponsione della rata di ammortamento entro il 30 settembre di ciascun anno, sulla base dei dati comunicati dalla Cassa depositi e prestiti S.p.A., l'Agenzia delle Entrate provvede a trattenere le relative somme, per i comuni interessati, all'atto del pagamento agli stessi dell'imposta municipale

*propria di cui all'articolo 13, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, riscossa tramite modello F24 o bollettino di conto corrente postale e, per le province, all'atto del riversamento alle medesime dell'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, esclusi i ciclomotori di cui all'articolo 60, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, riscossa tramite modello F24...".*

Orbene, la *ratio* che ha ispirato le norme che consentono agli Enti di ricorrere all'anticipazione di liquidità è palmare.

Invero, tale anticipazione, consistendo in una misura finalizzata, esclusivamente, a ricostruire le risorse di cassa necessarie al pagamento di spese già finanziate, obbedisce allo scopo di superare l'emergenza dei pagamenti dei debiti pregressi, e si concretizza nella mera sostituzione dei soggetti creditori dell'Ente (ossia C.DD.PP. in luogo degli originari creditori). Condizione primaria, affinché tale sostituzione possa avvenire, è che detta anticipazione sia destinata al finanziamento di debiti pregressi, afferenti anche a spese di parte corrente, senza comportare nuovo indebitamento.

Ciò al fine di assicurare la coerenza tra le norme che disciplinano dette anticipazioni e quanto disposto dall'art. 3, comma 17, della legge n° 350 del 2003, il quale, ai fini dell'esclusione dell'anticipazione dal concetto di indebitamento, permette l'utilizzo delle relative somme unicamente per fronteggiare momentanee carenze di liquidità.

Inoltre, tali somme devono essere impiegate al solo scopo di finanziare spese in ordine alle quali sia già prevista una idonea copertura di bilancio.

Nel caso di specie, tuttavia, in disparte tutte le altre criticità fin qui evidenziate, la gestione dell'Ente veniva a connotarsi per una non trascurabile carenza di liquidità, che emerge, fra l'altro, da quanto *supra* rilevato in ordine al **I- "RISULTATO DELLA GESTIONE FINANZIARIA"**, lett. b).

Sicché, anche in forza di quanto è emerso dal citato controllo a campione, l'Ente, eludendo sostanzialmente la *ratio* informativa delle disposizioni di cui al decreto legge n° 35 del 2013, appariva aver fatto ricorso ad utilizzazioni dell'anticipazione di che trattasi, non per supplire a momentanee carenze di liquidità, ma al verosimile scopo di sostituire passività a breve scadenza con passività a lungo termine, senza trarne effettivi benefici in ordine alla gestione di cassa, la quale, peraltro, continuava, nel periodo considerato, a presentare aspetti di criticità.

- Dall'esame del prospetto 1.14.4, si rilevava, altresì, che l'ammontare dei debiti certi, liquidi ed esigibili, maturati a tutto il 31/12/2012, rimasti da estinguere al 31/12/2013, ammontava ad € 209.294.817,31, per i debiti di parte corrente, e ad € 7.285.829,41, per quelli in conto capitale.

Tali importi non trovavano corrispondenza con quelli afferenti, rispettivamente, all'ammontare dei residui passivi del Titolo I (€ 787.925.885,59) ed a quello dei residui passivi del Titolo II (€ 1.219.005.878,83); si chiedeva di chiarire i motivi di tale discrasia, avendo, altresì, cura di comunicare quali fossero i dati da prendere in considerazione.

Al riguardo, l'Ente replicava che *"...Si evidenzia che l'importo comunicato è al punto.14.4 - Rapporto sulla tempestività dei pagamenti - ultimo riquadro - si riferisce alla situazione debitoria delle liquidazioni delle spese sia di parte corrente che di parte capitale pervenute ai Servizi finanziari al 31.12.2012 e rimasta da estinguere nell'esercizio 2013 che rappresenta, quindi, un di cui dell'ammontare dei residui passivi riportati al titolo I e al titolo II.*

*La situazione comunicata è tra l'altro quella richiesta dal Ministero dell'Economia e Finanze (MEF) all'inizio dell'anno 2014 per debiti maturati e non soddi-*

*sfatti sia alla data del 31 dicembre 2012 che alla data del 31 dicembre 2013.*

*La comunicazione trasmessa dal Collegio sul questionario "rendiconto 2013" è priva dei debiti di parte corrente per i quali sia stata emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento entro il 31.12.2012 per l'importo di € 103.372.246,84, mentre per la spesa in conto capitale l'importo è di € 33.329.081,73, comprendente le seguenti tipologie di debiti:*

- debiti maturati al 31.12.2012,*
- debiti riconosciuti al 31.12.2012, ovvero che presentavano i requisiti di leggittimità alla data del 31.12.2012.*

*Si rimette (all. n.13) il prospetto trasmesso dai Servizi Finanziari al MEF, a mezzo in data 11.03.2014..." (cfr. nota di risp. n° cfr. nota di risp. 563740 del 10/07/2015).*

Tale risposta non appariva soddisfacente ai fini del superamento del rilievo formulato, in quanto, a tutto voler concedere, era, comunque, di immediata evidenza come, sommando all'importo di € 209.294.817,31, afferente ai debiti di parte corrente, la somma di € 103.372.246,84, inerente a passività della medesima natura, si perveniva ad un importo di € 312.667.064,15 : ossia ad un valore che si discostava, notevolmente, da quello fatto registrare dall'Ente, per l'annualità oggetto di indagine, in ordine ai residui passivi del Titolo I (€ 787.925.885,59).

Di non minor rilievo era, poi, la circostanza che l'Ente non fosse riuscito a fornire giustificazione alcuna della discrasia esistente tra l'importo afferente ai residui passivi del Titolo II (€ 1.219.005.878,83), e quello indicato nella surripertata nota di risposta (€ 33.329.081,73) per le analoghe passività.

Pertanto, la presenza di tali incongruenze, nella materia di che trattasi - unitamente all'oggetto degli altri rilievi formulati - appare indice, quantomeno, di una gestione poco aderente ai principi fondamentali che devono

guidare l'Ente nella redazione del proprio bilancio, fra i quali, *in primis*, quelli di veridicità, attendibilità, coerenza, congruità e conformità.

- Dall'esame del prospetto 3.3, "evoluzione dell'indebitamento", si rilevava che il debito residuo, al 31.12.2013, ammontava ad € 1.515.326.831,49. Orbene, tale dato non trovava corrispondenza con quello comunicato al sistema SIRTEL (€ 2.171.211.251,00), nonché con quello inserito nel prospetto 9.2) "valori patrimoniali al 31/12/2013", anch'esso pari ad € 2.171.211.251,00.

Si chiedeva, dunque, di chiarire il motivo di tali discrasie, avendo cura di precisare il dato da prendere in considerazione, con supporto di adeguata evidenza contabile.

Al riguardo, l'Ente replicava che *"...l'importo di € 1.515.326.831,49 si riferisce, come desumibile dal prospetto sopra riportato, al totale dei mutui e dei prestiti obbligazionari in essere al 31/12/2013.*

*La differenza tra il predetto importo e quello riportato nel sistema SIRTEL, pari a € 655.884.419,52, è dovuta a:*

- o *€ 651.886.558,25, corrispondente alla somma dell'anticipazione del fondo di rotazione e dell'anticipazione di liquidità, erogate nel 2013;*
- o *€ 3.997.861,27, corrispondente a finanziamenti a breve pregressi (prima del 2009, fondi rotativi della progettualità accesi e rimborsati e, successivamente al 2009, fondo per gli abbattimenti di immobili abusivi disposti dalla procura della Repubblica, con le medesime modalità di funzionamento)..."* (cfr. nota di risp. n° 670327 del 02/09/2015).

Tuttavia, tale risposta non appariva esaustiva, sia perché non corredata dalla adeguata richiesta evidenza contabile, sia perché non specificava, sufficientemente, il significato della locuzione *"finanziamenti a breve*

pregressi" (€ 3.997.861,27).

- Dall'esame del medesimo prospetto 3.3, si rilevava che le entrate inerenti ai "nuovi prestiti", per l'annualità oggetto di esame, ammontavano ad € 0,00; al riguardo, si poneva in rilievo che tale importo non trovava corrispondenza:

a) con quello fatto pervenire al sistema SIRTEL (€ 658.949.587,18);

b) con il dato inviato al Ministero dell'Interno - Finanza locale - Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali (€ 658.949.587,18);

c) con l'importo indicato nel prospetto 1.1, "risultato della gestione di competenza" (€ 7.063.028,93).

Pertanto, si chiedeva di chiarire i motivi di tali discrasie, avendo cura di comunicare il dato da prendere in considerazione, con supporto di adeguata evidenza contabile.

Anche nella materia di che trattasi la risposta si rivelava non appagante e, nel contempo, disvelava una ulteriore, pregnante irregolarità.

Invero, veniva sostenuto che *"...Per ciò che attiene ai "nuovi prestiti", si precisa che la mancata valorizzazione della tabella 3.3 è dovuta al fatto che effettivamente nel 2013 l'Amministrazione non ha contratto nuovo debito. La somma complessiva oggetto di inserimento nel sistema SIRTEL, pari a € 658.949.587,18, è riferita al totale degli accertamenti del Titolo V, composti dall'anticipazione del fondo di rotazione ex art. 243ter del TUEL, dalle due tranche delle anticipazioni di liquidità*

*ex D.L. 35/2013, nonché dall'accertamento sul 2013 del prestito flessibile acceso per la pubblica illuminazione, per il quale non è ancora iniziato l'ammortamento..."* (enfasi aggiunta; cfr. nota di risp. cit.).

Tuttavia, l'Ente non forniva alcuna informazione in ordine alla rilevata differenza tra l'importo dei nuovi prestiti indicato nel prospetto 3.3 (€ 0,00) e quello indicato prospetto 1.1, "risultato della gestione di competenza" (€ 7.063.028,93).

Sicché, anche in *subiecta materia*, deve osservarsi come il comportamento dell'Ente non appaia in linea con l'osservanza dell'onere di collaborazione istruttoria, incumbente sul Comune rispetto alle richieste formulate da questa Sezione di controllo, certamente non compatibile con la formulazione di risposte generiche, parziali e/o lacunose.

## VII - PATTO DI STABILITA'

Dall'esame della risposta 6.1) si evinceva come l'Ente affermasse di aver rispettato i limiti fissati ai fini del Patto di Stabilità interno per il 2013.

Tuttavia, non può non richiamarsi, al riguardo, tutto quanto *supra* rilevato, in ordine alla gestione degli organismi partecipati, all'esame della domanda 1.14.3, nonché quanto verrà evidenziato, *infra*, in ordine al costo del personale.

## VIII - EQUILIBRI DI CASSA

- Dall'analisi delle risposte 6) e 6.a) dell'Appendice A si evinceva, rispettivamente, che il fondo svalutazione crediti era stato adeguato all'andamento delle riscossioni riferite ai crediti di dubbia e difficile esazione, e che il medesimo aveva raggiunto una percentuale del 45,32 % rispetto al totale dei crediti *de quibus*.

Pertanto, si chiedeva, fra l'altro, di fornire evidenza contabile - documentale a supporto delle surrichiamate affermazioni.

Al riguardo, l'Ente replicava che "... La percentuale del 45,32 % è riferita all'ammontare di € 208 mln corrispondente al totale dei residui attivi ante quinquennio e riguarda una quantificazione del fondo svalutazione crediti effettuata in sede di bilancio 2013.

In sede di rendiconto 2013, il fondo svalutazione crediti, sottratto all'assorbimento del disavanzo, è risultato pari a circa € 113 mln, come illustrato in precedenza. Confrontando il dato dei crediti di dubbia e difficile esazione, pari a circa 89 mln, con il dato del fondo svalutazione crediti a rendiconto, si evidenzia l'integrale copertura dei primi..." (cfr. nota di risp. n° 670327 del 02/09/2015).

Orbene, tale argomentazione non può trovare ingresso, per tutto quanto già *supra* specificato nella lett. b), *sub* esame della domanda 1.10.4, della "II - GESTIONE DEI RESIDUI".

## IX - SPESE DEL PERSONALE

In disparte i rilievi di cui alla "verifica amministrativo - contabile al Comune di Napoli", condotta dal Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato - Ispettorato Generale di finanza- Servizi Ispettivi di Finanza pubblica - Settore V, e portata a conoscenza di questa Sezione con nota prot. n° 70727 del 16/09/2015, in sede istruttoria si formulavano le richieste di cui appresso.

a) Si chiedeva di comunicare il dato, aggiornato al 31/12/2013, corredato da adeguata evidenza contabile, afferente alla spesa complessiva per il personale dell'Ente, nella sua interezza (cioè, al lordo di tutti gli oneri che concorrono a formare il costo del lavoro) e comprensivo della spesa per collaborazioni coordinate e continuative, nonché della spesa per il personale utilizzato, anche senza estinzione del rapporto di pubblico impiego, in strutture e organismi, variamente denominati, partecipati o comunque facenti capo al Comune. Le risposte fatte pervenire dall'Ente non si rivelavano appaganti.

Invero, il Comune, fra l'altro, dichiarava *"...verificare se possiamo recuperare i dati delle spese del personale utilizzato presso le partecipate..."*(cfr. nota di risp. n° 670327 del 02/09/2015). Inoltre tali argomentazioni risultavano sprovviste di rituale evidenza contabile - documentale.

b) Si chiedeva di comunicare, fornendone evidenza contabile - documentale, le modalità con le quali l'Ente avesse ottemperato al disposto dell'art. 19, comma 6, del D.Lgs.n° 165/2001 e succ. modd., in ordine agli incarichi dirigenziali esterni.

Anche nella materia di che trattasi la risposta fatta pervenire si rivelava non appagante. Invero, si affermava che *"...si trasmette in allegato sub 21 la documentazione pervenuta dal Servizio Autonomo Personale..."* (cfr. nota di risp. n°

670327 del 02/09/2015).

Orbene, il contenuto del succitato allegato non appariva significativo ai fini *de quibus*, sostanzialmente limitandosi a dichiarare il rispetto della surrichiamata disposizione, in guisa di affermazione apodittica, sprovvista di evidenza contabile - documentale.

c) Si chiedeva di comunicare, con corredo di evidenza contabile - documentale, le modalità con le quali l'Ente avesse ottemperato al disposto dell'art. 1, commi 557 e segg., legge 23 dicembre 2006, n°296 e succ. modd.

Anche in *subiecta materia* la risposta fatta pervenire si rivelava non esaustiva.

Invero, in essa si faceva rinvio al già citato "allegato 21", nel quale, tuttavia, esplicitamente si affermava che "...tale dato è di competenza dei servizi finanziari..." (cfr. all. 21 alla nota di risp. n°670327 del 02/09/2015).

Sicché, anche *in subiecta materia*, deve ribadirsi come il comportamento dell'Ente non sia apparso in linea con l'osservanza dell'onere di collaborazione istruttoria, incombente sul Comune rispetto alle richieste formulate da questa Sezione di controllo, certamente non compatibile con la formulazione di risposte generiche, parziali e/o lacunose.

d) Si chiedeva di far tenere un prospetto, aggiornato alla data del 31/12/2013, corredato da adeguata evidenza contabile - documentale, comprovante il rispetto, da parte dell'Ente, del disposto dell'art. 9, comma 2 - bis, del D.L. 78/2010, avendo cura di rappresentare eventuali scostamenti rispetto agli obiettivi prefissati in sede di redazione del bilancio di previsione 2013.

Si chiedeva, altresì, di illustrare adeguatamente, con supporto di evidenza contabile - documentale, le modalità con le quali fossero stati individuati i dati inerenti alla base di calcolo ai fini della determinazione del Fondo previsto dalla sur-

richiamata disposizione.

La risposta trasmessa dall'Ente non risultava appagante.

Invero, si faceva rinvio al più volte citato "allegato 21" il quale, tuttavia, risultava sprovvisto sia della richiesta evidenza contabile, sia di qualsivoglia riferimento al bilancio di previsione 2013.

e) Si chiedeva di comunicare se l'Ente avesse conferito, per l'annualità 2013, incarichi di "studio e consulenza", avendo cura di farne pervenire, in caso affermativo, adeguata evidenza contabile - documentale, corredata dalle apposite codifiche SIOPE.

Al riguardo, l'Ente affermava che *"...si conferma che per l'anno 2013 l'ente non ha conferito incarichi di studio e consulenza, direttamente gravanti sul bilancio comunale. Gli incarichi conferiti attengono a figure di cui all'articolo 92 comma 5 del D. Lgs. 163/2006..."* (cfr. nota di risp. n°670327 del 02/09/2015).

Tuttavia, non veniva fatta pervenire la richiesta evidenza contabile a corredo di tale affermazione.

Come è noto, la surrichiamata disposizione legislativa - peraltro abrogata, a far data dal 19/08/2014, dall'art. 13 del d.l. 24 giugno 2014, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla I. 11 agosto 2014, n. 114 13 della legge n. 114/2014 - stabiliva che *"...Una somma non superiore al due per cento dell'importo posto a base di gara di un'opera o di un lavoro, comprensiva anche degli oneri previdenziali e assistenziali a carico dell'amministrazione, a valere direttamente sugli stanziamenti di cui all'articolo 93, comma 7, è ripartita, per ogni singola opera o lavoro, con le modalità e i criteri previsti in sede di contrattazione decentrata e assunti in un regolamento adottato dall'amministrazione, tra il responsabile del procedimento e gli incaricati della redazione del progetto, del piano della sicurezza, della direzione dei lavori, del collaudo, nonché tra i loro collaboratori. La percentuale effettiva, nel limite mas-*

simo del due per cento, è stabilita dal regolamento in rapporto all'entità' e alla complessità dell'opera da realizzare. La ripartizione tiene conto delle responsabilità professionali connesse alle specifiche prestazioni da svolgere. Le quote parti della predetta somma corrispondenti a prestazioni che non sono svolte dai predetti dipendenti, in quanto affidate a personale esterno all'organico dell'amministrazione medesima, costituiscono economie. I soggetti di cui all'articolo 32, comma 1, lettere b) e c), possono adottare con proprio provvedimento analoghi criteri...".

Inoltre, si chiedeva di far conoscere, fornendone adeguata evidenza documentale, se l'Ente avesse ottemperato, nel conferimento degli incarichi *de quibus*, alle disposizioni dell'art. 7, comma 6, del D.L.gs. n° 165/2001 e succ. modif., nonché all'art. 15 del D.Lgs.n° 33/2013. Anche in ordine a tale richiesta, la risposta fatta pervenire si rivela non esaustiva.

Invero, l'Ente sosteneva che "...Nel conferimento degli incarichi, l'Amministrazione ha rispettato le disposizioni di cui all'articolo 7 comma 6 del D. Lgs. 165/2001 e all'articolo 15 del D. Lgs. 33/2013..." (cfr. nota di risp. cit.).

Tuttavia, tale affermazione rimaneva sprovvista di evidenza documentale e, comunque, di altra idonea dimostrazione.

f) Si chiedeva di comunicare, con supporto di adeguata evidenza contabile - documentale, le modalità con le quali l'Ente avesse ottemperato a quanto stabilito dall'art. 9, comma 28, del D.L. 78/2010.

Come è noto, tale disposizione, nel testo vigente nel periodo considerato, stabiliva che "A decorrere dall'anno 2011, le amministrazioni dello Stato, anche ad ordinamento autonomo, le agenzie, incluse le Agenzie fiscali di cui agli articoli 62, 63 e 64 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, e successive modificazioni; gli enti pubblici non economici, le università e gli enti pubblici di cui all'articolo 70, comma 4, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.

165 e successive modificazioni e integrazioni, le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura fermo quanto previsto dagli articoli 7, comma 6, e 36 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, possono avvalersi di personale a tempo determinato o con convenzioni ovvero con contratti di collaborazione coordinata e continuativa, nel limite del 50 per cento della spesa sostenuta per le stesse finalità nell'anno 2009. Per le medesime amministrazioni la spesa per personale relativa a contratti di formazione-lavoro, ad altri rapporti formativi, alla somministrazione di lavoro, nonché al lavoro accessorio di cui all'articolo 70, comma 1, lettera d) del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, e successive modificazioni ed integrazioni, non può essere superiore al 50 per cento di quella sostenuta per le rispettive finalità nell'anno 2009. Le disposizioni di cui al presente comma costituiscono principi generali ai fini del coordinamento della finanza pubblica ai quali si adeguano le regioni, le province autonome, gli enti locali e gli enti del Servizio sanitario nazionale. Per gli enti locali in sperimentazione di cui all'articolo 36 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, per l'anno 2014, il limite di cui ai precedenti periodi è fissato al 60 per cento della spesa sostenuta nel 2009. A decorrere dal 2013 gli enti locali possono superare il predetto limite per le assunzioni strettamente necessarie a garantire l'esercizio delle funzioni di polizia locale, di istruzione pubblica e del settore sociale nonché per le spese sostenute per lo svolgimento di attività sociali mediante forme di lavoro accessorio di cui all'articolo 70, comma 1, del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276. Resta fermo che comunque la spesa complessiva non può essere superiore alla spesa sostenuta per le stesse finalità nell'anno 2009. Per il compatto scuola e per quello delle istituzioni di alta formazione e specializzazione artistica e musicale trovano applicazione le specifiche disposizioni di settore. Resta fermo quanto previsto dall'articolo 1, comma 188, della legge 23 dicembre 2005, n. 266. Per gli enti di ricerca resta fermo, altresì, quanto previsto dal comma 187 dell'articolo 1

della medesima legge n. 266 del 2005, e successive modificazioni. Al fine di assicurare la continuità dell'attività di vigilanza sui concessionari della rete autostradale, ai sensi dell'art. 11, comma 5, secondo periodo, del decreto-legge n. 216 del 2011, il presente comma non si applica altresì, nei limiti di cinquanta unità di personale, al Ministero delle infrastrutture e dei trasporti esclusivamente per lo svolgimento della predetta attività; alla copertura del relativo onere si provvede mediante l'attivazione della procedura per l'individuazione delle risorse di cui all'articolo 25, comma 2, del decreto-legge 21 giugno 2013, n. 69, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 agosto 2013, n. 98. Alle minori economie pari a 27 milioni di euro a decorrere dall'anno 2011 derivanti dall'esclusione degli enti di ricerca dall'applicazione delle disposizioni del presente comma, si provvede mediante utilizzo di quota parte delle maggiori entrate derivanti dall' articolo 38, commi 13-bis e seguenti. Il presente comma non si applica alla struttura di missione di cui all'art. 163, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163. Il mancato rispetto dei limiti di cui al presente comma costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale. Per le amministrazioni che nell'anno 2009 non hanno sostenuto spese per le finalità previste ai sensi del presente comma, il limite di cui al primo periodo è computato con riferimento alla media sostenuta per le stesse finalità nel triennio 2007-2009".

Orbene, anche nella materia di che trattasi, l'Ente faceva rinvio all' "allegato 21", il quale, però, era sprovvisto di evidenza contabile, e conteneva una serie di riferimenti ad una annualità - il 2015 - tutt'affatto diversa da quella oggetto di indagine.

Infine, non può non porsi in rilievo come il comportamento dell'Ente - che, per tutto quanto posto in rilievo nella presente Sezione, non è apparso in linea con l'osservanza dell'onere di collaborazione istruttoria, incombente sul Comune rispetto alle richieste formulate da questa Sezione di controllo, certamente

non compatibile con la formulazione di risposte generiche, parziali e/o lacunose - faccia insorgere perplessità circa la fondatezza di quanto affermato in ordine al rispetto del parametro di deficitarietà n. 6, di cui al decreto ministeriale del 18 febbraio 2013, pubblicato sulla G.U. n. 55 del 6 marzo 2013, nonché dell'art. 242 del D.Lgs.n° 267/2000.

Come è noto, tale parametro individua una delle condizioni da considerare al fine di stabilire se l'Ente possa essere considerato come "strutturalmente deficitario". Al riguardo, è necessario calcolare *"Il volume complessivo delle spese di personale a vario titolo rapportato al volume complessivo delle entrate correnti desumibili dai titoli I, II e III superiore al 40 per cento per i comuni inferiori a 5.000 abitanti, superiore al 39 per cento per i comuni da 5.000 a 29.999 abitanti e superiore al 38 per cento per i comuni oltre i 29.999 abitanti; tale valore è calcolato al netto dei contributi regionali nonché di altri enti pubblici finalizzati a finanziare spese di personale."*

Orbene, ove confermate, tali perplessità porterebbero a 5 il numero dei parametri non rispettati dall'Ente con le inevitabili conseguenze previste dall'Ordinamento.

In ordine a tutto quanto posto in rilievo nella presente Sezione, cfr., anche, *supra*, **"VII - PATTO DI STABILITA' "**.

## X - VERIFICHE DEL CONTO ECONOMICO

- Dall'analisi del prospetto 8.1.1 si rilevava che l'Ente aveva conseguito, per l'annualità 2013, un risultato economico di esercizio pari ad € 195.191.934,00 il quale si rivelava peggiorativo rispetto alla *performance* fatta registrare nell'annualità precedente (€ 237.285.492,00).

Tale peggioramento (- € 54.662.951,00), depurato della parte afferente alla gestione straordinaria, veniva attribuito alla presenza di "*...maggiori costi e di minori proventi finanziari...*" (cfr. questionario - relazione cit.); si chiedeva di meglio chiarire tale affermazione, con supporto di adeguata evidenza contabile - documentale.

L'Ente replicava che "*...nel prospetto 8.1.1 nel conto economico 2012 alla voce E Proventi (+) ed oneri (-) straordinari l'importo di -45.477.795,00, erroneamente riportato, va modificato in - 78.202.225,00, come da prospetto del conto economico 2012, e il Risultato economico dell'esercizio va modificato da € 237.285.492,00 a € 204.531.062,00. Il differenziale tra il risultato economico di esercizio 2013 con quello del 2012 è pertanto di € 9.339.128,00 La differenza tra il risultato economico 2013 depurato della parte straordinaria (E) per € -54.662.951,00 rispetto a quello dell'esercizio precedente è data in principale misura* (enfasi aggiunta) *dall'incremento degli oneri delle aziende partecipate dovuto dai costi per la spesa di discarica per circa 50 milioni di euro, coperti integralmente dalla entrata inerente la tariffa per rifiuti solidi urbani...*" (cfr. nota di risp. cit.).

Orbene, tale argomentazione non poteva trovare ingresso, sia in quanto non supportata da adeguata evidenza contabile, sia perché non sufficientemente esplicativa in ordine alla parte della risposta, sopra evidenziata con enfasi aggiunta.

- Dall'analisi del prospetto 8.2 si rilevava che l'Ente aveva iscritto, nella propria contabilità, a titolo di "plusvalenze patrimoniali", un importo pari ad € 19.193.100,00.

Pertanto, si chiedeva di specificare, con corredo di adeguata evidenza contabile - documentale, le operazioni generatrici di tali importo, avendo cura di porre in rilievo, altresì, la destinazione data a tali proventi.

Al riguardo, l'Ente replicava che *"...L'importo di € 19.193.100,00 risultante dal prospetto 8.2 a titolo di "plusvalenze patrimoniale" riflette gli accertamenti 2013 per dismissione patrimonio immobiliare alla risorsa 4.01.1035 (CAP 403004), giusta nota pg/2013/974340 del 24.12.2013, allegata sub 22, a firma del dirigente pro — tempore del Servizio Demanio, Patrimonio e Politiche per la Casa.*

*L'importo di € 19.193.100,00 risulta destinato al finanziamento di parte del disavanzo di amministrazione, giusta deliberazione consiliare n. 3 del 28.01.2013, di approvazione del Piano di Riequilibrio Pluriennale..."* (cfr. nota di risp. cit.).

Tale risposta non si rivelava appagante in quanto, in primo luogo, non corredata da rituale evidenza contabile.

Inoltre, da essa non era dato evincere una serie di informazioni indispensabili al fine di formulare un giudizio esaustivo sul *modus operandi* utilizzato, quali, ad esempio, il valore di iscrizione in bilancio di tali cespiti, l'importo effettivamente accertato ed incassato dalla vendita degli immobili, le connesse codifiche SIOPE, il numero di rogiti effettuati nell'annualità 2013, le modalità con le quali l'Ente avesse ottemperato alle disposizioni che regolano la materia *de qua*, e, *in primis*, all'art.1, comma 443, della legge n°228 del 24/12/2012, etc..

## XI-VERIFICHE DEL CONTO DEL PATRIMONIO

Dall'esame del prospetto 9.2 emergevano, fra l'altro, le esigenze istruttorie di cui appresso.

- Si chiedeva di comunicare la natura della voce *altri debiti* (€ 653.606.059,00) fornendone evidenza contabile.

Al riguardo, l'Ente replicava che "...l'importo di € 653.606.059,00 è così formato: ....debiti v/ partecipate € 620.864.715,00.

Con riferimento a tale ultimo dato, si rappresenta che l'esposizione debitoria dei confronti delle società partecipate si è considerevolmente ridotta nel corso del 2014, in virtù dell'ulteriore accesso alle anticipazioni di liquidità effettuato dall'Amministrazione..." (cfr. nota di risp. cit.).

Orbene, in relazione a quanto testé riportato, cfr., *supra*, "V - ORGANISMI PARTECIPATI".

- Si chiedeva di comunicare quali fossero le componenti, nonché i rispettivi importi, contenuti nei *conti d'ordine*.

Anche nella materia di che trattasi, la risposta fatta pervenire si rivelava non appagante.

Invero, si sosteneva che "... fanno parte dei conti d'ordine tutti i residui del Titolo II della spesa, per un importo complessivo di € 1.628.323.413,78..." (cfr. nota di risp. cit.).

Orbene, è di immediata evidenza come neppure tale affermazione potesse trovare ingresso.

Come è noto, infatti, i conti d'ordine sono delle mere annotazioni di memoria, poste a completamento della situazione patrimoniale - finanziaria esposta nello stato patrimoniale.

Invero, essi devono accogliere tutte quelle operazioni di gestione, poste in

essere, dall'Ente, nel corso dell'esercizio, che, non avendo riverberato, in via diretta ed immediata, effetti né sul risultato economico di esercizio, né sul connesso capitale di funzionamento, non possono essere allocati nel sistema di contabilità principale dell'Ente.

Tutto ciò premesso, è di immediata evidenza come i conti d'ordine, per loro natura, non possano accogliere attività e passività in senso stretto.

Come è noto, invero, in base a quanto previsto nel modello n. 20, allegato al D.P.R. n° 194/1996, nonché nel Principio contabile n° 3, punti 125 a 128, del Ministero dell'interno - Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali, sono solo tre le tipologie di operazioni che, in tale sistema contabile, possono trovare ospitalità, ossia: opere da realizzare, beni conferiti in aziende speciali, beni di terzi e costi afferenti ad esercizi futuri. Nella prima di tali tipologie - le "opere da realizzare" - rientrano tutti quegli impegni di spesa, inerenti ad operazioni di investimento, che, nel corso dell'esercizio, non abbiano dato origine né alla formazione di passività, da iscriversi nell'apposita sezione del conto del patrimonio, né, ad uscite di cassa.

Invece, tra i "beni conferiti in aziende speciali", vengono inserite annotazioni afferenti ai beni conferiti in aziende speciali, nonché quelli lasciati a personalità giuridiche terze in comodato gratuito.

Ancora, tra i "beni di terzi" trovano posto quelle annotazioni che indicano il valore complessivo dei beni, di proprietà di terzi, di cui l'Ente locale abbia immediata disponibilità ed in relazione ai quali esso assuma l'onere della custodia, senza, nel contempo, ricevere alcun canone o altro compenso.

Infine, giova ricordare che, per finalità di maggiore chiarezza informativa, l'Osservatorio presso il Ministero dell'interno ha individuato una ulteriore tipologia di conto d'ordine, ovvero quella afferente ai "costi esercizi futuri", facendo rientrare in tale categoria le somme relative ad impegni finanziari, assunti nell'esercizio, relativi a costi e ad oneri che, sotto il profilo economi-

co, siano di competenza di esercizi futuri.

- Si chiedeva di chiarire, fornendone evidenza contabile, il motivo della mancata coincidenza tra il totale dei crediti ed il totale dei residui attivi risultanti dal conto del bilancio.

Al riguardo, veniva sostenuto che *"...dalla verifica effettuata sui residui emerge che il motivo della mancata coincidenza è sostanzialmente da ricondurre alla circostanza che il totale dei crediti del conto del patrimonio risulta al netto dei crediti di dubbia esigibilità (circa € 89 mln), iscritti nel conto stesso nella variazione da altre cause con segno negativo..."* (cfr. nota di risp. cit.).

Orbene, non v'è chi non veda come tale argomentazione si connoti per la scarsa intellegibilità, la quale assume particolare rilevanza in considerazione della circostanza che essa risulta sprovvista della richiesta evidenza contabile.

- Si chiedeva di chiarire, fornendone evidenza contabile, il motivo della mancata coincidenza tra il totale dei debiti e quello dei residui passivi risultanti dal conto del bilancio.

Del pari, scarsamente intellegibile si presenta la risposta fatta pervenire in ordine a tale richiesta istruttoria.

Invero, l'Ente sosteneva che *"...il motivo della mancata coincidenza è spiegabile con quanto riferito all'interno della relazione tecnica al rendiconto 2013, al paragrafo "debiti di funzionamento", pag. 22 della relazione, nella quale viene chiarito quanto segue:*

*"L'importo di 695 milioni di euro accoglie il residuo debito verso i terzi, rispetto ai costi determinata alla metodologia precedentemente illustrata.*

*Le variazioni in più riflettono l'incremento dei debiti per i costi dell'esercizio,*

*mentre le variazioni in meno riflettono i pagamenti e le insussistenze al Titolo I della spesa, esclusi quelli riferiti alle partecipazioni...* ""(cfr. nota di risp. cit.).

Di non minor rilievo, infine, appariva il fatto che, anche in *subiecta materia*, la surriportata argomentazione risulta non corredata dalla richiesta evidenza contabile.

Pertanto, non v'è chi non veda come la presenza di tante e tali incongruenze, nella materia di che trattasi - unitamente all'oggetto degli altri rilievi formulati nel presente deferimento - sia indice di una gestione, quantomeno, poco aderente ai principi fondamentali che devono guidare l'Ente nella redazione del proprio bilancio, fra i quali, *in primis*, quelli di veridicità, attendibilità, coerenza, congruità e conformità.

TABELLA RIASSUNTIVA DELLE CRITICITA' ACCERTATE CHE COM-  
PORTANO LA VARIAZIONE, IN SENSO PEGGIORATIVO, DEL RISUL-  
TATO DI AMMINISTRAZIONE COMPLESSIVO 2013 DEL COMUNE DI  
NAPOLI

CRITICITA'	IMPORTI
Ammontare dei Fondi da ricosti- tuire, pag. 23	€ 168.978.446,98
Discrasia tra residui attivi del ti- tolo IV e V e residui passivi del titolo II - F.do cassa al 31.12.2013, pag. 53	€ 114.581.024,38
"Sanzioni amministrative pecu- niarie per violazione del codice della strada" - Riaccertamento - pag. 32	€ 23.703.529,26
"Sanzioni amministrative pecu- niarie per violazione del codice della strada", pag. 32	€ 59.311.142,10
<b>Totale</b>	<b>*€ 366.574.142,72</b>

\*il dato si riferisce a quantificazione determinata solo per difetto, alla luce di tutto quanto già posto in rilievo; tale dato è, quindi, da considerarsi suscettibile di significative variazioni in aumento.

<b>RISULTATO DI AMMINI- STRAZIONE 2013 COMPLESSIVO (DISAVANZO)</b>	€ 702.703.465,47
<b>AUMENTO DEL DISAVANZO PER CRITICITA' RILEVATE</b>	€ 366.574.142,72
<b>Totale</b>	<b>€ 1.069.277.608,19</b>

Tutto quanto sopra premesso, questa Sezione, nel ribadire che le risposte fornite dall'Amministrazione, in massima parte, non contengono argomentazioni ed allegazioni idonee a porre in discussione la fondatezza dei rilievi mossi in ordine alle criticità gestionali oggetto del presente esame, non può non rilevare come fenomeni quali la mancata ricostituzione di fondi vincolati, le notevoli criticità emerse in ordine ai "contributi per permesso di costruire"

nonché alle "sanzioni amministrative per violazione del codice della strada", l'insufficienza dei dati e dei ragguagli forniti in ordine al fondo svalutazione crediti, la compromissione di alcuni principi e di alcune esigenze che presiedono alla redazione di documenti contabili fondamentali (con una non sufficiente attenzione, in particolare, ai principi di coerenza ed attendibilità, di chiarezza e di comprensibilità del rendiconto esaminato; *modus operandi*, questo, suscettibile di produrre grave nocumento all'attendibilità della descrizione delle informazioni necessarie a sostenere l'Ente nel processo di decisione politica, sociale ed economica), le criticità emerse in ordine alla gestione dell'indebitamento e, più in generale, della gestione finanziaria, le incongruenze e discrasie riscontrate in merito all'utilizzazione del sistema SIO-PE, le rilevanti criticità ed opacità riscontrate in ordine alla gestione dei residui e lo "sforamento" di quattro (se non addirittura di cinque) parametri di deficitarietà, le perplessità insorte (e non diripate dalle risposte formulate) con riferimento all'effettivo ammontare della spesa per il personale (con tutte le conseguenziali implicazioni innanzi descritte anche in ordine al non escludibile "sforamento" del relativo parametro di deficitarietà), le incongruenze e le omissioni emerse in ordine alla gestione delle passività potenziali nonché del fondo rischi, le diseconomie individuate in ordine alla gestione delle partecipazioni possedute dal Comune ed al controllo svolto da quest'ultimo sugli enti partecipati, senza sottacere le implicazioni della mancata specifica applicazione delle disposizioni dell'art. 3, commi 27-28-29, della Legge n. 244/2007 (a fronte di una spesa per il personale di tali organismi, dichiarata dall'Ente pari ad € 330.884.919,00), le criticità e talora la scarsa trasparenza nell'uso dello strumento dei debiti fuori bilancio costituiscono - nel loro complesso ed in sinergia con tutte le altre irregolarità rilevate, tenuto, altresì, conto della notevole lievitazione (illustrata nella tabella conclusiva sopra riportata) dell'importo del disavanzo di amministrazione,

emersa in conseguenza delle criticità gestionali rilevate nel corso del presente esame - indici sintomatici di grave irregolarità contabile e finanziaria e, comunque, di precario ed instabile equilibrio di bilancio.

Deve, peraltro, richiamarsi l'attenzione dell'Ente sull'esigenza del rispetto del principio di legalità e dei principi di efficienza, di efficacia e di economicità della gestione, alla cui osservanza sono tenuti, in particolare, tutti i responsabili degli uffici e servizi, i quali, fra l'altro, rispondono direttamente della correttezza amministrativa, dei risultati della gestione, della congruità delle previsioni e del raggiungimento degli obiettivi formulati negli atti di programmazione afferenti al sistema di bilancio.

Cionondimeno, in conclusione, il Collegio non può che ribadire quanto già rappresentato nelle premesse del presente provvedimento, e, cioè, che - pur in cospetto della gravità ed estensione dello spettro delle criticità gestionali rilevate (ed innanzi analiticamente esposte), alla luce dell'esame della Relazione-questionario in questione, in ordine alla gestione siccome rappresentata nel rendiconto 2013 - considerato che l'Ente ha in corso di applicazione la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale - di cui agli artt. 243-bis e segg. del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (rubricato "testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali"), come modificato dal d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 - le cui procedure di monitoraggio sono in corso di svolgimento presso questa Sezione, quest'ultima non ritiene opportuno adottare una pronuncia ai sensi del terzo comma del citato art. 148bis del Dlgs. n. 267/2000 (e, tantomeno, ai sensi del parimenti summenzionato art. 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149), bensì ai sensi del 1° e del 2° comma del medesimo articolo (cfr. Sezione regionale di controllo per la Campania, *ex multis* : n. 164/2015 del 6/27.5.2015; n. 116/2015 del 25.3/13.4.2015; n. 38/2015 del 18.2/25.3.2015; n. 35/2014 del 13/27.3.2014; n. 23/2014 del 6/20.3.2014; n. 22/2014 del 6/20.3.2014);

ciò consentirà all'Ente di avvalersi dei rilievi critici di cui alla presente pronuncia specifica agli effetti delle decisioni gestionali da assumersi nella concreta attuazione del succitato strumento di riequilibrio, ponendo, comunque, in essere, **con la massima tempestività ed urgenza**, tutte le più idonee determinazioni - funzionalizzate alla rimozione delle irregolarità, nonché, anche in via prospettica, alle opportune "correzioni di rotta" gestionale ed al definitivo risanamento dei conti - conseguenti agli accertamenti contenuti nel presente provvedimento, la cui effettiva adozione ed il cui buon esito potranno essere valutati ed accertati da questa Sezione all'atto dell'adozione delle determinazioni conclusive in ordine al predetto monitoraggio in corso di svolgimento, nonché allo scrutinio delle contabilità successive a quella oggetto del presente esame, dovendosi, in ogni caso, sottolineare quanto già evidenziato in precedenti pronunce di questa medesima Sezione (cfr., fra le altre, le seguenti pronunce : n. 247/2015 del 18.11.2015/14.12.2015; n. 252/2015 del 14/21.12.2015; n. 253/2015 del 14/21.12.2015), e, cioè, che il presente *"... esame è limitato ai profili di criticità e irregolarità segnalati dai revisori e/o emersi in seguito all'istruttoria e recepiti nella deliberazione, sicché l'assenza di uno specifico rilievo su altri profili non può essere in nessun modo considerata quale implicita valutazione positiva. Quanto accertato in questa sede non attiene alla antiggiuridicità dei comportamenti sottostanti agli atti sottoposti a controllo, i quali potranno essere valutati - ove necessario - dai competenti organi giurisdizionali, per quanto di eventuale competenza ... Stante la natura del controllo, ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, dei contenuti della deliberazione adottata dalla Sezione regionale di controllo deve essere informato il Consiglio comunale"*.

In considerazione di tutto quanto sopra ed ai fini di cui innanzi, l'Organo di revisione dell'Ente è chiamato a svolgere un'attenta e diuturna vigilanza sul-

la tempestiva e concreta realizzazione delle determinazioni correttive delle criticità innanzi evidenziate, verificandone la rispondenza ai canoni giuscontabilistici ed alle norme tecniche di gestione, con obbligo di segnalare tempestivamente eventuali fenomeni e sintomatologie indicativi di ulteriore compromissione degli equilibri dell'Ente, nonché a trasmettere, a questa Sezione regionale di controllo, una specifica relazione in ordine all'esito delle verifiche effettuate ai fini *de quibus*.

Da parte sua, il Responsabile del Servizio finanziario dell'Ente è tenuto, in particolare, agli obblighi di cui all'art. 153, comma 6, del TUEL.

Al fine di evitare che la mancata adozione delle succitate determinazioni correttive possa pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari dell'Ente, la presente pronuncia sarà, in considerazione di quanto sin qui esposto, trasmessa, in copia, a cura del Servizio di supporto della Sezione, per quanto di rispettiva competenza, al Sindaco, al Presidente del Consiglio Comunale di Napoli (perché ne dia comunicazione al Consiglio comunale), all'Organo di revisione ed al Responsabile del Servizio finanziario dell'Ente.

Copia della presente pronuncia sarà altresì trasmessa, per quanto di eventuale rispettiva competenza, alla Prefettura di Napoli ed alla Procura presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per la Campania.

#### **PER QUESTI MOTIVI**

la Sezione Regionale di controllo per la Campania - in dipendenza dell'esame effettuato, nei sensi di cui in motivazione, alla luce delle disposizioni degli artt. 148, 148 bis del D.lgs. n° 267/2000 (e succ. modd. e intt.) e 6, comma 2 del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149, nonché di ogni altra conferente disposizione - accertata, con particolare riferimento all'art. 148 bis,

commi 1° e 2°, del citato D.lgs. n° 267/2000 (e succ. modd. e intt.), la sussistenza del quadro di gravi irregolarità contabili e finanziarie illustrato in motivazione,

#### **DISPONE**

- che il Comune di Napoli ponga in essere, **con la massima tempestività ed urgenza**, tutte le più idonee determinazioni - funzionalizzate alla rimozione delle irregolarità, nonché, anche in via prospettica, alle opportune "correzioni di rotta" gestionale ed al definitivo risanamento dei conti - conseguenti agli accertamenti contenuti nel presente provvedimento, la cui effettiva adozione ed il cui buon esito saranno valutati ed accertati da questa Sezione all'atto dell'adozione delle determinazioni conclusive in ordine al monitoraggio, in corso di svolgimento, della predetta procedura di riequilibrio finanziario pluriennale - di cui agli artt. 243-bis e segg. del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (rubricato "testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali"), come modificato dal d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 - nonché allo scrutinio delle contabilità dell'Ente successive a quella oggetto del presente esame;

#### **SEGNALA**

- al Consiglio Comunale di Napoli le irregolarità rilevate;

#### **SOLLECITA**

l'Organo di revisione dell'Ente a svolgere un'attenta e diuturna vigilanza sulla tempestiva e concreta realizzazione delle suddette determinazioni correttive delle criticità evidenziate in motivazione, verificandone la rispondenza ai canoni giuscontabilistici ed alle norme tecniche di gestione, e segnalando tempestivamente eventuali fenomeni e sintomatologie indicativi di ulteriore compromissione degli equilibri dell'Ente, nonché a trasmettere, a questa Sezione regionale di controllo, una specifica relazione in ordine all'esito delle verifiche effettuate ai fini *de quibus*;

DISPONE, inoltre, che copia della presente pronuncia sia trasmessa, a cura del Servizio di supporto della Sezione, per quanto di rispettiva competenza, al Sindaco, al Presidente del Consiglio Comunale di Napoli (perché ne dia comunicazione al Consiglio comunale), all'Organo di revisione ed al Responsabile del Servizio finanziario dell'Ente.

Dispone, altresì, che copia della presente pronuncia sia pure trasmessa, per quanto di eventuale rispettiva competenza, alla Prefettura di Napoli ed alla Procura presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per la Campania.

Richiama, infine, l'attenzione :

- del Responsabile del Servizio finanziario dell'Ente sugli obblighi di cui all'art. 153, comma 6, del Dlgs. n. 267/2000;
- dei competenti Organi dell'Ente sul disposto degli artt. 2 e 31 del Dlgs. 4 marzo 2013, n. 33, con invito a dare comunicazione, a questa Sezione regionale di controllo, in ordine ai detti adempimenti.

Così deliberato in Napoli, nella camera di consiglio del 9 dicembre 2015, proseguita il 21 dicembre 2015.

IL RELATORE

Cons. Tommaso Vicigione

IL PRESIDENTE

Pres. Sez. Ciro Valentino



COPIA CONFORME

SI, DA' ATTESTARE CHE IL PRESENTE  
DOCUMENTO È STATO DEPOSITATO IN  
DATA 01/03/2016  
DEPOSITATA IN SEGRETERIA IN DATA  
01/03/2016 N. PAGINE

126 FEB. 2016

NAPOLI, 01/03/2016

IL FUNZIONARIO  
PREPOSTO

Dott. Mauro Gimaldi

Il Funzionario preposto  
f.to dott. Mauro Gimaldi