



Ministero dell'Economia e delle Finanze

Ragioneria Generale dello Stato

Ispettorato Generale di Finanza

Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica

SETTORE V

RELAZIONE

sulla verifica amministrativo-contabile presso

COMUNE DI TARANTO

eseguita dal 15 settembre al 14 ottobre

Roma, 29 dicembre 2015

I dirigenti dei S.I.Fi.P.

Massimiliano Bardani

Maria Rosaria Febbraro

SOMMARIO

| | |
|--|------------|
| SOMMARIO | 3 |
| PREMESSA | 5 |
| CAPITOLO I – LA GESTIONE DEL BILANCIO | 6 |
| I.1 CONSIDERAZIONI GENERALI..... | 6 |
| I.2 LA SITUAZIONE GENERALE DI BILANCIO E L'ANDAMENTO DEI BILANCI DI PREVISIONE..... | 6 |
| I.3 LA GESTIONE DEL BILANCIO E I RENDICONTI..... | 27 |
| I.4 ANDAMENTO DEI RIMBORSI E DELLE SPESE PER SERVIZI PER CONTO DI TERZI | 36 |
| I.5 LA GESTIONE DEI RESIDUI..... | 38 |
| I.5.1 ANALISI A CAMPIONE DEI RESIDUI..... | 48 |
| I.6 SITUAZIONE FINANZIARIA E RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE | 55 |
| I.7 IL PATTO DI STABILITÀ INTERNO..... | 63 |
| I.7.1 SANZIONI PER IL MANCATO RISPETTO DEL PATTO DI STABILITÀ INTERNO 2011 E 2013 | 65 |
| I.8 IL PIANO DI ESTINZIONE DELL'OSL | 66 |
| CAPITOLO II – L'INDEBITAMENTO..... | 69 |
| II.1 IL RICORSO ALL'INDEBITAMENTO NEL PERIODO 2010/2014..... | 69 |
| II.2 IL LIMITE DI CUI ALL'ARTICOLO 204 DEL T.U.E.L. | 69 |
| II.3 I MUTUI CON LA CASSA DEPOSITI E PRESTITI..... | 70 |
| CAPITOLO III – LE SOCIETÀ E GLI ALTRI SOGGETTI PARTECIPATI | 73 |
| III.1 LE PARTECIPAZIONI DEL COMUNE DI TARANTO | 73 |
| CAPITOLO IV – LA SPESA DEL PERSONALE..... | 83 |
| IV.1 LA SPESA DI PERSONALE E LE ASSUNZIONI..... | 83 |
| IV.2 IL FONDO PER LA DIRIGENZA | 89 |
| IV.3 IL TRATTAMENTO ACCESSORIO DELLA DIRIGENZA | 91 |
| IV.3.1 LA RETRIBUZIONE DI POSIZIONE | 91 |
| IV.3.2 LA RETRIBUZIONE DI RISULTATO..... | 97 |
| IV.4 IL FONDO PER IL PERSONALE – LE FONTI..... | 100 |
| IV.4.1 LA PARTE STABILE..... | 100 |
| IV.4.2 LA PARTE VARIABILE..... | 103 |
| IV.4.3 L'ART. 9 COMMA 2-BIS D.L. 78/2010..... | 112 |
| IV.5 IL FONDO PER IL PERSONALE – GLI IMPIEGHI..... | 116 |
| IV.5.1 LA CONTRATTAZIONE DECENTRATA..... | 116 |
| IV.5.2 LE DESTINAZIONI DEL FONDO | 119 |
| IV.6 GLI INCENTIVI PREVISTI DA SPECIFICHE NORME..... | 125 |
| IV.7 IL SEGRETARIO GENERALE | 130 |

| | |
|--|------------|
| IV.8 I CONTRATTI FLESSIBILI..... | 139 |
| CAPITOLO V – LE FORNITURE DI BENI E SERVIZI | 146 |

PREMESSA

Con nota prot. n. 67047 - S.I. 2556/V del 1 settembre 2015, il Ragioniere Generale dello Stato, in esecuzione della direttiva del Ministro dell'Economia e delle Finanze, ha disposto, ai sensi dell'art. 60, comma 5, del d.lgs.30 marzo 2001, n. 165 e dell'articolo 14, comma 1, lett. d), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, l'esecuzione - da parte di due dirigenti dei Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica - di una visita ispettiva nei confronti del Comune di Taranto al fine di effettuare una verifica amministrativo-contabile.

L'Ispettore Generale Capo di Finanza, con distinta nota di pari data (prot. n. 67111 - S.I. 2556/V), ha conferito l'incarico per lo svolgimento della verifica ai sottoscritti dirigenti dei S.I.Fi.P., dr. Massimiliano Bardani e d.ssa Maria Rosaria Febbraro, indicando quali oggetti principali della verifica: 1) le spese di personale, ivi compresa la corretta quantificazione del trattamento economico del segretario comunale; 2) l'analisi di bilancio, con particolare riferimento all'indebitamento, alla verifica delle entrate, alla dinamica delle spese, alla gestione dei residui ed alla corretta gestione dei servizi conto terzi, nonché all'adozione di misure elusive del patto di stabilità e al rispetto delle norme sul bilancio previste dal decreto legge n. 95 del 6 luglio 2012, convertito nella legge n. 135 del 7 agosto 2012; 3) la verifica dei rapporti finanziari con le strutture controllate, al fine di accertare la sussistenza nei rispettivi bilanci di tutte le poste debitorie e creditorie.

L'ispezione si è svolta dal 15 settembre al 14 ottobre 2015 e ha avuto piena e completa collaborazione da parte degli uffici dell'ente.

All'esposizione dei risultati della verifica è dedicato il presente referto ispettivo.

CAPITOLO I – LA GESTIONE DEL BILANCIO

I.1 CONSIDERAZIONI GENERALI

La verifica amministrativo contabile si è incentrata sull'andamento dei dati di bilancio del Comune di Taranto relativi al periodo 2010-2015 a livello di previsioni iniziali e relativi al periodo 2010-2014 per quanto concerne i bilanci definitivi e i rendiconti, in modo da poter fornire una panoramica esaustiva delle dinamiche finanziarie che hanno interessato l'Ente nell'ultimo periodo.

Il Comune di Taranto applica le nuove regole di ordinamento contabile degli enti locali del regime c.d. armonizzato, di cui al d.lgs. n. 118/2011 e smi, a partire dall'1 gennaio 2015, per cui, fatta eccezione per il bilancio di previsione 2015, l'analisi degli esercizi e dei documenti esaminati è stata interamente condotta in riferimento alle prescrizioni del d.lgs. n. 267/2000.

In questa sede si coglie l'occasione per ringraziare il personale delle varie direzioni dell'ente per la collaborazione fornita e, in particolare, per quanto qui rileva, il personale della Direzione finanziaria e dei tributi, ma non si può non segnalare le difficoltà incontrate nell'ottenere le risposte alle richieste formulate e la documentazione di riferimento dovute essenzialmente al disordine amministrativo e organizzativo che contraddistingue l'ufficio.

L'esempio più significativo che fa comprendere le carenze organizzative riscontrate riguarda la non disponibilità da parte della Direzione finanziaria dei bilanci di previsione e dei conti consuntivi nella versione definitivamente approvata dal Consiglio comunale. Gli stessi atti erano disponibili solo presso il Servizio Giunta e Consiglio comunale. Questo prova che tra gli uffici esiste una scarsa comunicazione e prova, altresì, che non si comprende l'importanza di processi e atti rilevanti come quelli concernenti il bilancio, visto che dello stesso è sprovvisto proprio l'ufficio che deve provvedere alla sua gestione.

I.2 LA SITUAZIONE GENERALE DI BILANCIO E L'ANDAMENTO DEI BILANCI DI PREVISIONE

In via preliminare, si è reso necessario operare una panoramica sull'andamento finanziario del Comune come rappresentato nei documenti ufficiali di bilancio (bilancio previsionale di competenza e rendiconto di gestione nella sua componente del conto del bilancio).

È necessario, al riguardo, tenere distinti i documenti redatti in base alle regole previste dal T.U.E.L., dal bilancio previsionale 2015, predisposto, invece, in base alle regole armonizzate,

anche al fine di poterne cogliere le differenze in termini sia di leggibilità del bilancio, che di analisi degli equilibri finanziari.

Si rammenta che mentre l'Ordinamento finanziario e contabile regolato dal T.U.E.L. prevede solo la redazione dei bilanci in termini di competenza giuridica, le regole armonizzate, di cui al d.lgs. n. 118/2011, invece, impongono la redazione anche di un bilancio di cassa, seppur soltanto nel primo esercizio della programmazione pluriennale.

Negli anni presi in considerazione, le dimensioni complessive dei bilanci di previsione iniziali e assestati sono risultate le seguenti:

Tabella n. 1
Dimensione complessiva delle entrate e delle spese previste (T.U.E.L.)

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| A) Prev. iniz. | 618.804.666,71 | 637.812.913,65 | 562.919.643,57 | 509.365.022,09 | 409.235.593,02 |
| B) Prev. def. | 636.841.522,38 | 681.770.178,92 | 570.487.667,60 | 509.365.022,09 | 397.806.052,12 |
| Diff. (B-A) | -18.036.855,67 | -3.957.265,27 | -7.568.024,03 | 0 | 11.429.540,90 |

Tabella n. 2
Dimensione complessiva delle entrate e delle spese previste
in termini di competenza (d.lgs. n. 118/11)*

| | 2015 |
|-------------|----------------|
| Prev. iniz. | 405.299.095,06 |

(*) Sono ricompresi anche l'avanzo di amministrazione e il fondo pluriennale vincolato.

Negli esercizi 2010 - 2013, i bilanci definitivi risultano di dimensioni superiori a quelli iniziali; l'inverso, invece, si verifica nel 2014, mentre le dimensioni complessive del bilancio armonizzato 2015 in termini di competenza, si presenta in linea con l'esercizio precedente.

Si evidenzia che nel 2013 previsioni iniziali e previsioni definitive sono coincidenti, in quanto l'ente ha approvato il bilancio di previsione con delibera n. 145 del 4.12.2013, oltre il termine già prorogato al 30 novembre dall'art. 8 del d.l. 31.8.2013, n. 102, convertito con modificazioni dalla l. 28.10.2013, n. 124.

Ritardi nell'approvazione dei bilanci di previsione iniziali si sono registrati anche negli anni 2014 (16.10.2014 a fronte del termine del 30.9.2014 come prorogato dal D.M. 18.7.2014) e 2015 (31.8.2015, a fronte del termine del 30.7.2015 come prorogato dal D.M. 13.5.2015).

Per quanto concerne i conti consuntivi, dai dati ricavati dai conti del bilancio, i risultati della gestione di competenza c.d. pura (accertamenti e impegni) sono quelli indicati nella tabella che segue:

Tabella n. 3

Dimensione complessiva delle entrate e delle spese a consuntivo

| Anno | Accertamenti | Impegni | Differenza |
|---------------|-------------------------|-------------------------|-----------------------|
| 2010 | 302.530.287,68 | 278.230.945,69 | 24.299.341,99 |
| 2011 | 243.617.583,72 | 284.810.900,35 | -41.193.316,63 |
| 2012 | 240.727.281,37 | 223.527.937,07 | 17.199.344,30 |
| 2013 | 234.292.205,18 | 277.229.607,07 | -42.937.401,89 |
| 2014 | 256.208.770,82 | 247.911.847,22 | 8.296.923,60 |
| Totale | 1.277.376.128,77 | 1.311.711.237,40 | -34.335.108,63 |

Come si può notare, il risultato della gestione di competenza è stato sempre positivo, con l'eccezione dei forti disavanzi degli anni 2011 e 2013, dovuti ai trasferimenti all'Organismo straordinario di liquidazione (di seguito Osl) rispettivamente di 45 milioni e 51 milioni di euro. Di questa operazione e delle sue modalità di contabilizzazione in bilancio si dirà più dettagliatamente nel prosieguo della relazione.

La differenza fra dati previsionali assestati e dati di consuntivo viene indicata nella sottostante tabella:

Tabella n. 4

Previsioni / Accertamenti e impegni

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| A) Bil. prev. as | 636.841.522,3 | 681.770.178,9 | 570.487.667,6 | 509.365.022,0 | 397.806.052,1 |
| B) Entr. Acc. | 302.530.287,6 | 243.617.583,7 | 240.727.281,3 | 234.292.205,1 | 256.208.770,8 |
| C) Spese Imp. | 278.230.945,6 | 284.810.900,3 | 223.527.937,0 | 277.229.607,0 | 247.911.847,2 |
| A-B | 334.311.234,7 | 438.152.595,2 | 329.760.386,2 | 275.072.816,9 | 141.597.281,3 |
| A-C | 358.610.576,6 | 396.959.278,5 | 346.959.730,5 | 232.135.415,0 | 149.894.204,9 |
| A-B% | 52,50 | 64,27 | 57,80 | 54,00 | 35,59 |
| A-C% | 56,31 | 58,22 | 60,82 | 45,57 | 37,68 |

Dalle tabelle precedenti è palese lo scostamento tra dati previsionali e andamento effettivo della gestione in tutti gli esercizi presi in esame.

Ai fini di una migliore lettura dei dati previsionali 2015 in confronto con quelli degli esercizi precedenti, si riporta la nomenclatura dei titoli di entrata e di spesa previsti dal T.U.E.L. e di quelli indicati dall'armonizzazione contabile. Si evidenzia, a riguardo, come il cambiamento strutturale nella rappresentazione dei dati finanziari, realizzato con il passaggio al regime dell'armonizzazione, abbia carattere sostanziale, determinando la modifica dei titoli di bilancio e la reintroduzione del bilancio di cassa annuale con funzione autorizzatoria.

Tabella n. 5

| Entrate | T.U.E.L. | D.lgs. 118/11 |
|----------|--|---|
| Titolo 1 | Entrate tributarie | Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa |
| Titolo 2 | Entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti dello Stato, della regione e degli altri enti pubblici anche in rapporto all'esercizio di funzioni delegate dalla regione | Trasferimenti correnti |
| Titolo 3 | Entrate extratributarie | Entrate extratributarie |
| Titolo 4 | Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossioni di crediti | Entrate in conto capitale |
| Titolo 5 | Entrate derivanti da accensioni di prestiti | Entrate per riduzione di attività finanziarie |
| Titolo 6 | Entrate da servizi per conto di terzi | Accensione prestiti |
| Titolo 7 | // | Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere |
| Titolo 9 | // | Entrate per conto di terzi e partite di giro |
| Spese | T.U.E.L. | D.lgs. 118/11 |
| Titolo 1 | Spese correnti | Spese correnti |
| Titolo 2 | Spese in conto capitale | Spese in conto capitale |
| Titolo 3 | Spese per rimborso prestiti | Spese per incremento attività finanziarie |
| Titolo 4 | Spese per servizi per conto di terzi | Rimborso prestiti |
| Titolo 5 | // | Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere |
| Titolo 7 | // | Uscita per conto terzi e partite di giro |

Per quanto concerne i singoli titoli dell'entrata e della spesa, i dati relativi ai bilanci iniziali di previsione risultano essere i seguenti:

Figura n.1 (T.U.E.L.)

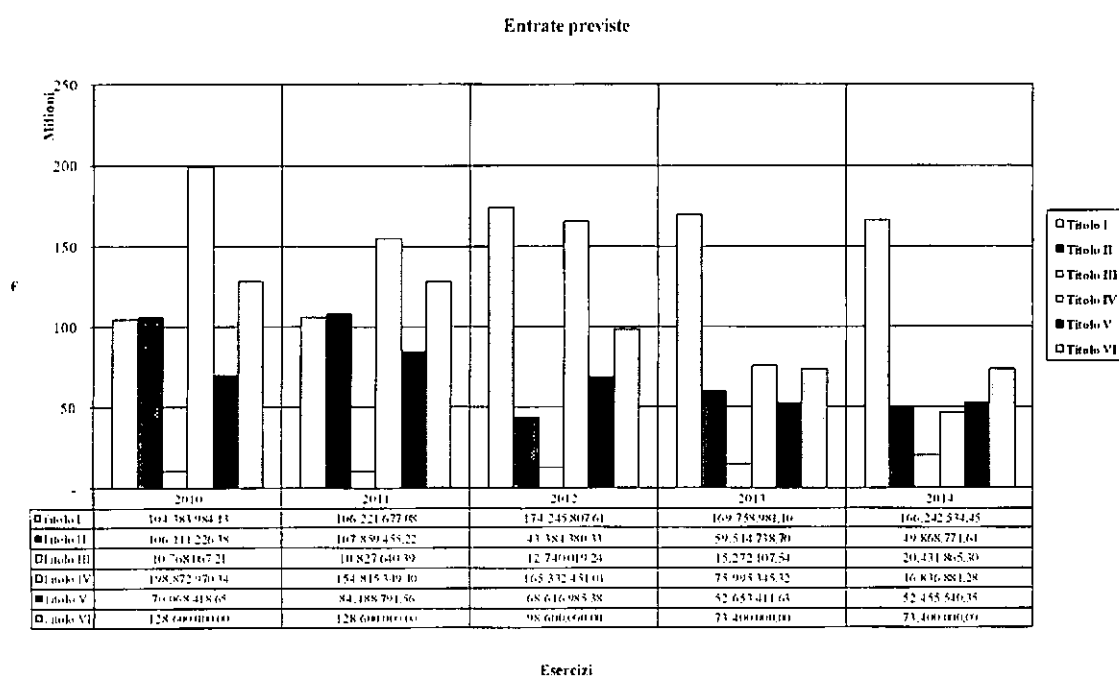


Figura n. 2 (d.lgs. 118/11)

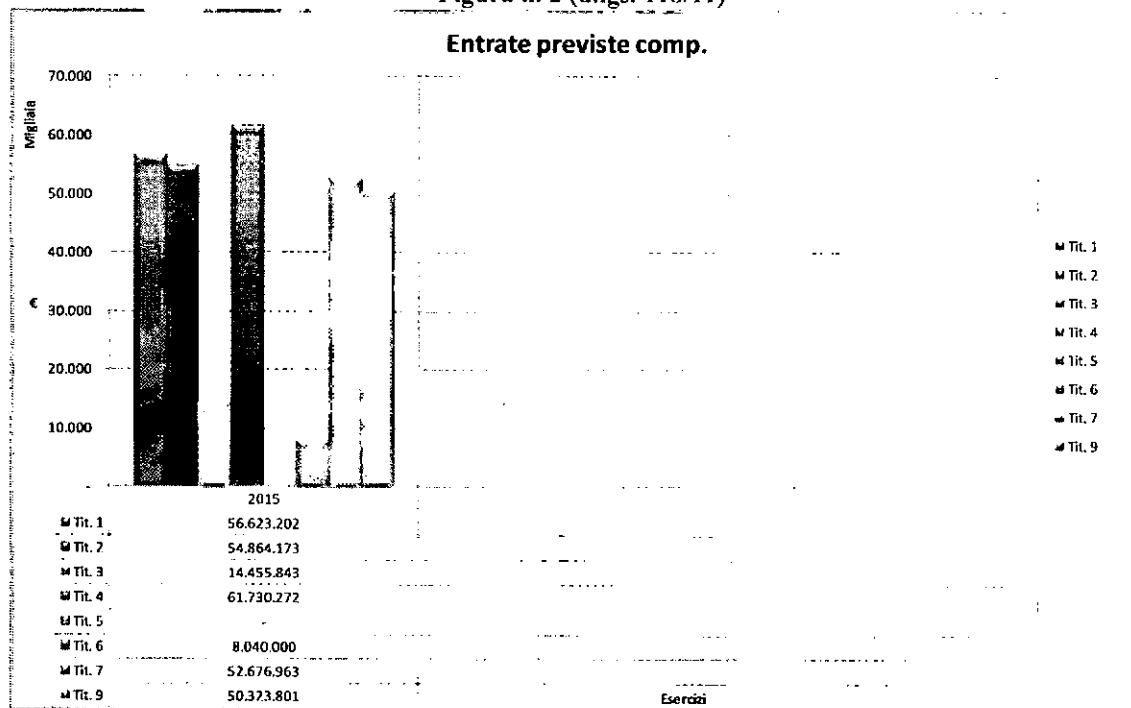


Figura n. 3 (d.lgs. 118/11)

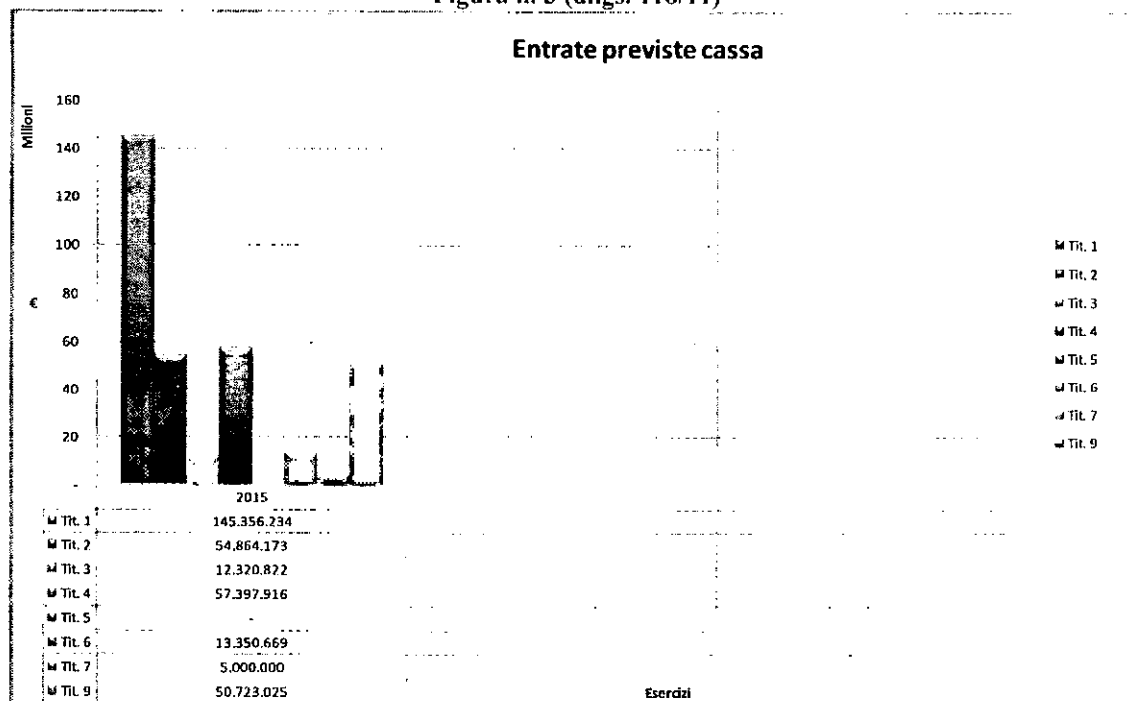


Figura n. 4 (T.U.E.L.)

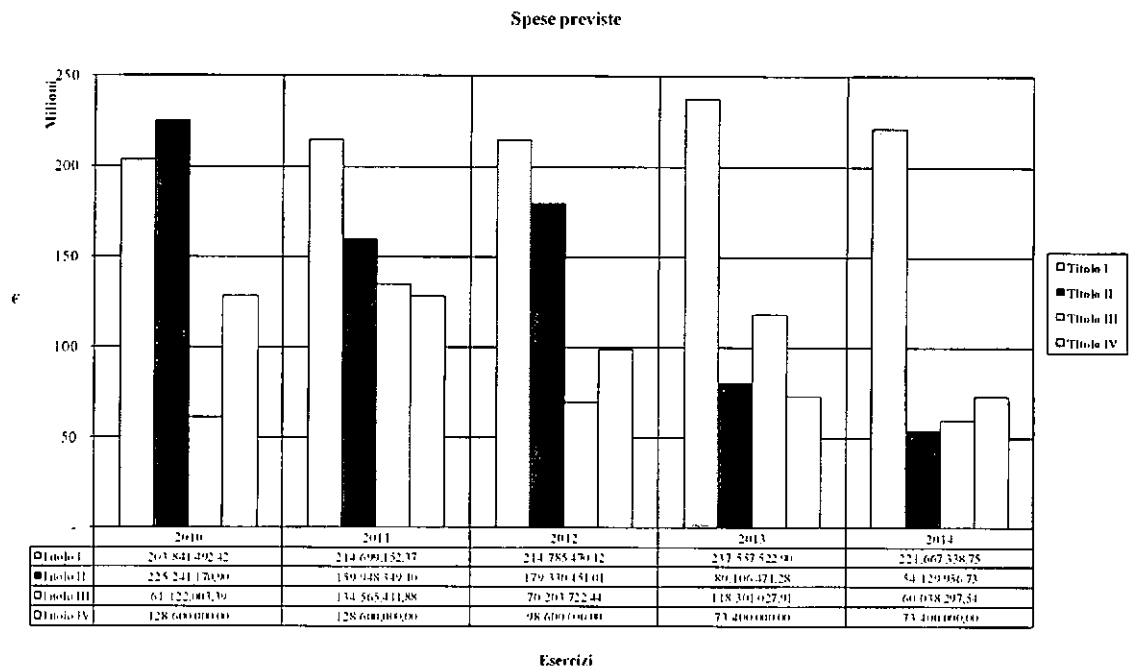


Figura n. 5 (d.lgs. 118/11)

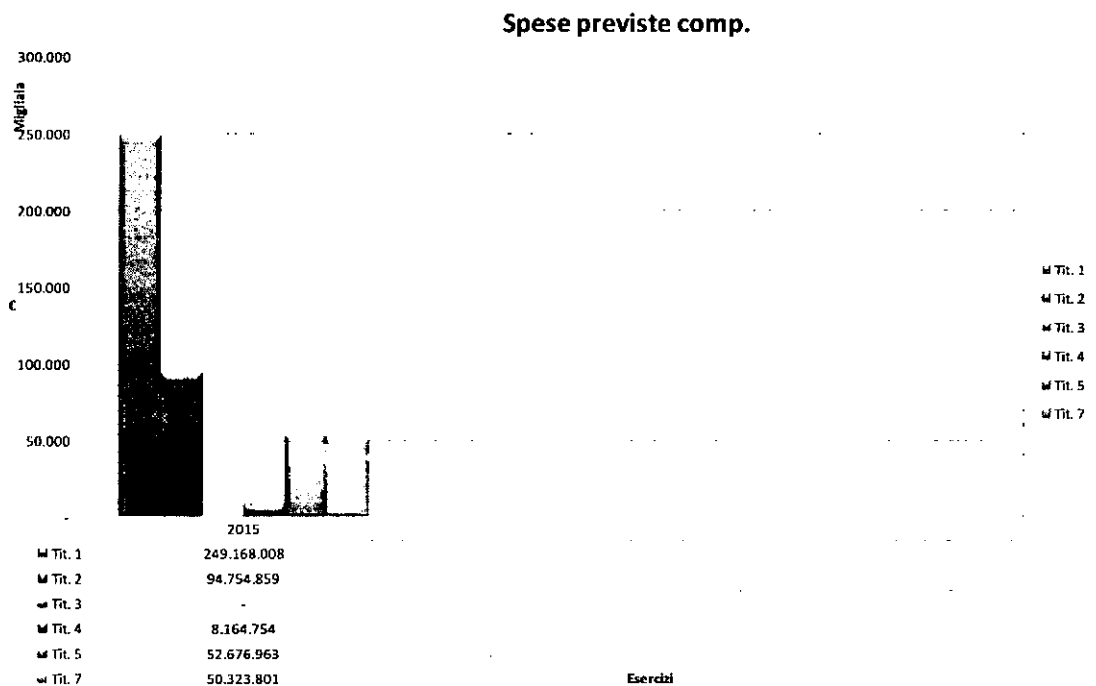
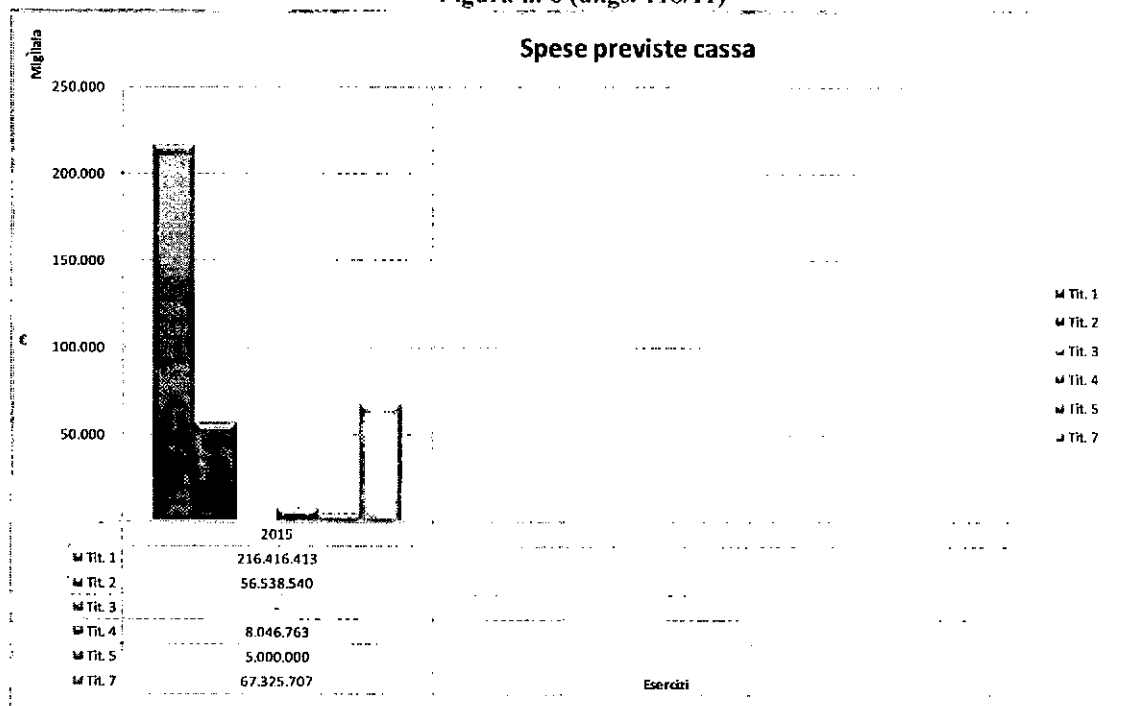


Figura n. 6 (d.lgs. 118/11)



I bilanci di previsione assestati presentano, invece, il seguente andamento:

Figura n. 7

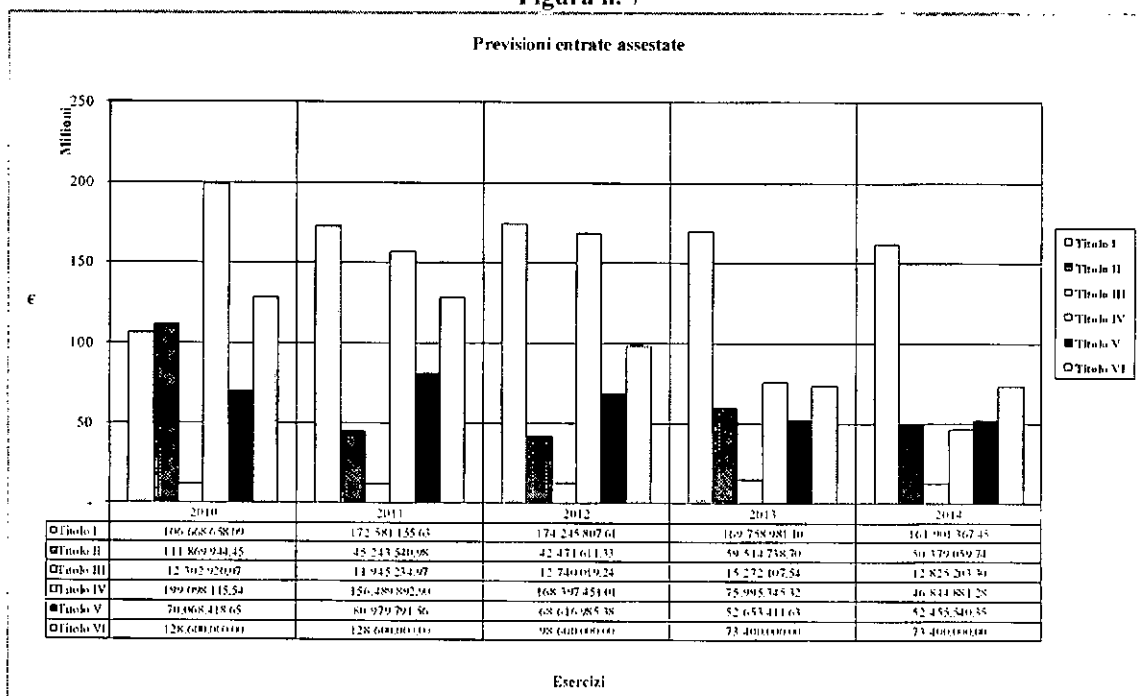
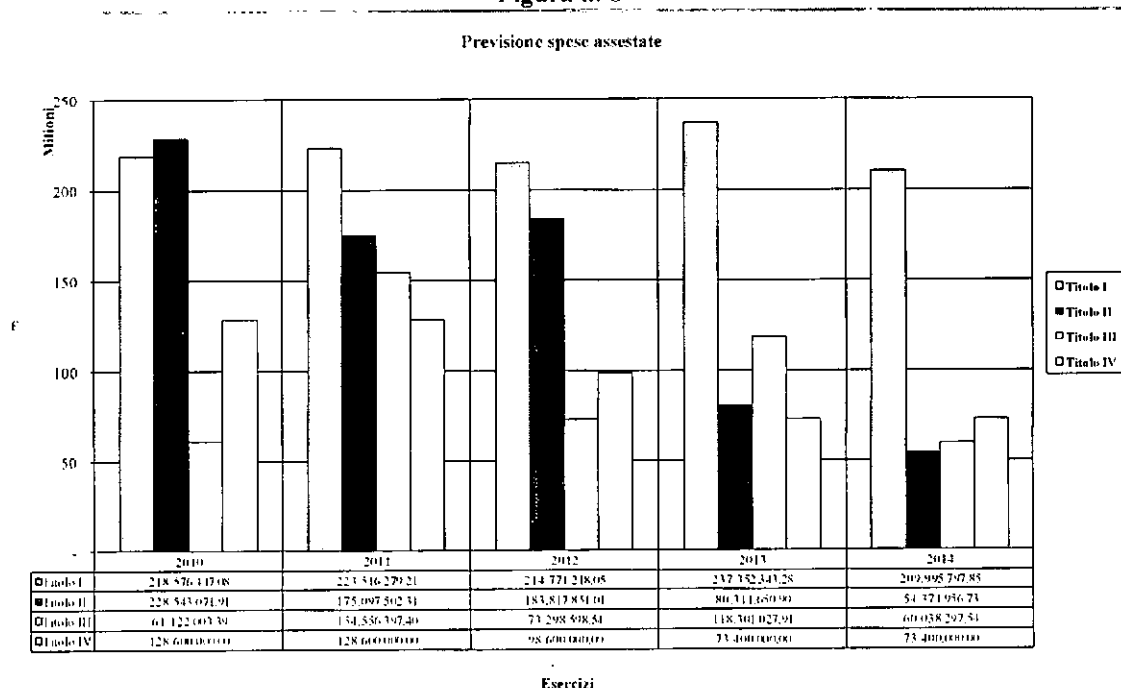
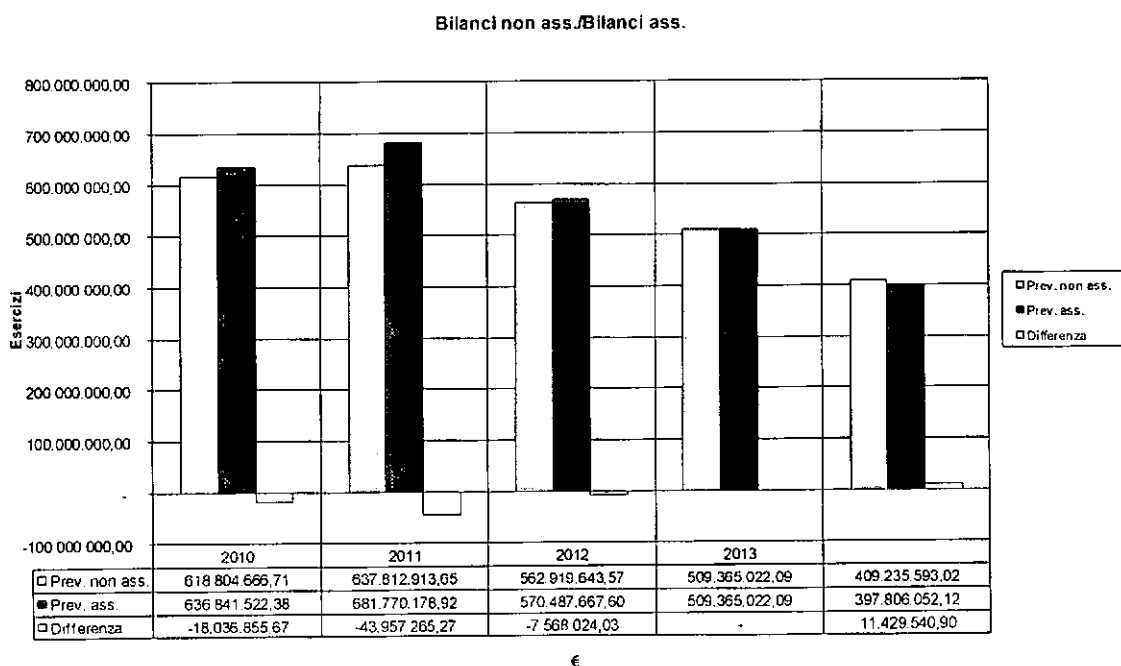


Figura n. 8



Si mettono, infine, a confronto le dimensioni complessive dei bilanci di previsione iniziali con quelle dei bilanci previsionali definitivi nel periodo 2010 -2014, in modo da poter fornire le dimensioni quantitative delle variazioni di bilancio intervenute nel corso dei vari esercizi sotto il regime T.U.E.L..

Figura n. 9



Si segnala che, nel grafico sopra riportato, la differenza, quando assume valore negativo, esprime un aumento complessivo delle entrate e delle spese mediante variazioni di bilancio sino alla manovra di assestamento. Si tratta, pertanto, di un incremento delle dimensioni complessive del bilancio.

In definitiva, si può affermare che le differenze tra i valori assestati in bilancio e quelli consuntivati (accertamenti e impegni), sono sintomatiche della bassa capacità di programmazione dell'ente e della difficoltà dello stesso di raggiungere gli obiettivi di bilancio individuati nel corso dell'anno. Ed infatti, come prima visto, i valori assestati sono sempre molto più elevati di quelli rendicontati.

Sulla difficoltà di programmazione sicuramente ha inciso e incide l'alternarsi dei dirigenti del Servizio economico finanziario dell'ente (**allegato I.1**): da gennaio 2007, primo mese successivo alla dichiarazione di dissesto finanziario dell'ente, se ne sono succeduti ben 11, di cui alcuni con incarichi di pochi mesi. Questa situazione, che interessa proprio il settore nevralgico di qualsiasi amministrazione, non può non riflettersi negativamente sull'efficienza organizzativa del Comune, impedendo che vi siano linee guida costanti e una visione continuativa, completa e strategica delle finanze comunali.

Tornando all'analisi finanziaria, va preliminarmente evidenziato che, nelle gestioni del bilancio di competenza analizzate, è stato applicato, in fase di previsione originaria 2010 - 2014, l'avanzo di amministrazione presunto, derivante dall'esercizio precedente, negli anni 2011 e 2013, rispettivamente per la somma di € 45.000.000,00 ed € 62.740.437,80, mentre l'avanzo applicato in sede previsionale 2015, primo anno del regime armonizzato, è di € 6.316.645,38.

Da un punto di vista normativo, si ricorda che l'avanzo di amministrazione, accertato in base all'ultimo rendiconto approvato, ai sensi dell'articolo 187, comma 2, della versione T.U.E.L. prima delle modifiche apportate dal d.lgs. n. 126/2014, poteva essere utilizzato:

a) per il reinvestimento delle quote accantonate per ammortamento, provvedendo, ove l'avanzo non sia sufficiente, ad applicare nella parte passiva del bilancio un importo pari alla differenza;

b) per la copertura dei debiti fuori bilancio riconoscibili a norma dell'articolo 194 e per l'estinzione anticipata dei prestiti;

c) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'articolo 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari, per il finanziamento delle spese

di funzionamento non ripetitive in qualsiasi periodo dell'esercizio e per le altre spese correnti solo in sede di assestamento;

d) per il finanziamento di spese di investimento.

In base all'art. 187, comma 3 del regime pre-armonizzazione, l'avanzo di amministrazione presunto, derivante dall'esercizio immediatamente precedente, poteva essere applicato solo nel corso dell'esercizio con l'adozione di una distinta delibera di variazione e per le finalità di cui al comma 2, lettere a), b) e c), dello stesso art. 187 e con le limitazioni ivi previste.

L'effettivo utilizzo doveva avvenire soltanto in seguito all'approvazione del conto consuntivo, vale a dire, dopo che l'avanzo da presunto fosse divenuto formalmente definitivo, con l'eccezione delle spese finanziate con fondi contenuti nell'avanzo derivante da entrate (accertate o incassate), aventi specifica destinazione, e che derivino da accantonamenti effettuati con l'ultimo consuntivo approvato.

La versione attuale dell'art. 187, comma 2, limita la possibilità di utilizzo dell'avanzo, accertato con l'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, alla sola quota libera¹.

¹ Art. 187 Composizione del risultato di amministrazione

1. Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188.)

2. La quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, accertato ai sensi dell'art. 186 e quantificato ai sensi del comma 1, può essere utilizzato con provvedimento di variazione di bilancio, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità: a) per la copertura dei debiti fuori bilancio; b) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'art. 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari; c) per il finanziamento di spese di investimento; d) per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente; e) per l'estinzione anticipata dei prestiti.

Resta salva la facoltà di impiegare l'eventuale quota del risultato di amministrazione "svincolata", in occasione dell'approvazione del rendiconto, sulla base della determinazione dell'ammontare definitivo della quota del risultato di amministrazione accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità, per finanziare lo stanziamento riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione dell'esercizio successivo a quello cui il rendiconto si riferisce.)

3. Le quote del risultato presunto derivanti dall'esercizio precedente, costituite da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato o derivanti da fondi vincolati possono essere utilizzate per le finalità cui sono destinate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, attraverso l'iscrizione di tali risorse, come posta a sé stante dell'entrata, nel primo esercizio del bilancio di previsione o con provvedimento di variazione al bilancio. L'utilizzo della quota vincolata o accantonata del risultato di amministrazione è consentito, sulla base di una relazione documentata del dirigente competente, anche in caso di esercizio provvisorio, esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la

L'art. 186, comma 1-bis, inoltre, stabilisce che: *"In occasione dell'approvazione del bilancio di previsione è determinato l'importo del risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente cui il bilancio si riferisce.*

L'avanzo applicato in sede previsionale per il 2011 non è stato accertato sulla base dell'antecedente approvazione dei rendiconti relativi agli esercizi finanziari precedenti: il bilancio di previsione 2011 è stato approvato con delibera C.C. n. 37 del 27.4.2011, mentre il consuntivo 2010 è stato approvato con delibera C.C. n. 64 del 27.7.2011.

In riferimento all'applicazione dell'avanzo al bilancio previsionale 2011, il Collegio dei revisori dei conti dell'ente ha sottolineato, in sede di parere reso il 26.4.2011, la necessità che l'avanzo presunto 2010 andasse rideterminato *"nella sua esatta dimensione. Ciò a causa dell'anomala formazione, nell'esercizio 2007, di avanzo derivante da un lato dalla consistente*

cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente, secondo le modalità individuate al comma 3-quinquies.

3-bis. L'avanzo di amministrazione non vincolato non può essere utilizzato nel caso in cui l'ente si trovi in una delle situazioni previste dagli articoli 195 e 222, fatto salvo l'utilizzo per i provvedimenti di riequilibrio di cui all'articolo 193.

3-ter. Costituiscono quota vincolata del risultato di amministrazione le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio: a) nei casi in cui la legge o i principi contabili generali e applicati individuano un vincolo di specifica destinazione dell'entrata alla spesa; b) derivanti da mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati; c) derivanti da trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione determinata; d) derivanti da entrate accertate straordinarie, non aventi natura ricorrente, cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione. E' possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se l'ente non ha rinvio la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi e ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio, compresi quelli di cui all'art. 193. L'indicazione del vincolo nel risultato di amministrazione per le entrate vincolate che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse.

3-quater. Se il bilancio di previsione impiega quote vincolate del risultato di amministrazione presunto ai sensi del comma 3, entro il 31 gennaio la Giunta verifica l'importo delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto sulla base di un preconsuntivo relativo alle entrate e alle spese vincolate ed approva l'aggiornamento dell'allegato al bilancio di previsione di cui all'art. 11, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni. Se la quota vincolata del risultato di amministrazione presunto è inferiore rispetto all'importo applicato al bilancio di previsione, l'ente provvede immediatamente alle necessarie variazioni di bilancio che adeguano l'impiego del risultato di amministrazione vincolato.

3-quinquies. Le variazioni di bilancio che, in attesa dell'approvazione del consuntivo, applicano al bilancio quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione, sono effettuate solo dopo l'approvazione del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto da parte della Giunta di cui al comma 3-quater. Le variazioni consistenti nella mera re-iscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, possono essere disposte dai dirigenti se previsto dal regolamento di contabilità' o, in assenza di norme, dal responsabile finanziario. In caso di esercizio provvisorio tali variazioni sono di competenza della Giunta.

3-sexies. Le quote del risultato presunto derivante dall'esercizio precedente costituite dagli accantonamenti effettuati nel corso dell'esercizio precedente possono essere utilizzate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, per le finalità cui sono destinate, con provvedimento di variazione al bilancio, se la verifica di cui al comma 3-quater e l'aggiornamento dell'allegato al bilancio di previsione di cui all'art. 11, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, sono effettuate con riferimento a tutte le entrate e le spese dell'esercizio precedente e non solo alle entrate e alle spese vincolate.

eliminazione dalla contabilità di residui attivi e passivi non vincolati ante dissesto e di residui per i quali mancava la liquidità di cassa (finanziamento della gestione vincolata), dall'altra per la presenza nelle scritture contabili di residui attivi vincolati, la cui sussistenza giuridica, nonché il grado di esigibilità va attentamente valutato".

Per quanto attiene all'utilizzo dello stesso, nel 2011 l'avanzo presunto di € 45.000.000,00 è stato interamente destinato all'Organismo straordinario di liquidazione per la copertura finanziaria delle transazioni offerte sui debiti ante dissesto, mentre per l'esercizio 2013 per le stesse finalità sono stati impiegati € 51.000.000,00 su un ammontare complessivo di € 62.380.437,80.

I revisori, nel citato parere al bilancio di previsione 2011 (**allegato I.2**), rilevano, inoltre, come l'allocazione dell'avanzo presunto derivante dall'esercizio precedente da destinare all'Osl nel titolo III delle spese, anziché nel Titolo I, non sia in linea con i principi contabili degli enti locali, trattandosi di debiti di funzionamento e non di finanziamento. Tale modalità di contabilizzazione, a parere dei revisori, altera sia l'equilibrio di parte corrente che i risultati del patto di stabilità interno.

Si riepiloga di seguito, distinto per ciascun esercizio finanziario, l'avanzo derivante dall'esercizio precedente ed applicato per il raggiungimento dell'equilibrio complessivo in sede di previsioni iniziali e definitive:

Tabella n. 6
Avanzo applicato

| | Prev. iniz. | Prev. def. |
|---------------|-----------------------|-----------------------|
| 2010 | | 8.233.465,58 |
| 2011 | 45.000.000,00 | 85.930.562,88 |
| 2012 | | 5.415.793,03 |
| 2013 | 62.740.437,80 | 62.740.437,80 |
| 2014 | | |
| 2015 | 6.316.645,38 | |
| Totale | 114.057.083,18 | 162.320.259,29 |

Ai fini dell'indicazione delle modalità di raggiungimento dell'equilibrio di parte corrente, si riporta nelle tabelle seguenti la dinamica dell'andamento dei primi tre titoli delle entrate (entrate correnti) in relazione al titolo I della spesa, sia per le previsioni originarie, sia per quelle assestate².

Tabella n. 7

² In questa parte, per comodità espositiva, si fa riferimento, dal lato della spesa, al solo titolo I, senza prendere in considerazione, al momento, le quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari, che, ai sensi dell'art. 162, comma 6, del d. lgs. n. 267/2000, vanno considerate insieme alle spese correnti, ai fini del rispetto del principio del pareggio finanziario di parte corrente.

Titoli I, II e III delle entrate (competenza)

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| A) Prev. iniz. | 221.263.277,72 | 224.908.772,69 | 230.370.207,18 | 244.575.827,34 | 236.543.171,39 | 232.528.059,31 |
| B) Prev. def. | 230.841.522,61 | 229.769.931,58 | 229.457.438,18 | 244.575.827,34 | 225.105.630,49 | |
| Diff. (B-A) | 9.578.244,89 | 4.861.158,89 | -912.769,00 | 0,00 | -11.437.540,90 | |

Tabella n. 8**Titolo I delle spese (competenza)**

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| A) Prev. iniz. | 203.841.492,42 | 214.699.152,37 | 214.785.470,12 | 237.557.522,90 | 221.667.338,75 | 249.168.007,67 |
| B) Prev. def. | 218.576.447,08 | 223.516.279,21 | 214.771.218,05 | 237.352.343,28 | 209.995.797,85 | |
| Diff. (B-A) | 14.734.954,66 | 8.817.126,84 | -14.252,07 | -205.179,62 | -11.671.540,90 | |

Per quanto concerne le previsioni di cassa riguardanti la parte corrente, obbligatorie dal 2015 in avanti, le stesse sono messe a confronto con i dati di consuntivo della riscossione e dei pagamenti dei 3 esercizi precedenti per valutarne l'attendibilità:

Tabella n. 9**Entrate e spese correnti di cassa (d.lgs. 118/11)**

| Entrate | | | | Spese | | | |
|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------|
| 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
| 145.626,68 | 147.793,67 | 146.615,92 | 212.541,22 | 144.878,56 | 155.508,19 | 158.940,61 | |

Le previsioni di parte corrente del bilancio di cassa 2015 non sono in linea con l'andamento registrato da incassi e pagamenti nel triennio precedente, sia dal lato delle entrate che dal lato delle spese.

Come si può osservare, gli stanziamenti iniziali delle entrate, in corso di esercizio, hanno subito variazioni in aumento nel solo esercizio 2010 e variazioni in diminuzione nel 2011, 2012 e 2014, raggiungendo il livello differenziale più elevato nel corso del 2014, per un importo negativo di € 11.437.540,90. Dal lato delle spese le previsioni definitive hanno superato quelle iniziali negli anni 2010 e 2011, con differenziale massimo positivo di € 14.734.954,66 nel 2010 e di un differenziale massimo negativo di € 11.671.540,90 nel 2014.

Per l'anno 2015, per il quale alla data della presente verifica erano approvate solo le previsioni iniziali, si osserva che, rispetto all'esercizio precedente, le spese correnti previste

registrano un incremento di € 27.500.668,92, a fronte di un decremento di entrate correnti di € 4.015.112,08.

È opportuno soffermarsi ad analizzare con maggiore accuratezza le modalità di raggiungimento degli equilibri finanziari in fase previsionale nel periodo 2010-2015.

Per ciò che concerne l'equilibrio di parte corrente, ai sensi dell'art. 162, comma 6, del T.U.E.L. pre-armonizzazione, l'esame dei risultati differenziali allegati ai bilanci di previsione iniziali degli anni 2010/2014 ha evidenziato la seguente situazione.

Tabella n. 10

Bilanci di previsione - Entrate correnti

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|----------------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Totale entrate correnti | 221.263.277,72 | 224.908.772,69 | 230.370.207,18 | 244.575.827,34 | 236.543.171,39 |
| Avanzo applicato per | | | | 9.186.811,84 | |
| Totale entrate correnti | 221.263.277,72 | 224.908.772,69 | 230.370.207,18 | 253.762.639,18 | 236.543.171,39 |
| Entrate correnti destinate | 7.154.151,36 | | 945.000,00 | 1.557.500,00 | 7.293.075,45 |
| Totale entrate equilibrio | 214.109.126,36 | 224.908.772,69 | 229.425.207,18 | 252.205.139,18 | 229.250.095,94 |

Tabella n. 11

Bilanci di previsione - Spese correnti e spese per rimborso prestiti

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|----------------------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Totale spese correnti | 203.841.492,42 | 214.699.152,37 | 214.785.470,12 | 237.557.522,90 | 221.667.338,75 |
| Quota capitale amm.to | 10.267.633,94 | 10.209.620,32 | 14.639.737,06 | 14.647.616,28 | 7.582.757,19 |
| Totale spesa equilibrio corrente | 214.109.126,36 | 224.908.772,69 | 229.425.207,18 | 252.205.139,18 | 229.250.095,94 |

Come si evidenzia dalle tabelle, considerando la quota di ammortamento dei mutui/prestiti, negli anni 2010, 2012 e 2014, in fase previsionale, le entrate correnti sono state più elevate della somma delle spese correnti e della quota di capitale per ammortamento mutui, che ha destinato a copertura di spese di investimento. Nel 2013 è stato applicato all'equilibrio di parte corrente una quota dell'avanzo dell'esercizio precedente, in misura tale da poter poi destinare € 1.557.500,00 di entrate correnti alle spese di parte capitale.

Quanto sopra esposto non tiene conto del trasferimento all'Osl, per 45 milioni di euro nel 2011 e per 51 milioni di euro nel 2013, che, come detto in precedenza, l'ente ha contabilizzato nel titolo III, anziché, come correttamente avrebbe dovuto, nel titolo I della spesa e finanziato con avanzo dell'esercizio precedente.

Nell'esercizio finanziario 2015, con il bilancio armonizzato, il nuovo equilibrio corrente in fase previsionale (in termini di competenza), si presenta come segue:

Tabella n. 12

Bilanci di previsione – Equilibrio di parte corrente armonizzato 2015 (d.lgs. n. 118/11)

| Equilibrio parte corrente ex art. 162 comma 6 nuova versione | 2015 |
|---|-------------|
| A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti (di entrata) (+) | 21.172.907 |
| AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente (-) | - |
| B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00 (+) | 232.528.059 |
| di cui per estinzione anticipata di prestiti | - |
| C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche (+) | - |
| D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti (-) | 249.168.008 |
| DD) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa) | 6.734.984 |
| DD) Fondo crediti di dubbia esigibilità | 6.656.929 |
| E) Spese Titolo 2.04 - Trasferimenti in conto capitale (-) | - |
| F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale ammortato dei mutui e prestiti | 8.164.754 |
| di cui per estinzione anticipata di prestiti | - |
| FF) Saldo negativo delle attività finanziarie (-) | - |
| G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-DD-E-F-FF) | - 3.631.796 |
| Altre poste differenziali, per eccezioni previste da norme di legge, che hanno effetto sull'equilibrio ex articolo 162, comma 6, Tuel | |
| H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti (+) | 5.201.296 |
| di cui per estinzione anticipata di prestiti | - |
| I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge (+) | 117.991 |
| di cui per estinzione anticipata di prestiti | - |
| L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge (-) | 1.687.491 |
| M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti (+) | - |
| O) EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE (*) (O=G+H+I-L+M) | - 0 |

Se si rielabora il dato 2015 con le regole previste dall'art. 162, comma 6, del T.U.E.L. pre-armonizzazione si hanno i seguenti risultati:

Tabella n. 13

| | |
|--|-----------------|
| Entrate correnti (al netto del FVP in entrata) | (+) 232.528.059 |
| Spese correnti (al netto FVP in spesa) | (-) 249.168.008 |
| Rimborso quote capitale del debito | (-) 8.164.754 |
| Entrate straordinarie | (+) 3.631.796 |
| Totale | (-) 21.172.907 |

La differenza, come si nota, è pari al fondo pluriennale vincolato in entrata, vale a dire alle entrate accertate negli esercizi precedenti, ma imputate al 2015, in quanto esigibili in questo esercizio, in base al principio della competenza finanziaria rafforzata.

Dall'equilibrio previsionale si può individuare, inoltre, l'onere finanziario rappresentato dal fondo crediti di dubbia esigibilità, appostato fra le spese correnti, secondo le regole dettate

dall'armonizzazione contabile, che è stato calcolato in € 6.656.929. Le modalità di quantificazione saranno esaminate oltre nella relazione.

Gli equilibri in sede di assestamento, in assenza di prospetti dei risultati differenziali, sono stati ricostruiti dalla Direzione economica finanziaria dell'ente (**allegato I.3**), nel prospetto allegato cui si rinvia e dal quale emerge che, ad eccezione del 2014, l'equilibrio è stato raggiunto applicando avanzo dell'esercizio precedente e, nel 2011, anche altre entrate straordinarie.

Si evidenzia, tuttavia, che dai dati riportati dall'Ufficio, il totale delle entrate dell'equilibrio corrente risulta superiore rispetto alle corrispondenti spese dell'equilibrio corrente negli anni 2010, 2011, 2013 e 2014 e, in particolare, per il 2014 le entrate del tit. III riportate nel prospetto elaborato dall'ente, € 12.824.983,30, non corrispondono a quelle risultanti dai documenti ufficiali di bilancio pari a € 12.825.203,30 (**allegato I.4**).

Si riportano di seguito il totale delle entrate dell'equilibrio corrente, corrette in riferimento al titolo III del 2014, e il totale delle spese dell'equilibrio corrente riferiti alle previsioni definitive, al netto dei trasferimenti all'Osl.

Tabella n. 14

Bilanci di previsione definitivi- Entrate e spese equilibrio corrente

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|--|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Totale entrate equilibrio corrente (A) | 236.235.689,45 | 253.716.885,05 | 233.323.331,21 | 303.233.521,64 | 223.598.130,49 |
| Totale spesa equilibrio corrente (B) | 228.844.081,02 | 253.716.885,05 | 232.505.831,21 | 302.999.959,56 | 217.578.555,04 |
| Differenza (A-B) | 7.391.608,43 | 0,00 | 817.500,00 | 233.562,08 | 6.019.575,45 |

È opportuno richiamare, in riferimento al raggiungimento dell'equilibrio di parte corrente, alcune considerazioni che la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Puglia, ha formulato in ordine all'attendibilità delle previsioni di bilancio dell'ente e alla loro rispondenza ai principi e postulati contabili emanati dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali nel 2008. La Corte, in particolare, ha più volte operato richiami sulle previsioni concernenti il gettito derivante dal recupero dell'evasione tributaria, ritenendolo sovrastimato e non conforme ai principi di veridicità, di prudenza e di attendibilità.

Nella deliberazione n. 152 dell'11.11.2010 sul questionario al bilancio di previsione 2010, la Corte rileva un ingiustificato aumento delle entrate relative al recupero dell'evasione tributaria previsto per l'esercizio (€ 7.500.000,00) rispetto alle stesse entrate accertate nel 2009 (€ 3.541.030,80), peraltro rimosse solo nella misura del 39,13 per cento (€ 1.385.760,85). A parere

del magistrato contabile, la formulazione del bilancio si pone in contrasto con i principi di veridicità e attendibilità del bilancio e *“non consente una rappresentazione veritiera dei flussi finanziari generati dalle operazioni che si svolgeranno nel periodo di riferimento, con potenziale compromissione dell’equilibrio della situazione corrente del pareggio generale complessivo”*.

Nella deliberazione n. 177 del 25.9.2014 sul conto consuntivo 2012 la Corte evidenzia la scarsa capacità dell’Ente di riscossione delle entrate da recupero dell’evasione tributaria e osserva che *“la scarsa percentuale di riscossione potrebbe indurre a considerare che la previsione e l’accertamento di tali entrate siano state effettuate al solo fine di conseguire l’equilibrio di parte corrente senza una valutazione effettiva della loro concreta esigibilità”*.

Nonostante i richiami della Corte dei conti, la condotta dell’ente ha continuato a disattendere i principi di prudenza e veridicità.

Si segnala, peraltro, che a partire dall’1.1.2010 il Comune ha internalizzato il servizio di riscossione coattiva dei tributi, in precedenza affidato alla società concessionaria Soget s.p.a.. Dall’1.11.2014 è stata istituita la Direzione tributi allo scopo di realizzare un maggiore controllo sulle entrate tributarie di sua spettanza e con delibera C.C. n. 180 del 24.7.2015, avente ad oggetto *“Affidamento servizio riscossione coattiva tributi locali”*, è stato deciso di affidare nuovamente a un concessionario esterno, da individuare previo esperimento di procedura ad evidenza pubblica, il servizio in esame.

Si riportano di seguito i dati relativi alle previsioni iniziali, agli accertamenti e alle riscossioni concernenti il recupero dell’evasione tributaria del periodo 2010-2014, come risultanti, per il 2010-2013, dai questionari inviati alla Corte dei conti e per il 2014 dalla relazione al rendiconto del Collegio dei revisori dei conti.

Tabella n. 15

Recupero dell’evasione tributaria

| Esercizio finanziario | Previsioni iniziali | Accertamenti | Riscossioni in conto comp. |
|------------------------------|----------------------------|---------------------|-----------------------------------|
| 2010 | 7.500.000,00 | 4.826.842,13 | 1.794,13 |

| | | | |
|-------------|--------------|--------------|--------------|
| 2011 | 7.500.100,00 | 645.943,26 | 405.414,25 |
| 2012 | 5.050.100,00 | 3.762.434,67 | 1.329.615,83 |
| 2013 | 8.551.100,00 | 4.036.000,87 | 620.570,75 |
| 2014 | 5.050.000,00 | 4.485.369,53 | 436.817,83 |

Per l'anno 2015 il Comune ha stimato un gettito di € 13.500.000,00 derivante dal recupero dell'evasione tributaria.

In riferimento alle entrate tributarie, si segnala, infine, il mancato adeguamento da parte dell'ente della relativa tariffa della Tari per assicurare la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio del servizio rifiuti, così come previsto dall'art. 1, comma 654 della legge di stabilità 2014 (l. n. 147/2013) (**allegato I.5**) e ciò nonostante il Collegio dei revisori nel parere al consuntivo 2014 e nel parere al bilancio di previsione 2015 si sia espresso negativamente sul punto (**allegato I.6**).

I risultati contabili esaminati sono comunque inficiati, negli anni 2010 -2012, dalle operazioni di rideterminazione delle disponibilità di cassa a seguito di pagamenti connessi a pignoramenti effettuati a seguito di sentenza esecutiva, di cui si dirà più diffusamente parlando del fondo di cassa, che l'ente ha operato in tutto il periodo esaminato.

Il Comune esaminato ha proceduto, nel periodo 2010-2014, al riconoscimento e finanziamento di debiti fuori bilancio per i seguenti importi:

- 2010: € 185.000,00 (sentenze esecutive, art. 194, co. 1 lett. a) T.U.E.L.) ed € 8.535.036,37 (acquisto beni e servizi, art. 194, co. 1 lett. e) T.U.E.L.);
- 2011: € 1.000,00 (sentenze esecutive, art. 194, co. 1 lett. a) T.U.E.L.);
- 2012: € 676.394,44 (sentenze esecutive, art. 194, co. 1 lett. a) T.U.E.L.) ed € 87.728,14 (acquisto beni e servizi, art. 194, co. 1 lett. e) T.U.E.L.);
- 2013: € 384.114,46 (sentenze esecutive, art. 194, co. 1 lett. a) T.U.E.L.) ed € 744.037,96 (acquisto beni e servizi, art. 194, co. 1 lett. e) T.U.E.L.);
- 2014: € 545.487,86 (sentenze esecutive, art. 194, co. 1 lett. a) T.U.E.L.) ed € 300.188,13 (acquisto beni e servizi, art. 194, co. 1 lett. e) T.U.E.L.).

Al momento della verifica amministrativo contabile per l'anno 2015 risultavano censiti, ma non ancora riconosciuti, debiti fuori bilancio per € 1.610.021,38.

Si segnala che per gli esercizi 2010, 2011 e 2012 ai debiti fuori bilancio occorre

aggiungere pagamenti per pignoramenti eseguiti a seguito di sentenza, non regolarizzati al 31 dicembre, rispettivamente di € 500.859,56, € 1.718.975,27 ed € 87.314,02.

L'andamento dei bilanci di previsione di parte capitale è il seguente:

Tabella n. 16
Bilanci di previsione-Entrate in conto capitale e spese in conto capitale

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|-------------------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|---------------|----------------|
| Entrate titolo IV | 198.872.970,34 | 154.815.349,40 | 165.332.451,01 | 75.995.345,32 | 46.836.881,28 | 198.872.970,34 |
| Entrate titolo V | 70.068.418,65 | 84.488.791,56 | 68.616.985,38 | 52.653.411,63 | 52.455.540,35 | 70.068.418,65 |
| Totale entrate in c/capitale | 268.941.388,99 | 239.304.140,96 | 233.949.436,39 | 128.648.756,95 | 99.292.421,63 | 268.941.388,99 |
| Titolo II spesa in c/capitale | 225.241.170,90 | 159.948.349,40 | 179.330.451,01 | 80.311.650,90 | 54.129.956,73 | 225.241.170,90 |
| Differenza | 43.700.218,09 | 79.355.791,56 | 54.618.985,38 | 48.337.106,05 | 45.162.464,90 | 43.700.218,09 |

Tabella n.17
Bilanci di previsione assestati-Entrate in conto capitale e spese in conto capitale

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|-------------------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|---------------|
| Entrate titolo IV | 199.098.115,54 | 156.489.892,90 | 168.397.451,01 | 75.995.345,32 | 46.844.881,28 |
| Entrate titolo V | 70.068.418,65 | 80.979.791,56 | 68.616.985,38 | 52.653.411,63 | 52.455.540,35 |
| Totale entrate in c/capitale | 269.166.534,19 | 237.469.684,46 | 237.014.436,39 | 128.648.756,95 | 99.300.421,63 |
| Titolo II spesa in c/capitale | 228.543.071,91 | 175.097.502,31 | 183.817.851,01 | 80.311.650,90 | 54.371.956,73 |
| Differenza | 40.623.462,28 | 62.372.182,15 | 53.196.585,38 | 48.337.106,05 | 44.928.464,90 |

Dai dati riportati nelle tabelle 16 e 17 si rileva come le entrate in conto capitale siano risultate sempre superiori rispetto alle spese in conto capitale.

Tabella n. 18 (d.lgs. n. 118/2011)

| Equilibrio di parte capitale | |
|---|------------|
| P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento (+) | 1.115.350 |
| Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale (+) | 22.299.737 |
| R) Entrate Titoli 4.00 - 5.00 - 6.00 (+) | 69.770.272 |
| C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche (-) | - |
| I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche (-) disposizioni di legge | 117.991 |
| S) Entrate Titolo 5.02 per Riscossioni di crediti (-) | - |
| T) Entrate Titolo 5.03 - relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziaria (-) | - |
| L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge (+) | 1.687.491 |
| U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale (-) | 94.754.859 |
| di cui UU) Fondo pluriennale vincolato | 11.190.139 |
| V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie (-) | - |
| E) Spese Titolo 2.04 - Trasferimenti in conto capitale (+) | - |
| EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE Z=P+Q+R-C-I-S-T+L-U-V+E | 0 |

In riferimento all'equilibrio di parte capitale del bilancio armonizzato, si segnala che non è stato possibile verificare le modalità di costituzione del fondo vincolato pluriennale (FVP), espressione del principio della competenza finanziaria rafforzata, che costituisce uno dei cardini della riforma della contabilità di cui al d.lgs. n. 118/2011.

La competenza finanziaria rafforzata prevede l'imputazione ad ogni esercizio solo delle obbligazioni attive e passive che in esso vengono a scadenza, ma, si sottolinea, fermo restando l'obbligo di rilevare (accertare e impegnare) tali obbligazioni nel momento in cui sorgono, vale a dire, allorché maturano tutti i requisiti per il loro perfezionamento.

Il fondo vincolato pluriennale è lo strumento finalizzato a fornire copertura finanziaria nei casi, ad esempio investimenti, nei quali si verifichi uno sfasamento temporale tra l'accertamento dell'entrata e l'impegno della spesa. Il FVP, in via residuale, può avere anche ad oggetto spese correnti. Il FVP, fra le altre cose, rende evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego delle risorse.

Il FVP è un saldo finanziario costituito da risorse già accertate, destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui risulta accertata l'entrata. Il FVP, pertanto, richiede necessariamente la presenza d'impegni di spesa perfezionati, ma non scaduti.

Nel primo anno di applicazione del regime dell'armonizzazione, il FVP deriva anche dall'operazione di riaccertamento straordinario dei residui, che, secondo il principio della competenza finanziaria rafforzata, mira a reimputare le obbligazioni attive passive perfezionate e iscritte negli esercizi precedenti.

Il risultato finale del riaccertamento dovrebbe consistere nell'iscrizione in entrata di un fondo pluriennale vincolato costituito dalle risorse, già accertate e destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui risulta accertata l'entrata. Il fondo vincola una quota parte del risultato di amministrazione.

Questo saldo (pari alla differenza fra residui passivi e attivi eliminati nell'ambito del riaccertamento straordinario) dovrebbe garantire la copertura di spese (obbligazioni perfezionate) imputate agli esercizi successivi a quello in corso mediante la sua iscrizione in entrata nel bilancio dell'ente.

Il riaccertamento straordinario può dare luogo anche a un'eccedenza attiva, nel caso in cui i residui attivi eliminati (per inesistenza delle ragioni di credito) siano superiori all'ammontare dei residui passivi. In questo caso il fondo pluriennale vincolato non viene a prodursi.

Questo è il funzionamento del primo FVP connesso al riaccertamento straordinario e, come si può notare, non ha un riferimento diretto a entrate e spese vincolate in senso tecnico.

A regime, invece, il FVP consiste nel saldo fra entrate vincolate (in senso tecnico) accertate e spese vincolate impegnate, ma non esigibili nell'esercizio. Per inciso, a fronte di un'entrata vincolata accertata, in relazione alla quale non è stato ancora assunto il correlato impegno, si genera avanzo vincolato.

La corretta quantificazione del fondo richiede necessariamente, dal lato delle spese in conto capitale, la predisposizione di un cronoprogramma della spesa.

La documentazione prodotta dall'ente per verificare la correttezza nella determinazione del FVP è stata del tutto carente.

Il dirigente della direzione finanziaria ha riferito di aver quantificato il FVP sulla base delle indicazioni ricevute dai dirigenti degli altri settori dell'ente.

Gli scriventi hanno perciò richiesto di visionare il cronoprogramma della spesa elaborato dalla Direzione dei lavori pubblici, che si occupa prevalentemente di interventi di manutenzione che, dalla documentazione trasmessa, generalmente si concludono in tempi brevi, nonché alla Direzione dell'urbanistica, che, invece, cura la realizzazione delle opere pubbliche.

Mentre la Direzione dei lavori pubblici è stata in grado di dimostrare la tempistica dei lavori di sua competenza con i correlativi pagamenti, la Direzione dell'urbanistica non è stata in grado di esibire il cronoprogramma delle spese, che avrebbe dovuto porre alla base della reimputazione dei residui in sede di riaccertamento straordinario, né sono state fornite indicazioni relative alle modalità della reimputazione, tali da dimostrare che la stessa sia stata correttamente operata.

1.3 LA GESTIONE DEL BILANCIO E I RENDICONTI

I grafici che seguono forniscono la rappresentazione delle risultanze dei principali aggregati di bilancio nel periodo preso in esame.

Figura n. 10

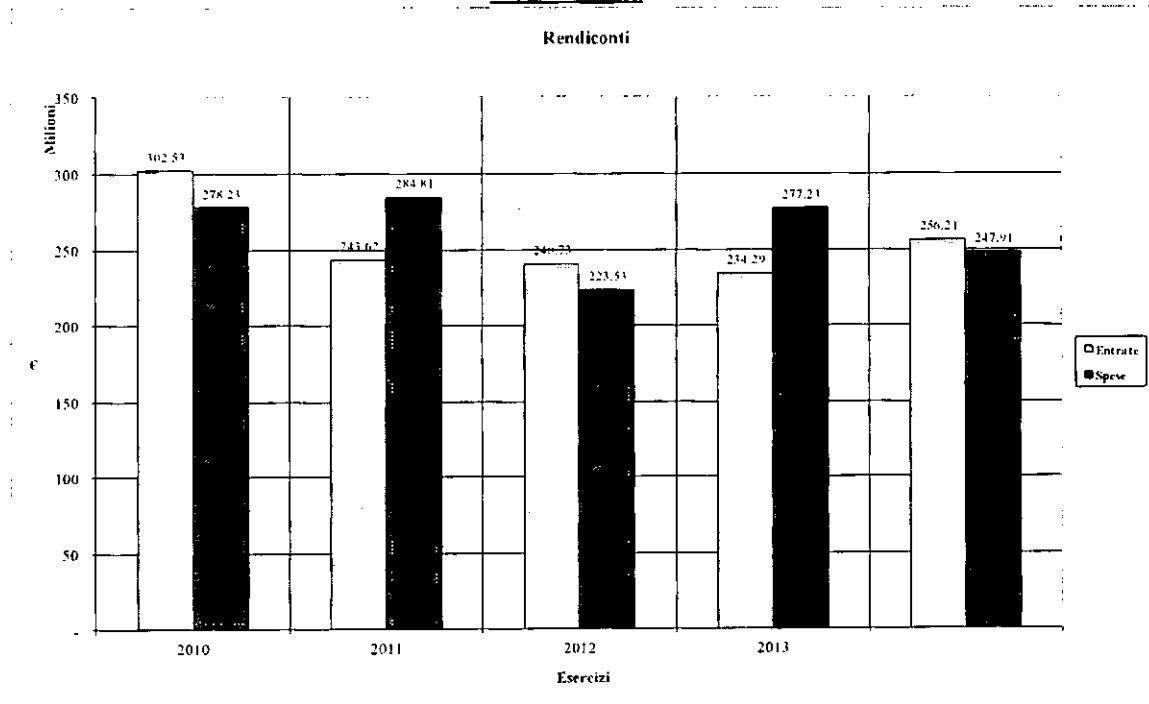


Figura n. 11

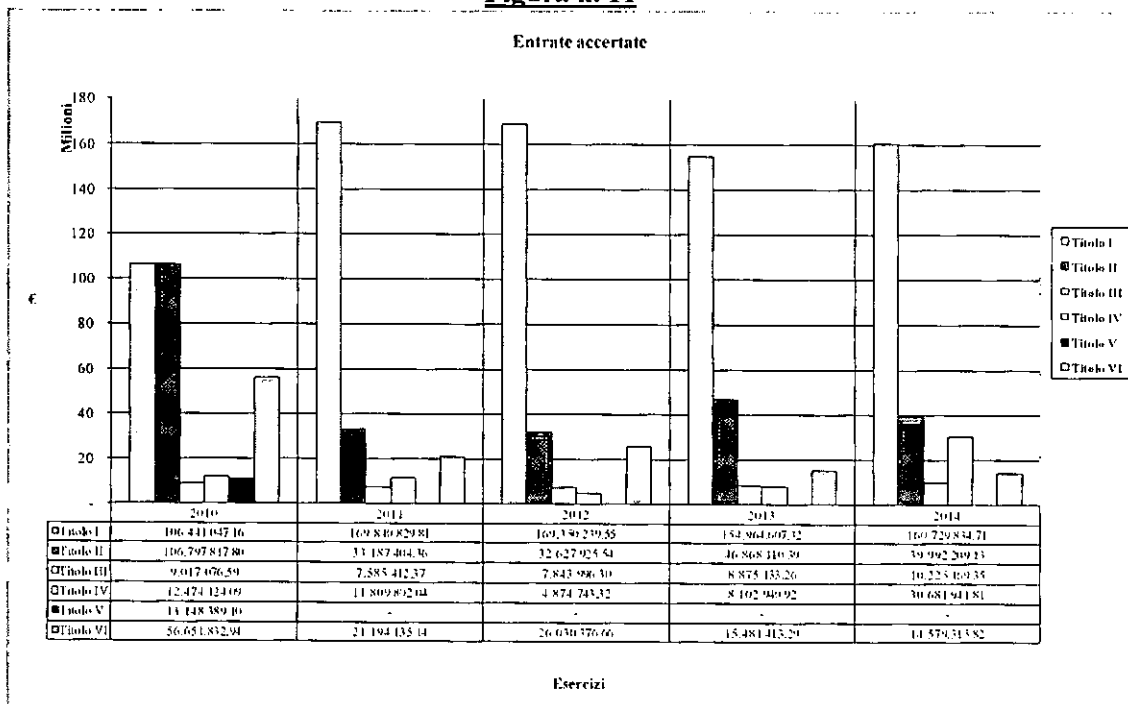


Figura n. 12

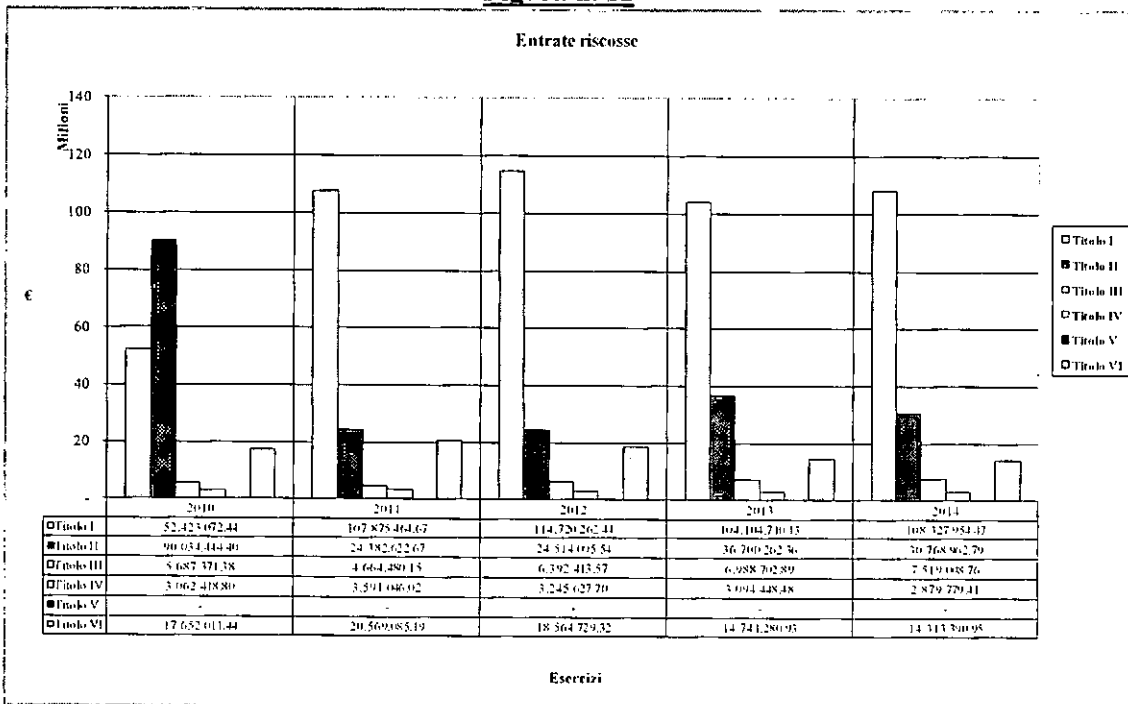


Figura n. 13

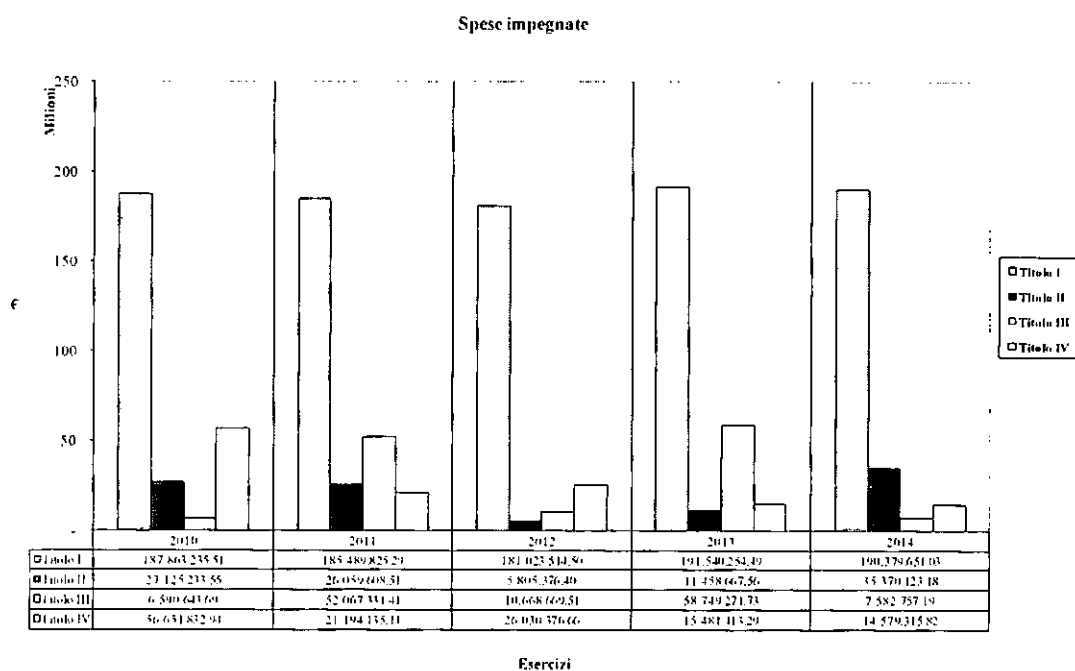
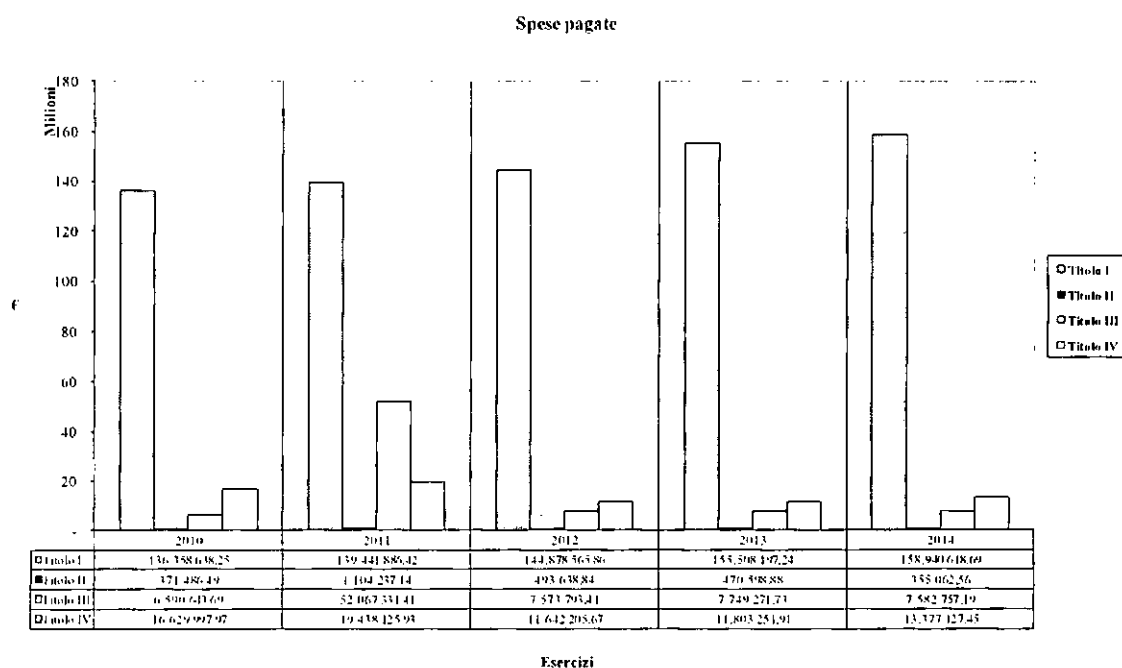


Figura n. 14



Dai dati sopra esposti è possibile ricavare diverse considerazioni.

Dal lato delle entrate accertate e imputate al bilancio si osserva:

- le entrate tributarie di competenza sono risultate, tranne una lieve flessione nel 2012 e 2013, in costante crescita, con un incremento totale nel periodo 2010-2014 del 56,64 per cento (€ 60.288.787,55 in valore assoluto). Tale aumento è in gran parte dovuto alle modifiche introdotte

al sistema delle entrate comunali dal d.lgs. n. 23/2011, che ha istituito per la durata di 3 anni, nelle more dell'attivazione del fondo perequativo di cui alla l. n. 42/2009, un fondo di riequilibrio per i comuni delle regioni a statuto ordinario, alimentato con il gettito, o quote di gettito, di alcuni tributi attribuiti ai comuni e relativi ad immobili ubicati nel loro territorio, con corrispondente soppressione dei trasferimenti erariali. L'incremento massimo, infatti, è stato registrato tra il 2010 e l'anno successivo (quasi 64 milioni/59,56%) e nel 2011 l'Ente ha accertato entrate per € 63.726.398,77 relative alla voce FONDO SPERIMENTALE DI RIEQUILIBRIO E ALTRI TRIBUTI SPECIALI, a fronte di € 300.000,00 del 2010. Comparando il dato del 2014 con quello del 2011, in modo da rendere omogenei i termini di confronto dagli effetti prodotti dalla riforma sopra descritta (dal 2013 in bilancio in aggiunta al fondo sopra richiamato si rinviene anche la voce relativa al Fondo di solidarietà comunale, su cui sono state accertate entrate per € 20.671.808,00 nel 2013 ed € 44.752.387,41 nel 2014), si nota un decremento di oltre 9 milioni, pari al 5,67 per cento. Si segnala infine che nel 2013 a fine anno sono stati eliminati € 9.719.137,51 di IMU rispetto agli stanziamenti di competenza delle previsioni definitive, a causa di un errore commesso negli accertamenti;

- le entrate da trasferimenti hanno subito un calo consistente dal 2010 al 2011, passando da € 90.034.444,40 ad € 24.382.622,67, per poi aumentare progressivamente dal 2012 al 2014, di modo che, nell'intero quinquennio esaminato, il decremento è stato pari ad oltre il 192 per cento (- 59.265.481,62 in valore assoluto);

- le entrate del titolo III si sono mantenute pressoché costanti nel quinquennio;

- le entrate in conto capitale (Tit. IV) hanno mostrato un andamento altalenante, con flessioni nel 2011 e 2012, per risultare incrementate al termine del 2014 di circa il 146 per cento (oltre 18 milioni in valore assoluto) rispetto al dato dell'e.f. 2010;

- entrate da accensioni di prestiti si sono avute solo nell'anno 2010;

- le entrate in conto terzi (e le spese correlate) sono apparse in deciso decremento, passando da oltre 56 milioni e 600 mila euro del 2010 a poco oltre 14 milioni e 500 mila euro nel 2014 (5%).

Dal lato delle spese impegnate e imputate al bilancio, invece, si osserva:

- le spese correnti hanno registrato nel periodo 2010-2014 un leggero incremento (€ 2.516.415,52 /1,57%), ma con un andamento altalenante di decrescita fino al 2012, di diminuzione nel 2013 e di nuovo lieve aumento nel 2014;

- le spese in conto capitale hanno registrato un progressivo calo dal 2010 al 2012, per poi aumentare in misura sempre maggiore dal 2012 al 2014. Nell'intero periodo esaminato la crescita complessiva è ammontata a oltre 8,2 mil. (30,40%);
- le spese per rimborso prestiti, al netto delle quote di avanzo trasferite all'Osi, hanno registrato un incremento di poco il 15 per cento (poco più di 990 mila euro in valore assoluto) nell'intero quinquennio;
- per le spese in conto terzi si rinvia a quanto già detto per le correlate entrate.

Un approfondimento particolare merita l'operazione contabile relativa all'impegno di una quota di avanzo derivante dall'esercizio precedente, da trasferire all'Osi per la copertura finanziaria delle transazioni offerte sui debiti ante dissesto. Gli impegni di spesa, pari a 45 milioni di euro nel 2011 e a 51 milioni di euro nel 2013, sono stati assunti sul titolo III, concernente le spese per rimborso prestiti, il che non appare conforme al principio di veridicità di bilancio, in quanto, come rilevato dagli stessi revisori dell'ente in riferimento al bilancio di previsione 2011, non si tratta di spese di finanziamento bensì di spese di funzionamento, la cui corretta collocazione è tra i trasferimenti del titolo I.

La collocazione nel titolo III dà, pertanto, una falsa rappresentazione dell'equilibrio di parte corrente del bilancio e altera il risultato del patto di stabilità interno (Psi).

A tale ultimo riguardo si osserva che in base alle norme vigenti le esclusioni dal Psi sono da ritenersi tassative, di modo che in assenza di un'espressa previsione non è possibile all'ente sottrarre tipologie di entrate e spese dal calcolo del saldo finanziario.

Il Psi 2011 è stato disciplinato dalla legge 13.12.2010, n. 220 che all'art. 1, commi da 94 a 105 ha previsto le esclusioni, nonché dalla circolare applicativa della RGS n. 11 del 6.4.2011. In particolare, l'art. 1, comma 106 della legge di stabilità 2011 stabilisce che sono abrogate le disposizioni che individuano esclusioni di entrate o di spese dei saldi rilevanti ai fini del patto di stabilità non previste espressamente nella legge in argomento. E la citata circolare RGS prevede che: *"l'eventuale esclusione dal patto di stabilità interno di spese diverse da quelle previste dalle norme richiede, quindi, uno specifico intervento legislativo che si faccia carico di rinvenire le adeguate risorse compensative a salvaguardia degli equilibri di finanza pubblica.*

Le esclusioni così previste riguardano:

- risorse connesse con la dichiarazione dello stato di emergenza;
- risorse connesse con la dichiarazione di grande evento;

- risorse provenienti dall'Unione europea;
- trasferimenti a comuni commissariati per fenomeni conseguenti a infiltrazione e condizionamento di tipo mafioso;
- risorse connesse al piano generale di censimento;
- risorse connesse ai comuni dissestati della provincia de L'Aquila;
- risorse connesse all'Autorità europea per la sicurezza alimentare (EFSA) e Scuola per l'Europa di Parma;
- risorse connesse ad Expo Milano 2015;
- federalismo demaniale;
- entrate straordinarie (puntualmente specificate nella citata circolare RGS).

Per l'anno 2013 le esclusioni sono state previste dall'art. 31, commi da 7 a 16 della legge n. 183/2011, dall'art. 2, comma 6, del d.l. n. 74/2012, convertito con modificazioni dalla l. n. 122/2012 e, da ultimo, dalla l. n. 288/2012 (legge di stabilità 2013), come meglio illustrato nella circolare RGS n. 5 del 7.2.2013.

Così come per il 2011 la citata Circolare 2013 afferma: *"non sono consentite esclusioni dal patto di stabilità interno di entrate o di spese diverse da quelle previste dai richiamati commi, atteso che ogni esclusione richiede uno specifico intervento legislativo che si faccia carico di rinvenire le adeguate risorse compensative a salvaguardia degli equilibri di finanza pubblica"*.

Le voci così escluse risultano essere:

- risorse connesse con la dichiarazione dello stato di emergenza;
- risorse connesse con la dichiarazione di grande evento;
- risorse provenienti dall'Unione europea;
- risorse connesse al piano generale di censimento;
- risorse connesse all'Autorità europea per la sicurezza alimentare (EFSA) e Scuola per l'Europa di Parma;
- federalismo demaniale;
- spese per investimenti infrastrutturali;
- risorse provenienti dalle Regioni per gli intervenenti nei comuni colpiti dal sisma del maggio 2012;
- risorse per la realizzazione del Museo nazionale della Shoa.

Nel senso della tassatività delle voci che possono essere escluse per effettuare il calcolo dell'obiettivo che ciascun ente locale deve raggiungere si è pronunciata una ormai consolidata giurisprudenza della Corte dei conti³.

In particolare, si cita la Relazione del 14 giugno 2014 con cui la Sezione Autonomie ha riferito al Parlamento sul Patto di stabilità interno degli enti territoriali per il 2013: *"...In ogni caso non sono consentite esclusione dalla disciplina del patto di entrate o spese diverse da quelle previste nelle richiamate disposizioni, atteso che ogni esclusione richiede uno specifico intervento legislativo, che si faccia carico di individuare, mediante risorse compensative, la copertura necessaria a salvaguardare gli equilibri di finanza pubblica. A tale principio si ispirano, quindi, le diverse tipologie di spesa la cui esclusione opera, comunque, nei limiti complessivi delle risorse assegnate e/o incassate."*

Nessuna particolare eccezione alle regole del Psi è prevista, inoltre, nei rapporti tra gli enti per i quali sia stato dichiarato il dissesto finanziario e gli organismi straordinari di liquidazione.

Alla luce di quanto sopra esposto, non è possibile ritenere legittima l'esclusione dal saldo finanziario del Psi che il Comune di Taranto ha operato con riferimento alle risorse derivanti dall'avanzo degli esercizi precedenti trasferite all'Osl per effettuare transazioni per debiti contratti dall'ente prima del 31.12.2006, data della dichiarazione del dissesto.

Nel paragrafo 1.7 dedicato al Patto di stabilità interno si provvederà, pertanto, a rideterminare il saldo finanziario 2011 e 2013, tenendo conto dei citati trasferimenti all'Osl.

Si segnala, infine, che, pur senza considerare nel titolo I della spesa i sopra esaminati trasferimenti all'Osl, la parte corrente di bilancio ha mostrato nel quinquennio un peggioramento, pur registrando sempre valori positivi: il saldo di competenza è passato da € 34.392.706,04 del 2010 ad € 12.985.104,97 del 2014.

Anche se al momento dell'ispezione l'e.f. 2015 non era ancora concluso, in questa sede si rendono opportune alcune considerazioni legate al passaggio al regime dell'armonizzazione, concernenti gli accertamenti e impegni e le relative regole di gestione ed imputazione in bilancio.

Il nuovo sistema contabile delineato dal d.lgs. n. 118/2011 scinde il momento dell'accertamento/impegno da quello dell'iscrizione della posta contabile in bilancio. È, infatti, previsto che le obbligazioni giuridiche perfezionate, attive o passive, siano registrate al momento

³ In tal senso, per tutte si citano Corte dei conti, sezione regionale di controllo per la Regione Piemonte, deliberazione n. 266/2014; Corte dei conti, sezione regionale di controllo per la Regione Puglia, deliberazione n. 158/2013

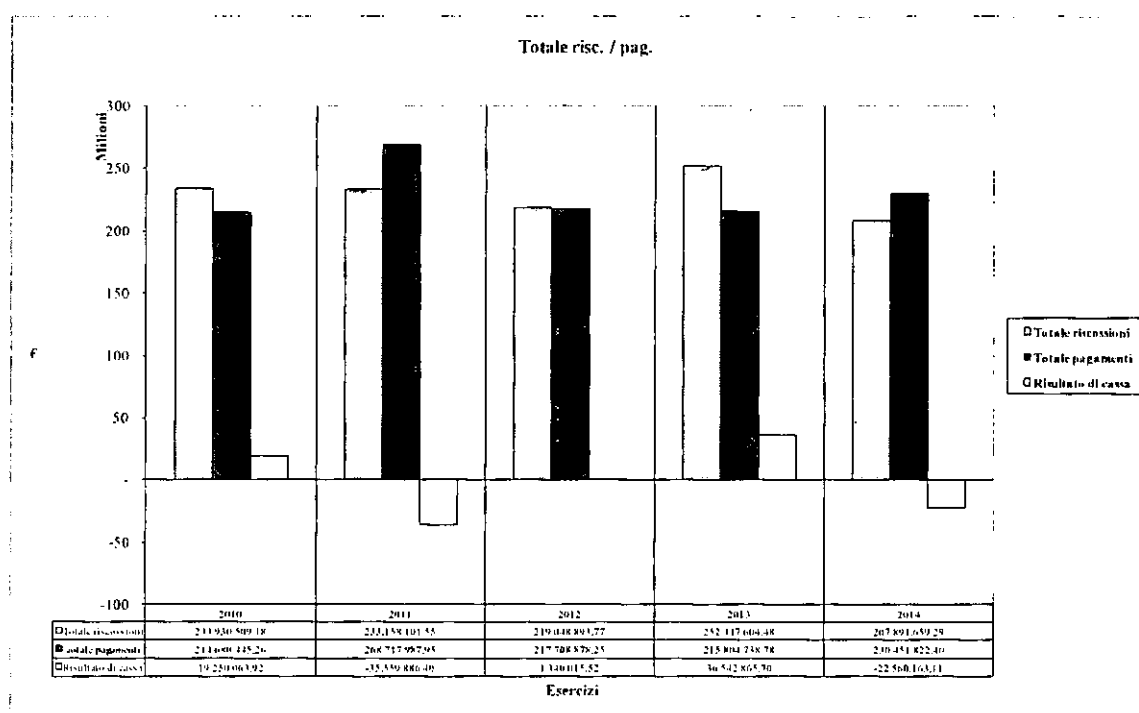
della loro nascita, ma imputate in bilancio agli esercizi finanziari in cui siano esigibili. A prima vista, questo dovrebbe comportare, come conseguenza, la necessità che l'ente locale tenga un doppio sistema di scritturazione: di imputazione al bilancio in riferimento all'esigibilità dell'obbligazione attiva o passiva ed extrabilancio, ovvero in contabilità, in riferimento al sorgere (perfezionamento) dell'obbligazione. Nei casi in cui perfezionamento ed esigibilità non si manifestino nel corso dello stesso esercizio finanziario, il sistema contabile dovrebbe consentire l'agevole rilevazione del fenomeno.

È stato verificato che questo sistema di doppia scritturazione non è stato attivato dal Comune di Taranto e che la registrazione delle poste contabili in bilancio avviene ancora, così come sotto il regime T.U.E.L., nel momento in cui si realizzano i presupposti di accertamento e impegno, ma con imputazione all'esercizio nel quale è teoricamente prevista la scadenza/esigibilità.

Così facendo, però, il tempo che intercorre fra iscrizione in bilancio e pagamento rimane lo stesso di quello che sarebbe stato nel vecchio regime, senza che si verifichi l'accorciamento fra cassa e competenza che è una delle finalità della competenza finanziaria rafforzata.

Per quanto concerne la gestione di cassa, va evidenziato come la stessa, in termini di competenza, abbia presentato un saldo negativo negli anni 2011, 2013 e 2014, presentando un disavanzo cumulato di oltre 65,5 milioni.

Il saldo di cassa totale, comprensivo delle movimentazioni in conto residui, si presenta ugualmente negativo negli anni 2011 e 2014 per un valore negativo di poco superiore ad € 987.000.

Figura n. 15

Si fa presente che, a differenza del 2011 in cui l'avanzo di 45 milioni impegnato a favore dell'Osl è stato poi effettivamente trasferito, nel 2013 all'impegno contabile di 51 milioni non ha fatto seguito nessuna erogazione⁴. Solo nel 2015 si è proceduto al primo trasferimento delle somme impegnate nel 2013.

Nella tabella seguente si riporta l'elenco analitico dei dati relativi alla gestione di cassa.

Tabella n. 16**Saldo gestione di cassa**

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | Saldo cum. |
|-------------------|----------------|-----------------|----------------|----------------|----------------|--------------|
| Risc. | 168.859.318,46 | 161.082.698,70 | 167.437.038,57 | 165.629.404,79 | 163.809.096,38 | |
| Pagam. | 159.950.766,40 | 212.051.580,90 | 164.588.203,78 | 175.531.319,76 | 180.255.565,89 | |
| Saldo | 8.908.552,06 | - 50.968.882,20 | 2.848.834,79 | - 9.901.914,97 | -16.446.469,51 | - |
| Risc. tot. | 233.930.509,18 | 233.158.101,55 | 219.048.893,77 | | | |
| Pagam. | 214.680.445,26 | 268.717.987,95 | 217.708.878,25 | | | |
| Saldo tot. | 19.250.063,92 | - 5.559.886,40 | 1.340.015,52 | | - | - 987.104,37 |

La gestione di cassa formerà oggetto di più approfondita analisi nel successivo paragrafo 1.6 della presente relazione.

⁴ Nel conto consuntivo 2011 il trasferimento di quota dell'avanzo all'Osl è riportata nel Titolo III, voce "Rimborso di finanziamenti a breve", codice 3.01.03.02, mentre nel 2013 l'impegno è stato previsto sotto la voce del Titolo III "Rimborso di quota capitale di mutui e prestiti", codice 3.01.03.03

In questa sede ci si limita a segnalare il costante aumento registrato dai pagamenti correnti, conto competenza e conto residui, a partire dal 2010, cui ha fatto riscontro un andamento altalenante delle riscossioni correnti, che, rispetto all'esercizio precedente, sono risultate in calo nel 2012 e 2014.

Per quanto concerne, infine, la parte capitale del bilancio, si fa presente che le riscossioni hanno manifestato un andamento di progressiva e costante crescita fino al 2013 per poi registrare una forte diminuzione nel 2014, tanto che a fine quinquennio il dato è stato superiore del 16 per cento rispetto a quello del 2010, mentre a fine 2013 l'incremento era di oltre il 153 per cento. Dal lato dei pagamenti si registra un incremento costante fino al 2012, seguito poi da un progressivo calo, sì che nel periodo complessivo si è passati da un totale di oltre 9,7 milioni a un totale di 8,7 milioni nel 2014.

Si segnala, infine, che l'ente non ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria in tutto il quinquennio esaminato.

I.4 ANDAMENTO DEI RIMBORSI E DELLE SPESE PER SERVIZI PER CONTO DI TERZI

Norma fondamentale in materia è l'art. 168 del d. lgs. n. 267/2000, che unitamente a quanto previsto dai Principi contabili, configura i servizi per conto di terzi laddove l'ente sia privo di qualsiasi potere discrezionale e decisionale in ordine alla transazione⁵.

⁵ L'art. 168 testualmente, nella versione precedente al d.lgs. n. 126/2014, recitava: "1. le entrate e le spese relative ai servizi per conto di terzi, ivi compresi i fondi economici, e che costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito per l'ente, sono ordinati esclusivamente in capitoli, secondo la partizione contenuta nel regolamento di cui all'art. 160. 2. Le previsioni e gli accertamenti d'entrata conservano l'equivalenza con le previsioni e gli impegni di spesa".

I vecchi Postulati dei principi contabili degli enti locali (approvati dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali il 12.3.2008), stabilivano che "le entrate e le spese relative ai servizi per conto di terzi, riguardano tassativamente:

- a) le ritenute erariali;
- b) le ritenute effettuate al personale ed ai collaboratori di tipo previdenziale, assistenziale ...;
- c) i depositi cauzionali;
- d) il rimborso dei fondi economici anticipati all'economista;
- e) i depositi e la loro restituzione per spese contrattuali;
- f) le entrate e le spese per servizi rigorosamente per conto terzi.

Ad ogni accertamento di entrata consegue, automaticamente, un impegno di spesa di pari ammontare.

L'eventuale diminuzione o cancellazione di residui attivi riguardanti le entrate per conto terzi deve corrispondere con uguale correlata diminuzione o cancellazione di residui passivi delle uscite conto terzi. Nel caso eccezionale di diminuzione o cancellazione di residuo attivo non correlata ad analogo riduzione di residuo passivo, il saldo negativo dovrà trovare copertura nella situazione contabile di bilancio".

In relazione al regime armonizzato, il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato n. 4/2 al DPCM del 28.12.2011, dispone:

"7. I servizi per conto terzi e partite di giro

7.1 Definizione.

I servizi per conto di terzi e le partite di giro comprendono le transazioni poste in essere per conto di altri soggetti in assenza di qualsiasi discrezionalità e autonomia decisionale da parte dell'ente, quali quelle effettuate come

Non comportando discrezionalità e autonomia decisionale, gli stanziamenti riguardanti le operazioni per conto di terzi e le partite di giro non hanno natura autorizzatoria.

Nel caso dell'ente verificato, sulla scorta dei controlli eseguiti sui mastri di entrata per "rimborso spese per servizi per conto terzi" 2010-2014 (capp. 66906, 66906, 66909 e 66913) e sui mastri correlati di "spesa per servizi per conto terzi" (capp. 6000005, 6000006, 6000008 e 6000013) non sono emerse registrazioni nelle partite in esame non conformi alla normativa sopra richiamata.

sostituto di imposta. Non comportando discrezionalità e autonomia decisionale le operazioni per conto di terzi non hanno natura autorizzatoria.

In deroga alla definizione di "Servizi per conto terzi" sono classificate tra tali operazioni le transazioni riguardanti: i depositi dell'ente presso terzi, i depositi di terzi presso l'ente, la cassa economale, le anticipazioni erogate dalla tesoreria statale alle regioni per il finanziamento della sanità e i relativi rimborsi.

Ai fini dell'individuazione delle "operazioni per conto di terzi" l'autonomia decisionale sussiste quando l'ente concorre alla definizione di almeno uno dei seguenti elementi della transazione: ammontare, tempi e destinatari della spesa

Hanno, ad esempio, natura di "Servizi per conto terzi":

- le operazioni" svolte dall'ente come "capofila", solo come mero esecutore della spesa, nei casi in cui l'ente riceva risorse da trasferire a soggetti già individuati, sulla base di tempi e di importi predefiniti;
- la gestione della contabilità svolta per conto di un altro ente (anche non avente personalità giuridica) che ha un proprio bilancio di previsione e di consuntivo.

Invece, non hanno natura di "Servizi per conto di terzi" e, di conseguenza, devono essere contabilizzate negli altri titoli del bilancio:

- le spese sostenute per conto di un altro ente che comportano autonomia decisionale e discrezionalità, anche se destinate ad essere interamente rimborsate, quali le spese elettorali sostenute dai comuni per altre amministrazioni pubbliche, le spese di giustizia, ecc.
- le operazioni svolte per conto di un altro soggetto (anche non avente personalità giuridica, comprese le articolazioni organizzative dell'ente stesso) che non ha un proprio bilancio nel quale contabilizzare le medesime operazioni;
- i finanziamenti comunitari, anche se destinati ad essere spesi coinvolgendo altri enti, nei casi in cui non risultino predefiniti tempi, importi e destinatari dei successivi trasferimenti;
- le operazioni in attesa di imputazione definitiva al bilancio. Nel caso di accertamento e/o riscossione di entrate per le quali, in bilancio, non è prevista l'apposita "tipologia di entrata" si rinvia a quanto previsto al punto 3.4.

7.2 Applicazione del principio della competenza finanziaria alle partite di giro e ai servizi per conto terzi

La necessità di garantire e verificare l'equivalenza tra gli accertamenti e gli impegni riguardanti le partite di giro o le operazioni per conto terzi, attraverso l'accertamento di entrate cui deve corrispondere, necessariamente, l'impegno di spese correlate (e viceversa) richiede che, in deroga al principio generale n. 16 della competenza finanziaria, le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive che danno luogo a entrate e spese riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto terzi, sono registrate e imputate all'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata e non all'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile".

Il nuovo art. 168 del T.U.E.L., recita "Le entrate e le spese relative ai servizi per conto di terzi e le partite di giro, che costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito per l'ente, comprendono le transazioni poste in essere per conto di altri soggetti, in assenza di qualsiasi discrezionalità come individuate dal principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.

2. Le partite di giro riguardano le operazioni effettuate come sostituto di imposta, per la gestione dei fondi economali e le altre operazioni previste nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.

2-bis. Le previsioni e gli accertamenti d'entrata riguardanti i servizi per conto di terzi e le partite di giro conservano l'equivalenza con le corrispondenti previsioni e impegni di spesa, e viceversa. A tal fine, le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive che danno luogo ad entrate e spese riguardanti tali operazioni sono registrate e imputate all'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata, in deroga al principio contabile generale n. 16.

I.5 LA GESTIONE DEI RESIDUI

La gestione dei residui risultanti dai rendiconti relativi al periodo 2010-2014 viene rappresentata nei successivi grafici e nelle conseguenti tabelle.

Figura n. 16

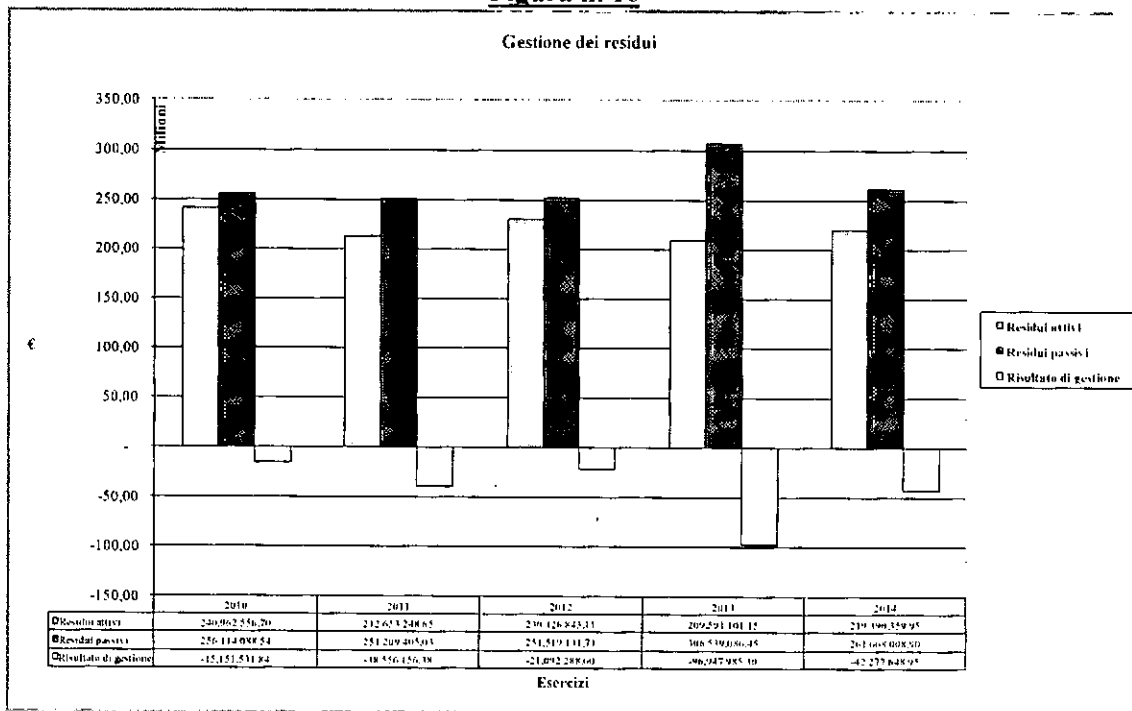
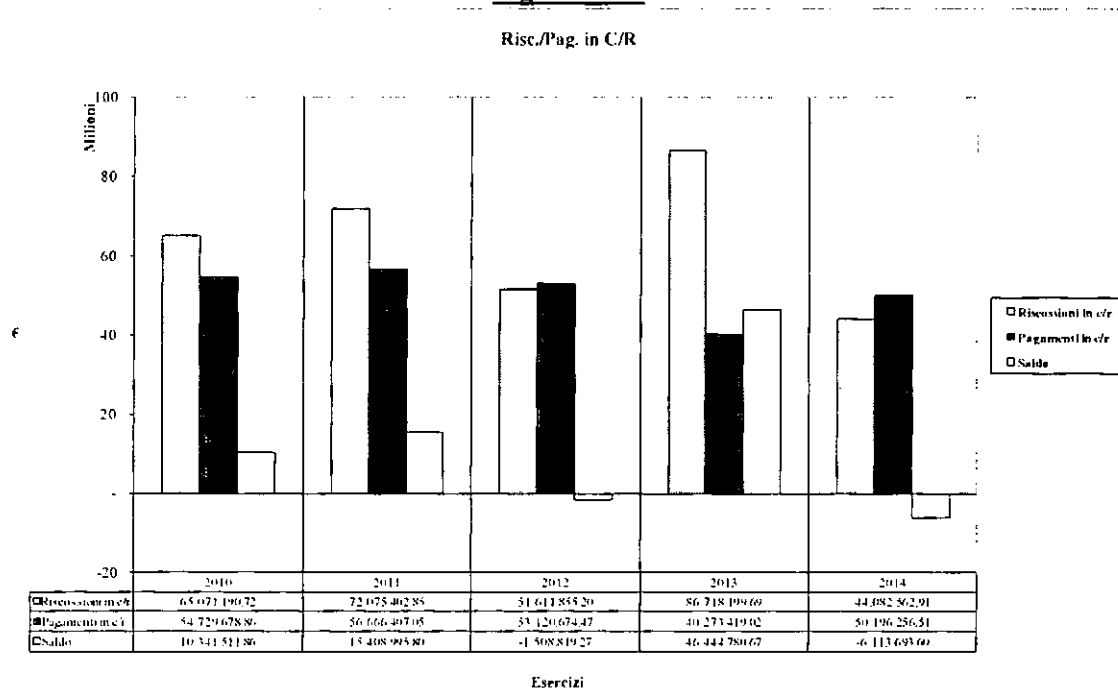


Figura n. 17

Come si può notare, sotto il profilo della competenza, la gestione ha presentato sempre dei saldi negativi, con un valore piuttosto marcato nel 2013.

Sotto il profilo della gestione di cassa in conto residui, invece, un saldo negativo si è avuto solo nell'anno 2012, in misura contenuta, e nell'anno 2014.

La dimensione complessiva dell'aggregato residuale è apparsa in continua crescita fino al 2013 per poi mostrare, nell'esercizio 2014, un decremento.

Il tasso di riscossione/pagamento dei residui, offre la situazione espressa nella sottostante tabella:

Tabella n. 17
Tasso di riscossione/pagamento residui

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | Media |
|-------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Risc./Res. att. % | 26,33 | 29,91 | 24,27 | 37,63 | 21,03 | 26,33 |
| Pag./Res. pass. % | 21,12 | 22,13 | 21,15 | 16,01 | 16,38 | 21,12 |

Ad eccezione dell'anno 2012, il tasso di riscossione dei residui attivi è stato sempre superiore a quello di pagamento dei residui passivi. In alcuni esercizi, la differenza è stata anche molto marcata (2013 in primis). La differenza nelle medie quinquennali è stata del 5% circa.

Sia il tasso di riscossione che di pagamento risultano, tuttavia, molto bassi.

Per quanto concerne il tasso di riscossione/pagamento relativo ai primi tre titoli delle entrate ed al titolo I della spesa, nel periodo esaminato, la situazione è la seguente:

Tabella n. 18
Tasso di riscossione/pagamento residui parte corrente

| | Risc./Res.att Tit. I-II-III% | Risc./Res.pass. Tit. I% |
|-------|---------------------------------|----------------------------|
| 2010 | 50,05 | 39,23 |
| 2011 | 52,69 | 37,95 |
| 2012 | 36,79 | 37,25 |
| 2013 | 57,85 | 27,65 |
| 2014 | 34,26 | 31,46 |
| Media | 46,33 | 34,71 |

Come si può notare, il tasso di riscossione dei residui attivi di parte corrente risulta sempre superiore a quello di pagamento dei residui passivi correnti e, soprattutto nell'anno 2013, la differenza è particolarmente significativa.

La velocità media quinquennale di smaltimento dei residui passivi di parte corrente, pari al 34,71 per cento, dimostra che l'ente non riesce a soddisfare celermente le pretese dei suoi creditori.

Il tasso di riscossione dei residui di parte capitale ha registrato una media quinquennale del 6,43 per cento a fronte di un tasso di pagamento di residui passivi di parte capitale del 12,21 per cento.

Per quanto concerne la disaggregazione dei residui per titoli, invece, la situazione, alla data del 31.12.2014 (ultimo consuntivo approvato) è la seguente:

Tabella n. 19
Situazione residui al 31.12.2014

| | Res. Att | Res. Pass. |
|---------------|-----------------------|-----------------------|
| Titolo I | 104.267.445,97 | 80.333.023,09 |
| Titolo II | 25.020.631,90 | 105.754.787,97 |
| Titolo III | 11.161.589,42 | 51.000.000,00 |
| Titolo IV | 63.919.000,19 | 24.580.197,84 |
| Titolo V | 14.110.114,70 | |
| Titolo VI | 911.577,77 | |
| Totale | 219.390.359,95 | 261.668.008,90 |

L'analisi condotta in ordine all'andamento dei residui ha comportato anche la verifica delle operazioni di riaccertamento, che, in base a quanto previsto dall'art. 228, comma 3, del d.lgs. n. 267/2000, l'ente locale deve compiere annualmente affinché risultino iscritti in bilancio solo i residui attivi o passivi, per i quali è stato appurato che sussistano le ragioni del mantenimento nel bilancio stesso. E ciò al fine di evitare, per i residui attivi, che siano mantenute in bilancio delle

inesistenti posizioni creditorie (per l'avvenuta estinzione legale o per indebitato o erroneo accertamento del credito, o perché o stesso è di dubbia esigibilità) che, attraverso la loro confluenza nel risultato di amministrazione, possano pregiudicare la solidità dell'ente garantendo il finanziamento di maggiori spese senza un'effettiva copertura finanziaria.

Inoltre, l'art. 227, comma 5, lett. c), del T.U.E.L. prevede che l'elenco dei residui attivi e passivi, distinti per anno di provenienza, sia allegato al rendiconto della gestione. La procedura è finalizzata a garantire il principio di veridicità dei risultati esposti nel rendiconto.

A questa cornice normativa, interamente valida in regime di pre-armonizzazione, occorre aggiungere le regole dettate dal d.lgs. n. 118/2011, che ha previsto, in concomitanza con il passaggio al nuovo sistema contabile, che gli enti locali effettuino un'operazione *una tantum* di accertamento straordinario dei residui, finalizzata a reimputare, secondo il principio della competenza finanziaria potenziata, le obbligazioni attive e passive perfezionate e iscritte negli anni precedenti, per le quali, al termine del riaccertamento ordinario, risultino sussistere le ragioni per il mantenimento in bilancio. Si tratta, quindi, di un'operazione straordinaria da effettuare solo al momento della transizione dal vecchio al nuovo regime contabile armonizzato.

Tale operazione, così come previsto dall'art. 3, comma 7 d.lgs. n. 118/2011, consiste:

a) nella cancellazione dei propri residui attivi e passivi, cui non corrispondono obbligazioni perfezionate e scadute alla data del 1° gennaio 2015;

b) nella conseguente determinazione del fondo pluriennale vincolato da iscrivere in entrata del bilancio dell'esercizio, distintamente per la parte corrente e per il conto capitale, per un importo pari alla differenza tra i residui passivi ed i residui attivi eliminati, se positiva;

c) nella rideterminazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio;

d) nella variazione del bilancio di previsione annuale autorizzatorio, del bilancio pluriennale autorizzatorio e del bilancio di previsione finanziario predisposto con funzione conoscitiva. La variazione si rende necessaria in considerazione della cancellazione dei residui, al fine di adeguare gli stanziamenti di entrata e di spesa annuali e pluriennali al criterio di competenza finanziaria potenziata;

e) nella reimputazione delle entrate e delle spese cancellate, a ciascuno degli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile, secondo i criteri individuati nel principio applicato della contabilità finanziaria. La copertura finanziaria delle spese reimpegnate, cui non corrispondono entrate

riaccertate nel medesimo esercizio, è costituita dal fondo pluriennale vincolato, salvi i casi di disavanzo tecnico;

e) nell'accantonamento di una quota del risultato d'amministrazione al primo gennaio, rideterminato in attuazione di quanto previsto dalla lettera b), al fondo crediti di dubbia esigibilità. Il vincolo di destinazione opera anche se il risultato di amministrazione non è capiente o è negativo (disavanzo di amministrazione).

L'ente ispezionato ha eseguito il riaccertamento straordinario con riferimento ai residui in essere alla data del 31.12.2014 con delibera G.C. n. 74 del 21.5.2015, avente ad oggetto "Riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi all'1.1.2015 – ex art- 3, comma 7 d.lgs. 118/2011".

Si espongono di seguito gli esiti del riaccertamento, così come sintetizzati nella delibera sopra richiamata, che riporta anche la determinazione del fondo pluriennale vincolato da applicare al bilancio di previsione 2015.

Tabella n. 20

| Descrizione | Residui attivi | Residui passivi |
|--|----------------|-----------------|
| Residui risultanti dal conto di bilancio al 31.12.2014 | 219.390.359,95 | 261.668.008,90 |
| di cui : | | |
| Residui attivi/passivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate | 295.436,14 | 38.596.853,19 |
| Residui attivi/passivi cancellati in quanto reimputati agli esercizi in cui sono esigibili | 47.836.189,31 | 91.308.832,66 |
| Residui attivi/passivi mantenuti nel conto di bilancio 2014 in quanto corrispondenti ad obbligazioni scadute il 31.12.2014 | 171.258.734,50 | 131.762.323,05 |

I residui reimputati agli esercizi in cui sono esigibili sono stati così suddivisi:

Tabella n. 21

| | 2015 | 2016 | 2017 | Totale |
|--|------|------|------|--------|
| | | | | |

| | | | | | |
|------------------------------|----------|---------------|---------------|---------------|----------------------|
| Entrate accertate reimputate | correnti | 3.091.961,92 | | | 3.091.961,92 |
| | capit | 18.876.713,19 | 7.613.078,36 | 18.254.435,84 | 44.744.227,39 |
| Totale | | | | | 47.836.189,31 |
| Impegni reimputati | correnti | 17.529.884,87 | 4.879.294,18 | 1.855.689,70 | 24.264.868,75 |
| | capit | 33.488.234,40 | 11.457.186,02 | 22.098.543,49 | 67.043.963,91 |
| Totale | | | | | 91.308.832,66 |

Il FVP iscritto tra le entrate, che, in sede di passaggio al regime dell'armonizzazione, è pari alla differenza tra l'ammontare complessivo dei residui passivi che sono stati cancellati e reimputati e l'ammontare complessivo dei residui attivi che sono stati cancellati e reimputati, risulta così determinato:

Tabella n. 22
Fondo vincolato pluriennale in entrata

| | 2015 | 2016 | 2017 | Totale |
|----------------|----------------------|----------------------|---------------------|----------------------|
| Parte corrente | 21.172.906,83 | 6.734.983,88 | 1.855.689,70 | 29.763.580,41 |
| Parte capitale | 22.299.736,52 | 7.688.215,31 | 3.844.107,65 | 33.832.059,48 |
| Totale | 43.472.643,35 | 14.423.199,19 | 5.699.797,35 | 63.595.639,89 |

Per quanto attiene alle modalità di costituzione del FVP si rinvia a quanto già detto nel precedente paragrafo 1.2.

In sede di rendiconto 2014 l'Amministrazione ha provveduto al riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi al 31.12.2014 in base al dettato del citato art. 228 T.U.E.L..

L'esame delle concrete modalità di riaccertamento dei residui in vigore presso la Comune ha evidenziato quanto di seguito riportato.

L'operazione di riaccertamento, in sede di predisposizione del rendiconto, ha avvio, all'inizio dell'anno successivo, con un procedimento che vede coinvolti il dirigente del servizio finanziario e i responsabili delle unità organizzative titolari dei capitoli di entrata e di spesa.

Il dirigente del settore finanziario ha avviato il procedimento di riaccertamento per l'anno 2014 con nota prot. n. 14791/2015, trasmettendo ai dirigenti e responsabili di tutti gli altri servizi l'elenco di tutti gli accertamenti e impegni risultanti in essere al 31.12.2014 e chiedendo di effettuare il riaccertamento ordinario e straordinario.

I dirigenti dei diversi settori dell'ente hanno adottato ciascuno, per quanto di competenza, una propria determina con indicazione dell'importo dei residui attivi e passivi da mantenere in bilancio, nonché di quelli da cancellare (**allegato I.7**). Non sono state rappresentate per ciascun residuo le ragioni che ne giustificano il mantenimento in bilancio o la cancellazione ma, da quanto riscontrato dalla documentazione esibita, i dirigenti si sono limitati a indicare accanto a ciascuna posta di bilancio un sì o un no, senza, se non in rarissimi casi, che sia stata addotta alcuna motivazione.

Le determine dirigenziali sono state allegate alla deliberazione della Giunta comunale n. 41 del 20.4.2015, con cui è stata approvata la proposta di rendiconto, e successivamente recepite con la deliberazione consiliare n. 70 del 21.5.2015 di approvazione del rendiconto 2014.

Al fine di consentire l'esame delle poste conservate a residuo, il servizio economico finanziario dell'ente ha fornito l'elenco dei residui attivi e passivi alla data del 31.12.2014, distinti per anno di provenienza (**allegato I.8**). Tale elenco è risultato correttamente allegato ai rendiconti di gestione per tutti gli anni oggetto della presente verifica, così come prevede l'art. 227, comma 5, lett. c), del d.lgs. n. 267/2000.

Come detto in precedenza l'ente ha cancellato tutti i residui precedenti al 2007, in quanto di competenza dell'Osl, ad eccezione di quelli relativi a operazioni di indebitamento, risalenti al 1998 per la parte attiva e al 1994 per la parte passiva.

Dall'esame incrociato con il *report* della Cassa depositi e prestiti "*Finanziamenti con residuo da erogare*" (v. **allegato II.2**), tuttavia, è risultato che per i mutui accesi tra il 1962 e il 1997, il Comune di Taranto non ha prelevato l'intero importo, senza che gli stessi siano stati, però, mantenuti in bilancio. In altre parole, l'Ente vanta un credito nei confronti della Cdp in relazione a mutui contratti e parzialmente non utilizzati, ma senza che di questo vi sia traccia in bilancio, nella specie, nel conto dei residui.

Tabella n. 23
Residui mutui con CDP non presenti in bilancio

| Posizione | Data concessione | Importo residuo |
|------------|------------------|-----------------|
| 0018094/01 | 08/02/1962 | 508,16 |

| | | |
|---------------|------------|---------------------|
| 0024446/01 | 25/05/1966 | 812,34 |
| 0077256/01 | 12/11/1965 | 390,77 |
| 0674433/00 | 26/02/1976 | 373,67 |
| 3057071/00 | 18/03/1980 | 54.562,91 |
| 3065598/00 | 17/03/1981 | 12.382,83 |
| 3083556/00 | 30/06/1980 | 4.387,74 |
| 3083570/00 | 17/03/1981 | 353,68 |
| 3107242/01 | 22/10/1981 | 2.230,88 |
| 3146365/01 | 29/06/1982 | 4.564,42 |
| 3161851/01 | 30/11/1982 | 56,38 |
| 3208332/01 | 10/04/1985 | 658,22 |
| 4075919/00 | 01/07/1987 | 360.200,25 |
| 4082076/00 | 20/01/1988 | 9.077,55 |
| 4118131/00 | 28/09/1988 | 140.968,97 |
| 4119229/00 | 17/01/1989 | 5.141,43 |
| 4141279/00 | 17/10/1989 | 322.441,54 |
| 4161638/00 | 01/08/1991 | 8.565,44 |
| 4176831/00 | 26/01/1995 | 77.017,45 |
| 4176832/00 | 22/07/1993 | 73.414,32 |
| 4176833/00 | 22/07/1993 | 54.147,72 |
| 4221637/00 | 27/01/1994 | 157.807,01 |
| 4246505/00 | 27/10/1994 | 46.678,93 |
| 4250059/00 | 23/03/1995 | 18.599,20 |
| 4255181/00 | 17/12/1996 | 37.920,59 |
| 4255560/00 | 04/12/1995 | 147.139,99 |
| 4256116/00 | 04/12/1995 | 183.668,03 |
| 4256136/00 | 04/12/1995 | 168.259,23 |
| 4261407/00 | 04/12/1995 | 210.112,30 |
| 4261450/00 | 04/12/1995 | 239.592,60 |
| 4290564/00 | 19/11/1996 | 32.886,98 |
| 4318359/00 | 03/12/1997 | 30.156,50 |
| Totale | - | 2.405.078,03 |

Dalla documentazione prodotta non è stato possibile individuare le ragioni della mancata registrazione in bilancio di tali poste attive.

La mancata inclusione di tali voci tra i residui attivi, anche se d'importo non particolarmente rilevante, costituisce comunque una violazione dei principi di veridicità, unità e integrità del bilancio.

La materia dei residui attivi ha, ovviamente, una diretta connessione con la quantificazione prima del fondo svalutazione crediti (pre-armonizzazione) e poi del fondo crediti di dubbia esigibilità (post-armonizzazione).

L'accantonamento per il fondo svalutazione crediti è divenuto obbligatorio per gli enti locali solo a seguito dell'entrata in vigore dell'articolo 6, comma 17, decreto legge n. 95 del 6 luglio 2012, convertito in legge n. 135 del 7 agosto 2012, avente ad oggetto "Disposizioni urgenti per la revisione della spesa pubblica con invarianza dei servizi ai cittadini nonché misure di rafforzamento patrimoniale delle imprese del settore bancario", che prevedeva che "A decorrere dall'esercizio finanziario 2012, nelle more dell'entrata in vigore dell'armonizzazione

dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, gli enti locali iscrivono nel bilancio di previsione un fondo svalutazione crediti non inferiore al 25 per cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni. Previo parere motivato dell'organo di revisione, possono essere esclusi dalla base di calcolo i residui attivi per i quali i responsabili dei servizi competenti abbiano analiticamente certificato la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità".

Il Comune di Taranto ha accantonato in bilancio, a livello di previsioni iniziali e definitive, somme destinate a tale fondo pari a € 500.000,00 nel 2012, € 1.016.000,00 nel 2013 ed € 617.688,41 nel 2014.

L'esiguità del fondo nel 2012, pari allo 0,22 per cento dei residui tit. I e III, molto al di sotto dei limiti di legge del 25 per cento, è stata motivata, come si legge nella relazione del collegio dei revisori al bilancio di previsione, dalla cancellazione dei residui precedenti al 31.12.2006, data della dichiarazione di dissesto, di modo che nel 2012, che aveva come riferimento i residui 2007 e precedenti, non vi era obbligo di costituzione del fondo. Nel 2013 i residui ante 2008 sono stati stimati un poco oltre 684 mila euro, per cui l'importo del fondo svalutazione crediti corrisponde a una percentuale superiore al 100 per cento, mentre per il 2014 la somma stanziata nel fondo risulta esattamente pari al 25 per cento dei residui attivi del tit. I e tit. III precedenti al 2009, come stimati dall'ente, ritenuta non rispondente a criteri di prudenza dai revisori, stante la bassa capacità di riscossione dei residui attivi da parte dell'ente.

Il metodo di calcolo previsto per il fondo sopra citato rimane sostanzialmente tuttora valido, essendo, nel corso del tempo, cambiate soltanto le percentuali di copertura dell'ammontare teorico del fondo svalutazione crediti da iscriversi al preventivo e le modalità di

⁶ Il principio contabile contenuto nell'allegato 2 al DPCM 28.12.2011, art. 3.3, prevedeva:

"Per i crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio è effettuato un accantonamento al fondo di svalutazione crediti, vincolando a tal fine una quota dell'avanzo di amministrazione.

A tal fine è stanziata nel bilancio di previsione una apposita posta contabile, denominata Accantonamento al fondo svalutazione crediti il cui ammontare è determinato in considerazione della dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti (la media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata).

L'accantonamento al fondo svalutazione crediti non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nell'avanzo di amministrazione come quota vincolata.

In sede di assestamento di bilancio e alla fine dell'esercizio per la redazione del rendiconto, è verificata la congruità del fondo svalutazione crediti complessivamente accantonato nell'avanzo, in considerazione dell'ammontare dei residui attivi degli esercizi precedenti e di quello dell'esercizio in corso. L'importo complessivo del fondo è calcolato applicando all'ammontare dei residui attivi la media dell'incidenza degli accertamenti non riscossi sui ruoli o sugli altri strumenti coattivi negli ultimi cinque esercizi.

ripiano del disavanzo di amministrazione derivante dall'incapienza del risultato di amministrazione rispetto alla consistenza del fondo svalutazione crediti calcolato a rendiconto.

In regime di armonizzazione, pertanto, si entra nella diversa logica del fondo crediti di dubbia esigibilità (di seguito Fcde).

Nel bilancio iniziale di previsione 2015 il fondo crediti dubbia esigibilità è pari a € 6.656.929,41.

I criteri seguiti e le modalità di calcolo applicate dall'Ente per la quantificazione del fondo in oggetto in sede di prima applicazione sono contenuti nella nota integrativa al bilancio di previsione 2015 (**allegato I.9**). E' stato qui specificato che il Comune di Taranto ha individuato otto categorie di entrate, che possono dare luogo a crediti di difficile esazione, per ciascuna delle quali ha applicato il criterio di calcolo della media semplice e, per le entrate prima accertate per cassa, ai fini del calcolo, sono stati assunti dati extracontabili. Le categorie selezionate sono: Tares ordinaria/tari, Tassa rifiuti anni pregressi, ICI, fitti alloggi, tassa occupazione suolo pubblico, imposta comunale sulla pubblicità, sanzioni al codice della strada e recupero lavori in danno.

Da quanto finora detto emerge come il percorso seguito dall'Amministrazione per la costituzione del Fcde vada in modo opposto, sotto il profilo concettuale, rispetto a quanto richiesto dai principi contabili dell'armonizzazione. Questi, infatti, prevedono che la svalutazione sia operata in riferimento a tutte le voci di entrata e indicano, in modo tassativo, che vanno esclusi solo i trasferimenti da PA, i crediti garantiti da fidejussioni e le entrate tributarie da accertare per cassa. Gli enti, comunque, possono motivatamente escludere dal calcolo anche altre poste. Le altre esclusioni (e non le poste incluse), dunque, rappresentano l'eccezione da motivare.

Lo stanziamento del fondo non appare, peraltro, rispondente a principi prudenziali, tenuto conto sia della massa dei residui dell'ente sia delle effettive capacità di riscossione registrate dall'ente negli anni precedenti. Lo stesso Collegio dei revisori nel parere al bilancio di previsione 2015 suggerisce, infatti, un incremento del Fcde, osservando che alcune categorie di entrate, negli esercizi precedenti non sempre hanno "manifestato dinamiche di riscossione particolarmente soddisfacenti".

Prima di chiudere questa disamina generale dei residui e passare all'esame del campione selezionato, è opportuno segnalare, in riferimento alla sopra citata radiazione dei residui, i precedenti il 31.12.2006 perché di competenza dell'Osl, che il Comune di Taranto di fatto non ha

mai messo a disposizione dell'Osl i dati esatti relativi ai residui attivi e passivi di sua competenza, così come risulta dalle relazioni inviate dall'Organismo al Ministero dell'interno (**allegato I.10**) e dalle relazioni degli stessi revisori dei conti. Si cita al riguardo quanto scritto dai revisori nel parere al rendiconto 2014: "Ai fini di una compiuta analisi dei rapporti intercorsi tra Osl e Comune di Taranto, il Collegio aveva richiesto, come negli esercizi passati, che venissero trasmessi i seguenti documenti: ricostituzione del fondo cassa al 31.12.2006 e successive modifiche, con distinzione della quota vincolata e di quella libera, la cui gestione compete all'organo di liquidazione; ricostituzione dei residui attivi e passivi al 31.12.2006 e successive modifiche, con distinzione di quelli vincolati e di quelli non vincolati. Nonostante i solleciti da parte dell'organo straordinario di liquidazione ed anche del precedente collegio dei revisori, le ricostituzioni non sono state operate." (**allegato I.11**).

La mancata ricostituzione e messa a disposizione dell'Osl della situazione concernente i residui attivi e passivi al 31.12.2006 genera incertezza in ordine all'effettività della massa passiva e impedisce di verificare che il Comune non abbia riscosso crediti invece di spettanza dell'organo di liquidazione.

I.5.1 ANALISI A CAMPIONE DEI RESIDUI

Gli scriventi hanno proceduto all'esame di alcune poste attive selezionate in base alla diversa tipologia e a un criterio temporale e di maggiore consistenza.

Di seguito si darà conto dei risultati emersi, separando i residui relativi alle entrate tributarie da quelli concernenti altre partite.

Entrate tributarie

Preliminarmente si segnala che l'attività di accertamento e riscossione dei tributi fino al 31.10.2014 rientrava nelle competenze della Direzione economico finanziaria dell'ente, mentre a partire dall'1.11.2014 è stata costituita un'apposita Direzione che si occupa specificamente dei tributi oltre che delle società partecipate dal Comune.

La legge finanziaria 2007 (l. 27.12.2006, n. 296), art. 1, commi 161 – 167 ha modificato le regole relative all'accertamento, alla riscossione coattiva e ai relativi termini di decadenza dei tributi locali⁷.

⁷ Legge n. 296/2006, art. 1, comma 161: "Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonché all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. Gli avvisi di

Il campione selezionato si riferisce ai seguenti accertamenti contabili:

- accertamento n. 883/2007 -capitolo 65105 — Accertamento contabile da determinare approvazione ruoli Tarsu 2007 nn. 333/07 e 520/07 - € 236.664,31
- accertamento n. 337/2008 - capitolo 65105 — Tarsu 2008 - € 206.103,37
- accertamento n. 431/2009 - capitolo 65105 — Tarsu 2009 - € 1.031.337,93.

Come già accennato in precedenza la riscossione dei tributi di competenza fino all'anno 2009 è stata affidata a un concessionario esterno, la Soget s.p.a..

L'ente ha esibito le seguente determinazioni dirigenziali:

- determina n. 333/07, avente ad oggetto "Approvazione ruoli Tarsu 2007", con cui sono state approvate e rese esecutive, nonché consegnate alla Soget per la riscossione le liste di carico tarsu 2007 di € 31.314.090,00 e di € 12.108.478,00;
- determina n. 520/07, avente ad oggetto "Approvazione ruoli Tarsu 2007", con cui sono state approvate e rese esecutive, nonché consegnate alla Soget per la riscossione le liste di carico tarsu di € 1.543.296,00 relativi all'e.f. 2006 e precedenti, di € 184.197,00 ed € 91,00 per il 2007 per un totale di € 1.727.584,00 (**allegato I.12**);
- determina n. 307/08, avente ad oggetto "Approvazione ruoli Tarsu 2008", con cui sono state approvate e rese esecutive, nonché consegnate alla Soget per la riscossione le liste di carico tarsu 2008 di € 40.447.872,39 e di € 1.418.111,00;
- determina n. 551/08, di € 1.543.296,00, avente ad oggetto "Approvazione ruoli tarsu 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008", con cui sono state approvate e rese esecutive, nonché consegnate alla Soget per la riscossione le liste di carico tarsu per un totale di € 3.416.955,00 di cui € 1.584.987,00;

accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate le sanzioni amministrative tributarie, a norma degli articoli 16 e 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e successive modificazioni.

Comma 163: "Nel caso di riscossione coattiva dei tributi locali il relativo titolo esecutivo deve essere notificato al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo."

La finanziaria 2007, all'articolo 1 comma 171, altresì, dispone che "le norme si applicano anche ai rapporti di imposta pendenti alla data di entrata in vigore della legge", ovvero all'1.1.2007. Con nota n. 11159 del 19.3.2007 il Ministero delle finanze ha chiarito che sono esclusi solo i rapporti per i quali i termini di accertamento erano già prescritti o decaduti al 31.12.2006.

La Corte di Cassazione, sez. tributaria civ., ha, infine, affermato, con sentenza n. 4283 del 23.2.2010, che ai tributi locali si applica il termine di prescrizione quinquennale e non quello ordinario decennale. Pertanto, tributi locali si prescrivono nel termine di cinque anni dal giorno in cui il tributo è dovuto o dal giorno dell'ultimo atto interruttivo tempestivamente notificato al contribuente (articolo 2948 comma IV del Codice civile).

- determina n. 562/09, avente ad oggetto l'approvazione ruolo tarsu 2002/2008, dell'importo complessivo di € 4.441.315,00 tra tarsu, sanzioni, interessi e spese di notifica;
- determina n. 46/09, avente ad oggetto "Modifica alla determinazione n. 551 del 17.12.2008", con cui è stata approvata e resa esecutiva la lista di carico di € 1.833.275,00 relativa agli avvisi di accertamento per gli anni 2002-2007, con esclusione solo delle partite derivanti da iscrizione a ruolo di ufficio 2007 e 2008;
- determina n. 487/09, avente ad oggetto "Approvazione ruolo tarsu 2009" per la somma di € 39.539.708.

L'ente ha prodotto un elenco riepilogativo dei ruoli tarsu liste 2007/2009, elaborato in formato excel dal concessionario della riscossione in data 28.9.2015, che non permette, quindi, di operare nessuna comparazione con i dati mantenuti in bilancio come residui al 31.12.2014.

Dall'elenco di cui sopra l'ufficio ha estratto altro elenco ordinato per numero di ruolo e concernente solo il campione selezionato (**allegato I.13**). Incrociando i dati in esso riportati con quelli risultanti dalle determine di approvazione dei ruoli, si ricava che all'accertamento contabile n. 883/2007 corrispondono gli importi di € 31.314.090,00, € 12.108.478,00 (determina n. 333/07), € 1.543.296,00, € 184.197,00 e € 91,00 (determina n. 520/07), ma i dati della colonna residui non corrispondono a quelli iscritti in bilancio, come si evince dall'elenco complessivo residui di cui all'allegato 8, né l'ufficio ha fornito alcuna utile informazione in ordine alla corretta lettura degli stessi e alla loro comparazione.

Lo stesso può dirsi in riferimento agli anni successivi.

Si evidenzia, infine, che più volte è stato richiesto inutilmente all'ente di dare atto del controllo che svolge sulle richieste di discarico presentate dal concessionario, sì da poter ritenere che di fatto non è posta in essere nessuna attività di monitoraggio sull'operato dello stesso⁸.

- Accertamento contabile n. 417/10- capitolo 65105- Tarsu 2010- € 8.672.575,41;

⁸ Corte dei conti, sezione regionale di controllo per la Regione Campania, deliberazione n. 249/2013: "*In relazione alla problematica della veridicità degli accertamenti di entrata e della corrispondenza tra accertamenti e riscossioni, in particolare per l'accertamento delle somme date in carico al concessionario della riscossione, si osserva che essendo l'attività di riscossione una funzione pubblica, pur se affidata ad Equitalia spa e in disparte eventuali responsabilità in capo a quest'ultima, l'ente pubblico locale ha comunque l'obbligo di monitorare lo svolgimento dell'attività di gestione della riscossione di tale attività (cfr. artt. 19, 23, 36 e 53 del d.lgs. n. 112/99)....(omissis).*"

Infine, pur nella pendenza delle partite di inesigibilità e fino al formale discarico da parte di Equitalia spa, i responsabili dei servizi competenti debbono riscontrare durante l'intera gestione la fondatezza giuridica dei crediti in essere attraverso la verifica delle azioni condotte dal concessionario e, nel caso in cui si profilino situazioni di incerta esigibilità, provvedere allo stralcio delle medesime poste per l'iscrizione nel conto del patrimonio, sino alla richiesta di formale discarico da parte dell'agente contabile, in base alle procedure di cui al D.Lgs. 112/99 e successive modifiche (cfr. Corte dei Conti, Sezione controllo Toscana, del. n.15/2011)."

- accertamento contabile n. 418/10 – capitolo 65106 – addizionale erariale tarsu ex Eca 2010 - € 544.652,71;

- accertamento contabile n. 431/10 – capitolo 65106 – addizionale erariale tarsu da c/c/p 2785579 anno 2010- € 390.790,60.

L'Ufficio ha trasmesso le schede contabili e la determinazione dirigenziale di approvazione delle liste di carico tarsu 2010 di € 40.572.498,67.

La Direzione tributi dell'ente, in riferimento agli accertamenti contabili di cui sopra, ha inviato nel mese di dicembre 2014 dei solleciti di pagamento. L'esame a campione ha mostrato che l'atto inviato e denominato "sollecito di pagamento" non può ritenersi equivalente ad un avviso di accertamento, in quanto non rispetta il contenuto previsto dall'art. 1, comma 162, l. n. 296/2006, e, peraltro, nello stesso è specificato che, decorsi inutilmente 30 giorni, il Comune avrebbe provveduto ad emettere un avviso di accertamento per omesso o ritardato pagamento (**allegato I.14**). Si rammenta che solo la notifica dell'atto di accertamento produce l'effetto di evitare la decadenza, istituto che, a differenza della prescrizione, non conosce cause di sospensione o interruzione.

Dalla documentazione esibita dall'ente risulta, peraltro, che è andata nulla la consegna di solleciti di pagamento corrispondenti a un importo di € 4.285.064,71 (**allegato I.15**).

In ossequio al principio della prudenza il Comune avrebbe, pertanto, dovuto stralciare questi residui di dubbia esigibilità nel rendiconto 2014 oppure, con il passaggio al regime dell'armonizzazione, correttamente avrebbe dovuto effettuare un adeguato accantonamento al Fcde. Da un punto di vista teorico si rammenta che la scelta tra l'una e l'altra soluzione non è di poco conto, dal momento che l'eventuale disavanzo derivante dallo stralcio dei residui di difficile esazione dal rendiconto era da applicare al bilancio di previsione con le modalità ordinarie, mentre il disavanzo scaturente dall'accantonamento al Fcde può essere ripianato in 30 anni⁹.

⁹ La Sez. autonomie della Corte dei Conti, nella delibera n. 4/2015 riguardante la definizione delle linee di indirizzo per l'attività di revisione degli enti locali, nell'ambito del passaggio alla nuova contabilità, ha precisato che la determinazione dei crediti di difficile incasso richiede da un lato una puntuale svalutazione di tali crediti, dall'altro deve essere finalizzata a impedire atteggiamenti dell'ente volti a eliminare dal rendiconto obbligazioni giuridiche perfezionate e scadute, ancorché di difficile esazione. Ciò avrebbe riflessi sulla responsabilità connessa alla cura delle entrate pubbliche e comporterebbe alterazioni dei risultati di amministrazione che, qualora dovessero provocare situazioni di disavanzo potrebbero, impropriamente, beneficiare del trattamento agevolato previsto dal legislatore per i maggiori disavanzi derivanti dal riaccantonamento straordinario dei residui e dalla costituzione di un adeguato Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Il Comune di Taranto non ha scelto la soluzione dello stralcio dal rendiconto 2014 delle partite creditorie di difficile esazione ma, a parere di chi scrive, nemmeno la seconda, vista l'esiguità del suo Fcde.

Il medesimo ragionamento vale per i crediti tarsu dovuti dai soggetti dichiarati falliti: sollecito n. 2434 € 4.798,00, sollecito n. 6412 € 3.691,00, sollecito n. 6406 € 601,00, sollecito n. 132 € 639,00, sollecito n. 10289 € 656,00, sollecito n. 1410 € 10.042,93, sollecito n. 2198 € 531,86 e sollecito n. 455 € 775,00, per un totale complessivo di € 21.734,79.

In base all'elenco fornito dall'ente, i solleciti di pagamento notificati agli interessati corrispondono a un ammontare di € 6.393.295,00, a fronte di un totale di € 9.608.018,72 iscritto in bilancio in riferimento agli accertamenti contabili nn. 417, 418 e 431 del 2010.

- Capitolo 102090 – accertamento contabile n. 522/2010 – emissione n. 2185 accertamenti tarsu anno 2010 - € 1.770.900,71.

Con la determina n. 352/2010 è stata approvata l'emissione di n. 2.185 avvisi di accertamento a carico di contribuenti risultanti parzialmente o completamente evasori.

L'ente ha trasmesso un file excel in cui sono indicati i contribuenti morosi, con il corrispondente importo tarsu da versare, e la data della notifica delle ingiunzioni di pagamento. Nello stesso file è, altresì, presente un elenco di ingiunzioni fiscali, relative ad accertamenti 2009, affidate a Poste italiane, che ha provveduto alla notifica tra dicembre 2012 e gennaio 2013.

Il totale delle somme ancora non pagate corrisponde al residuo accertato al 31.12.2014.

Gli scriventi hanno selezionato, dall'elenco ricevuto, un campione di 12 posizioni contributive, di cui hanno chiesto di visionare gli atti dei relativi fascicoli.

Dall'esame del campione è emerso quanto segue:

- ingiunzione n. 25 del 18.12.2013, notificata per compiuta giacenza il 5.2.2014: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 2010026, relativo alle annualità dal 2004 al 2010, notificato in data 4.11.2010, per un importo complessivo di € 4.142,60;

- ingiunzione n. 1550 del 18.12.2013, notificata per compiuta giacenza il 20.1.2014: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 20101721, relativo alle annualità dal 2004 al 2010, notificato in data 29.10.2010, per un importo complessivo di € 5.222,60;

- ingiunzione n. 1841 del 18.12.2013, notificata per mancato ritiro il 20.1.2014: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 20102053, relativo alle annualità dal 2008 al 2010, notificato in data 27.10.2010, per un importo complessivo di € 11.042,60;
- ingiunzione n. 1961 del 18.12.2013, notificata il 7.1.2014: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 20102183, relativo alle annualità dal 2004 al 2010, notificato in data 4.11.2010, per un importo complessivo di € 3.065,60;
- ingiunzione n. 516 del 18.12.2013, notificata il 23.1.2014: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 20100556, relativo alle annualità dal 2004 al 2010, notificato in data 25.10.2010, per un importo complessivo di € 10.995,60;
- ingiunzione n. 634 del 18.12.2013, notificata il 15.1.2014: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 20100686, relativo alle annualità dal 2004 al 2010, notificato in data 27.10.2010, per un importo complessivo di € 7.922,60;
- ingiunzione n. 1840 del 18.12.2013, notificata il 7.1.2014: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 20102052, relativo alle annualità dal 2008 al 2010, notificato in data 21.10.2010, per un importo complessivo di € 14.449,60;
- ingiunzione n. 933 del 18.12.2013, notificata il 7.1.2014: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 20101008, relativo alle annualità dal 2004 al 2010, notificato in data 20.10.2010, per un importo complessivo di € 59.598,60;
- ingiunzione n. 758 del 18.12.2013, notificata il 9.1.2014: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 20100820, relativo alle annualità dal 2004 al 2010, notificato in data 27.10.2010, per un importo complessivo di € 23.692,60;
- ingiunzione n. 751 del 18.12.2013, notificata il 7.1.2014: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 20100813, relativo alle annualità dal 2004 al 2010, notificato in data 30.10.2010, per un importo complessivo di € 17.953,60;
- ingiunzione n. 2270 del 19.12.2012, notificata il 27.12.2012: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 20091666, relativi alle annualità dal 2003 al 2009, notificato in data 18.12.2009, per un importo complessivo di € 2.259,04;
- ingiunzione n. 2392 del 19.12.2012, notificata il 24.12.2012: l'ingiunzione ha fatto seguito all'avviso di accertamento n. 20091526, relativi alle annualità dal 2003 al 2009, notificato in data 21.12.2009, per un importo complessivo di € 1.863,76.

Rispetto agli altri accertamenti contabili del campione selezionato, l'Ufficio ha trasmesso la determina di approvazione dei ruoli e la scheda contabile concernente i seguenti accertamenti: cap. 65105 – acc. cont. 470/2011 tarsu ordinaria; cap. 65106, acc. cont. 471/2011 addizionale erariale tarsu 2011; cap. 65105, acc. cont. 358/12, tarsu ordinaria; cap. 65106, acc. cont. 460/2012 addizionale erariale tarsu 2012.

Nessuna documentazione è stata fornita in relazione all'acc. cont. n. 419/2010, cap. 102661, addizionale tarsu 2010.

Per l'acc. cont. n. 567/13, cap. 102090, n. 105 avvisi di accertamento tarsu 2008, la Direzione tributi ha trasmesso la scheda contabile, la determina di accertamento e un elenco da cui risulta che gli avvisi sono stati notificati nei termini di decadenza e l'importo ancora da riscuotere concorda con quello risultante dai residui.

Sono stati esaminati a campione i seguenti avvisi di accertamento per omessa o parziale denuncia senza che siano state riscontrate irregolarità: nn. 59, 7/A, 74 e 9.

Infine, per quanto concerne l'acc. cont. n. 540/2013 - cap. 101011, avvisi definitivi Ici 2010, 2011- l'ufficio ha trasmesso un elenco, in formato excel, in cui sono riportati nominativi dei contribuenti, importi dovuti, data di notifica degli accertamenti. Non vi è corrispondenza tra i residui riportati in bilancio e il dato complessivo delle somme da riscuotere indicato nell'elenco, né l'ufficio ha dato indicazioni in ordine alle modalità di lettura dei dati e alla loro comparazione.

Sono state verificate a campione le seguenti ingiunzioni di pagamento:

- n. 417 del 25.11.2013 di € 3.453,51, facente seguito ad avviso di accertamento n. 73 del 31.12.2009, riferito all'anno di imposta 2004;

- - n. 923 del 25.11.2013 di € 2.191,26, facente seguito ad avviso di accertamento n. 257 del 25.10.2010, riferito all'anno di imposta 2005;

- n. 1028 del 25.11.2013 di € 2.943,61, facente seguito ad avviso di accertamento n. 1689 del 25.10.2010, riferito all'anno di imposta 2005;

- n. 87 del 25.11.2013 di € 2.732,48, facente seguito ad avviso di accertamento n. 298 del 16.1.2010, riferito all'anno di imposta 2004.

In nessun caso alle ingiunzioni di pagamento, sia per l'Ici per la Tarsu, ha fatto seguito altra attività della procedura esecutiva.

Altre partite

- Capitolo 66905- Accertamento n. 372/2013 – Transazione Osl dipendenti - € 100.000,00.

L'accertamento 372/ 2013 fu acceso su richiesta della Direzione risorse umane per introitare le somme versate dalla Osl per le transazioni dipendenti sui capitoli di entrata e spesa in partite di giro, in attesa dell'istituzione di appositi capitoli con l'approvazione del bilancio 2013.

Di fatto gli incassi delle somme furono eseguiti sul capitolo proprio 35100 acc. 311/2013, così come da mastro accertamenti allegato (**allegato I.16**), senza che il residuo sul cap. 66905 venisse cancellato.

Sono stati, inoltre, verificati gli accertamenti contabili nn. 136/2008, 433 e 508 del 2009, 500 e 502 del 2010, 37 e 41 del 2011, 399, 3,4 e 5 del 2012, 528 del 2013 e 229 del 2014 relativo a proventi da sanzioni per violazioni del codice della strada per i quali l'ufficio ha prodotto idoneo titolo per il mantenimento in bilancio.

Alla luce dell'esame sopra condotto, si può affermare che, nel periodo 2010-2014, l'ente non ha effettuato, in sede di riaccertamento dei residui, un effettivo controllo sostanziale concernente la riscuotibilità del credito, bensì un mero controllo formale della sussistenza del titolo giuridico del credito e della sua quantificazione. Il mantenimento in bilancio di residui attivi inesigibili o di non propria competenza incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione di un avanzo di amministrazione effettivamente esistente.

I.6 SITUAZIONE FINANZIARIA E RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La situazione finanziaria dell'ente viene descritta, partendo dalle deliberazioni del Consiglio Comunale di approvazione del rendiconto di bilancio.

Dal punto di vista procedurale si segnala che, nel periodo 2010/2014, il Comune di Taranto ha approvato il rendiconto di bilancio con le seguenti delibere:

2010: delibera del Consiglio Comunale n. 64 del 27.7.2011;

2011: delibera del Consiglio Comunale n. 33 del 5.4.2013;

2012: delibera del Consiglio Comunale n. 54 del 22.5.2013;

2013: delibera del Consiglio Comunale n. 74 del 30.6.2014;

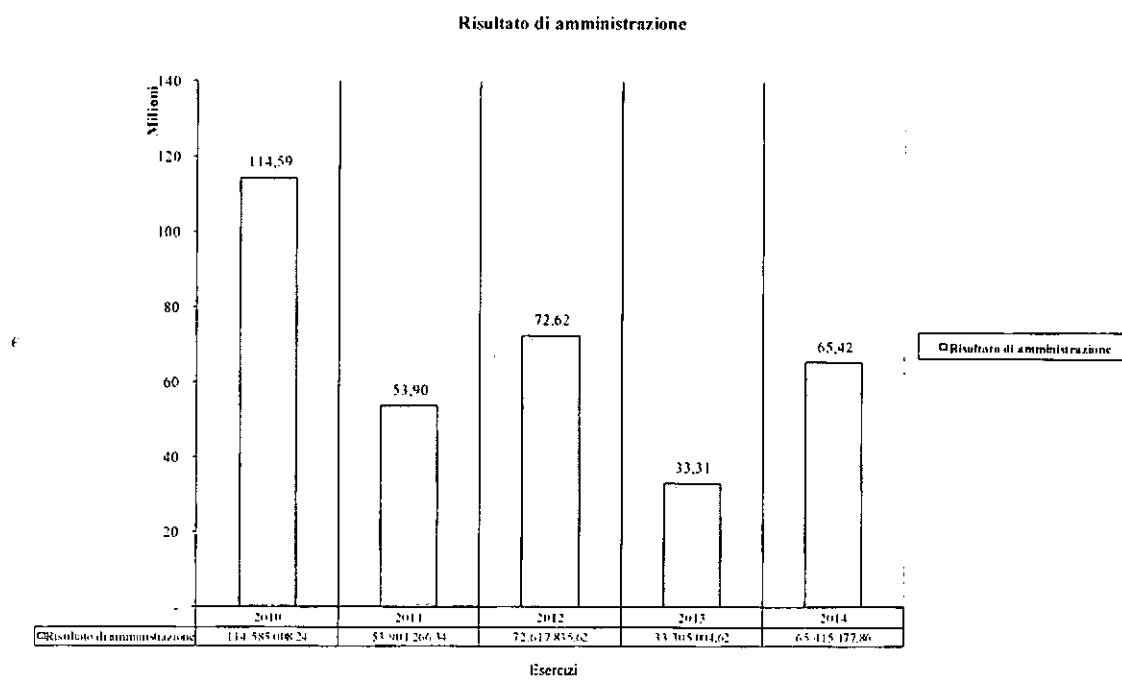
2014: delibera del Consiglio Comunale n. 70 del 21.5.2015.

Com'è agevole rilevare, fatta eccezione per l'esercizio finanziario 2013 per il quale l'approvazione del rendiconto era stata prorogata al 30.6.2014¹⁰, l'ente ha approvato il rendiconto di gestione sempre in ritardo rispetto al termine fissati al 30 aprile e, in particolare, per il 2011 il ritardo è stato di un anno. Si fa presente al riguardo che il 6 e 7 maggio 2012 si è votato per l'elezione del Sindaco e per il rinnovo del Consiglio comunale, in carica al momento della presente verifica ispettiva.

Durante il periodo esaminato, il risultato di amministrazione ha avuto l'andamento rappresentato nella figura seguente.

¹⁰ D.L. n. 16/2014, convertito con modificazioni in L. 68/2014, art. 7.

Figura n. 18



Come si può notare dai grafici sopra riportati, nell'esercizio finanziario 2010 il risultato di amministrazione è notevolmente più elevato rispetto agli anni successivi e, in particolare, rispetto al 2011 e 2013 che risentono, come più volte illustrato in precedenza, dell'impegno in bilancio delle somme a favore dell'Osl rispettivamente per 45 e 51 milioni.

Il dato del 2010 è interessante, tuttavia, se analizzato in confronto a quello degli anni precedenti: € 49.258.254,00 nel 2007, € 51.503.817,00 nel 2008 ed € 99.004.447 nel 2009.

Come si evince dalla relazione degli stessi revisori al consuntivo 2010, sull'avanzo del 2010 ha inciso la mancata iscrizione in bilancio, nel titolo I e nel titolo III, delle rate del prestito obbligazionario contratto con l'allora Banca Opi (attualmente Banca Intesa). Le quote ammortamento per il 2010 ammontavano a poco oltre 18 milioni tra capitale e interessi.

Analogamente può dirsi del 2009.

L'operazione finanziaria con la Banca Opi, dichiarata nulla dalla Magistratura in I e II grado e con giudizio pendente in Cassazione alla data della verifica ispettiva, merita un approfondimento, soprattutto per il peso che può avere sulle finanze del Comune una volta che sarà conclusa definitivamente la procedura di dissesto. In questa sede, tuttavia, si segnala solo che il Comune ha pagato l'ultima rata relativa alla parte interessi nel 2007 e l'ultima rata relativa alla parte capitale nel 2008, mentre per l'approfondimento si rinvia al successivo paragrafo 1.7, concernente il piano di estinzione presentato dall'Osl.

Il risultato di amministrazione 2010, 2011 e 2012 risulta, inoltre, non veritiero per la non corretta procedura con cui l'ente ha riconciliato le proprie scritture con quelle del tesoriere, discordanti in conseguenza di pignoramenti effettuati a seguito di sentenze esecutive.

I pagamenti, infatti, non sono stati regolarizzati mediante la procedura del riconoscimento dei debiti fuori bilancio di cui all'art. 194 T.U.E.L., bensì mediante l'adozione di una determina dirigenziale che ha ridotto il fondo di cassa dell'ammontare pari ai pignoramenti effettuati nell'anno (**allegato I.17**): € 500.859,56 nel 2010, € 1.718.975,27 nel 2011 ed € 87.314,02 nel 2012.

Correttamente l'ente avrebbe dovuto emettere un mandato a regolarizzazione e seguire le procedure del riconoscimento dei debiti fuori bilancio, di cui all'art. 194 lett. a).

Non operando in tale modo, il dirigente del servizio finanziario ha violato, da un lato, i principi di veridicità ed integrità del bilancio e, dall'altro, le competenze del Consiglio comunale, chiamato non solo e non tanto a sanare una o più spese assunte senza impegno, quanto a verificare che ciò non pregiudichi gli equilibri di bilancio. Risulta, infine, violato anche l'obbligo di inviare le delibere di riconoscimento delle spese assunte senza impegno alla Procura regionale della Corte dei conti per il successivo controllo.

Si rammenta, inoltre, che nella circolare RGS n. 5 del 2012, concernente il patto di stabilità interno per il triennio 2012 – 2014, è chiarito che per tutti i pagamenti che comportano impegni di spesa, il funzionario responsabile deve verificare, oltre alle condizioni di copertura finanziaria, anche la coerenza rispetto agli obiettivi del patto di stabilità interno e la violazione di tale obbligo di accertamento ne comporta la responsabilità amministrativa e disciplinare.

L'omessa regolarizzazione dei pagamenti effettuati a seguito di pignoramento, implica che nessuna valutazione in ordine all'impatto degli stessi sul rispetto del patto di stabilità interno sia stata compiuta e che il saldo del patto risulta non attendibile.

L'attività di controllo del risultato d'amministrazione eseguita mediante il metodo alternativo, indicato dal vecchio principio contabile n. 3 - Il rendiconto degli enti locali – punto n. 6511, ha portato per gli esercizi finanziari 2010-2012 a risultati diversi da quelli risultanti dai dati dell'Ente e le differenze sono sempre risultate pressoché coincidenti con l'ammontare dei pagamenti per azioni esecutive non regolarizzati, di cui si è detto in precedenza e questo prova

¹¹ Il risultato di amministrazione, difatti, è determinabile partendo dal risultato di amministrazione precedente +/- i maggiori o minori residui attivi riaccertati, dedotti i minori residui passivi riaccertati, +/- i maggiori o minori accertamenti di competenza rispetto alle previsioni definitive di entrata del bilancio, dedotti i minori impegni di competenza rispetto alle previsioni definitive di spesa del bilancio.

che gli stessi non sono stati inseriti in bilancio nemmeno a livello di impegno, si da rendere irrilevante, nel caso di specie, stabilire ai fini del patto se siano ascrivibili al titolo I o II della spesa.

Il problema della non attendibilità si pone con particolare riferimento all'anno 2010, in cui il patto è risultato rispettato per € 526.000,00.

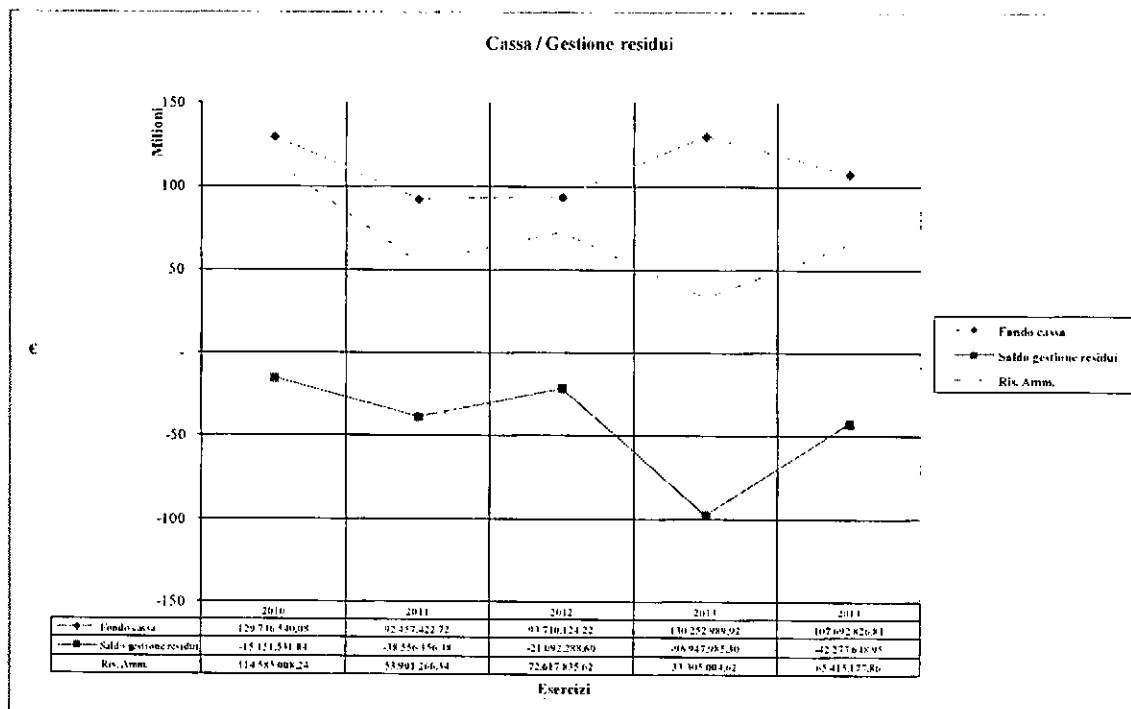
Da quanto emerso in sede ispettiva non vi sono, tuttavia, elementi tali da poter affermare che per l'e.f. 2010 il patto risulti violato.

Per quanto concerne il risultato di amministrazione 2014 va ricordato che esso è stato ricalcolato in € 103.716.594,91, in sede di passaggio al regime dell'armonizzazione e dell'operazione di riaccertamento straordinario dei residui e costituzione del Fcde. Come si nota, il valore nominale del risultato ricalcolato è nettamente superiore rispetto a quello del regime T.U.E.L., in quanto il riaccertamento dei residui previsto dalle regole dell'armonizzazione ha determinato un saldo positivo della gestione dei residui stessi.

Si rammenta che dopo l'introduzione del regime armonizzato sono da considerare parti vincolate dell'avanzo anche il fondo pluriennale vincolato di parte corrente, il fondo pluriennale vincolato di parte capitale e il fondo crediti di dubbia esigibilità.

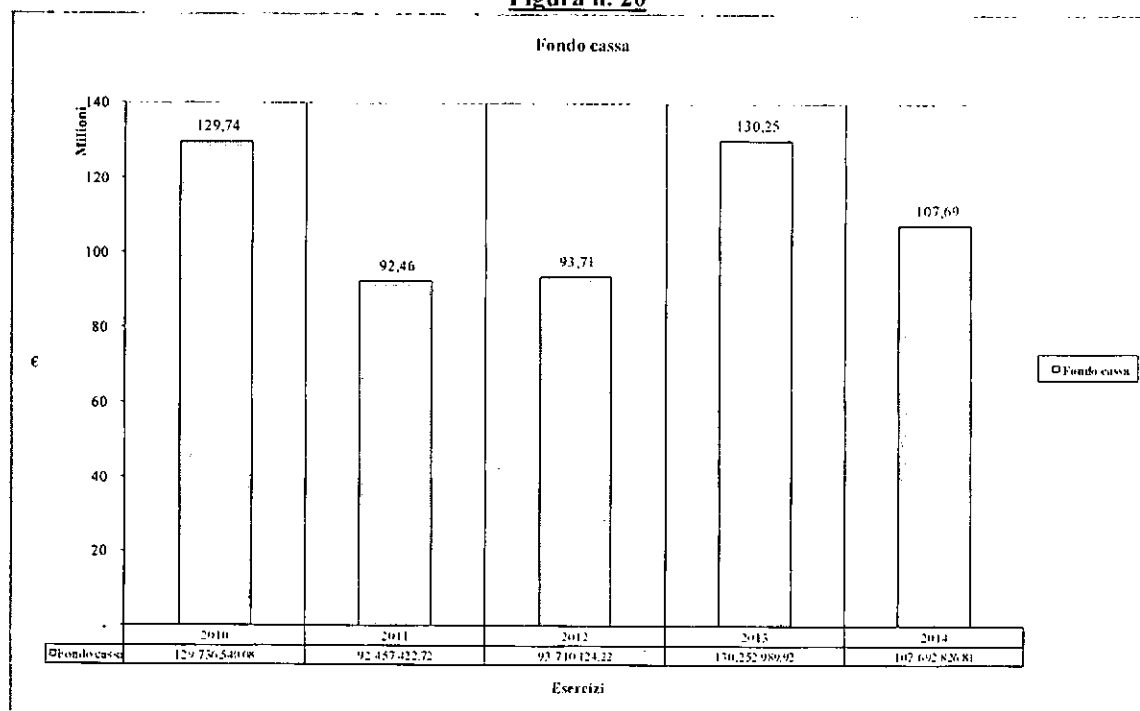
Il saldo di amministrazione è stato sempre determinato da una cassa positiva e da un saldo della gestione dei residui negativa, così come dalla figura n. 19.

Figura n. 19



Ritornando ai dati complessivi di bilancio si evidenzia l'evoluzione presentata dal fondo cassa di fine esercizio.

Figura n. 20



Come si può notare, la liquidità dell'ente ha avuto un andamento altalenante nel periodo preso in considerazione.

Il fondo di cassa al 31.12.2014 concorda con quello risultante dalle scritture del tesoriere.

Dalla documentazione fornita, nel rapporto ente – tesoriere, risultano annotate, nell'ambito del fondo cassa, le entrate aventi specifica destinazione ex art. 195 T.U.E.L..

Gli scriventi hanno esaminato alcune reversali riferite a capitoli aventi destinazione vincolata di cui ai Titoli IV e V dell'entrata¹², verificando i corrispondenti impegni e mandati di pagamento. L'esame non ha evidenziato irregolarità.

E' risultato, inoltre, che, nel periodo dal 2010-2014, l'ente ha riconosciuto numerosissimi debiti fuori bilancio, riferiti sia a somme dovute a seguito di sentenza esecutiva, ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. a) T.U.E.L. che ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. e), riferiti ad acquisizioni di beni e servizi.

Vista l'entità dei debiti fuori bilancio, gli stessi revisori nella relazione al consuntivo 2011 rammentano all'ente che la presenza degli stessi costituisce "violazione delle norme di cui agli artt. 191 e ss. del T.U.E.L., minando di fatto l'impianto programmatico di bilancio strutturato in sede di previsione".

Si riportano in tabella i dati relativi ai debiti fuori bilancio del periodo 2010- 2014, tratti dalle relazioni del Collegio dei revisori ai conti consuntivi e dai questionari dagli stessi inviati alla Corte dei conti:

Tabella n. 24
Debiti fuori bilancio

| 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|--------------|----------|------------|--------------|------------|
| 8.720.036,55 | 1.000,00 | 764.122,58 | 1.128.151,42 | 845.675,99 |

Al momento della presente verifica amministrativo contabile i debiti fuori bilancio censiti ma non ancora riconosciuti, così come si evince dalla documentazione fornita dal Dirigente del servizio finanziario, erano pari ad € 1.610.021,38.

¹² Il campione esaminato si riferisce alle seguenti reversali: anno 2010 nn. 3338, 3446, 3381, 301, 3362, 3339 e 348; anno 2011 nn. 2659, 3216, 2767, 4127, 4825, 2952 e 2457; anno 2012 nn. 6, 9, 10, 5187, 2013, 5274 e 5168; anno 2013 nn. 862, 781, 2193, 3994, 1479, 1482, 369, 3358, 3359, 3360 e 3318; anno 2014 nn. 6873, 6280, 3720, 2888, 29, 1157 e 5715

Delle delibere del Consiglio comunale esaminati, di seguito si darà conto di quelle che hanno mostrato profili di criticità:

- delibera C.C. n. 105/2010, avente ad oggetto "Art. 194, comma 1, lett. e) d.lgs. n. 267/2000 - Riconoscimento debito fuori bilancio a favore di AMAT s.p.a." (**allegato I.18**): in base a quanto previsto dal contratto con cui il Comune ha affidato ad AMAT la gestione di un parcheggio, l'ente è tenuto entro il 31 marzo di ogni anno a corrispondere alla società un aggio per l'attività di rilevazione delle infrazioni al codice della strada rilevate nella gestione del parcheggio. Per l'anno 2008 la Polizia municipale ha inviato ad AMAT l'importo delle sanzioni comminate con nota prot. n. 42768 del 20.3.2009, in prossimità, quindi, della scadenza del termine di pagamento di fine marzo. AMAT invia la fattura nel mese di giugno ma, secondo quanto riportato nella determina dirigenziale, ad un ufficio diverso da quello competente, sia pur nell'ambito della Direzione P.M.. Quest'ultimo provvede a trasmettere la fattura all'ufficio competente con nota del 5.11.2009, ovvero 5 mesi dopo averla ricevuta. Lo stanziamento sul cap. 10303011 è di € 30.000, rispetto ai 60.000 richiesti in sede di previsione e il debito nei confronti di AMAT ammonta a € 65.293,44, per cui la differenza di € 35.293,44 è corrisposta come debito fuori bilancio nel 2010;

- delibera C.C. n. 108/2010, avente ad oggetto "Art. 194, comma 1, lett. e) d.lgs. n. 267/2000 - Riconoscimento debito fuori bilancio in favore dell'impresa ATI società cooperativa Teoma a.r.l. (designata mandataria) e Foser (designata mandante)" per l'importo di € 67.703,20 per il servizio di pulizia (**allegato I.19**): su uno stanziamento di bilancio 2009 di € 1.600.000,00 è stata impegnata la somma di € 914.284,80, sufficiente a coprire i costi per il servizio di pulizia per il periodo gennaio – ottobre. Per coprire i costi relativi ai mesi di novembre e dicembre occorre un impegno residuo di € 67.703,20, che non è stato assunto nel 2009. Di conseguenza la mancata copertura finanziaria nell'esercizio di competenza ha reso necessario il riconoscimento del debito fuori bilancio nel 2010.

In riferimento a quanto sopra descritto, si osserva che pur ricorrendo l'utilità e l'arricchimento per l'ente, che giustificano il ricorso all'art. 194, comma 1, lett. e) T.U.E.L., si tratta di spese ordinarie e preventivabili. Nella citata circolare RGS n. 5/2012, in riferimento alla fattispecie esemplificative di elusione del Patto di stabilità, è chiarito che: "Rientrano tra le fattispecie elusive l'imputazione delle spese di competenza ai bilanci dell'esercizio o degli esercizi successivi ovvero quali oneri straordinari della gestione corrente (debiti fuori bilancio). Quest'ultimo fenomeno, qualora riguardi spese non impreviste di cui l'ente era a conoscenza

entro il termine dell'esercizio di riferimento (da cui l'obbligo giuridico di provvedere alla loro contabilizzazione), può avere effetti elusivi dei limiti del patto”;

- delibera C. C. n. 122/2015 (**allegato I.20**), avente ad oggetto il riconoscimento di debiti fuori bilancio ai sensi dell'art. 194, comma 1 lett. e) d.lgs. n. 267/2000 a favore di Infrataras s.p.a., società interamente partecipata dal Comune, cui è stata affidata l'attività di verifica degli impianti termici e di altri servizi specialistici. Il contratto di servizio datato 27.3.2007, del corrispettivo annuo di € 1.250.000 più IVA e di durata quinquennale, è stato prorogato fino al 31.12.2014 (delibera G.C. n. 50 del 14.4.2014).

Con delibera n. 113 del 16.10.2014 il Consiglio Comunale ha approvato il bilancio di previsione 2014, prevedendo uno stanziamento pari al budget riportato nel piano industriale di Infrataras, ancora da approvare con il nuovo contratto di servizio, di € 960.058,00 al netto di IVA.

L'approvazione del nuovo contratto di servizio è avvenuta con delibera C.C. n. 145 del 12.12.2014. Lo stanziamento di bilancio è risultato insufficiente a coprire la spesa anche per i mesi di ottobre - dicembre, per i quali la società aveva emesso fatture nn. 10, 11 e 12 datate rispettivamente 31.10.2014, 29.11.2014 e 29.12.2014. Tale spesa è stata, quindi, coperta successivamente mediante la procedura del riconoscimento dei debiti fuori bilancio.

Al riguardo si osserva che l'ente, a fronte dell'incertezza sui tempi di deliberazione del nuovo piano industriale, doveva iscrivere in bilancio il corrispettivo previsto dal vecchio contratto di servizio, la cui scadenza era, peraltro, stata preventivamente prorogata fino al 31.12.2014, tanto più in considerazione della data di approvazione dello stesso, oltre il termine fissato per il riequilibrio. L'ente, in sede di assestamento di bilancio votato il 26.11.2014, avrebbe dovuto adottare le variazioni necessarie a garantire che, nell'ambito del bilancio di previsione dell'esercizio di riferimento (2014), fosse previsto un finanziamento integrale dei costi del servizio offerto da Infrataras.

Le delibere di riconoscimento dei debiti fuori bilancio sono risultate sempre regolarmente inviate alla Procura regionale della Corte dei conti.

I.7 IL PATTO DI STABILITÀ INTERNO

In ciascun degli anni del periodo considerato (2010-2014), il Comune di Taranto ha certificato di aver rispettato il patto di stabilità interno.

È stata, pertanto, verificata la rispondenza dei prospetti trasmessi al Ministero dell'economia e finanze con i dati di bilancio, al fine di rilevare la correttezza delle comunicazioni trasmesse. La differenza fra saldo obiettivo e risultato netto ha avuto la seguente evoluzione:

Tabella n. 31
Saldo Patto di stabilità interno

| €/migliaia | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Risultato | 30.355 | 13.639 | 22.251 | 14.295 | 20.224 |
| Saldo obiettivo | 29.799 | 11.473 | 10.664 | 12.635 | 13.849 |
| Differenza | 556 | 2.166 | 11.587 | 1.660 | 6.375 |

Alla luce di quanto illustrato nel paragrafo 1.3, i risultati sopra esposti vanno rivisti, in quanto tra le spese del titolo I va considerata la quota di avanzo di amministrazione rispettivamente trasferita nel 2011 e impegnata nel 2013 a favore dell'Osl, pari rispettivamente a 45 e 51 milioni di euro. I risultati del 2011 e del 2013 peggiorano, pertanto, di pari importo e il nuovo saldo evidenzia il mancato rispetto dell'obiettivo e vanno, altresì, rivisti in considerazione dei pagamenti non regolarizzati concernenti i pignoramenti a seguito di sentenza esecutiva, come illustrato nel paragrafo 1.6, pari a € 500.859,56 nel 2010, € 1.718.975,27 nel 2011 ed € 87.314,02 nel 2012.

Tabella n. 32
Saldo Patto di stabilità interno rivisto

| €/migliaia | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|------------------------|--------|---------|--------|---------|--------|
| Risultato | 29.854 | -33.080 | 20.532 | -36.705 | 20.224 |
| Saldo obiettivo | 29.799 | 11.473 | 10.664 | 12.635 | 13.849 |
| Differenza | 55 | -44.553 | 9.868 | -49.340 | 6.375 |

Nel periodo esaminato l'ente non ha, inoltre, rispettato i seguenti parametri di deficitarietà strutturale:

- anno 2010: parametro n. 2 " volume dei residui attivi di nuova formazione provenienti dalla gestione di competenza dei tit. I e III superiore al 42% dei valori di accertamento delle entrate dei medesimi titoli"; parametro n. 4, "volume complessivo dei residui passivi del titolo I superiore al 40% degli impegni della medesima spesa corrente";

- anno 2011: parametri 2, 4 e 5 "esistenza di procedimenti di esecuzione forzata superiori allo 0,5% delle spese correnti";

- anno 2012: parametro n. 4;

- anno 2013: parametro n. 2, parametro n. 3 “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 38 per cento; tale valore è calcolato al netto dei contributi regionali, nonché di altri enti pubblici finalizzati a finanziare spese di personale per cui il valore di tali contributi va detratto sia al numeratore che al denominatore del parametro”; parametro n. 4 e parametro n. 5;

- anno 2014: parametro n. 4 e parametro n. 5.

I.7.1 SANZIONI PER IL MANCATO RISPETTO DEL PATTO DI STABILITÀ INTERNO 2011 E 2013

La disciplina del patto di stabilità 2011 è dettata dai commi da 87 a 124 dell'articolo 1 della legge 13 dicembre 2010, n. 220 (legge di stabilità 2011) e dalla circolare applicativa RGS n. 11 del 2011.

In caso di mancato rispetto del patto di stabilità, nell'anno successivo, era prevista la riduzione dei trasferimenti erariali, il divieto di procedere ad assunzioni a qualsiasi titolo, la limitazione alla crescita delle spese correnti, che non possono superare la media degli impegni effettuati nell'ultimo triennio, ed il divieto di far ricorso all'indebitamento. Era inoltre previsto l'obbligo, a decorrere dall'1.1.2009, di ridurre del 30% le indennità di funzione ed i gettoni di presenza di cui all'art. 82 del T.U.E.L., rispetto all'ammontare risultante alla data del 30.6.2008.

Non avendo rilevato il mancato rispetto del patto nell'anno 2011, l'ente non ha rispettato le sanzioni previste per gli enti inadempienti, in precedenza richiamate.

In particolare, l'ente ha proceduto ad effettuare assunzioni nell'anno 2012, per le quali si rinvia al paragrafo IV.1 del capitolo dedicato alla spesa di personale.

Gli impegni relativi alle spese correnti, pari nel 2012 a € 181.023.514,50, sono risultati, invece, inferiori alla media degli impegni del triennio precedente, pari a € 187.734.067.

Inoltre non è stata applicata la riduzione dei trasferimenti erariali e la decurtazione del 30% delle indennità di funzione e dei gettoni di presenza di cui all'art. 82 del T.U.E.L., rispetto all'ammontare risultante alla data del 30.6.2008.

Per l'anno 2013, il comma 26 dell'articolo 31 della legge n. 183/2011, come sostituito dall'articolo 1, comma 439, della legge n. 228/2012, disciplina le misure di carattere sanzionatorio per gli enti inadempienti al Patto di stabilità interno, prevedendo nell'anno successivo a quello dell'inadempienza:

-la riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio o del fondo perequativo in misura pari alla differenza tra il risultato registrato e l'obiettivo programmatico predeterminato;

-il limite agli impegni per spese correnti che non possono essere assunti in misura superiore all'importo annuale medio dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio;

-il divieto di ricorrere all'indebitamento per finanziare gli investimenti;

-il divieto di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia di contratto, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riguardo ai processi di stabilizzazione in atto. È fatto altresì divieto agli enti di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della citata disposizione;

-la riduzione delle indennità di funzione e dei gettoni di presenza indicati nell'articolo 82 del d.lgs. n. 267/2000, che vengono rideterminati con una riduzione del 30 per cento rispetto all'ammontare risultante alla data del 30 giugno 2010.

Gli impegni relativi alle spese correnti, pari nell'anno 2014 ad € 190.379.651,76, non avrebbero potuto superare il risultato della media fatta registrare nell'ultimo triennio, ovvero l'importo di € 186.017.864,76, con una maggiore spesa di € 4.361.786,27.

Per le assunzioni effettuate nel 2014 si rinvia ancora al paragrafo IV.1 del capitolo dedicato alla spesa di personale.

Non è stato inoltre ridotto il fondo di riequilibrio, né le indennità di funzione ed i gettoni di presenza.

1.8 IL PIANO DI ESTINZIONE DELL'OSL

Alla data conclusiva dell'ispezione, l'ultimo piano di estinzione dei debiti presentato al Ministero dell'interno dall' Organismo straordinario di liquidazione (di seguito Osl), nominato con d.p.r. n. 10.11.2006, era stato approvato con delibera n. 29 dell'1.8.2015.

Va premesso che la procedura scelta dal Comune di Taranto ha optato per la procedura semplificata di liquidazione, di cui all'art. 258 del T.U.E.L..

Si tratta di una procedura analoga a quello del concordato preventivo, in quanto dà la possibilità all'organo straordinario di liquidazione di definire in via transattiva le pretese creditorie offrendo in pagamento una somma variabile tra il 40 ed il 60 per cento dell'intero debito. In caso di adozione della modalità semplificata, l'ente locale dissestato è tenuto a mettere

a disposizione della liquidazione le risorse necessarie a garantire il pagamento delle transazioni nella percentuale consentita dalla norma. L'Osl propone un accordo transattivo individualmente ai creditori, compresi quelli che vantano crediti privilegiati (fatta eccezione per i debiti relativi alle retribuzioni per prestazioni di lavoro subordinato, che sono liquidate per intero), da accettare entro un termine prefissato. Ricevuta l'accettazione, provvede al pagamento nei trenta giorni successivi, decorrenti dalla conoscenza dell'accettazione, accantonando l'importo del 50 per cento dei debiti per i quali non sia stata accettata la transazione. Detto accantonamento è elevato al 100 per cento per i debiti assistiti da privilegio.

La situazione finanziaria che emerge dal piano di estinzione dei debiti dello scorso agosto è la seguente:

Tabella n. 25
Piano di estinzione dei debiti

| | |
|---|-----------------------|
| A) Massa passiva ammissibile alla liquidazione | 569.387.489,01 |
| B) Transazioni accettate | 323.660.913,39 |
| C) Massa accantonata a fronte transazioni non accettate | 68.037.650,02 |
| D) = [A-(B +C)] Differenza da finanziare | 177.688.925,60 |

Le somme accantonate si riferiscono ad offerte in transazione formulate in maniera parziale per carenza di risorse. Su un totale di € 68.037.650,02, € 44.500,00 riguardano la proposta di transazione formulata a Banca Intesa (ex Banca Opi) a fronte del debito derivante dalla dichiarazione di nullità di un'operazione di prestito obbligazionario.

Nessun accantonamento è stato effettuato per i crediti che formano oggetto di vertenze giudiziarie pendenti, peraltro non ricompresi nella massa da finanziare di € 177.688.925,60.

Tra i giudizi pendenti vi è quello con Banca Intesa (ex Banca Opi), concernente l'emissione di un prestito obbligazionario comunale dell'importo complessivo di € 250.000.000,00, sottoscritto con scrittura privata del 24.3.2004 dall'allora dirigente dei servizi finanziari dell'ente e successivamente ratificato con delibera del Consiglio comunale n. 59 del 21.4.2004. La delibera consiliare aveva previsto il rimborso in 50 rate semestrali.

Il prestito è stato dichiarato nullo con sentenza del Tribunale di Taranto n. 566 del 2009, a seguito della quale le somme che il Comune è tenuto a restituire alla Banca, pari al capitale ricevuto, sono passate nella massa passiva gestita dall'Osl, alla stregua di qualsiasi altro debito di restituzione sorto prima del 31.12.2006, ai sensi dell'art. 254, comma 3, lett. a) T.U.E.L..

La Corte di Appello di Lecce, con sentenza n. 389 del 2012, pur riformando in parte la pronuncia di I grado, ha, per quanto qui rileva, confermato la nullità dell'operazione e condannato la Banca alla restituzione delle somme ricevute a titolo di interessi e il Comune alla restituzione dalla sorte capitale, previa decurtazione di quanto già a tale titolo corrisposto, nonché della somma dovuta a titolo di rimborso della rata scaduta il 21.11.2006, oggetto di transazione tra la banca e l'Osl, oltre agli interessi legali.

Al momento della presente verifica ispettiva il giudizio era pendente in Cassazione. Qualora anche la Suprema Corte dovesse confermare le pronunce dei giudici di merito, il Comune dovrebbe restituire € 223.963.850,00 per il capitale residuo e ricevere per le somme versate a titolo di interesse, al netto degli interessi legali € 25.167.175,00, per una differenza pari a € 198.796.675,00.

Si evidenzia che più volte il Collegio dei revisori dei conti ha raccomandato all'ente di vincolare risorse finanziarie per la restituzione del debito, sia che la stessa riguardi il solo capitale in caso di conferma da parte della Corte di Cassazione della sentenza di II grado, sia in caso di esito negativo del giudizio con conseguente restituzione di capitale e interessi secondo il piano di ammortamento. La raccomandazione dei revisori, tuttavia, non ha mai trovato accoglimento.

Alla luce di quanto sopra esposto è evidente la difficile situazione che il Comune erediterà dal precedente dissesto alla chiusura della relativa procedura.

CAPITOLO II – L'INDEBITAMENTO

II.1 IL RICORSO ALL'INDEBITAMENTO NEL PERIODO 2010/2014

L'andamento complessivo dello *stock* d'indebitamento (debito residuo al 31/12) ha avuto l'andamento riportato nella tabella sottostante:

Tabella n. 26

| 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| 287.498.811,23 | 280.431.479,82 | 272.857.686,41 | 262.153.201,90 | 254.570.444,71 |

Lo *stock* di debito nel quinquennio, pertanto, è diminuito di € 32.928.366,52 (-11,45%).

Nei documenti programmatici del 2015 si prevede un debito residuo a fine esercizio, comprese le nuove accensioni, pari a € 254.563.681,37.

L'onere del debito ha avuto l'evoluzione che segue.

Tabella n. 27

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | Diff. * (2010-2014) | Diff. % |
|--------------------|--------------|--------------|---------------|--------------|--------------|------------------------|------------|
| A) Quota interessi | 2.853.431,89 | 2.736.017,88 | 2.732.645,69 | 2.035.399,65 | 1.566.844,57 | 1.286.587,32 | 45,09 |
| B) Quota capitale | 6.590.643,69 | 7.067.331,41 | 7.573.793,41 | 7.749.271,73 | 7.582.757,19 | -992.113,50 | -15,05 |
| Totale A+B | 9.444.075,58 | 9.803.349,29 | 10.306.439,10 | 9.784.671,38 | 9.149.601,76 | 294.473,82 | 3,12 |

* Il segno negativo indica un incremento

Nel bilancio di previsione 2015 è iscritta la somma di € 8.164.754,48 per la quota capitale di € 1.132.838,42 per la quota interessi.

Nel quinquennio esaminato e precisamente nel 2010, il Comune di Taranto ha acceso un solo mutuo con la Cassa depositi e prestiti per un totale di € 11.148.389,10 e non ha mai fatto ricorso a strumenti derivati.

II.2 IL LIMITE DI CUI ALL'ARTICOLO 204 DEL T.U.E.L.

L'art. 204 del d. lgs. n. 267/2000, nella sua attuale formulazione, prevede che: *“Oltre al rispetto delle condizioni di cui all'articolo 203, l'ente locale può assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato solo se l'importo annuale degli interessi, sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, a quello dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi, a quello delle aperture di credito stipulate e a quello*

derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera il 12 per cento, per l'anno 2011, l'8 per cento, per gli anni dal 2012 al 2014, e il 10 per cento, a decorrere dall'anno 2015, delle entrate relative ai primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui...".

Nella tabella che segue sono sintetizzati i dati relativi alla spesa per interessi, comunicata dal Servizio economico finanziario dell'ente, rapportata alle entrate correnti dei primi tre titoli del bilancio registrate nel penultimo anno precedente.

Tabella n. 28

| | Tit. I, II, III entrate penultimo esercizio | Limite art. 204 (B) | | Spesa per interessi (C) | Rapporto % |
|-------|---|---------------------|--------------------|-------------------------|------------|
| | | in % | in valore assoluto | | |
| 2010 | 203.417.487,00 | 25 | 50.854.371,75 | 2.853.431,89 | 5,61 |
| 2011 | 246.669.278,00 | 11 | 27.133.620,58 | 2.736.017,88 | 10,08 |
| 2012 | 222.255.941,55 | 8 | 17.780.475,32 | 2.732.645,69 | 15,37 |
| 2013 | 210.613.646,54 | 8 | 16.849.091,72 | 2.035.399,65 | 12,08 |
| 2014 | 209.822.161,39 | 8 | 16.785.772,91 | 1.566.844,57 | 9,33 |
| 2015* | 210.707.850,97 | 10 | 21.070.785,10 | 1.132.838,42 | 5,38 |

* Dato previsionale.

Come appare evidente la spesa corrisposta dal Comune di Taranto a titolo d'interessi sul debito è ben al di sotto del limite imposto dalla normativa sopra richiamata.

II.3 I MUTUI CON LA CASSA DEPOSITI E PRESTITI

Alla data d'inizio della verifica risultavano accesi presso la Cassa depositi e prestiti n. 52 mutui e dal report "Estratto conto rate", si è ricavato che l'ente aveva un residuo debito nei confronti della Cassa DD.PP. ammontante ad € 33.437.063,72, di cui € 23.894.864,58 per quota capitale ed € 9.542.198,64 per interessi.

Delle 52 posizioni debitorie ancora in essere con la Cassa depositi e prestiti, n. 3 risalgono agli anni '60, n. 1 agli anni '70, n. 13 agli anni '80, n. 20 agli anni '90 e n. 15 posizioni sono state accese tra l'anno 2001 e l'anno 2010 (**allegato II.1**)

Il sito *internet* della Cassa depositi e prestiti S.p.A. fornisce l'elenco del residuo da erogare sui mutui che sono stati accesi negli anni dall'ente debitore. Si tratta, in sostanza, della differenza fra l'ammontare complessivo del mutuo concesso e quanto effettivamente riscosso dall'ente.

Normalmente tale residuo ammonta a somme piuttosto consistenti, in conseguenza dei tempi di realizzazione delle opere pubbliche, che sono sempre alquanto lunghi. Ovviamente la

quota residua dovrebbe essere tanto maggiore quanto più è ravvicinata la data di concessione del mutuo e dovrebbe via via ridursi con il passare del tempo.

L'articolo 5 del decreto del Ministero del tesoro, bilancio e programmazione economica 7 gennaio 1998, prevede che i residui dei finanziamenti a totale carico dell'ente e riguardanti spese definitivamente accertate, per importi inferiori al 5% del mutuo, ovvero, nei casi in cui si superi tale percentuale, sia comunque inferiore al limite di importo fissato per le devoluzioni (€ 5.000), possono essere erogati su semplice richiesta alla Cassa dd.pp.. Negli altri casi vige l'istituto della devoluzione di cui al successivo art. 10 dello stesso decreto.

La verifica condotta in merito presso l'ente ispezionato ha rivelato che tutti i mutui accesi presentano un residuo ancora da erogare, così come rilevato dal *report* "Finanziamenti con residuo da erogare" ottenuto dal sistema informativo della Cassa dd.pp..

Come già illustrato nel precedente paragrafo I.5, le somme ancora da erogare relative ai mutui accesi tra il 1962 e il 1997 non figurano tra i residui attivi dell'ente iscritti in bilancio per un totale di € 2.405.078,03.

Nella seguente tabella viene indicato per quante delle complessive 52 posizioni il residuo è inferiore ad € 5.000,00 e per quante il residuo è superiore a detto importo ma inferiore al 5 % della somma concessa.

Tabella n. 29
Mutui con importo residuo da erogare

| Riga | | Numero | Importo residuo totale |
|------|---|--------|------------------------|
| 1 | <i>Numero posizioni</i> | 38 | 5.087.658,03 |
| 2 | <i>Di cui con residuo < € 5.000,00</i> | 11 | 15.143,69 |
| 3 | <i>Di cui con residuo < 5 %</i> | 3 | 9.037.183,22 |

Gli importi indicati nell'ultima colonna della tabella precedente alle righe 2 e 3, per un totale di € 9.052.326,91, rappresentano mutui per i quali l'ente avrebbe potuto procedere a richiedere il residuo capitale. Di fatto l'ente sta pagando gli interessi o ha pagato (se l'ammortamento si fosse già concluso) su tali somme, benché le stesse non siano state utilizzate. Va comunque sottolineato come l'importo dei residui riscuotibili appaia estremamente contenuto rispetto al volume di indebitamento.

Per comprendere le ragioni della presenza di residui così elevati, gli scriventi hanno selezionato un campione di posizioni aperte con la Cassa dd.pp., scegliendole tra quelle più risalenti nel tempo, e richiesto informazioni alla Direzione lavori pubblici.

Tabella n. 30

| Posizione | Data concessione | Residuo da erogare | Data ultimo pagamento |
|------------|------------------|--------------------|-----------------------|
| 4118131/00 | 28/09/1988 | 140.968,97 | 07/03/1992 |
| 4176832/00 | 22/07/1993 | 73414,32 | 20/05/1996 |
| 4176832/00 | 22/07/1993 | 73414,32 | 20/05/1996 |
| 4256136/00 | 04/12/1995 | 168.259,23 | 18/04/2003 |
| 4261407/00 | 04/12/1995 | 210.112,30 | 28/07/1999 |
| 4221637/00 | 27/01/1994 | 157.807,01 | 21/01/2003 |
| 4261450/00 | 04/12/1995 | 239.592,60 | 22/06/1999 |
| 4256116/00 | 04/12/1995 | 183.668,03 | 09/08/2000 |

L'Ufficio non ha saputo fornire indicazioni in ordine allo stato dei lavori e del titolo che legittima la presenza di così ingenti somme da erogare a distanza di tanto tempo. In alcuni casi è emerso che è andato smarrito il relativo fascicolo documentale. Si rinvia alle risposte date dal Comune di cui in allegato (**allegato II.2**).

Si riporta la posizione della Corte dei conti, sezione di controllo per la Regione Puglia, deliberazione n. 195/2014, concernente la responsabilità connessa all'accensione di nuovi mutui in caso di presenza di mutui concessi e non utilizzati. Scrive la Corte: *“L'accensione di un nuovo mutuo, con assunzione dei relativi oneri, in presenza di sufficienti risorse pienamente disponibili relative a mutui già concessi e parzialmente o totalmente non utilizzati, per i quali l'ente già sostiene il pagamento di interessi può determinare danno erariale. L'erogazione del residuo capitale o la devoluzione di mutui per i quali l'ente già sostiene oneri finanziari, se di importo sufficiente, può consentire, infatti, di evitare una maggiore spesa derivante dalla contrazione di un nuovo mutuo.”*.

I dati in tabella sembrano invece confermare che nel 2010 il Comune ha acceso un nuovo mutuo senza compiere nessuna preliminare verifica in ordine a quelli già esistenti.

La circostanza, peraltro, avvalorata quello che già era stato osservato con l'esame dei residui attivi mantenuti in bilancio, di cui al paragrafo I.5, l'ente non opera alcun controllo sostanziale sulla legittimità del mantenimento in bilancio dei residui, limitandosi a riportarli in base al titolo originario.

Gli scriventi hanno, infine, verificato che il mutuo acceso nel 2010 sia stato effettivamente utilizzato per finanziare spese d'investimento e il riscontro ha avuto esito positivo.

CAPITOLO III – LE SOCIETÀ E GLI ALTRI SOGGETTI PARTECIPATI

III.1 LE PARTECIPAZIONI DEL COMUNE DI TARANTO

Il Comune di Taranto partecipa, nell'attualità, al capitale di 9 enti fra società, consorzi e società consortili, riportati nella tabella seguente con indicazione della relativa percentuale di partecipazione e del risultato degli ultimi 4 bilanci di esercizio approvati alla data di inizio dell'ispezione.

Tabella n. 31

| Denominazione | Attività | Quota di partecipazione in % | Bilanci di esercizio | | | |
|------------------------------------|--|------------------------------|----------------------|---------------|---------------|----------------|
| | | | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
| Agromed scarl | Promozione e attivazione sistema agroindustriale | 33,33 | 126.861,00 | 138.088,00 | 123.400,00 | 179.140,00 |
| AMAT | Gestione trasporto locale | 100,00 | -344.069,00 | -698.353,00 | -377.850,00 | 321.986,00 |
| AMIU | Gestione del ciclo dei rifiuti | 100,00 | -4.003.455,00 | -6.766.477,11 | 1.160.632,00 | 3.894.132,00 |
| Azienda farmaceutica comunale | Gestione farmacia comunale | 100,00 | 143.178,00 | 30.507,00 | -1.883.587,00 | -12.555,00 |
| Centro ittico tarantino | Gestione Mar piccolo | 100,00 | -101.543,00 | -111.030,00 | -82.415,00 | -93.316,00 |
| Consorzio ASI s.p.a. | Consorzio di sviluppo industriale | 33,33 | 6.421,00 | 7.197,00 | -99.080,00 | -78.070,00 |
| Consorzio trasporti pugliesi s.p.a | Gestione trasporto extraurbano | 5,93 | -59.941,00 | 62.179,00 | -159.386,00 | non comunicato |
| Distripark scarl | Promozione e attivazione del trasporto intermodale per servizi logistici | 25,00 | -1.691,00 | -303.164,00 | -178.923,00 | non comunicato |
| Infrataras s.p.a. | Gestione del patrimonio comunale | 100,00 | 218.189,00 | 205.809,00 | 238.531,00 | 336.063,00 |

L'Azienda farmaceutica comunale è in liquidazione.

L'ente, in ossequio al disposto dell'art. 1, commi 550 ss. della legge n. 147/2013, legge di stabilità 2014, ha costituito in bilancio un fondo vincolato per la copertura delle perdite, non immediatamente ripianate, degli organismi partecipati. L'accantonamento al fondo, inserito nel bilancio di previsione 2015-2017, non tiene conto degli organismi partecipati, Distripark e CTP, che non hanno comunicato i dati del bilancio di esercizio 2014. Prudenzialmente l'ente avrebbe dovuto vincolare un importo maggiore rispetto alla percentuale indicata dalla legge. Tale omissione può ritenersi, almeno in parte, compensata da un errore commesso nel calcolo dell'accantonamento relativo al Consorzio ittico tarantino, dove il risultato d'esercizio 2013 è stato considerato positivo, anziché negativo, con la conseguenza che il risultato 2014 è apparso peggiorativo e non migliorativo rispetto alla media del triennio precedente (**allegato III.1**).

L'accantonamento al fondo è pari a:

Tabella n. 32
Fondo perdite società partecipate

| Accantonamento 2015 | Accantonamento 2016 | Accantonamento 2017 |
|---------------------|---------------------|---------------------|
| 25% | 50% | 75% |
| 29.834,18 | 59.668,37 | 89.502,55 |

Gli scriventi hanno, altresì, verificato che l'ente abbia ottemperato all'obbligo di cui all'art. 6, comma 4, del d.l. n. 95/2012, nonché a quanto disposto dall'articolo 3, commi 27 e ss., della l. n. 244/2007 (legge finanziaria 2008) e dall'art. 1, commi 611 ss. della legge n. 190/2014 (legge di stabilità 2015).

L'esame degli atti ha mostrato che il Comune ha rispettato la previsione di cui all'art. 6, comma 4, del d.l. n. 95, del 6.7.2012 (convertito nella legge n. 135 del 7.8.2012), che impone agli enti locali, a decorrere dall'esercizio finanziario 2012¹³, di allegare al rendiconto della gestione una nota informativa, contenente la verifica dei crediti e debiti reciproci tra l'Ente e le società partecipate. La predetta nota, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in modo che l'ente locale possa adottare prontamente, e mai oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie.

Presso il Comune di Taranto è risultata regolarmente allegata al bilancio 2014 la nota informativa sottoscritta dal dirigente della Direzione tributi e partecipate e asseverata dal Collegio dei revisori dei conti in data 7.5.2015, da cui risultano discordanze nei rapporti con le seguenti partecipate:

Tabella n. 33
Discordanza nei rapporti debito/credito con le società partecipate

| Società | Credito/debito vs. Comune | Importo | Note |
|---------------|---------------------------|------------|--|
| Consorzio ASI | credito | 53.749,53 | Canoni di locazione arretrati non iscritti in bilancio |
| Infrataras | credito | 381.250,03 | Fatture ott-dic. 2014 riconosciute con delibera C.C. 122/2015 come debito fuori bilancio |
| CTPL | credito | 800,00 | Prestazione servizi per la quale non è stato assunto alcun impegno di spesa |

¹³ L'art. 6, comma 4, del decreto-legge n. 95 del 2012, convertito dalla legge n. 135 del 2012, risulta abrogato, a decorrere dal 1° gennaio 2015, dall'art. 77, comma 1, lett. e), del d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, aggiunto dall'art. 1, comma 1, lett. aa), del d.lgs. 10 agosto 2014, n. 126, fatta salva la sua applicazione ai fini della rendicontazione dell'esercizio 2014

| | | | |
|------|---------|--------------|--|
| AMIU | credito | 2.419.234,33 | Di cui € 1.292.496,00 per attività raccolta differenziata periodo sett. 2013- dic. 2014 senza impegno di spesa e senza contratto di servizio |
| AMAT | credito | 1.469.803,35 | Dovuti in parte a servizi, contrattuali ed extracontrattuali, effettuati e in parte al rimborso dei canoni di occupazione di un immobile |
| AMAT | debito | 3.904.223,84 | Rimborsi per conguaglio compenso su base km del Comune solo per € 734.767,60 mentre la restante somma di € 3.169.456,24 è di competenza della Regione Puglia |

Da quanto sopra emerge chiaramente, come già rilevato nel paragrafo I.6, in riferimento alla delibera C.C. n. 122/2015 di riconoscimento debiti fuori bilancio a favore della società Infrataras, sovente l'ente omette di iscrivere nel bilancio dell'esercizio di competenza il corrispettivo spettante alle sue partecipate per i servizi resi, finendo per trattare poi come debiti fuori bilanci corrispettivi ordinari per prestazioni ricevute.

Per quanto concerne l'affidamento alle società partecipate al 100 per cento, va evidenziato che lo stesso è sempre avvenuto in maniera diretta, in quanto il Comune ritiene che la partecipazione totalitaria valga a configurare la società in house.

A riguardo si evidenzia che l'istituto del c.d. *in house providing*, di derivazione comunitaria, presuppone che tra le parti non si possa identificare l'esistenza di un vero e proprio rapporto contrattuale, non essendo ipotizzabile alcuna terzietà sostanziale tra ente locale affidante e soggetto gestore. Ciò si verifica "... *solo nel caso in cui, nel contempo, l'ente locale eserciti sulla persona di cui trattasi un controllo analogo a quello da esso esercitato sui propri servizi e questa persona realizzi la parte più importante della propria attività con l'ente o con gli enti che la controllano ...*" (sentenza Teckal, Corte di Giustizia, 18 novembre 1999, causa C-107/98).

Requisiti dell'*in house*, che devono ricorrere congiuntamente, sono, oltre alla totale partecipazione pubblica, il controllo analogo e la prevalenza dell'attività con l'ente affidante; ossia le prestazioni devono essere destinate in via principale ed esclusiva all'ente di riferimento e, conseguentemente, le altre attività devono avere carattere marginale e sussidiario. In particolare, la nozione di "controllo analogo" impone l'esercizio, da parte dell'ente pubblico controllante, di un'influenza decisiva sugli obiettivi strategici e sulle decisioni significative della persona giuridica controllata. Esso diviene nella sostanza un controllo strutturale; il che si

verifica allorquando l'ente pubblico abbia un'influenza determinante sugli obiettivi fondamentali e strategici e, dunque, sulle decisioni di maggior rilievo della società. La giurisprudenza è univoca. Il controllo analogo sul soggetto comporta *“un controllo che consente all'autorità pubblica concedente di influenzarne le decisioni. Deve trattarsi di una possibilità di influenza determinante sia sugli obiettivi strategici che sulle decisioni importanti”* (Corte di Giustizia, 13 ottobre 2005, in causa C-458/03, Parking Brixen). Il controllo tra l'ente locale socio e la società affidataria deve andare ben oltre quello esercitabile in qualità di semplice socio di maggioranza secondo le regole proprie del diritto societario (Corte di Giustizia CE, 11 maggio 2006, C-340/04, società Carbotermo c. Comune di Busto Arsizio).

Il regolamento sulle attività di vigilanza e controllo su società ed enti partecipati e/o collegati, adottato con delibera di C.C. n. 171/2010, individua agli artt. 5-7 gli atti che le società controllate devono trasmettere al Comune affinché lo stesso possa esercitare il controllo preventivo, concomitante e successivo, specificando altresì le tempistiche dell'invio. Il successivo art. 9 specifica le sanzioni da comminare ai componenti dei Consigli di amministrazione delle società partecipate, in caso di mancato rispetto dei termini di trasmissione.

Accertato il mancato rispetto degli obblighi di trasmissione della documentazione volta a garantire il controllo, gli scriventi hanno richiesto all'ente di esibire i conseguenziali provvedimenti sanzionatori assunti, ma nulla è stato prodotto.

Dalla documentazione acquisita, note prot. n. 123298 del 5.8.2015 e n. 8089 del 16.1.2014 indirizzate, tra gli altri, al Sindaco e al Segretario generale rispettivamente dal responsabile del procedimento e dal direttore esecutivo del contratto di servizio con AMIU la prima e dal Comitato tecnico per le partecipate la seconda (**allegato III.2**), è emerso, inoltre, espressamente che il Comune di Taranto non esercita alcuna attività di controllo analogo nei confronti delle sue partecipate.

Di conseguenza, in assenza di controllo analogo, non si configura l'istituto dell'*in house* e le modalità di affidamento diretto non risultano legittime¹⁴.

¹⁴ Autorità nazionale anticorruzione (ANAC) – deliberazione 6.6.2014, n. 22: *“Le modalità di affidamento dei Servizi Pubblici Locali sono disciplinate dalla normativa dell'Unione europea e dai principi comunitari di par condicio, economicità, trasparenza e pubblicità, ai sensi dell'art. 34, commi 20-27, del D.L. 179/2012, convertito in legge n. 221/2012. Conseguentemente, poiché le uniche modalità legittime di affidamento dei SS.PP.LL. sono le procedure di gara previste dalle disposizioni comunitarie e dal D. Lgs. n. 163/2006 e le ipotesi di legittima esclusione dall'applicazione della citata normativa sono costituite dagli affidamenti diretti a società c.d. in house, gli affidamenti diretti dei servizi pubblici locali di un Comune a una società pubblica possono essere considerati legittimi - in assenza di gara - solamente ove si verifichi appunto la fattispecie dell' in house providing.”*

Il Comune ha ottemperato, sia pur con notevole ritardo rispetto al termine di scadenza del 31.3.2015, agli obblighi in materia di razionalizzazione e dismissione delle società partecipate solo a seguito della legge di stabilità 2015¹⁵, mentre tali obblighi erano già stati introdotti dalla citata legge finanziaria 2008¹⁶. Con nota prot. n. 76780 del 13.5.2015, il Comune ha trasmesso il piano di razionalizzazione alla Corte dei conti ma, a seguito delle osservazioni formulate da quest'ultima con la deliberazione n. 132/2015, ha dovuto integrarlo come da delibera C.C. n. 180 del 3.9.2015.

Il piano di razionalizzazione prevede la dismissione azionaria per Agromed e Distripark, la cessione del ramo di azienda riguardante il "Multiservizi" per AMIU, l'incorporazione in altra partecipata per il Centro ittico tarantino, avente bilancio in perdita negli ultimi quattro esercizi, mentre per l'Azienda farmaceutica già in liquidazione è prevista la chiusura e il subentro dell'ente nel contenzioso in corso.

Ulteriore norma che qui rileva è l'articolo 18 del decreto legge n. 112 del 25.6.2008, come integrato dall'art. 19, comma 1, d.l. n. 78/2009, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 102/2009, che impone precisi obblighi in materia di reclutamento e di politiche del personale da

¹⁵ Legge n. 190/2014, art. 1, comma 611: *"...al fine di assicurare il coordinamento della finanza pubblica, il contenimento della spesa, il buon andamento dell'azione amministrativa e la tutela della concorrenza e del mercato, le regioni, le province autonome di Trento e di Bolzano, gli enti locali....(omissis) ..., a decorrere dal 1° gennaio 2015, avviano un processo di razionalizzazione delle società e delle partecipazioni societarie direttamente o indirettamente possedute, in modo da conseguire la riduzione delle stesse entro il 31 dicembre 2015, anche tenendo conto dei seguenti criteri:*

- a) *eliminazione delle società e delle partecipazioni societarie non indispensabili al perseguimento delle proprie finalità istituzionali, anche mediante messa in liquidazione o cessione;*
- b) *soppressione delle società che risultino composte da soli amministratori o da un numero di amministratori superiore a quello dei dipendenti;*
- c) *eliminazione delle partecipazioni detenute in società che svolgono attività analoghe o simili a quelle svolte da altre società partecipate o da enti pubblici strumentali, anche mediante operazioni di fusione o di internalizzazione delle funzioni;*
- d) *aggregazione di società di servizi pubblici locali di rilevanza economica;*
- e) *contenimento dei costi di funzionamento, anche mediante riorganizzazione degli organi amministrativi e di controllo e delle strutture aziendali, nonché attraverso la riduzione delle relative remunerazioni."*

Art. 1, comma 612: *"I presidenti delle regioni e delle province autonome di Trento e Bolzano, i presidenti delle province, i sindaci e gli altri organi di vertice delle amministrazioni di cui al comma 611, in relazione ai rispettivi ambiti di competenza, definiscono e approvano entro il 31 marzo 2015, un piano operativo di razionalizzazione delle società e delle partecipazioni societarie direttamente o indirettamente possedute, le modalità e i tempi di attuazione, nonché l'esposizione in dettaglio dei risparmi da conseguire. (...omissis...)"*.

¹⁶ Legge n. 244/2007, art. 3 comma 27: *"Al fine di tutelare la concorrenza e il mercato, le amministrazioni ... non possono costituire società aventi per oggetto attività di produzione di beni e di servizi non strettamente necessarie per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali, né assumere o mantenere direttamente o indirettamente partecipazioni, anche di minoranza, in tali società ..."* e ancora, ai sensi del successivo comma 29, *"Entro diciotto mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, nel rispetto delle procedure a evidenza pubblica, cedono a terzi le società e le partecipazioni vietate ai sensi del comma 27"*.

Il suddetto termine è stato prorogato, una prima volta, di quattro mesi, con l'art. 1, comma 569, della legge n. 147 del 27.12.2013, e successivamente di 12 mesi, con il d.l. n. 16/2014.

parte di alcune tipologie di società pubbliche¹⁷, cui si correla la previsione di cui all'art.4, comma 17, del d.l. n. 138/2011 che vieta alle società a partecipazione pubblica che gestiscono servizi pubblici locali, ad eccezione di quelle quotate su mercati regolamentati, di procedere ad assunzioni e di conferire incarichi, se non previa adozione di provvedimenti che ne fissino criteri e modalità.

L'ente ispezionato non ha mai dato alle sue partecipate direttive in materia di assunzioni o di contenimento della spesa di personale, né ha richiamato le sue partecipate al rispetto degli obblighi derivanti dal d.l. n. 95/2012 in tema di acquisto, manutenzione, noleggio ed esercizio di autovetture, nonché al rispetto degli obblighi di acquisto di beni e servizi avvalendosi delle convenzioni Consip e Mepa.

Gli scriventi hanno altresì verificato che i compensi degli amministratori delle società partecipate rientrano nei limiti massimi di legge.

Le indennità degli amministratori sono state disciplinate ai sensi dell'art. 1, comma 725, della legge 296/2006, che ha previsto che le stesse non possono essere superiori all'80%, per il presidente, e al 70%, per i componenti del consiglio d'amministrazione, alle indennità spettanti al Sindaco e al Presidente della provincia, ai sensi dell'articolo 82 del T.U.E.L.. Suddette

¹⁷ Art. 18- Reclutamento del personale delle società pubbliche

1. A decorrere dal sessantesimo giorno successivo alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto-legge, le società che gestiscono servizi pubblici locali a totale partecipazione pubblica adottano, con propri provvedimenti, criteri e modalità per il reclutamento del personale e per il conferimento degli incarichi nel rispetto dei principi di cui al comma 3 dell'articolo 35 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165.

2. Le altre società a partecipazione pubblica totale o di controllo adottano, con propri provvedimenti, criteri e modalità per il reclutamento del personale e per il conferimento degli incarichi nel rispetto dei principi, anche di derivazione comunitaria, di trasparenza, pubblicità e imparzialità.

2-bis. Le disposizioni che stabiliscono, a carico delle amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, divieti o limitazioni alle assunzioni di personale si applicano, in relazione al regime previsto per l'amministrazione controllante, anche alle società a partecipazione pubblica locale totale o di controllo che siano titolari di affidamenti diretti di servizi pubblici locali senza gara, ovvero che svolgano funzioni volte a soddisfare esigenze di interesse generale aventi carattere non industriale né commerciale, ovvero che svolgano attività nei confronti della pubblica amministrazione a supporto di funzioni amministrative di natura pubblicistica inserite nel conto economico consolidato della pubblica amministrazione, come individuate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) ai sensi del comma 5 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2004, n. 311. Le predette società adeguano inoltre le proprie politiche di personale alle disposizioni vigenti per le amministrazioni controllanti in materia di contenimento degli oneri contrattuali e delle altre voci di natura retributiva o indennitaria e per consulenze. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con i Ministri dell'interno e per i rapporti con le regioni, sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, e successive modificazioni, da emanare entro il 30 settembre 2009, sono definite le modalità e la modulistica per l'assoggettamento al patto di stabilità interno delle società a partecipazione pubblica locale totale o di controllo che siano titolari di affidamenti diretti di servizi pubblici locali senza gara, ovvero che svolgano funzioni volte a soddisfare esigenze di interesse generale aventi carattere non industriale né commerciale, ovvero che svolgano attività nei confronti della pubblica amministrazione a supporto di funzioni amministrative di natura pubblicistica. (83)

3. Le disposizioni di cui al presente articolo non si applicano alle società quotate su mercati regolamentati".

percentuali sono state ridotte rispettivamente al 70% e al 60%, ai sensi dell'art. 61, comma 12, della legge 133/2008 di conversione del D.L. 112/2008.

In base all'art. 6, comma 6, del d.l. n. 78/2010, convertito nella legge n. 122/2010, inoltre, i compensi degli organi di amministrazione e di quelli di controllo (C.d.A., Sindaci e Revisori dei conti) delle Aziende totalmente partecipate, in modo diretto o indiretto, e delle Aziende inserite nel conto economico consolidato della Pubblica amministrazione, come individuate dall'ISTAT, ai sensi del comma 3, dell'art. 1, della legge n. 196/2009, sono stati ridotti del 10%, a decorrere dal primo rinnovo successivo all'entrata in vigore dello stesso decreto legge.

Da ultimo il d. l. 95/2012, convertito con modificazioni dalla legge n. 135/2012, all'art. 4, comma 4, ha stabilito che, a decorrere dal 1° gennaio 2015, il costo annuale sostenuto per i compensi degli amministratori di tali società, ivi compresa la remunerazione di quelli investiti di particolari cariche, non può superare l'80 per cento del costo complessivamente sostenuto nell'anno 2013.

Il Comune ha fornito le attestazioni dei compensi dei propri amministratori rilasciate dalle seguenti società partecipate: AMAT, Agromed, Distripark, Centro ittico tarantino e CTP, nonché il compenso del commissario liquidatore dell'Azienda farmaceutica comunale. Mancano le informazioni sulle indennità di funzione percepite dagli amministratori di AMIU, consorzio ASI e Infrataras.

Gli amministratori di Agromed e Distripark non percepiscono alcun compenso.

Il compenso mensile del Sindaco è stato pari, nel quinquennio esaminato, ad € 5.205,88, rispetto al quale il 70 per cento ammonta ad € 3.644,12 e il 60 per cento ad € 3.123,53.

⇒ **AMAT**

Si rinvia all'apposito allegato (**allegato III.3**): per l'indicazione dei compensi percepiti dagli amministratori AMAT. In questa sede si osserva che i compensi rientrano nei massimali di legge fino all'8.8.2012.

Nel 2012, in occasione della prima nomina del consiglio d'amministrazione successivo all'entrata in vigore del d.l. n. 78/2010, il compenso dei componenti, con decorrenza 9.8.2012, è stato correttamente ridotto del 10 per cento, ma al Presidente è stato contestualmente

riconosciuto un incremento mensile, che è variato nei differenti consiglio d'amministrazione che si sono succeduti fino al 2015, ai sensi dell'art. 2389, III comma c.c.¹⁸.

Si osserva al riguardo che secondo giurisprudenza costante della Corte dei conti¹⁹, l'art. 1, comma 725 della legge finanziaria 2007 rappresenta norma speciale rispetto all'art. 2389 c.c., volto a garantire la riduzione dei costi degli enti locali e a tutelare gli andamenti di finanza pubblica. I limiti posti sono da ritenersi, pertanto, omnicomprensivi e non superabili. Lo stesso va detto in riferimento all'ulteriore riduzione prevista dal d.l. n. 78/2010.

La Corte dei conti²⁰, tuttavia, ha riconosciuto la possibilità di calcolare i compensi complessivamente spettanti ai componenti l'organo di amministrazione, ivi incluso l'amministratore delegato e il Presidente, con l'osservanza dei limiti di cui al comma 725, da erogare poi individualmente in misura differenziata, sia inferiore sia superiore agli stessi limiti posti dalla legge. Si attuerebbe così *“pur nel perseguimento dell'obiettivo di contenimento dei costi delle società pubbliche (e in particolare degli enti locali, che se ne avvalgono prevalentemente quale strumento di esercizio di pubblici servizi: n.d.r.), una logica di ripartizione dell'importo complessivo della remunerazione dell'intero consiglio di amministrazione, che può tener conto anche di particolari cariche o deleghe di poteri”*.

Al fine di non vanificare la portata della riduzione imposta dal d.l. n. 78/2010, tuttavia, è chiaro che la ripartizione in misura differenziata tra i componenti del consiglio di amministrazione nominato dopo l'entrata in vigore del citato decreto legge deve essere tale da non superare il 90 per cento dell'importo cumulativamente percepito dal consiglio di amministrazione precedentemente in carica.

Tanto sopra premesso va valutato quanto corrisposto ai componenti del consiglio d'amministrazione dell'AMAT a partire dal 9.8.2012.

I compensi cumulati mensili del consiglio d'amministrazione fino alla data dell'8.8.2012 sono stati pari ad € 8.222,52, per cui la riduzione del 10 per cento porta a un totale di € 7.400,27.

¹⁸ Art. 2389 c.c. I compensi degli amministratori

I compensi spettanti ai membri del consiglio di amministrazione e del comitato esecutivo sono stabiliti all'atto della nomina o dall'assemblea.

Essi possono essere costituiti in tutto o in parte da partecipazioni agli utili o dall'attribuzione del diritto di sottoscrivere a prezzo predeterminato azioni di futura emissione.

La remunerazione degli amministratori investiti di particolari cariche in conformità dello statuto è stabilita dal consiglio di amministrazione, sentito il parere del collegio sindacale. Se lo statuto lo prevede, l'assemblea può determinare un importo complessivo per la remunerazione di tutti gli amministratori, inclusi quelli investiti di particolari cariche.

¹⁹ Vedi per tutti Corte dei conti, sezione regionale di controllo per l'Emilia Romagna, deliberazione n. 11/2012

²⁰ Corte dei conti, sezione regionale di controllo per il Piemonte, deliberazione n. 29/2010; sezione regionale di controllo per il Lazio, deliberazione n. 18/2011.

I compensi mensili del consiglio d'amministrazione nel periodo 9.8.2012-25.2.2013 sono stati pari ad € 8.044,56, superiori di € 644,29 rispetto al limite massimo di € 7.400,27, per un totale semestrale di € 3.865,74.

Nel periodo 26.2.2013 al 31.12.2014 il consiglio d'amministrazione ha percepito ogni mese un compenso di € 7.545,56, superiore di € 145,29 rispetto al limite massimo di € 7.400,27, che per l'intero periodo di 22 mesi ammonta ad € 3.196,38.

⇒ **CTP**

Di seguito si mette a confronto il compenso corrisposto ai componenti del consiglio d'amministrazione nel periodo 2010-2012, con l'importo corrispondente al 70 e 60 per cento del compenso annuale del Sindaco, pari a € 62.470,56.

Tabella n. 34
Compenso Cda CTP

| | Limite massimo | 2010 | 2011 | 2012 |
|--------|----------------|-----------|------------|-----------|
| 70% | 43.729,39 | 45.915,84 | 45.915,84 | 44.385,32 |
| 60% | 37.482,34 | 39.356,40 | 39.356,40 | 26.893,52 |
| 60% | 37.482,34 | 2.733,09 | 25.827,69 | 21.419,94 |
| Totale | 118.694,07 | 88.005,33 | 111.099,93 | 92.698,78 |

Come si evince dalla tabella n. 34, pur essendo le singole voci talvolta superiori rispetto al corrispondente limite massimo di cui all'art. 1, comma 725 legge finanziaria 2007, il totale complessivo si mantiene nei limiti, così come indicato dalla Corte dei conti nelle deliberazioni sopra richiamate. La società ha, tuttavia, disatteso il disposto dell'art. 6, comma 6 del d.l. n. 78/2010, che imponeva la riduzione del 10 per cento dei compensi a partire dal primo rinnovo del consiglio d'amministrazione effettuato dopo la sua entrata in vigore. Dal 2011, primo rinnovo del consiglio d'amministrazione dopo l'entrata in vigore del d.l. n. 78/2010, i compensi degli amministratori del Consorzio si sono invece incrementati.

Il limite massimo che i compensi in esame avrebbero potuto cumulativamente raggiungere è di € 79.204,80. Di conseguenza i compensi elargiti sono stati superiori al massimale di legge di € 31.895,13 (€ 111.099,93-79.204,80) nel 2011 e di € 13.493,98 (€ 92698,78-79.204,80) nel 2012.

Diverso discorso va fatto per i compensi che dal 2013 a inizio 2015 sono stati elargiti all'amministratore unico, rispetto al quale non può ritenersi sufficiente la riduzione operata rispetto a quanto in precedenza assegnato al Presidente del consiglio di amministrazione, in quanto viene superato il limite inderogabile fissato dal più volte citato art. 1, comma 725 legge n. 296/2006. L'indennità spettante all'amministratore unico andava parametrata al limite del 70 per cento del compenso del Sindaco e decurtata di un ulteriore 10 per cento, risultando così al massimo pari a € 39.356,45.

All'amministratore invece è stata elargita la somma di € 41.301,21 nel 2013, € 41.380,28 nel 2014 e fino al 6.3.2015 (**allegato III.4**). Rispetto al limite massimo è stato, pertanto, riconosciuto un maggiore importo di € 1.944,76 nel 2013, € 2.023,83 nel 2014 ed € 337,30 nei primi due mesi del 2015.

Si deve, inoltre, considerare che, nel 2011 e nel 2013, il Comune di Taranto non ha rispettato il patto di stabilità interno, senza che vi sia stata l'applicazione delle sanzioni previste dal decreto legislativo n. 149 del 6 settembre 2011, recante "Meccanismi sanzionatori e premiali relativi a regioni, province e comuni, a norma degli articoli 2, 17 e 26 della legge 5 maggio 2009, n. 42".

Per l'analisi della materia in trattazione è pertinente, in particolare, l'art. 7, comma 2, che prevede che il Comune inadempiente della normativa sul patto di stabilità, "*... è tenuto a rideterminare le indennità di funzione ed i gettoni di presenza indicati nell'articolo 82 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000, e successive modificazioni, con una riduzione del 30 per cento rispetto all'ammontare risultante alla data del 30 giugno 2010.*".

Al comma 4, dello stesso articolo, è stato precisato, inoltre, che "*Le disposizioni del presente articolo si applicano in caso di mancato rispetto del patto di stabilità interno relativo agli anni 2010 e seguenti.*".

Di conseguenza tutti i compensi dovuti agli amministratori delle società partecipate a partire dal 2012 vanno ricalcolati in base alla rideterminazione dell'indennità di funzione del Sindaco.

CAPITOLO IV – LA SPESA DEL PERSONALE

IV.1 LA SPESA DI PERSONALE E LE ASSUNZIONI

La Direzione Risorse umane ha riepilogato in un prospetto sintetico le assunzioni effettuate a vario titolo a tempo indeterminato nel periodo 2010-2015 (nota prot. 1403 del 21/10/15, allegato IV.1), dati riportati nel prospetto seguente:

| <i>Titolo</i> | <i>Anno</i> | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | TOTALI |
|--|-------------|-----------|----------|-----------|-----------|-----------|----------|-----------|
| <i>Stabilizzazioni</i> | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| <i>Progressioni verticali</i> | | 0 | 0 | 0 | 4 | 7 | 0 | 11 |
| <i>Mobilità</i> | | 7 | 0 | 7 | 7 | 2 | 0 | 23 |
| <i>Mobilità di scambio</i> | | 0 | 1 | 0 | 0 | 2 | 0 | 3 |
| <i>Concorso pubblico</i> | | 1 | 3 | 5 | 6 | 6 | 0 | 21 |
| <i>Centro Territoriale per l'impiego</i> | | 3 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 4 |
| <i>Art. 1, c.3 L. 113/85</i> | | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| <i>Trasferimento di funzioni</i> | | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 2 |
| TOTALI | | 11 | 5 | 12 | 20 | 17 | 0 | 65 |

Di seguito segnaliamo i dati della tabella 6 del conto annuale che non concordano con la tabella fornita dall'ufficio²¹:

- **2010**: concorso 4 - altre cause 2 (Tot.13)
- **2011**: concorso 2 (Tot.4)
- **2012**: concorso 4 (Tot.11)
- **2013**: concorso 7 – L.68/99 0 (Tot.16)
- **2014**: altre cause 1 (Tot.11)

Le assunzioni segnalate in totale dall'ufficio sono 54 nel quinquennio, a fronte di 55 censite nei conti annuali, con alcune difformità circa imputazione e tipologia. Le progressioni verticali²² indicate, invece, coincidono con quelle censite nella tabella 4 dei conti annuali 2013 e 2014. L'ente dovrà fornire spiegazione della difformità riscontrata.

²¹ Il totale delle assunzioni fra parentesi é tratto dalla tabella 6 del conto annuale depurato dai dirigenti a termine. Si ricorda che tale tabella non registra le progressioni verticali, censite dalla tabella 4

²² Per quanto concerne le progressioni verticali, effettuate nel biennio 2013-2014, va segnalato che più propriamente si tratta di concorsi pubblici con riserva di posti a favore di personale interno. Le vere e proprie progressioni

Ad ogni buon conto, si è proceduto ad accertare che le assunzioni non siano avvenute in violazione dei divieti e delle limitazioni poste dalla normativa tempo per tempo vigente e che ne ricorressero i presupposti normativi. I primi si rinvengono, principalmente, nelle seguenti disposizioni²³:

- articolo 1 comma 557 e seguenti della legge 27/12/06, n. 296, che, nel porre un obbligo di riduzione progressiva della spesa per il personale, lo sanziona con il divieto di assunzioni a qualsiasi titolo²⁴. L'art. 3, c. 5-bis, del decreto legge 24/06/14, n.90, convertito con modificazioni dalla legge 11/09/14, n.114, ha aggiunto il comma 557-*quater*, secondo cui *“Ai fini dell'applicazione del comma 557, a decorrere dall'anno 2014 gli enti assicurano, nell'ambito della programmazione triennale dei fabbisogni di personale, il contenimento delle spese di personale con riferimento al valore medio del triennio precedente alla data di entrata in vigore della presente disposizione”*.
- art. 76 comma 7 del decreto legge n. 112/08, che sanzionava con il divieto di assunzioni gli enti in cui l'incidenza delle spese di personale sulle spese correnti fosse superiore ad una determinata soglia²⁵. La norma, più volte modificata, è stata abrogata dal d.l. 90/14. Resta fermo l'obbligo di garantire comunque la riduzione dell'incidenza percentuale delle spese di personale sulle spese correnti, derivante dal comma 557 lett. a)²⁶;
- art. 76 comma 4 del decreto legge n. 112/08, che sanziona con il divieto di assunzioni l'inosservanza degli obiettivi finanziari posti dal cd. *“patto di stabilità interno”*.

verticali sono state sostanzialmente abolite dall'articolo 62 del d.lgs. n. 150/09, che, modificando l'articolo 52 del d.lgs. 30/03/01, n. 165, ha stabilito: *“[...] le progressioni fra le aree avvengono tramite concorso pubblico, ferma restando la possibilità per l'amministrazione di destinare al personale interno, in possesso dei titoli di studio richiesti per l'accesso dall'esterno, una riserva di posti comunque non superiore al 50 per cento di quelli messi a concorso.”*.

²³ Per una puntuale ricostruzione dei vincoli gravanti sugli enti locali in materia di spese di personale e vincoli assunzionali, si rinvia a Corte dei Conti Sezione Autonomie, deliberazione n. 12//SEZAUT/2012 dell'11/07/12 e, più aggiornata, alla deliberazione n. 16//SEZAUT/2015/FRG del 30/04/15.

²⁴ La sanzione è contenuta nel comma 557-*ter*, inserito dall'articolo 14 del d.l. n. 78/10, che rinvia all'articolo 76, comma 4, del decreto legge 25/06/08, n. 112, convertito nella legge 6/08/08, n. 133.

²⁵ Nella versione originaria la sanzione colpiva gli enti in cui le spese di personale fossero pari o superiori al 40% delle spese correnti. L'articolo 20, comma 9, del decreto legge 6/07/11, n.98, convertito nella legge 15/07/11, n.111, ha elevato la percentuale al 50%, precisando però che nel calcolo si doveva tener conto anche delle spese di personale sostenute *“dalle società a partecipazione pubblica locale totale o di controllo che sono titolari di affidamento diretto di servizi pubblici locali senza gara, ovvero che svolgono funzioni volte a soddisfare esigenze di interesse generale aventi carattere non industriale, né commerciale, ovvero che svolgono attività nei confronti della pubblica amministrazione a supporto di funzioni amministrative di natura pubblicistica.”*.

²⁶ Sul punto si veda Corte dei Conti Sez. Aut. 27//SEZAUT/2015/QMIG del 18/09/15, secondo la quale *“le disposizioni contenute nel comma 557 lett. a) della legge n. 296/2006, che impongono la riduzione dell'incidenza della spesa di personale rispetto al complesso delle spese correnti, devono considerarsi immediata mente cogenti alla stregua del parametro fissato dal comma 557-*quater* e la programmazione delle risorse umane deve essere orientata al rispetto dell'obiettivo di contenimento della spesa di personale ivi indicato.”*.

Il divieto di assunzioni, inoltre, ricorre in varie norme dell'ordinamento quale sanzione per l'inadempimento di altrettanti obblighi di legge, quali la rideterminazione delle dotazioni organiche (art. 6, comma 3 e 6, d.lgs. 165/01), l'adozione dell'atto di programmazione triennale del fabbisogno di personale (artt. 1, comma 39, legge 449/97 e 91, d.lgs. 18/08/00, n. 267), l'adozione del piano triennale delle azioni tendenti ad assicurare le pari opportunità tra uomini e donne (art. 48, comma 1, d.lgs. 198/06), la ricognizione annuale delle eccedenze di personale (artt. 6, comma 1 e 33 d.lgs. 165/01), l'adozione del "piano della *performance*" (art. 10, comma 5, d.lgs. 150/09).

Quanto all'obbligo di **riduzione della spesa di personale**, imposto dall'articolo 1, comma 557, della Finanziaria 2007²⁷, sono stati esaminati i quadri riepilogativi della spesa di personale allegati alle deliberazioni giuntali di approvazione dei piani triennali del fabbisogno ed annuali delle assunzioni 2011-2015²⁸.

Nei citati quadri riepilogativi non viene distintamente evidenziata la spesa per rapporti di lavoro autonomo, pur rilevanti ai fini del calcolo della spesa di personale²⁹.

Un'anomalia ulteriore riguarda gli anni 2014 e 2015, a partire dai quali il parametro di riferimento, ai sensi del comma 557-*quater*, è rappresentato non più dalla spesa di personale dell'anno precedente ma dalla media del triennio 2011-2013.

Sia nella deliberazione n.146/2014 che nella n.131/2015, relative rispettivamente alle assunzioni 2014 e 2015, il valore della media del triennio di riferimento è pari ad € 40.714.492,21; tale calcolo, sintetizzato in apposite tabelle allegate alle citate deliberazioni, prende a base una spesa di personale 2011 pari ad € 42.792.673,69, che corrisponde a quella riportata in una nota, sottoscritta dal Dirigente Risorse umane, datata 15/06/2012 e reperita fra gli allegati alla delibera n.146/14. Tale valore, tuttavia, è difforme da quello di € 41.902.836,56, che, nel prospetto allegato al piano delle assunzioni 2013 (DG 19/2013), ove valeva a dimostrare

²⁷ La Corte dei Conti ha qualificato la disposizione come cogente, poiché "*l'Amministrazione non dispone di discrezionalità quanto all'an*" (così Corte dei conti Sez. controllo Umbria, deliberazione n. 8/07, ma anche Sez. contr. Veneto, deliberazioni n. 11/07 e n. 12/07). Anche negli esercizi successivi al 2007 la spesa doveva ridursi rispetto all'esercizio precedente, come specificato dalla Corte dei Conti Sezione Autonomie, deliberazione n. 2/10.

²⁸ Vedi alla pagina seguente per l'elenco.

²⁹ L'art. 14, c. 7, d.l. n. 78/2010, ha inserito il comma 557-*bis*, che ha esteso l'ambito delle spese di personale rilevanti, comprendendovi anche quelle sostenute per i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, per la somministrazione di lavoro, per gli incarichi a contratto finalizzati alla copertura dei posti di responsabili dei servizi o degli uffici, di qualifiche dirigenziali o di alta specializzazione, per tutti i soggetti a diverso titolo utilizzati, in strutture e organismi variamente denominati, partecipati o, comunque, facenti capo all'ente, conservando il rapporto di pubblico impiego.

L'ente esclude la quota spesa di personale finanziata con proventi art.208 C.d.S., conformemente all'orientamento espresso da Corte dei conti sez. Puglia deliberazione 97/PAR/2014 del 24/04/14.

la riduzione progressiva della spesa, è indicato quale spesa del personale 2011. È necessario che l'ente fornisca chiarimenti.

Un discorso a sé merita, inoltre, la spesa di personale 2015.

La relazione del Collegio dei revisori al bilancio preventivo 2015 (pagg. 27/29), approvato con deliberazione consiliare n.179 del 31/07/2015, contiene una tabella in cui sono riportati il valore da utilizzare per il calcolo della spesa di personale 2015. Il valore base, pari ad € 40.490.003,41, è quello del corrispondente intervento di spesa risultante dal bilancio 2015, ricavabile dal riepilogo generale della spesa riaggregata per interventi; a tale valore vengono sommati € 706.596,07 per spese incluse nell'intervento 3 e l'irap per € 2.773.494,23, mentre vengono sottratti € 2.622.710,81 corrispondenti alle voci escluse: il totale della spesa di personale prevista per il 2015, da utilizzare per il confronto con il triennio 2011-2013, è dunque pari ad € 41.347.382,90.

Tale procedura di calcolo evidenzia diverse criticità. In primo luogo, l'importo di € 41.347.382,90 è superiore alla media del triennio 2011-2013 (€ 40.714.492,21), per cui l'ente avrebbe programmaticamente violato il principio della riduzione progressiva della spesa di personale.

In secondo luogo, il valore da prendere a riferimento non poteva essere *tout court* il valore dell'intervento 1 del preventivo, a causa dei mutamenti nei principi contabili che regolano la contabilizzazione delle spese di personale, derivanti dal d.lgs. 118/2011 e dettagliati nell'allegato A/2 "*Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria*" al punto 5.2. Tali mutamenti hanno particolare impatto sulla contabilizzazione delle voci di trattamento accessorio, sicché un confronto diretto fra previsioni 2015 ed esercizi precedenti non sarebbe stato possibile, richiedendo alcune operazioni di ragguglio fra grandezze altrimenti non omogenee.

Quanto al limite concernente il **rapporto spesa di personale/spesa corrente**, alle deliberazioni giuntali che hanno approvato gli atti di programmazione del personale negli anni 2011-2013 sono allegati prospetti recanti i dati rilevanti ai fini del consolidamento delle spese di personale dell'ente con le società partecipate, avvenuto secondo il metodo di calcolo indicato dalla Corte dei conti Sez. autonomie nella deliberazione n.14 del 30/11/11. Il limite tempo per tempo vigente, risulta sostanzialmente rispettato nel triennio 2011/2013.

Quanto agli anni 2014-2015, i quadri riepilogativi annessi ai piani triennali del fabbisogno 2014-2016 e 2015-2017 (vedi *infra*) non danno alcun conto del rispetto del principio della diminuzione tendenziale dell'incidenza della spesa di personale sulle spese correnti. Ne dà conto

una tabella inserita nella relazione del Collegio dei revisori al preventivo 2015 (pag.28), che però, per quanto riguarda il 2015, sconta il problema già segnalato in merito al calcolo della spesa 2015 rilevante.

Quanto alla rideterminazione della **dotazione organica**, nel periodo 2010-2015 risultano adottate le deliberazioni giuntali n. 1 del 12/01/10, in parte modificata dalla n. 28 del 10/03/10, che ha definito la dotazione organica per il triennio 2010-2012 e la n. 130 del 18/08/15, che ha adeguato la dotazione organica alla nuova macrostruttura, definita dalla deliberazione giuntale n.167 del 27/10/14.

L'articolo 6, comma 3, del d.lgs. 165/01, impone che la dotazione organica sia rideterminata almeno con cadenza triennale: ai sensi del comma 6, tale inadempienza avrebbe impedito all'ente di assumere nuovo personale, compreso quello appartenente alle categorie protette, nel periodo compreso tra l'11/03/13 e la rideterminazione avvenuta tardivamente in data 18/08/15. Le assunzioni effettuate *medio tempore* sono pertanto *contra legem*.

La normativa sul dissesto - in base alla quale le deliberazioni giuntali del 2010 hanno definito la dotazione organica, poi approvata dalla Commissione per la finanza e gli organici degli enti locali ai sensi dell'art. 259, comma 7, del T.U.E.L. - non sembra contenere deroghe all'obbligo generale di revisione triennale.

Quanto agli **atti di programmazione del personale**, nel periodo di nostro interesse sono stati adottati con deliberazione giuntale i seguenti:

- DG n.65 del 21/04/11 e n.120 dell'8/07/11 – piano delle assunzioni 2011;
- DG n.51 del 20/07/12 – piano triennale del fabbisogno 2012-2014 e piano delle assunzioni 2012;
- DG n.19 dell'11/03/13 e n.175 del 21/11/13 – piano triennale del fabbisogno 2013-2015 e piano delle assunzioni 2013;
- DG n.146 del 12/09/14 – piano triennale del fabbisogno 2014-2016 e piano delle assunzioni 2014;
- DG n.131 del 18/08/15 – piano triennale del fabbisogno 2015-2017 e piano delle assunzioni 2015.

Le assunzioni effettuate trovano riscontro nei documenti di programmazione citati.

Quanto alla **ricognizione annuale delle eccedenze di personale**, negli atti programmatici esaminati si fa cenno alla sua effettuazione, pur imposta dall'articolo 6, comma 1, d.lgs. 165/01, eccezion fatta per il piano delle assunzioni 2011.

A causa dell'inadempienza in parola, ai sensi dell'articolo 6, comma 6, del d.lgs.165/01, l'ente non avrebbe potuto assumere nuovo personale, compreso quello appartenente alle categorie protette, fino al 2012.

Quanto al piano delle azioni positive per le pari opportunità tra uomini e donne, esso è stato adottato in via provvisoria solo con la deliberazione giuntales n.133 del 30/09/13 per il triennio 2013-2015: **alle assunzioni effettuate in precedenza si applica il disposto di cui all'art.6, c.6, d.lgs.165/01.**

Quanto al **piano della performance**³⁰, gli uffici hanno fornito i seguenti atti:

- DG n.16 del 13/02/12 - piano della *performance* 2011-2013;
- DG n.212 del 30/12/13 - piano della *performance* 2013 e piano degli obiettivi 2013;

L'art.10 c.1 lett. a) d.lgs.150/09 prevede che ciascun ente adotti annualmente entro il 31 gennaio il piano della *performance* su base triennale: non è stato adottato alcun piano per il 2011, né è stato fornito alcun atto per il periodo successivo al 2013. In particolare non sono stati prodotti i piani dettagliati degli obiettivi 2014 e 2015 approvati dalla giunta né le relazioni sulla *performance* 2012 e 2014.

La mancata adozione del piano della *performance* nel 2011 e della revisione annuale del piano medesimo negli anni 2014 e 2015 entro il termine di legge determina il divieto di procedere ad assunzioni ai sensi dell'art. 10, comma 5, d.lgs. 150/09.

Quanto al rispetto del patto di stabilità interno 2009/2014, si rimanda all'apposito paragrafo I.7.

Un ulteriore vincolo impedisce agli enti di effettuare assunzioni a tempo indeterminato oltre un limite di spesa, fissato in percentuale dei risparmi realizzati con le cessazioni dell'anno precedente³¹. Per dimostrare il rispetto di tali vincoli l'ente ha fornito i prospetti allegati ai piani del fabbisogno, che indicano il costo del personale considerato.

³⁰ Gli enti locali erano tenuti ad attivare il "*ciclo della performance*" dal 2011.

³¹ L'articolo 14, comma 9, D.L.78/10, novellando l'articolo 76, comma 7, D.L. 112/2008, aveva fissato il limite per il 2011 al 20% delle cessazioni 2010. L'articolo 4-ter, comma 10, del D.L.16/12, inserito dalla legge di conversione 44/12, ha elevato la percentuale al 40%.

IV.2 IL FONDO PER LA DIRIGENZA

In apposita tabella sinottica (**allegato IV.2**) si dà conto dei fondi³² del periodo 2010/2015, ricostruiti sulla base degli atti forniti dal dirigente competente³³, che ha anche compilato apposite schede (**allegato IV.3**). Solo l'atto di costituzione del fondo 2012 indica analiticamente le risorse che lo compongono, consentendone una disamina critica, mentre le altre si limitano a riportare il valore complessivo, che, peraltro, è il medesimo in tutto il periodo esaminato (€ 636.887,38).

Dall'esame emergono anomalie circa due voci che compongono il fondo.

Un primo problema è rappresentato dalle risorse "storiche", pari ad € 704.447,21, inserite ai sensi dell'art.26 c.1. lett. a) del CCNL 23/12/99, in base al quale va considerato *"l'importo complessivamente destinato al finanziamento del trattamento di posizione e di risultato di tutte le funzioni dirigenziali per l'anno 1998"*.

Gli uffici non sono stati in grado di esibire la delibera di costituzione del fondo 1998, che desse esatto conto delle somme destinate al trattamento accessorio della dirigenza in tale esercizio e giustificasse le risorse inserite a tale titolo nel fondo (nota prot. 0157363 del 9/10/15).

Sono stati prodotti solo due atti, da ritenersi non congrui rispetto alla richiesta:

a) la deliberazione del Commissario prefettizio n. 520 del 25/07/96 che, nel costituire il fondo in base alla previgente disciplina, lo quantificava in £ 1.190.000.000 (€ 614.583,71), di cui £ 870.000.000 per la retribuzione di posizione e £ 320.000.000 per il risultato;

b) la deliberazione giunta n. 875 del 14/09/01 che ha approvato il primo contratto decentrato integrativo dopo l'entrata in vigore del CCNL 23/12/99, costituendo, altresì, anche il fondo per la dirigenza. Nella tabella allegata all'atto, che sintetizza le risorse che lo costituiscono, la voce *de qua* è indicata in £ 1.364.000.000 (€ 704.447,21).

Il primo atto è anteriore all'entrata in vigore del CCNL 27/02/97, che prevedeva degli incrementi obbligatori, e comunque rappresenta un valore inferiore per ca. € 90.000,00 rispetto a quello inserito come fondo "storico". Quanto al secondo documento, le indicazioni contenute nella deliberazione revocano in dubbio la correttezza dell'operato dell'ente: l'importo di £

³² Per comodità d'esposizione, è stata omessa la voce di cui all'articolo 26, comma 1, lettera e), corrispondente alle risorse che specifiche disposizioni di legge finalizzano all'incentivazione della dirigenza (incentivo alla progettazione, incentivo per il recupero dell'evasione tributaria, etc.), trattate unitamente agli analoghi incentivi previsti per il personale dei livelli nell'apposito paragrafo.

³³ Per il fondo 2010, DG n.223 del 16/12/10 e det.138 del 24/04/12; per il 2011, det. 282 del 18/09/12; per il 2012, n.413 del 20/12/12; per il 2013, n.35 del 7/02/13; per il 2014, n.10 del 14/01/14; per il 2015, n.16 del 12/01/15.

1.364.000.000 viene quantificato, infatti, come corrispondente al “numero delle posizioni dirigenziali per l'anno 1998 previste dall'art. 12 del vigente Regolamento di Contabilità”.

Dal tenore del documento risulta che l'ente ha inserito non le risorse effettivamente destinate alle posizioni dirigenziali nel 1998, ma un importo calcolato in relazione a quelle previste, violando il disposto normativo.

L'unico dato certo é ricavabile dai conti annuali del 1998 (retribuzione di posizione) e del 1999 (retribuzione di risultato), ma è sicuramente incompleto. La tabella 8B del 1998 registra £ 759.833.000 a titolo di retribuzione di posizione (voce I207), mentre la tabella 8C del conto annuale 1999 registra £ 110.000.000 a titolo di retribuzione di risultato (S610)³⁴: importo addirittura inferiore al fondo 1996 (€ 614.583,71).

Si può, pertanto, ragionevolmente assumere quale valore di riferimento per il 1998 quello costituito per il 1996 in base all'art. 37 del CCNL 10/04/96, aggiungendo i soli incrementi obbligatori previsti dal successivo CCNL 27/02/97, non avendo documenti che attestino l'attivazione di ulteriori risorse aggiuntive: essi possono stimarsi in € 46.000,00 circa³⁵.

In totale la voce del fondo “storico”, art. 26 c.1 lett. a), in base ai documenti in nostro possesso, non poteva eccedere gli € 660.583,71.

L'altra voce anomala è quella corrispondente all'art. 26 c.1 lett. i). In base alla norma andavano inserite nel fondo le risorse derivanti dall'applicazione del principio di onnicomprensività del trattamento economico, secondo la previsione dell'art. 32. Pur trattandosi di somma ragguardevole (€ 125.400,03) gli uffici non sono stati in grado di fornire alcun documento che indicasse analiticamente quali compensi siano stati considerati: l'unico documento fornito è la già citata deliberazione giunta n. 875/2001.

Il punto che lascia particolarmente perplessi è che tale deliberazione ha inserito l'importo senza distinguere i compensi stabili e continui da quelli episodici, come avrebbe voluto l'art. 32 del CCNL 23/12/99: solo i primi, evidentemente, avevano titolo ad essere stabilizzati.

³⁴ Non si può tener conto delle uniche altre due voci valorizzate per i dirigenti nelle tabelle 8B ed 8C del 1998 e 1999, ossia la 1999 ALTRE INDENNITÀ e S999 ALTRE SPESE ACCESSORIE ED INDENNITÀ VARIE, in quanto troppo generiche. Anche la somma delle voci S610 e I207 del conto 1997, d'altra parte, è inferiore al fondo 1996 risultante dalla deliberazione commissariale.

³⁵ Gli unici incrementi obbligatori sono quelli di cui all'art.3 c.2 CCNL 27/02/97, pari complessivamente al 4,1% del monte salari 1995. Ulteriori incrementi sono previsti dall'art.5, ma sono discrezionali e subordinati a condizioni che non risultano avverate presso il nostro ente.

Non avendo informazioni attendibili circa il valore del monte salari 1995, peraltro, è stato preso a riferimento per il calcolo il monte salari del 1997, il più vicino, seppure sicuramente più alto.

In assenza di una puntuale ricostruzione dei compensi inseriti nel fondo nel 2001, ai sensi del citato art. 32, non è possibile valutare la correttezza della quantificazione delle risorse eseguita dall'Ente.

Una notazione va fatta per le voci calcolate in percentuale dei monte salari 1997-2001-2003-2005-2007: per i valori di questi non sono stati presi a riferimento i dati del conto annuale, come previsto dalla dichiarazione congiunta n. 1 del CCNL del personale del Comparto enti locali dell'11/04/08, ma dati di bilancio rielaborati. Di per sé la procedura non è corretta, ma il valore complessivamente inserito nei fondi non eccede quello derivante dal calcolo effettuato utilizzando le tabelle del conto annuale (**allegato IV.4**).

Va detto, infine, che l'ente ha applicato in tutto il periodo in esame una riduzione del fondo pari ad € 70.496,37 per finanziare l'incremento della retribuzione tabellare in applicazione dell'art. 1, c.3, lett. e), del CCNL 12/02/01: ha moltiplicato il valore individuale di € 3.356,97 per le 21 posizioni dirigenziali previste all'epoca in dotazione (deliberazione giunta n.527/02). Ha omesso, tuttavia, di applicare l'art. 1 c.6 del CCNL 12/02/01, in base al quale le citate risorse *“incrementano nuovamente le disponibilità del fondo di cui all'art.26 del CCNL del 23.12.1999, relativamente ai posti di organico della qualifica dirigenziale stabilmente soppressi successivamente all'1.9.2001”*.

Applicando tale norma, la riduzione avrebbe dovuto essere di soli € 30.212,73 (€ 3.356,97 x 12) dopo che la dotazione organica approvata nel 2010 ha portato le posizioni a 12.

In una tabella (**allegato IV.5**) sono riepilogate le voci del fondo ricostruite tenendo conto dei rilievi e notazioni testé descritti³⁶: esso ammonta a complessivi € 519.911,19. La differenza tra tale importo e quello definito dall'ente (€ 636.887,38) nel periodo 2010-2015, pari a € **701.857,12**, è stata appostata in assenza di atti che ne dimostrino la legittimità.

IV.3 IL TRATTAMENTO ACCESSORIO DELLA DIRIGENZA

IV.3.1 LA RETRIBUZIONE DI POSIZIONE

Il valore della retribuzione di posizione dei dirigenti per tutto il periodo 2006-2015 è rimasto quello fissato dalla deliberazione commissariale n. 267 del 21/11/06, salvo gli incrementi obbligatori previsti dai contratti collettivi successivi. Con quell'atto il commissario straordinario, che aveva dichiarato il dissesto con deliberazione n. 234 del 17/10/06, constatato

³⁶ L'applicazione dell'art. 9 c.2-bis D.L. 78/10 non ha prodotto alcun esito, dacché il numero dei dirigenti è cresciuto nel quinquennio dal 2010 in poi.

che alcuni dirigenti percepivano una retribuzione di posizione superiore al massimo contrattuale, riportava tutte le posizioni entro tale limite: il contratto all'epoca vigente (art.23 CCNL 22/02/06) fissava il massimo in € 42.869,47. Contestualmente approvava i criteri di pesatura che avrebbero dovuto essere applicati per graduare le posizioni e definire la retribuzione spettante a ciascun dirigente.

Tale pesatura non è avvenuta né allora né cessato il periodo di commissariamento, allorché la deliberazione giunta n. 39 del 9/10/07 ha stabilito che la retribuzione di posizione dei dirigenti fosse quella previgente *“entro il limite massimo dell'art.23 CCNL 22/02/06”*, ancorché *“salvo conguaglio”* rispetto agli esiti della pesatura da effettuare in base ai criteri fissati nella delibera commissariale.

In sintesi, in base a tale catena di atti, in tutto il periodo esaminato tutti i dirigenti hanno percepito la medesima retribuzione di posizione, pari all'importo massimo previsto dal contratto tempo per tempo vigente. Tale importo, ai sensi dell'art. 5 c.3 del CCNL 3/08/10, è pari ad € 45.012,87 a decorrere dal 31/12/09.

Tale condotta è contraria a quanto previsto dall'art. 27 del CCNL 23/12/99, secondo il quale *“Gli enti determinano i valori economici della retribuzione di posizione delle funzioni dirigenziali previste dai rispettivi ordinamenti, tenendo conto di parametri connessi alla collocazione nella struttura, alla complessità organizzativa, alle responsabilità gestionali interne ed esterne”*.

In assenza dell'atto di graduazione, ossia della pesatura, l'erogazione della retribuzione di posizione a tutti i dirigenti nella misura massima è illegittima.

La giurisprudenza che ha affrontato il tema, ha qualificato la graduazione come *“provvedimento amministrativo discrezionale di macro-organizzazione”* (così Cass. n.7768 del 31/03/09), *“di natura costitutiva e non meramente ricognitiva delle funzioni svolte dai dirigenti”* in quanto *“presupposto indefettibile ai fini della corresponsione dell'indennità di posizione”* (così Consiglio di Stato, 21/07/00 n.4072). Sullo stesso solco si è mossa la giurisprudenza del lavoro, tra cui, da ultimo, il Tribunale di Firenze (sentenza n.61/2015 del 20/01/15) proprio in relazione al Comune di Firenze.

In assenza di graduazione sarebbe stato, semmai, più ragionevole e prudente erogare a tutti i dirigenti una retribuzione di posizione calibrata sul valore minimo previsto dalla contrattazione, importo che è pari ad € 11.533,17 a decorrere dal 31/12/09, ai sensi dell'art.5 c.3 del CCNL 3/08/10. Sotto questo profilo appare del tutto incongrua la clausola *“salvo conguaglio”* inserita

nella deliberazione giuntale n.39/07: a parte le difficoltà pratiche di effettuare un eventuale recupero a distanza di anni su dirigenti non più in servizio, la clausola adombra la possibilità che sia attribuita efficacia retroattiva alla rideterminazione della retribuzione di posizione, ipotesi di per sé assolutamente scorretta.

Sul punto si richiama il parere dell'ARAN DB29 del 5/06/02, che, a fronte di un quesito se fosse possibile attribuire incarichi di funzione dirigenziale, con i corrispondenti trattamenti economici, con effetto retroattivo, nega tale facoltà: *“Gli enti dovranno innanzitutto procedere alla individuazione e graduazione delle funzioni dirigenziali nel rispetto della normativa prevista dal CCNL e solo in un momento successivo potranno attribuire gli incarichi e corrispondere il relativo trattamento economico.”*. A conferma di questa impostazione è intervenuta la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per la Regione Sicilia (sentenza n. 2171/2009), che ha sanzionato come illegittime e foriere di responsabilità amministrativa le clausole di un contratto decentrato che hanno rideterminato, in modo retroattivo, gli importi della retribuzione di posizione goduta dalla dirigenza.

Ciò detto, va considerato che l'erogazione della retribuzione di posizione in parola si configura come *“atto di utilizzo dei fondi per la contrattazione decentrata”*, ai quali *“non si applicano le disposizioni di cui al quinto periodo del comma 3-quinquies dell'articolo 40 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165”*, ai sensi dell'art.4 c.3 del decreto legge 6/03/14, n.16, convertito con modificazioni dalla legge 2/05/14, n.68.

In sostanza tali erogazioni sono coperte dalla “sanatoria” introdotta da tale norma, che impedisce di procedere al recupero diretto nei confronti dei dipendenti che abbiano percepito l'emolumento illegittimo.

Tale sanatoria, tuttavia, si limita agli atti adottati *“anteriormente ai termini di adeguamento previsti dall'articolo 65 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150”*. Come evidenziato nella chiarissima interpretazione offerta alla norma dalla Corte dei conti (Sezione Regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 224/2015/PRSP del 19/05/15), che

“[...] la disciplina legislativa ha efficacia sanante di irregolarità pregresse, prevedendo tuttavia un preciso limite temporale. [Essa] produce, entro un preciso limite temporale, un effetto sanante delle illegittimità pregresse. La norma dispone, infatti, che, fermo restando l'eventuale obbligo di recupero previsto dai precedenti commi 1 e 2 (nei casi in cui, naturalmente, ne ricorrano i presupposti), non si applica la sanzione della nullità delle clausole dei contratti integrativi in contrasto con la legge o con il contratto collettivo nazionale

(disposta, in linea generale, dal quinto periodo del comma 3-quinquies dell'art. 40 del d.lgs. n. 165/2001) agli atti di costituzione e di utilizzo dei fondi per la contrattazione decentrata adottati anteriormente ai termini di adeguamento previsti dall'art. 65 del d.lgs. n. 150 del 2009 (per gli enti locali, il 31 dicembre 2012).

[...] Di conseguenza, in applicazione delle regole generali, le clausole che hanno fondato l'erogazione di emolumenti accessori ai dipendenti negli anni 2013 e 2014 (o successivi), se in contrasto con la legge o il CCNL, sono colpite da nullità (art. 40, comma 3-quinquies, d.lgs. n. 165/2001) e, come tali, qualificano come indebito il pagamento effettuato a favore del dipendente, nei cui confronti deve essere operato il relativo recupero.”.

La retribuzione di posizione erogata ai dirigenti dal 1/01/2013 a tutt'oggi è illegittima e, non essendo più coperta dalla sanatoria, va recuperata ai dipendenti.

Nella seguente tabella riportiamo gli importi percepiti da ciascun dirigente a titolo di retribuzione di posizione dal 1/01/13 al 31/08/15; i casi in cui l'importo è inferiore ad € 45.102,85 dipendono dal fatto che il dirigente è stato in servizio per periodi inferiori all'anno, percependo, comunque, una retribuzione di posizione su base mensile pari a quella massima (€ 3.469,45).

RETRIBUZIONE DI POSIZIONE PERCEPITA

| | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| A.A. | - | 7.806,26 | 26.295,74 | - | - |
| A.G. | 44.384,34 | 26.599,12 | - | - | - |
| C.A. | - | - | 33.839,02 | 7.518,73 | 27.755,60 |
| D.B. R. | - | - | 18.801,57 | 45.102,85 | - |
| D.F. P. | 45.102,85 | 8.472,56 | - | - | - |
| D.R. A. | - | 45.102,85 | 45.102,85 | 45.102,85 | 27.755,60 |
| D. B. G. | - | 3.802,14 | 19.792,68 | - | - |
| F. G. | 7.398,12 | - | - | - | - |
| F.A. | - | 18.799,32 | 45.102,85 | 45.102,85 | 27.755,60 |
| I. E. | - | - | - | 19.059,73 | 27.755,60 |
| L. R. | - | - | - | 11.282,84 | 27.755,60 |
| L. S. | - | - | - | 18.801,57 | 27.755,60 |
| L. R. | - | 16.905,62 | 45.102,85 | 4.488,35 | - |
| L. P. | - | - | - | - | 27.755,60 |
| M. M. | 37.585,71 | 45.102,85 | 45.102,85 | 45.102,85 | 27.755,60 |
| M. A. | 45.102,85 | 45.102,85 | 45.102,85 | 24.557,42 | - |
| N.C. | - | - | - | 30.802,05 | 27.379,60 |
| P.L. | 44.384,34 | 45.102,85 | 7.499,72 | - | - |
| P. C. | - | - | 33.839,02 | 45.102,85 | 27.755,60 |

| | | | | | |
|-------------------------|---------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| <i>Q.G.</i> | - | - | - | 22.670,61 | - |
| <i>R.S.</i> | 47.575,76 | 45.102,85 | 45.102,85 | 45.102,85 | 27.755,60 |
| <i>S.P.</i> | 45.102,85 | 45.102,85 | 45.102,85 | 45.102,85 | 27.755,60 |
| TOTALE | 316.636,82 | 353.002,12 | 455.787,70 | 454.901,25 | 332.691,20 |
| Totale 2013-2015 | 1.243.380,15 | | | | |

FONTE DATI: CEDOLINI STIPENDIALI

Nel triennio, i dirigenti che si sono succeduti nelle dodici posizioni dirigenziali, hanno percepito retribuzioni di posizione per totali € 1.243.380,15. Se la retribuzione di posizione fosse stata applicata al minimo avrebbero percepito € 351.139,05 (€ 887,17 per tredici mensilità su base annua), con una differenza di € 892.241,10 nel triennio 2013-2015 (fino ad agosto). Nella seguente tabella diamo conto per ciascuno della differenza tra quanto effettivamente percepito e quanto avrebbero percepito con una retribuzione di posizione al minimo contrattuale, in linea con due recenti pronunce dal Tribunale di Taranto nn. 3929 e 4227, rese entrambe in data 20 marzo 2015, con le quali i Giudici, rilevata la carenza della predeterminazione di obiettivi gestionali specifici e la conseguente valutazione delle prestazioni dirigenziali travolge il riconoscimento di ogni prestazione economica a titolo di retribuzione di risultato mentre per la retribuzione di posizione potrebbe riconoscersi nella misura minima prevista dalle norme contrattuali.

ECCEDENZIA RISPETTO ALLA RETRIBUZIONE DI POSIZIONE AL MINIMO

| | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|-----------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| <i>A.A.</i> | - | 5.884,06 | 19.568,03 | - | - |
| <i>A.G.</i> | 31.890,03 | 19.871,41 | - | - | - |
| <i>C.A.</i> | - | - | 25.189,11 | 5.596,53 | 20.658,24 |
| <i>D.B. R.</i> | - | - | 13.996,07 | 33.569,68 | - |
| <i>D.F. P.</i> | 33.569,68 | 6.390,17 | - | - | - |
| <i>D.R. A.</i> | - | 33.569,68 | 33.569,68 | 33.569,68 | 20.658,24 |
| <i>D. B. G.</i> | - | 2.841,04 | 14.987,18 | - | - |
| <i>F. G.</i> | 5.475,92 | - | - | - | - |
| <i>F.A.</i> | - | 13.993,82 | 33.569,68 | - | 20.658,24 |
| <i>I. E.</i> | - | - | - | 14.254,23 | 20.658,24 |
| <i>L. R.</i> | - | - | - | 8.399,54 | 20.658,24 |
| <i>L. S.</i> | - | - | - | 13.996,07 | 20.658,24 |
| <i>L. R.</i> | - | 12.580,67 | 33.569,68 | 3.527,25 | - |
| <i>L. P.</i> | - | - | - | - | 20.658,24 |
| <i>M. M.</i> | 27.974,70 | 33.569,68 | 33.569,68 | 33.569,68 | 20.658,24 |
| <i>M. A.</i> | 33.569,68 | 33.569,68 | 33.569,68 | 18.310,26 | - |
| <i>N.C.</i> | - | - | - | 22.817,52 | 20.282,24 |
| <i>P.L.</i> | 32.851,17 | 33.569,68 | 5.577,52 | - | - |
| <i>P. C.</i> | - | - | 25.189,11 | 33.569,68 | 20.658,24 |

| | | | | | |
|-------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| <i>Q.G.</i> | - | - | - | 16.904,01 | - |
| <i>R. S.</i> | 36.042,59 | 33.569,68 | 33.569,68 | 33.569,68 | 20.658,24 |
| <i>S. P.</i> | 33.569,68 | 33.569,68 | 33.569,68 | 33.569,64 | 20.658,24 |
| TOTALE | 234.943,45 | 262.979,25 | 339.494,78 | 305.223,44 | 247.522,88 |
| Totale 2013-2015 | | | | 892.241,10 | |

Fonte dati: ELABORAZIONE DA CEDOLINI STIPENDIALI

In virtù della sanatoria le somme indebitamente percepite anteriormente al 2013 non possono essere ripetute dai dipendenti.

La sanatoria, tuttavia, non esplica i propri effetti sulla responsabilità erariale degli amministratori che hanno dato luogo all'indebita erogazione di retribuzioni di posizione in assenza di graduazione. Il tema della compatibilità fra azione erariale e sanatoria *de qua* è stato già affrontato da alcune pronunce giuscontabili (per tutte si veda Corte dei Conti, sez. giur. Veneto, sentenza n.98/2015 del 17/06/15) e risolto nel senso che la sanatoria incide solo sulla ripetizione dell'indebito verso il dipendente percettore, non determinando, però, alcun effetto di improcedibilità sull'azione erariale a danno del responsabile dell'erogazione indebita.

Ovviamente l'azione erariale sconta il limite del termine quinquennale della prescrizione del danno erariale, a fronte di quello decennale per la ripetizione dell'indebito, ma entro tale limite è perfettamente procedibile.

La responsabilità per l'erogazione indebita di una retribuzione di posizione uguale per tutti i dirigenti nell'importo massimo è ascrivibile all'indirizzo dato dalla giunta comunale, in particolare con la deliberazione giuntale n. 39/2007. Si deve ritenere, tuttavia, che non vadano esenti da responsabilità neanche il dirigente del servizio Programmazione finanziaria, che aveva dato parere favorevole alla deliberazione, ma soprattutto il dirigente della Direzione Risorse umane, che ha dato esecuzione ad un indirizzo chiaramente contrario alle norme vigenti, impegnando e liquidando mensilmente le retribuzioni propria e dei colleghi, pur essendo consapevole dell'illegittimità del compenso così erogato.

Quanto alla quantificazione, per il 2012 si può fare riferimento ai cedolini stipendiali, mentre per il 2011, anno per il quale non sono stati forniti, si può richiamare l'importo del fondo effettivamente attribuite a titolo di retribuzione di posizione, come risultanti dalla scheda fornita dagli uffici, pari ad € 233.005.

Chiudiamo questo paragrafo ricordando che il primo e principale presupposto per l'applicazione della sanatoria prevista dall'articolo 4 c.3, è che l'ente abbia rispettato il patto di stabilità interno. Gli accertamenti effettuati nel corso della verifica (vedi *supra*, paragrafo I.7)

danno conto di uno sfioramento degli obiettivi del patto almeno nel 2011 e nel 2013: è evidente che qualora la magistratura contabile confermasse tale violazione, la sanatoria non troverebbe applicazione alle erogazioni intervenute nel 2012.

IV.3.2 LA RETRIBUZIONE DI RISULTATO

L'attribuzione della retribuzione di risultato dei dirigenti nel periodo 2011-2015 è contraddistinta da varie anomalie, a partire dal notevole ritardo con cui è avvenuta.

La retribuzione relativa al 2010 è stata erogata con una serie di decreti sindacali³⁷ del 1/06/12, quelle del 2011³⁸, del 2012³⁹ e del 2013⁴⁰ in unica soluzione con decreti sindacali del 14/07/14 e, infine, quella del 2014⁴¹ con decreti sindacali del 5/03/15. La tabella seguente ricapitola le somme erogate a ciascun dirigente con tali atti:

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|----------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| A.A. | - | - | 1.573,15 | 4.227,22 | - |
| A.G. | 7.608,60 | 7.837,43 | 4.290,22 | - | - |
| C.A. | - | - | - | 9.596,00 | 1.194,21 |
| D.B. R. | - | - | - | 2.851,44 | 7.641,39 |
| D.F. P. | - | - | 7.836,86 | 6.986,93 | 5.957,42 |
| D.R. A. | - | - | 381,05 | 3.000,41 | - |
| D. B. G. | 7.801,22 | 1.992,97 | - | - | - |
| F. G. | - | - | 3.523,19 | 7.397,29 | 7.880,19 |
| F.A. | - | - | - | - | 7.414,28 |
| I. E. | - | - | - | - | 973,19 |
| L. R. | - | - | - | - | 3.052,33 |
| L. S. | - | - | 2.772,45 | 4.227,22 | - |
| L. R. | - | 5.978,92 | 7.836,86 | 7.482,32 | 7.969,73 |
| L. P. | 6.902,31 | 8.432,92 | 13.038,09 | 12.658,56 | 10.712,36 |
| M. M. | 3.563,52 | - | - | - | 2.882,13 |
| M. A. | 8.764,33 | 8.509,76 | 13.179,80 | 3.198,67 | - |
| N.C. | - | - | - | 5.484,20 | 7.880,19 |
| P.L. | 2.375,68 | 8.135,17 | 7.746,78 | 7.482,32 | 3.842,83 |
| P. C. | 7.704,91 | 8.288,85 | 7.836,86 | 7.482,32 | 7.701,09 |
| Q.G. | 44.720,57 | 49.176,02 | 70.015,31 | 82.074,90 | 75.101,34 |
| R. S. | | | | | |
| S. P. | | | | | |

Fonte dati: CEDOLINI STIPENDIALI

³⁷ Decreti sindacali del 1/06/12: n.6, n.7, n.8 n.9, n.10, n.11, n.12

³⁸ Decreti sindacali del 14/07/14: n.50, n.51, n.52, n.53, n.54, n.55, n.56.

³⁹ Decreti sindacali del 14/07/14: n.57, n.58, n.59, n.60, n.61, n.62, n.63, n.64, n.65, n.66, n.67.

⁴⁰ Decreti sindacali del 14/07/14: n.68, n.69, n.70, n.71, n.72, n.73, n.74, n.75, n.76, n.77, n.78, n.79, n.80.

⁴¹ Decreti sindacali del 05/03/15: n.12, n.13, n.14, n.15, n.16, n.17, n.18, n.19, n.20 (Rufolo), n.21, n.22, n.23, n.24.

La questione fondamentale, relativamente all'erogazione della retribuzione di risultato, è se essa sia avvenuta o meno in seguito ad un processo di valutazione corretto, ossia conforme a quanto previsto in primo luogo dall'articolo 29 del CCNL 23/12/99, che impone la previa definizione degli obiettivi ed il positivo accertamento del loro raggiungimento a consuntivo, in secondo luogo dal d.lgs. 27/10/09, n.150, che collega al ciclo della *performance* l'erogazione di incentivi.

La metodologia di valutazione dei dirigenti è stata fissata dapprima con la deliberazione giunta n. 534 del 2/08/02, applicata sino alla retribuzione del 2010, per essere poi rivisitata con la deliberazione n.151 del 10/08/11, applicata dal 2011 in poi.

Gli uffici hanno prodotto i piani degli obiettivi relativi ai seguenti esercizi:

- 2011 - deliberazione n.189 del 24/11/11;
- 2012 - deliberazione n.149 del 19/12/12;
- 2013 - deliberazione n.212 del 30/12/13;

Non è stato prodotto alcun piano dettagliato degli obiettivi per il 2010. Per quanto riguarda il 2014, è stato fornito un verbale dell'Organismo Indipendente di Valutazione datato 12/11/14, in cui, prima di un elenco di obiettivi, si legge:

“L'OIV esamina le proposte di obiettivi pervenute dai singoli Dirigenti di settore e, preliminarmente all'elaborazione di una complessiva proposta di piano della performance 2014 e relativo piano degli obiettivi, individua un numero limitato di obiettivi significativi da portare a compimento nell'ultimo stralcio di esercizio 2014”.

Anche per quanto riguarda il 2015 è stato fornito solo il verbale dell'OIV del 24/06/15 recante dizione analoga.

Pertanto, per quanto risulta agli atti, né nel 2014 né nel 2015 il piano degli obiettivi è stato formalmente approvato dalla giunta municipale, organo competente ai sensi dell'art.15 c.2 lett. b) d.lgs.150/09. In ogni caso, in questi come in tutti gli altri anni esaminati, il piano degli obiettivi è stato adottato ad esercizio praticamente concluso, ben oltre il termine del 31 gennaio indicato dall'art.10 c.1 lett. a) d.lgs.150/09, perdendo ogni effetto incentivante. Né giova giustificare questo ritardo con lo slittamento dei termini di approvazione del bilancio annuale di previsione, privilegiando la coerenza con gli strumenti di bilancio rispetto al termine tassativo fissato dall'art.10: di fatto il piano degli obiettivi per gli anni 2011-2015 è stato approvato (a

voler considerare tale quello 2014-2015) con ritardo di circa due mesi anche rispetto al preventivo del corrispondente esercizio, eccezion fatta per il 2013.

Quanto alla verifica del raggiungimento degli obiettivi, i citati decreti di liquidazione dell'emolumento fanno riferimento a proposte di valutazione dell'OIV, che, tuttavia, non sono state fornite agli scriventi, pur essendo state formalmente richieste: non sono stati prodotti la proposta di valutazione relativa all'esercizio 2010, il verbale del 28/11/13 relativo al 2011, né quello del 13/06/14 relativo al 2012. Sono stati prodotti, invece, il verbale del 26/06/14 relativo al 2013 e quello del 3/03/15 relativo al 2014.

Le erogazioni relative al triennio 2010/2012, quindi, non paiono supportate dal necessario e documentato percorso valutativo.

Quanto al ciclo della *performance*, abbiamo già rilevato che l'ente ha violato l'art.10 c.1 lett. a) d.lgs.150/09, non adottando alcun piano per il 2011, né per il periodo successivo al 2013, cui si aggiunge la mancata formale adozione del piano degli obiettivi 2014 e 2015: tutto ciò determina, di per sé, dell'art.10 c.5, secondo cui

“In caso di mancata adozione del Piano della performance è fatto divieto di erogazione della retribuzione di risultato ai dirigenti che risultano avere concorso alla mancata adozione del Piano, per omissione o inerzia nell'adempimento dei propri compiti [...]”.

A ciò si devono aggiungere varie anomalie concernenti la fase di rendicontazione del ciclo, in specie le *relazioni sulla performance*.

Circa il 2011, la relazione è stata approvata solo dalla deliberazione giunta n.107 del 17/07/13 e validata dall'OIV il 10/09/13, in ritardo rispetto al termine obbligatorio fissato dall'art. 10 d.lgs.150/09 (30 giugno dell'anno successivo), in connessione con il ritardo nell'approvazione del rendiconto 2011.

Quanto al triennio 2012/2014, non sono state fornite, pur richieste, né la relazione debitamente approvata dalla giunta né il provvedimento di validazione, richiesto dall'articolo 14, comma 4, lettera c), del d.lgs. 150/09. Le relazioni non risultano neanche pubblicate sul sito dell'ente, come previsto dall'art.14 c.4 lett. c).

La mancata approvazione e validazione nei termini delle relazioni, di per sé sola, ai sensi dell'articolo 14, comma 6, del d.lgs. 150/09, è causa ostativa all'accesso agli strumenti di premialità, tra i quali è annoverata la retribuzione di risultato dei dirigenti.

L'erogazione della retribuzione di risultato relativa agli esercizi 2012/2014, pertanto, è avvenuta *contra legem*.

IV.4 IL FONDO PER IL PERSONALE – LE FONTI

L'articolo 15, del CCNL 1.04.99, variamente modificato ed integrato da successivi contratti e norme di legge, definisce le risorse che possono legittimamente finanziare il fondo per lo sviluppo delle risorse umane e l'incentivazione del personale.

In apposita tabella sinottica (**allegato IV.6**) si dà conto dei fondi del periodo 2010/2015⁴², così come risultanti dagli atti di costituzione forniti dall'unità organizzativa competente in materia di risorse umane⁴³, che ha anche compilato apposite schede (**allegato IV.7**).

Dall'analisi dei documenti sono emerse varie anomalie nella costituzione dei fondi, sia nella parte stabile che nella parte variabile, di cui daremo conto di seguito.

IV.4.1 LA PARTE STABILE

Un primo rilievo concerne le risorse "storiche", costituite, ai sensi dell'art.15, comma 1, lettera a) del CCNL 1/04/99, da "*gli importi dei fondi di cui all'art. 31, comma 2, lettere b), c), d) ed e) del CCNL 6.7.1995*" previsti per il 1998 e, ai sensi della lettera b), da "*le eventuali risorse aggiuntive destinate nell'anno 1998 al trattamento economico accessorio ai sensi dell'art. 32 del CCNL del 6.7.1995 e dell'art. 3 del CCNL del 16.7.1996, nel rispetto delle effettive disponibilità di bilancio dei singoli enti*".

L'ente ha inserito stabilmente € 2.452.432,74 a titolo di lettera a) ed € 345.938,53 a titolo di lettera b), per un totale di risorse storiche pari ad € 2.798.371,27. L'unico atto che, tuttavia, è stato fornito a sostegno della correttezza di tale inserimento è la deliberazione giunta n.1020 del 15/07/98 (**allegato IV.8**) che costituì definitivamente i fondi 1998: da essa risulta che i fondi di cui alle lettere b), c), d) ed e) assommano complessivamente a £ 4.941.371.620 (€ 2.552.005,46) e non si fa alcun riferimento all'inserimento di risorse aggiuntive, che all'epoca

⁴²Sono state omesse le somme destinate all'incentivazione della progettazione interna ed i compensi per l'avvocatura, due voci che, pur comprese tra le risorse di cui all'articolo 15, comma 1, lettera k), ossia risorse che specifiche disposizioni di legge finalizzano all'incentivazione del personale, non sono soggette al limite di cui all'art.9 c.2-bis del d.l. 78/2010.

⁴³ Si fa riferimento alle seguenti determinazioni dirigenziale: per il 2010, n.182 del 7/06/11 oltre alle deliberazioni giuntali n.202 del 29/12/09 e n.198 del 19/11/10; per il 2011 n.235 del 1/08/11; per il 2012 n.385 del 27/12/11, n.412 del 20/12/12 e n.141 del 28/05/13; per il 2013 n.148 del 30/05/13; per il 2014 n.11 del 14/01/14, n.319 del 18/09/14 e n.410 del 28/11/14; per il 2015 n.321 del 23/06/15.

peraltro costituiva facoltà e non obbligo per l'ente. L'inserimento delle risorse di cui alla lettera b), peraltro, sarebbe stato possibile, ai sensi dell'art.15 c.4, solo previo accertamento della loro origine/destinazione da parte del nucleo di valutazione, secondo la medesima procedura valida per le risorse variabili di cui all'art.15 c.2, il che non è avvenuto, come sarà chiaro quando si tratterà di queste ultime.

La differenza tra quanto inserito dall'ente ai sensi dell'art.15 lett. a) e b) ed € 2.552.005,46 non trova giustificazione nei documenti prodotti.

Altra risorsa che non trova giustificazione nella normativa vigente è quella che l'ente ha inserito sotto la voce di "*economie da part-time L.662/1996*", distinguendo € 200.446,22 nella parte stabile ed € 65.323,66 nella parte variabile, ma sostanzialmente stabilizzando entrambe; sono stati del pari sostanzialmente stabilizzati anche € 3.398,09 indicati come risparmi da *part-time* del 1999, "stabilmente" inseriti fra le risorse di cui all'art.15 c.1 lett. e). La comune origine di tali risorse rende preferibile trattarle unitamente.

L'art.15 c.1 lett. e) prevedeva che potessero essere inserite nel fondo "*le economie conseguenti alla trasformazione del rapporto di lavoro da tempo pieno a tempo parziale ai sensi e nei limiti dell'art. 1, comma 57 e seguenti della legge n. 662/1996 [Finanziaria 1997] e successive integrazioni e modificazioni*". L'articolo 4, comma 6, del CCNL 14/09/00 rinviava direttamente alla disciplina dell'art. 1, comma 59, ed all'articolo 39, comma 27, della legge n. 449/1997, stabilendo che gli enti locali potevano individuare una percentuale di risparmio da destinare al salario accessorio, anche in misura superiore (o inferiore) al 20% indicato dal legislatore, mentre il successivo art.31 c.3, del CCNL 22/01/04 chiariva che si trattava di risorse variabili. Ricordiamo che l'art.1 c.59, della Finanziaria 1997 stabiliva che una quota dei risparmi derivanti dalla trasformazione dei rapporti di lavoro da tempo pieno a *part-time* potesse essere destinata al fondo per il trattamento accessorio dei dipendenti.

Tale disciplina è superata. L'art.73, comma 2, del decreto legge 25/06/08, n.112, convertito nella legge 6/08/08, n.33, ha infatti novellato il comma 59 dell'art. 1 della legge n. 662/1996, stabilendo che una quota pari al 70% dei risparmi in esame è destinata all'incentivazione della mobilità del personale. Altrimenti detto, essa non può più alimentare il fondo per il trattamento accessorio dei dipendenti.

In tal senso è chiarissima la Corte dei Conti - Sez. Friuli Venezia Giulia, che, nella deliberazione FVG/231/2011/PAR del 23/11/11, ha valutato l'applicabilità della norma al comparto enti locali, giungendo ad affermare quanto segue:

“...la norma di cui al comma 59 dell'articolo 1 l. 662/1996, come modificata dall'articolo 73, comma 2, d.l. n. 112/2008, non può essere fatta rientrare in nessuna delle categorie di fonti legislative che disciplinano i rapporti di lavoro di dipendenti delle amministrazioni pubbliche (cfr. articolo 2, comma 2, d.lgs. n. 165 del 2001), in quanto non introduce una specifica disciplina in tema di rapporto di lavoro a tempo parziale ma impone una nuova e diversa (rispetto al passato) destinazione dei risparmi di spesa derivanti dalla trasformazione del rapporto di lavoro da tempo pieno a tempo parziale. Ciò posto ...in considerazione della ratio nella norma in esame e del principio della successione delle leggi nel tempo, si rileva che, a decorrere dalla data di entrata in vigore dell'articolo 73, co.2, d.l. cit. (25 giugno 2008), è cessata, anche nell'ambito del comparto unico regionale, la destinazione dei risparmi di spesa derivanti dalle economie da part-time all'incentivazione del personale in servizio, potendo tali risparmi essere destinati unicamente alla mobilità del personale”.

È evidente, pertanto, che dall'entrata in vigore della norma le risorse in parola non potevano più essere inserite nel fondo per il trattamento accessorio del personale.

In realtà, a ben vedere, già prima non potevano esservi inserite in modo stabile, per cui le modalità seguite dall'ente sono comunque scorrette: solo i risparmi effettivi, accertati e quantificati di anno in anno, potevano entrare nel fondo, escludendo effetti trascinalimento quali quelli riscontrati nel caso del Comune di Taranto.

Ulteriore rilievo concerne la riduzione stabile del fondo, dovuta in correlazione al trasferimento del personale ATA allo Stato, a decorrere dal 1/01/00. La deliberazione del commissario straordinario n. 243 del 15/02/00, che costituì il fondo per il personale del 2000, valutò di dover effettuare una riduzione del fondo in relazione non solo alle 58 unità ATA stabilmente trasferite allo Stato, ma anche ai 47 collocamenti a riposo, bilanciandole, tuttavia, con le 171 assunzioni previste. In esito a tali operazioni in luogo di una riduzione fu operato un incremento del fondo⁴⁴ pari a £ 313.043.221, stabilizzato poi nei fondi successivi (€ 161.673,33).

Le operazioni testé citate non avevano alcun fondamento normativo. La riduzione del fondo per il trasferimento del personale ATA si imponeva perché questo era connesso ad una stabile perdita delle relative funzioni, con conseguente riduzione della dotazione organica: le mere assunzioni/cessazioni di personale non possono determinare alcun incremento/decremento automatico del fondo in base al valore pro capite del medesimo, consentite solo in caso di

⁴⁴ La stima venne fatta, secondo metodo sostanzialmente corretto, prendendo il fondo 1999 (£ 6.246.635.198) e dividendolo per il numero delle unità in servizio al 1/01/00 (1.317): il risultato rappresentava il valore pro capite del fondo, moltiplicato per il saldo positivo fra cessazioni ed assunzioni (171-58-47).

incrementi stabili delle dotazioni organiche, ai sensi dell'art.15 c.5. **Pertanto doveva restare acquisita all'ente esclusivamente la riduzione stabile del fondo, nel valore stimato secondo i calcoli dell'ente (€ 142.076,56).**

Nella stessa logica appare corretta nell'*an* la riduzione del fondo effettuata dall'ente a fronte della stabile riduzione della dotazione organica, operata prima in sede di dissesto poi stabilizzata con la nuova dotazione del 2010. Circa il *quantum*, l'ente non ha offerto documenti in merito alle modalità di calcolo.

L'ente ha inoltre appostato con un valore non corretto le voci determinate in percentuale del monte salari. Come detto per il fondo dei dirigenti, la definizione delle voci da considerare è recata nella dichiarazione congiunta n.1 del CCNL 11/04/08, per cui almeno dal fondo 2008 l'ente avrebbe dovuto rettificare le proprie modalità di calcolo, prendendo a riferimento i valori indicati nel conto annuale. In apposita tabella (**allegato IV.9**) sono stati rideterminati tali valori in base agli importi risultanti dal conto annuale.

IV.4.2 LA PARTE VARIABILE

L'ente ha inserito, in primo luogo, una somma di € 3.398,09 a titolo di risparmio da *part-time*, su cui ci siamo già soffermati.

In secondo luogo, l'ente ha inserito stabilmente nei fondi esaminati un importo di € 371.665,46 ai sensi dell'articolo 15, comma 2, del CCNL 1.4.99, che consente di integrare le risorse del fondo sino ad un importo massimo corrispondente all'1,2% su base annua del monte salari dell'anno '97.

Tale incremento è stato disposto in assenza dei presupposti definiti dall'articolo 15, comma 4, che indica le seguenti condizioni sostanziali e procedurali:

- a. debbono esservi effettive disponibilità di bilancio;
- b. tali disponibilità debbono derivare da processi di razionalizzazione e riorganizzazione delle attività ovvero essere espressamente destinate dall'ente al raggiungimento di specifici obiettivi di produttività e di qualità;
- c. l'integrazione va verificata in sede di contrattazione decentrata integrativa;
- d. l'accordo raggiunto in tale sede, prima della sigla definitiva, va sottoposto al collegio dei revisori per il controllo economico finanziario;

e. l'incremento può essere reso disponibile solo dopo che il nucleo di valutazione abbia verificato che ricorrano le condizioni di cui al punto a) e b);

f. l'autorizzazione di spesa, come tutte quelle relative a contratti collettivi, ai sensi dell'articolo 48, comma 4 del D.lgs. n. 165/01, va disposta nelle stesse forme con cui vengono approvati i bilanci, con distinta indicazione dei mezzi di copertura.

g. Tutti gli atti di costituzione dei fondi 2010-2015 hanno applicato l'integrazione, ma non hanno giustificato gli incrementi né indicando gli specifici processi di riorganizzazione, che avrebbero creato le disponibilità di bilancio necessarie a finanziarli, né destinandoli al raggiungimento di specifici obiettivi di produttività o qualità.

Ciò detto, le modalità con cui è stato applicato l'articolo 15, comma 2, presso l'ente non sono corrette.

In primo luogo non risulta che le condizioni per la sua attivazione siano state verificate in contrattazione decentrata, subendo tutti i controlli che l'*iter* connesso implica. Dall'esame dei contratti decentrati del periodo⁴⁵ è emerso un unico cenno alla materia *de qua* nell'articolo 8 del CCDI del 30/10/13 relativo al triennio 2013-2015. La norma, tuttavia, si limita a prevedere in via generale la possibilità di inserire tali risorse, precisando che vanno destinate a specifici obiettivi di qualità e produttività, richiedendo la valutazione annuale ed escludendo ogni forma di stabilizzazione.

In secondo luogo, mancano atti che, preventivamente, abbiano quantificato le risorse di cui all'articolo 15, comma 2, destinandole a singoli specifici obiettivi di produttività e qualità. Gli uffici hanno trasmesso solo per gli esercizi 2010-2011-2012, tre attestazioni del Collegio dei revisori⁴⁶ (**allegato IV.10**), in cui si richiamano delle note⁴⁷ con cui la Direzione Risorse umane avrebbe richiesto la "preventiva" certificazione della destinazione delle risorse a specifici obiettivi, inseriti nel piano degli obiettivi. Il Collegio, nelle tre note, si limita ad attestare che le risorse previste per ciascun gruppo di obiettivi sono stanziare in bilancio, precisando che potranno essere assegnate solo previa specifica certificazione da parte del nucleo di valutazione circa il raggiungimento degli obiettivi.

⁴⁵ Gli scriventi hanno chiesto di esaminare tutti gli accordi decentrati stipulati nel periodo in esame e sono stati forniti i seguenti contratti decentrati: CCDI 30/10/13 per il triennio 2013/2015; Accordo stralcio 7/05/14 per il 2014; CCDI 6/03/15 per il 2014.

⁴⁶ Per il 2010 prot.n.43235 del 16/03/11, per il 2011 prot.n.161822 del 31/10/11, per il 2012 prot.n.81375 del 23/05/13.

⁴⁷ Per il 2010 prot.n.40006 dell'11/03/11, per il 2011 prot.n.135946 del 16/09/11, per il 2012 prot.n.62014 del 17/04/13.

Mancano del tutto atti analoghi per il periodo successivo, ma anche quelli indicati per il triennio 2010/2012 non paiono utili ad integrare le condizioni normative. Sia per il fondo 2010 che per quello 2012 non sono affatto preventive, ma ampiamente successive e nel 2011 intervengono ad esercizio quasi concluso; inoltre sono “agganciate” a piani degli obiettivi approvati con estremo ritardo rispetto all’inizio dell’esercizio, perdendo qualunque effetto incentivante: di fatto gli specifici obiettivi da raggiungere risulterebbero assegnati allorché era già noto il grado di raggiungimento dei medesimi.

In terzo luogo, mancano atti che attestino uno specifico intervento dell’organismo di valutazione, espressamente richiesto dal contratto e come ribadito *ad abundantiam*, per il triennio 2010-2012, nei citati atti del collegio dei revisori.

Le risorse ex art.15 c.2, quindi, non avevano titolo ad essere inserite nei fondi.

Rilievi emergono anche in relazione alle risorse inserite nella parte variabile del fondo ai sensi dell’articolo 15, comma 5, CCNL 1/04/99⁴⁸, norma che, analogamente ma in modo forse più rigoroso di quella del comma 2, subordina la possibilità di integrare il fondo con risorse di bilancio a condizioni e presupposti precisi⁴⁹: l’integrazione delle risorse variabili è consentita a fronte dell’attivazione di nuovi servizi o di processi di riorganizzazione volti al miglioramento degli esistenti. Un’integrazione legittima parte dai nuovi servizi che s’intendono o sono stati attivati/migliorati, ricava il fabbisogno di risorse umane e da questo trae il fabbisogno finanziario; quindi, verificata diligentemente l’insufficienza totale o parziale delle risorse ordinarie del fondo, calcola l’effettivo fabbisogno di risorse integrative.

Per valutare se gli incrementi ex comma 5 effettuati nel periodo 2010/2015 presentino tali presupposti, va tenuto conto, tuttavia, che nel caso del Comune di Taranto essi sono stati attivati, nel periodo in esame, esclusivamente attingendo ai proventi da sanzioni per infrazioni stradali, ai sensi dell’art.208 c.5-*bis* del codice della strada, come novellato dalla legge 29/07/10, n. 120⁵⁰. Valutare l’incremento, quindi, è tutt’uno con il valutare la corretta applicazione di tale norma.

⁴⁸ Lo riportiamo di seguito per comodità di lettura: “*in caso di attivazione di nuovi servizi o di processi di riorganizzazione finalizzati ad un accrescimento di quelli esistenti, ai quali sia correlato un aumento delle prestazioni del personale in servizio cui non possa farsi fronte attraverso la razionalizzazione delle strutture e/o delle risorse finanziarie disponibili o che comunque comportino un incremento stabile delle dotazioni organiche*”.

⁴⁹ L’ARAN nel parere **499-15LI** della **Raccolta sistematica**, cui si rimanda, ha chiarito quali condizioni debbano ricorrere affinché possano legittimamente effettuarsi incrementi del fondo di questo tipo.

⁵⁰ La norma prevede che “*La quota dei proventi di cui alla lettera c) del comma 4 [50% N.d.R.] può anche essere destinata ad assunzioni stagionali a progetto nelle forme di contratti a tempo determinato e a forme flessibili di lavoro, ovvero al finanziamento di progetti di potenziamento dei servizi di controllo finalizzati alla sicurezza urbana e alla sicurezza stradale, nonché a progetti di potenziamento dei servizi notturni e di prevenzione delle violazioni di cui agli articoli 186, 186-bis e 187 e all’acquisto di automezzi, mezzi e*

Sono stati esaminati le seguenti deliberazioni giuntali che ogni anno hanno destinato una quota dei proventi contravvenzionali a specifici progetti obiettivo della polizia municipale, incrementando di pari importo il fondo per la produttività:

| | | | |
|--------|--|---|----------------------------|
| - 2011 | DG n.81 del 30/5/11 e n.194 del 9/11/11 | ⇒ | € 204.028,06 ⁵¹ |
| - 2012 | DG n.33 del 26/3/12 e n.125 del 5/12/12 | ⇒ | € 206.878,10 |
| - 2013 | DG n.60 del 6/5/13 | ⇒ | € 188.737,57 |
| - 2014 | DG n.15 del 4/2/14, n.59 del 22/4/14, n.83 del 4/6/14, n.113 del 23/7/14 e n.175 del 20/11/14 | ⇒ | € 453.627,48 |

Dall'esame degli atti progettuali approvati con le deliberazioni citate, risultano varie irregolarità nell'utilizzo che delle risorse in parola è stato fatto e di conseguenza si ritengono non legittimi gli incrementi disposti sul fondo.

I criteri per valutarli correttamente vanno ricavati dalle pronunce giuscontabili che si sono occupate del tema, precisando⁵²

“[...] non sembra ragionevole – anche in sede di esegesi teleologica - finanziare con tali proventi voci retributive o indennitarie in favore di dipendenti a tempo indeterminato che potrebbero rivestire carattere ricorrente. La Sezione ha più volte ricordato, infatti, che la natura straordinaria dell'entrata, ex se inidonea ad assicurare flussi costanti nel tempo, osta alla destinazione a spese correnti di carattere ripetitivo, al fine di garantire la stabilità degli equilibri finanziari in ossequio a criteri di prudente e sana gestione.

Per analoghe ragioni, passando al secondo interrogativo, il Collegio ritiene che le risorse in oggetto non possano finanziare i buoni pasto del personale di polizia municipale, trattandosi – di regola - di voce retributiva di natura stabile e ricorrente.

Per quanto concerne il terzo quesito, il Collegio, ribadita la discrezionalità dell'ente in sede di allocazione delle risorse nel rispetto della normativa legale e contrattuale, ritiene possibile - ai sensi del vigente comma 5 bis - l'istituzione di specifici progetti finalizzati al miglioramento della circolazione stradale e della sicurezza della città da parte del personale di polizia locale.

attrezzature dei Corpi e dei servizi di polizia provinciale e di polizia municipale di cui alle lettere d-bis) ed e) del comma 1 dell'articolo 12, destinati al potenziamento dei servizi di controllo finalizzati alla sicurezza urbana e alla sicurezza stradale.”.

⁵¹ Tutti gli importi sono indicati al netto degli oneri riflessi, come di regola per tutte le ordinarie componenti del fondo. L'importo impegnato nel 2011 è di € 270.000,00 al lordo degli oneri riflessi.

⁵² Estratto da Corte dei Conti, sez.giur. Lombardia, deliberazione n.961/2010/PAR del 20/10/10.

Sul punto, è dirimente l'innovativo richiamo del predetto comma 5 bis "al finanziamento di progetti di potenziamento dei servizi di controllo finalizzati alla sicurezza urbana e alla sicurezza stradale, nonché a progetti di potenziamento dei servizi notturni e di prevenzione delle violazioni di cui agli articoli 186, 186-bis e 187".

Per quanto riguarda l'integrazione del fondo per la contrattazione decentrata con tali specifiche risorse, la Sezione manifesta profonde perplessità sull'inquadramento nell'art. 15 comma 1 lett. K) del CCNL 1.4.1999. Sul punto si richiamano le condivisibili argomentazioni delle Sezioni Riunite siciliane, che appaiono coerenti anche con la novella ex L. n. 120/2010: infatti, pur a fronte dell'esplicito riferimento a "progetti di potenziamento", difetta tuttora nel comma 5 bis un espresso richiamo all'incentivazione del personale mediante risorse puntualmente predeterminate.

Più lineare appare, invece, la destinazione ex art. 15 comma 5 del CCNL 1.4.1999 a copertura dei maggiori oneri del trattamento economico accessorio del personale da impiegare nelle nuove attività.

Tale destinazione potrà avvenire nel rispetto dei seguenti presupposti.

Il requisito di fondo risiede, evidentemente, nel fatto che i citati progetti attivino effettivamente nuovi servizi o processi di riorganizzazione finalizzati ad un reale accrescimento di quelli esistenti, ai quali sia correlato un aumento delle prestazioni del personale in servizio cui non possa farsi fronte attraverso la razionalizzazione delle strutture e delle risorse.

Al riguardo, occorre dimostrare in modo puntuale e rigoroso che si tratta di attività effettivamente nuove e non della riproposizione sotto altre forme di interventi già attuati in via regolare in precedenza. In caso contrario, si avrebbe una corresponsione indebita di emolumenti."

Al contrario di quanto richiesto dalla giurisprudenza, i progetti obiettivo proposti dall'ente hanno ad oggetto attività ricorrenti e sono ripetuti nel corso degli anni in forme pressoché identiche. Non si tratta, quindi, propriamente di "nuovi servizi", ma della riproposizione dei medesimi per anni.

Il dato è evidente per tutti quelli che concernono la presenza degli agenti nel corso di manifestazioni religiose o civili (Santo Patrono, Maggio Tarantino, festività pasquali etc.) che sono stati finanziati ogni anno con i proventi in parola, ma il rilievo coinvolge anche altri, che solo apparentemente presentano elementi di novità e rispetto ai quali, in ogni caso, emergono altre obiezioni.

L'esame del progetto "Manifestazioni civili e religiose del mese di giugno" (approvato con DG n.83/2014) è emblematico sotto tale profilo. Nella delibera si legge che esso intende *"implementare tutte quelle attività della polizia locale che nel loro insieme concorrono alla sicurezza urbana e stradale"* e prevede che gli operatori coinvolti garantiscano, in materia di sicurezza stradale, *"il regolare svolgimento delle numerose processioni [...]l'attività di prevenzione e repressione delle violazioni al C.D.S. attraverso l'utilizzo per tutto il mese di giugno di pattuglie automunite o moto montate che [...] svolgeranno la loro attività progettuale nella fascia 06.00 – 22.00 per un massimo di n.2 interventi settimanali contenuti in n. 4 ore continuative"* e, in materia di abusivismo commerciale *"la corretta gestione delle operazioni di mercato [...]"* e *"durante le giornate del sabato e della domenica nel mese di giugno, nella fascia oraria 18-22, una vigilanza continua e costante nelle vie etc."*.

È piuttosto evidente che le attività descritte rappresentano l'ordinaria attività della polizia municipale, da ripetersi normalmente ogni anno in occasione degli eventi descritti: non si coglie il *quid novi* dell'intervento né il carattere di potenziamento dei servizi esistenti. Il carattere ripetitivo dell'evento e dei progetti correlati revoca in dubbio la legittimità dell'incremento:

"Pertanto ai fini di una corretta destinazione delle risorse di cui all'art.208, comma 4, lett. c), è necessario che le stesse siano destinate a finanziare spese che non rivestano carattere ripetitivo e continuativo. In tal senso significativo è il riferimento del comma 5 bis dell'art.208 all'utilizzo delle risorse in esame per assunzioni di lavoratori stagionali con contratti flessibili o a tempo determinato presupponendo, utilizzo che riveste un carattere occasionale e, quindi, non ripetitivo". (Sezione controllo Liguria deliberazione n. 55/2011/PAR)".

Si aggiunga che, di norma, i progetti esaminati prevedono, altresì, il prolungamento nelle ore serali e notturne del servizio degli operatori aderenti al progetto dopo il normale turno di lavoro, in cui l'ente ravvisa l'elemento del "potenziamento dei servizi esistenti". Questo è anche il tratto distintivo dei progetti che portano la denominazione "Lotta all'abusivismo commerciale" o "Sicurezza stradale" o similari, il primo approvato nel 2011 e poi riproposto regolarmente con vari aggiustamenti, che prevedono sostanzialmente il potenziamento del controllo stradale con il prolungamento nelle ore serali e notturne del servizio degli operatori aderenti al progetto dopo il normale turno di lavoro.

Giova a tal proposito riportare quanto sostenuto dall'ARAN⁵³ in ordine alla legittimità di compensi, non previsti dal CCNL, per lo svolgimento di servizi serali, notturni e festivi da parte della polizia municipale:

"ai sensi dell'art. 2, comma 3 del D.lg. 165/2001, l'attribuzione di trattamenti economici al personale può avvenire "... esclusivamente mediante contratti collettivi ...", mentre l'art. 40, comma 3 dello stesso decreto legislativo stabilisce che " la contrattazione collettiva integrativa si svolge sulle materie e nei limiti stabiliti dai contratti collettivi nazionali Le pubbliche amministrazioni non possono sottoscrivere in sede decentrata contratti collettivi integrativi in contrasto con vincoli risultanti dai contratti collettivi nazionali o che comportino oneri non previsti negli strumenti di programmazione annuale e pluriennale di ciascuna amministrazione. Le clausole difformi sono nulle e non possono essere applicate." Riteniamo che non possa esservi alcun dubbio, alla luce delle richiamate disposizioni imperative di legge, che il contratto integrativo decentrato non possa istituire compensi non espressamente previsti dal CCNL.

Il CCNL non prevede alcun compenso forfetario per le attività serali, notturne e festive della polizia municipale: gli unici compensi erogabili sono solo quelli previsti dal CCNL che rappresenta, per gli enti, l'inderogabile quadro di riferimento".

Gli incentivi erogati per tali attività, peraltro, sollevano un'ulteriore perplessità, connessa al modo in cui le prestazioni sono rese, ossia oltre l'ordinario orario di lavoro. Va richiamato il parere espresso dall'ARAN⁵⁴, per cui

"non esiste un tertium genus oltre al lavoro ordinario e straordinario, per identificare le prestazioni lavorative del personale dipendente. Raccomandiamo di evitare di richiedere impegni e risultati al di fuori dei due predetti istituti, al fine di sottrarsi all'insorgere di situazioni di conflittualità, con possibili responsabilità da parte dei competenti dirigenti.

Segnaliamo, infine, che la Corte di Cassazione, con decisione n. 273 del 12/2/2004 ha affermato che il diritto del lavoratore alla percezione dei compensi per lavoro straordinario ha natura di "diritto indisponibile"; lo stesso, pertanto, non può essere oggetto di rinunce o di transazioni".

⁵³ Il riferimento è ancora al Parere 499-5A8 della Raccolta sistematica.

⁵⁴ Parere 900-38H della Raccolta sistematica. Il parere è stato reso proprio in risposta ad un ente che chiedeva "è possibile elaborare "progetti obiettivo" che prevedono la partecipazione di dipendenti con prestazioni al di fuori dell'orario di lavoro, che non si configurino come prestazioni di lavoro straordinario? Il lavoro a progetto può essere configurato come un tertium genus, oltre il lavoro ordinario e il lavoro straordinario?".

Dal parere emerge chiaramente che non è possibile in via generale - salvo che espresse previsioni di legge non lo consentano - concepire compensi *ad hoc*, commisurati su base oraria o giornaliera, per servizi prestati al di fuori dell'orario di lavoro: se una prestazione è resa al di fuori dell'orario di servizio, va applicata la normativa sullo straordinario.

Si consideri che gli incentivi in esame sono commisurati alla tariffa oraria dello straordinario, moltiplicata per le ore effettuate e con applicazione (vedi sempre DG 83/2014 o DG 15/2014) di una maggiorazione, oscillante fra 7% e 20% a seconda del progetto.

Nei fatti le prestazioni rese dagli agenti di PM sono a tutti gli effetti servizio straordinario, ma non sono considerate tali dall'ente, che non le calcola nel relativo *plafond*: consentire che dipendenti rendano prestazioni al di fuori dell'orario di servizio, non qualificandole come straordinari, vale solo ad eludere i rigidi vincoli posti dalla normativa nazionale e contrattuale alla disciplina di questo istituto. L'elusione della normativa sullo straordinario si è realizzata mediante la creazione di un compenso atipico, legato ad un'attività priva di qualunque carattere effettivamente "progettuale" ma del tutto ordinaria, il che spiega anche il fatto che alcune deliberazioni ne hanno previsto addirittura l'erogazione su base mensile o trimestrale, e non in esito alla valutazione annuale come un normale incentivo alla produttività. Il medesimo fatto, peraltro, fa il paio con il carattere ripetitivo ed ordinario delle prestazioni rese.

L'erogazione di compensi non previsti da alcun norma, giova ricordarlo, viola il principio cardine, fissato dall'articolo 2, comma 3 e dall'articolo 45 del D.lg. 165/01, per cui l'attribuzione di un emolumento accessorio ad un dipendente di una pubblica amministrazione deve trovare il proprio fondamento nella norma di un contratto collettivo.

Quanto detto basterebbe di per sé ad evidenziare l'irregolare utilizzo fatto dall'ente delle risorse in parola, ma sul punto emergono ulteriori rilievi, di per sé dirimenti circa la possibilità di incrementare i fondi 2011/2014 ricorrendo ad esse.

Il rilievo davvero dirimente è dato dal fatto che l'ente ha considerato le risorse in parola come fuori del campo di applicazione dell'articolo 9 c.2-bis del d.l. 78/2010, analogamente a quanto accade per gli incentivi alla progettazione o ai compensi degli avvocati: non sono state oggetto della percentuale di riduzione corrispondente alla diminuzione di personale e, soprattutto, sono state considerate al di fuori del limite rappresentato dal fondo 2010. Quest'ultima irregolarità ha determinato di per sé un sovradimensionamento del fondo 2011 così come costituito dallo stesso ente.

Al contrario, anche qualora si ritenessero legittime le modalità di utilizzo delle risorse in parola, esse avrebbero dovuto comunque rientrare nei limiti imposti dall'art. 9 c.2-bis.

Sul punto giova richiamare la giurisprudenza contabile, in particolare la deliberazione n. 51/CONTR/11 della Corte dei Conti - Sezioni riunite, che ha ritenuto esclusi dall'applicazione dell'articolo 9 c.2-bis del d.l. 78/2010, in via di stretta interpretazione, solo gli incentivi alla progettazione ed i compensi all'avvocatura, senza ammettere ulteriori eccezioni e ritenendo non ammissibili tra le eccezioni gli incentivi ICI.

Le Sezioni riunite hanno al riguardo affermato che

“si tratta di una norma volta a rafforzare il limite posto alla crescita della spesa di personale che prescinde da ogni considerazione relativa alla provenienza delle risorse, applicabile, pertanto, anche nel caso in cui l'ente disponga di risorse aggiuntive derivanti da incrementi di entrata”.

Le Sezioni riunite hanno comunque ribadito che la norma costituisce *“disposizione di stretta interpretazione, sicché, in via di principio, essa non sembra possa ammettere deroghe o esclusioni (cfr. anche Sezione regionale di controllo per il Veneto n. 285 del 2011) in quanto la regola generale voluta dal legislatore è quella di porre un limite alla crescita dei fondi della contrattazione integrativa destinati alla generalità dei dipendenti dell'ente pubblico”.*

Sulla medesima scia, per venire al nostro caso, la deliberazione 3/2012 della Corte dei conti – Sez. Liguria, ha confermato il carattere tassativo delle due eccezioni ed escluso espressamente i proventi contravvenzionali, ritenendo

“che le risorse derivanti dall'attività di accertamento tributario in convenzione con l'Agenzia delle Entrate e le risorse derivanti dall'art. 208 del codice della strada non possano costituire eccezioni alla disciplina generale posta dal comma 2-bis dell'art. 9 del d.l. n. 78 del 2010.”.

Anche le circolari della RGS confermano tale interpretazione, ammettendo quali eccezioni solo gli incentivi alla progettazione, i compensi all'avvocatura, i risparmi dell'esercizio precedente e le risorse conto terzi:

“Vanno ricomprese invece nel rispetto del limite 2010 le risorse derivanti dal recupero evasione ICI e le risorse eventualmente destinate all'incentivazione del personale della polizia

*locale ai sensi dell'art. 208, comma 2 bis, del d.lgs. n. 285/1992 e successive modificazioni (codice della strada)."*⁵⁵.

Ciò detto, basta un elementare calcolo per verificare che il vincolo rappresentato dal fondo 2010 avrebbe di per sé solo inibito l'inserimento di ulteriori risorse art.15.c.5, sotto la specie di proventi contravvenzionali art.208 codice della strada.

Se prendiamo i fondi del 2012-2013-2014, così come costituiti dall'ente, ed eliminiamo le riduzioni applicate *ex art.9 c.2-bis* in proporzione della riduzione del personale, otteniamo, infatti, importi superiori al fondo 2010: la differenza, che avrebbe dovuto comunque essere "tagliata", corrisponde all'incirca agli importi inseriti *ex art.208*. Solo la "sterilizzazione" di tali risorse, oltre alle modalità scorrette con cui l'ente ha applicato l'art. 9 c.2-bis, su cui ci soffermeremo nel paragrafo seguente, hanno consentito di eludere tale vincolo normativo.

Un ultimo rilievo conferma l'irregolarità dell'inserimento di tali risorse variabili.

Nel quadro normativo dell'articolo 15 l'impiego di risorse aggiuntive per garantire il raggiungimento di specifici obiettivi non si giustifica se non nell'ipotesi in cui non vi siano già risorse disponibili, cioè se le ordinarie risorse del fondo non siano sufficienti; questo il senso dell'inciso "*cui non possa farsi fronte attraverso la razionalizzazione [...]delle risorse finanziarie disponibili*": se il fondo ha già di per sé risorse adeguate a finanziare, oltre agli impieghi ordinari, anche iniziative volte ad accrescere i servizi sotto un profilo qualitativo o quantitativo, non ha senso attingere al bilancio dell'ente.

La presenza di consistenti economie nei fondi relativi a tutti gli esercizi 2010-2015, riportate negli anni successivi, dimostra che l'ente non aveva necessità di utilizzare le risorse dell'art. 208 C.d.S. per finanziare i progetti obiettivo della polizia municipale, potendo raggiungere gli stessi obiettivi utilizzando meglio le risorse già disponibili.

IV.4.3 L'ART. 9 COMMA 2-BIS D.L. 78/2010

L'esame delle modalità con cui l'ente ha applicato tale norma ha rilevato varie irregolarità, oltre a quelle già richiamate.

In primo luogo, è risultato che l'ente ha applicato coefficienti di riduzione sbagliati. È evidente, peraltro, che la rideterminazione del corretto valore sia della parte stabile che variabile del fondo porta con sé anche la necessità di ricalcolare anche le riduzioni derivanti dall'applicazione dell'art.9, comma 2-bis, D.L.78/10, mutando la base di calcolo.

⁵⁵ Così la circolare n.21/2013, pagg.139-140.

Le percentuali di riduzione corrette possono essere facilmente calcolate in base ai principi recati nelle circolari MEF-RGS n. 12/2011, n. 25/2012, n. 15/2014 e n. 20/2015, utilizzando i dati sul personale in servizio forniti dagli uffici. Si può notare che sono molto diverse da quelle individuate dall'ente:

| personale in servizio | | | | | |
|-----------------------|--------|--------|-----------|------------|----------------|
| | 01-gen | 31-dic | semisomma | % corretta | % dell'ente |
| 2010 | 1087 | 1060 | 1073,5 | - | - |
| 2011 | 1047 | 1007 | 1027 | 4,33 | - |
| 2012 | 996 | 966 | 981 | 8,62 | 4,09 |
| 2013 | 961 | 951 | 956 | 10,95 | 4,09+2,59 |
| 2014 | 949 | 928 | 938,5 | 12,58 | 4,09+2,59+1,67 |

In secondo luogo, l'ente non ha applicato l'articolo 9, comma 2-*bis*, al fondo del 2011, che infatti è addirittura superiore a quello 2010 nonostante la diminuzione di personale.

In terzo luogo, il rilievo mosso alle risorse provenienti da quota dei proventi contravvenzionali, che sono state escluse irregolarmente dall'applicazione dell'art. 9, comma 2-*bis*, si attaglia anche ad altre risorse variabili. L'ente, infatti, ha "sterilizzato" ai fini dell'applicazione della norma sostanzialmente tutte le risorse di cui all'art. 15 c.1 lett. k), ossia tutte le risorse che specifiche norme destinano all'incentivazione del personale, mentre abbiamo visto che solo due di tali voci, incentivi alla progettazione interna e compensi all'avvocatura, fanno eccezione all'art. 9, comma 2-*bis*.

Per valutare l'impatto di tali rilievi sulla costituzione del fondo, è bene ricordare la corretta modalità di applicazione dell'art.9, comma 2-*bis*, la quale prevede, come chiarito dalla circolare Ragioneria Generale dello Stato⁵⁶, che:

a. i "fondi delle annualità 2011-2012-2013" non possono superare il limite 2010;

b. una volta rispettato il primo vincolo, i fondi stessi devono essere ulteriormente ridotti in misura proporzionale alla diminuzione del personale.

[...] Va segnalato preliminarmente che i due vincoli del comma 2-bis (rispetto limite 2010 e riduzione proporzionale) costituiscono due distinti controlli, da eseguirsi nella successione indicata, in quanto possono dare luogo a due distinte e successive riduzioni."

Se l'ente avesse applicato correttamente tale percorso a tutte le risorse che andavano considerate, e avesse perciò in primo luogo confrontato il valore complessivo dei fondi

⁵⁶ Si vedano sul punto le circolari RGS, nn.12/2011, 16/2012, 21/2013, 13/2014.

2011/2014 con quello del 2010, sarebbe emersa la necessità di applicare a tutti una decurtazione tale da ricondurli al valore di quest'ultimo, riduzione corrispondente grosso modo al valore delle risorse "sterilizzate".

Un ultimo rilievo concerne il fondo per lo straordinario, regolato dall'art.14 del CCNL 1/04/99, che ha conosciuto nel periodo 2010-2015 il seguente andamento (risorse impegnate):

A) FONDO STRAORDINARIO (RISORSE IMPEGNATE)

| 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| € 706.636 | € 706.636 | € 706.614 | € 665.434 | € 678.966 | € 685.437 |

FONTE DATI: TABELLE FORNITE DALL'ENTE

I compensi per lo straordinario fanno parte integrante del trattamento accessorio dei dipendenti e quindi rientrano a pieno diritto nello "ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale" soggette all'applicazione dell'art.9, comma 2-bis, D.L. 78/10.

Ciò significa che anche ad esse l'ente avrebbe dovuto applicare il coefficiente di riduzione determinato in proporzione della riduzione del personale in servizio, lo stesso calcolato nella tabella precedente per le risorse del fondo per la produttività. Sul punto giova richiamare la deliberazione della Corte dei conti – Sez. autonomie n.26/SEZAUT/2014/QMIG del 6/10/14, che, in merito alla formula usata dalla norma e testé riportata fra virgolette, ha precisato:

"[essa] denota una evidente volontà di ricomprendere nella fattispecie normativa ogni genere di risorse funzionalmente destinate ad offrire copertura agli oneri accessori del personale, senza alcuna considerazione per l'origine o la provenienza delle risorse se non sotto il profilo della presenza di un vincolo di destinazione giuridicamente rilevante.

In questo senso, occorre riconoscere che tanto le risorse del bilancio imputate al fondo, quanto le risorse direttamente stanziare in bilancio.

Se, dunque, il legislatore ha inteso adoperare locuzioni quali "... l'ammontare complessivo delle risorse ..." destinate al "... trattamento accessorio del personale" (in alternativa all'espressione "... ammontare delle risorse presenti nei fondi per la contrattazione integrativa") è perché ha voluto comprendere nel limite stabilito anche le eventuali entrate ulteriori rispetto a quelle presenti nei fondi delle risorse decentrate."

Sulla stessa linea, tra l'altro con più specifico riferimento al fondo per lo straordinario, la deliberazione della Corte dei conti – Sez. Lombardia n.423/2012/PAR del 3/10/12.

Ciò detto, la via più corretta, stante il tenore letterale della norma, sarebbe consolidare il fondo per lo straordinario con quello per la produttività e su di essi cumulativamente applicare l'art. 9, comma 2-bis. Può risultare più pratico, tuttavia, applicare separatamente la norma ai due fondi: applicando, in particolare, i coefficienti di riduzione - calcolati in proporzione alla riduzione del personale - al fondo per lo straordinario 2010 e sottraendo il risultato otteniamo il corretto fondo straordinario degli anni 2011-2015:

B) FONDO STRAORDINARIO RIDETERMINATO (ART. 9 COMMA 2-BIS)

| 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| € 706.636 | € 676.027 | € 645.725 | € 588.089 | € 590.102 | € 590.102 |

FONTE DATI: ELABORAZIONI

La differenza fra quanto impegnato (A) e quanto poteva alimentare tale voce del trattamento accessorio (B), pari a complessivi € 353.042, è indebita e va recuperata sui fondi successivi.

In apposita tabella (**allegato IV.11**) è stato ricostruito il valore dei fondi degli anni 2010-2015 tenendo conto di tutti i rilievi indicati, sia per la parte stabile che variabile. Sui fondi 2011-2014 così calcolati sono state applicate in sequenza le due riduzioni imposte dall'art.9 c.2-bis, prima quella necessaria a ricondurli al valore del fondo 2010, poi quella derivante dalla riduzione del personale, distintamente alla parte stabile che alla parte variabile. Sul fondo 2015, invece, è stato applicato l'art.9, comma 2-bis, come novellato dall'art.1, comma 456, della legge 147/2013, che ha stabilizzato le riduzioni applicate sul fondo 2014.

Da tale ricostruzione emerge che, nel periodo 2010-2015, il Comune di Taranto ha costituito fondi per un importo complessivo di € 33.893.473,73⁵⁷, al netto di risparmi esercizi precedenti, incentivi alla progettazione e compensi per l'avvocatura, a fronte di un importo corretto di € 24.529.631,88.

All'eccedenza, pari ad € 9.363.841,85, si attaglia il disposto dell'articolo 4 del decreto legge 6/03/14, n.16, convertito con modificazioni dalla legge 2/05/14, n.68, secondo il quale

“Le regioni e gli enti locali che non hanno rispettato i vincoli finanziari posti alla contrattazione collettiva integrativa sono obbligati a recuperare integralmente, a valere sulle risorse finanziarie a questa destinate, rispettivamente al personale dirigenziale e non dirigenziale, le somme indebitamente erogate mediante il graduale riassorbimento delle stesse,

⁵⁷ Il fondo 2015 esaminato non contempla le risorse art.15 c.1 lett. k) e 15.c. 5 che, alla data della verifica, non erano ancora state quantificate.

con quote annuali e per un numero massimo di annualità corrispondente a quelle in cui si è verificato il superamento di tali vincoli.”.

IV.5 IL FONDO PER IL PERSONALE – GLI IMPIEGHI

L'articolo 17 del CCNL 1/04/99 definisce i possibili impieghi del fondo per lo sviluppo delle risorse umane e l'incentivazione del personale: di seguito esamineremo quelli principali, segnalando le anomalie emerse per ciascuno. Prima di procedere, tuttavia, pare necessario segnalare alcune gravi irregolarità relative in generale alle modalità con cui sono state assunte le decisioni concernenti l'utilizzo del fondo, coinvolgendo, in particolare, la fase della contrattazione decentrata.

IV.5.1 LA CONTRATTAZIONE DECENTRATA

Sono stati richiesti all'ente tutti gli accordi decentrati stipulati o applicati nel periodo 2010-2015 e sono stati forniti i seguenti atti: ipotesi di CCDI del 6/07/2010 e deliberazione giunta n.242 del 24/12/10, CCDI 30/10/13 per il triennio 2013/2015; accordo stralcio 7/05/14 per il 2014; CCDI 6/03/15 per il 2014.

Dall'esame degli atti è emersa una prima anomalia rispetto al triennio 2010-2012, con lo stravolgimento della procedura disciplinata dalle norme di legge e del contratto collettivo nazionale.

L'*iter* corretto prevede che la giunta dia alla delegazione trattante di parte pubblica un indirizzo per la contrattazione, cui segue l'apertura dei negoziati e l'eventuale stipula di un'ipotesi di accordo, sulla quale va acquisito il parere del collegio dei revisori, dopo di che la giunta autorizza la sottoscrizione definitiva: sulla base della disciplina contrattuale vigente (art.5 del CCNL dell'1/04/99, come modificato dall'art.4 del CCNL del 22/01/04), la sottoscrizione definitiva a cura delle parti negoziali è indispensabile, ai fini della validità ed efficacia del contratto decentrato. Nel caso in cui non si giunga ad un'intesa, l'ente può disciplinare alcune materie con atto unilaterale, ai sensi dell'art.40, comma 3-*ter*, d.lgs.165/01; agli atti adottati unilateralmente si applicano sempre le procedure di controllo di compatibilità economico finanziaria di cui all'art.40-*bis* del d.lgs. n.165/2001.

Nel nostro caso, in data 6/07/2010 è stata stipulata un'ipotesi di intesa, poi rimodulata in data 14/12/2010, ma non risulta che a tali atti sia seguito l'*iter* corretto, con la trasmissione dell'atto al collegio dei revisori per l'acquisizione del prescritto parere e l'eventuale

autorizzazione alla sottoscrizione dell'accordo definitivo. La giunta, invece, con la deliberazione n. 242/2010 del 24/12/2010, ha regolato essa stessa unilateralmente vari istituti del trattamento economico, prevedendo di erogare la produttività 2010 in base alla pre-intesa del 6/07/10 e dando mandato di applicare anche per il 2011, *"in via provvisoria, nelle more della sottoscrizione di una nuova contrattazione decentrata"*, il medesimo accordo, come rimodulato il 14/12/2010.

Non sono legittimi né l'applicazione dell'intesa del 6/07/10 né della deliberazione n.242/10 che ne ha recepito i contenuti, estendendoli al 2011.

In primo luogo, applicare i contenuti dell'ipotesi di accordo del 6/07/10 ha significato dare esecuzione non tanto ad un atto nullo, quanto radicalmente inesistente: l'assenza di sottoscrizione definitiva, previo parere dell'organo di revisione ed autorizzazione alla sottoscrizione, ha privato le erogazioni disposte dai dirigenti del titolo giuridico. D'altra parte, in secondo luogo, l'amministrazione, in presenza di una regolare intesa contrattuale, non era legittimata a procedere all'adozione di un atto unilaterale, ma doveva seguire l'*iter* previsto, scontando, in particolare, l'intervento del collegio dei revisori. La deliberazione n. 242/10 non è propriamente un atto unilaterale dell'amministrazione, che tenga luogo dell'intesa ai sensi dell'art. 40, comma 3-*ter*: ne mancano i presupposti, i contenuti e non ha scontato il controllo dell'organo di revisione, comunque obbligatorio, tant'è che la deliberazione si autoqualifica come mero atto d'indirizzo ai dirigenti.

Quel che rileva, in particolare, dell'anomalo percorso seguito dall'amministrazione e cui i dirigenti hanno dato supina esecuzione, assumendosene la responsabilità, è l'elusione del controllo da parte dell'organo di revisione, imposto in termini generali dall'art.40-*bis*, comma 1, d.lgs.165/01. La conseguenza di tale elusione è il mancato adempimento delle prescrizioni recate dalla norma, così sanzionato dal comma 7:

"In caso di mancato adempimento delle prescrizioni del presente articolo, oltre alle sanzioni previste dall'articolo 60, comma 2, è fatto divieto alle amministrazioni di procedere a qualsiasi adeguamento delle risorse destinate alla contrattazione integrativa.". Anche solo per tale ragione, pertanto, il Comune di Taranto non avrebbe potuto disporre incrementi dei fondi per il trattamento accessorio del personale negli anni 2010-2011 e 2012, ossia fino a quando il collegio dei revisori non è stato chiamato ad esprimere il proprio parere sul CCDI 2013-2015.

In sintesi, le erogazioni del triennio 2010-2013 sono avvenute in assenza di titoli legittimi che le giustificassero e regolassero. Dal parere reso dal collegio dei revisori (pp.81 di 120) al rendiconto 2010, si apprende, peraltro, che l'organo di controllo aveva rilevato l'irregolarità di tale modo di procedere. Si legge, infatti, che

“Il Collegio non può che <stigmatizzare> il comportamento tenuto dai responsabili preposti alla gestione delle risorse del fondo salario accessorio 2010, avendo liquidato quasi interamente le risorse dell'esercizio di riferimento in assenza di procedimenti di legge previsti e propedeutici alla liquidazione, evidenziando ancora una volta l'irregolarità delle somme corrisposte al personale alla clausola del <salvo conguaglio>”.

Il medesimo *caveat* è ripetuto dall'organo di revisione nella relazione al rendiconto 2011 (p.58) e 2012 (p.54), senza con ciò distogliere, peraltro, gli organi dell'amministrazione e la dirigenza, dalla violazione delle norme vigenti.

La mancata sottoscrizione definitiva del contratto decentrato del 2010 ha implicato, tra l'altro, la violazione dell'articolo 65, d.lgs. 150/09, che obbligava gli enti del comparto regioni e autonomie locali all'adeguamento dei contratti collettivi integrativi vigenti alla data di entrata in vigore della norma entro il 31/12/11, sanzionando quelli non adeguati con la cessazione della loro efficacia ed inapplicabilità dal 31/12/12.

Di fatto il primo contratto decentrato adeguato è stato sottoscritto solo il 30/10/13: l'applicazione dell'ipotesi del 6/07/10 per tutto il triennio 2010-2012 appare, anche sotto tale profilo, del tutto illegittima e lo è, in particolare, l'applicazione che dello stesso è stata fatta per il 2013, fino alla stipula del contratto 2013-2015.

Modalità procedurali non corrette, per certi aspetti analoghe a quelle esaminate, sono ravvisabili, peraltro, anche nella contrattazione successiva al primo CCDI.

Il primo caso emerso è quello del cd. *“protocollo d'intesa del 6 novembre 2013”*, stipulato subito dopo la sottoscrizione definitiva del CCDI del 30/10/13 per spostare € 600.000,00 da progetti obiettivo a premialità individuale. Tale protocollo, in effetti, parrebbe null'altro che un'ipotesi di intesa; ad esso è seguita la deliberazione giunta n.174/2013 del 21/11/13, che, tuttavia, in luogo di autorizzarne la sottoscrizione definitiva, ha semplicemente *“ratificato”* l'accordo, che non è mai stato sottoposto a sottoscrizione definitiva. La trasmissione al collegio dei revisori, che hanno espresso il proprio parere in merito (prot.n.7000 del 14/01/14), è intervenuta solo dopo la deliberazione giunta e non prima, come la norma impone. Aver applicato il protocollo, quindi, significa aver dato esecuzione ad un accordo inefficace.

Identico anomalo modulo procedimentale, che non trova riscontro in alcuna previsione normativa, è stato adottato anche per il cd. “*accordo stralcio per il 2014*” del 7/05/14, relativo ad alcuni istituti per l’annualità economica 2014, parte del triennio 2013-2015 disciplinato dal CCDI del 30/10/13. Anche l’accordo del 7/05/14, infatti, pare una mera ipotesi di intesa: ad esso è seguita immediatamente la trasmissione al collegio dei revisori, che hanno espresso il proprio parere in data 12/05/14; la successiva deliberazione giuntale n.90/2014 del 13/06/14, tuttavia, in luogo di autorizzare la sottoscrizione ha semplicemente “ratificato” l’accordo, che non è mai stato sottoposto a sottoscrizione definitiva. Anche in questo caso, quindi, è stata data esecuzione ad un accordo inefficace.

Il modulo corretto non pare essere stato seguito neanche negli accordi assunti in sede di delegazione trattante. Con tale denominazione negli atti di liquidazione della produttività il dirigente fa riferimento agli accordi annuali assunti per la destinazione delle risorse; sono richiamati i verbali dell’8/06/11, del 28/11/11, del 4/03/13: non risulta che nessuno di questi accordi abbia seguito l’iter corretto, in particolare non sono stati sottoposti al collegio dei revisori.

IV.5.2 LE DESTINAZIONI DEL FONDO

⇒ *La produttività*

I compensi per l’incentivazione della produttività sono regolati, in via generale, dall’articolo 17, comma 2, lettera a), del CCNL 1/04/99 e dal d.lgs. 150/09, oltre che da norme decentrate. Nel corso della verifica sono stati esaminati gli atti di liquidazione del periodo 2010-2015⁵⁸ e ne sono emerse numerose anomalie.

Un primo dato anomalo, che riguarda tutte le annualità esaminate, è il cronico ritardo con cui vengono definiti i presupposti per l’erogazione della produttività ed attivate le relative procedure, il che fa il paio con il ritardo con cui viene definitivamente costituito il fondo relativo a ciascun anno, ossia ad esercizio avanzato, se non pressoché concluso. Il dato non trova giustificazione né per la parte fissa né per la parte variabile: l’ente le destina anche al sistema incentivante, per cui anche la determinazione del *quantum*, oltre che dei parametri di erogazione

⁵⁸ Si fa riferimento alle determinazioni dirigenziali seguenti: per il 2010, n.183 del 9/06/11, n.194 del 16/06/11 e n.221 del 14/07/11; per il 2011, n.236 del 1/08/11, n.26 del 30/01/12, n.27 del 1/02/12, n.30 del 2/02/12; per il 2012 n.57 del 5/03/13 e n.62 del 7/03/13; per il 2013 n.87 del 3/03/14 (*performance* individuale), n.117 del 31/03/14 e n.262 del 4/08/14 (*performance* organizzativa); per il 2014 n.106 (*performance* individuale) e n.107 del 10/03/15 (*performance* organizzativa).

dovrebbero essere definiti ad inizio esercizio. Aspetto ancor più grave, che abbiamo già visto, è il ritardo con cui è stato sempre approvato il piano degli obiettivi.

La giurisprudenza contabile ha stigmatizzato una prassi di ritardi, che finisce per intaccare i fondamenti del sistema incentivante “*Questo meccanismo implica che gli obiettivi, le modalità di valutazione e l'entità della voce retributiva siano stabiliti prima dello svolgimento dell'attività oggetto di verifica*”⁵⁹.

Ciò detto in termini generali, passiamo ad esaminare le singole annualità.

Una prima grave irregolarità concerne la liquidazione a valere sul fondo 2010, intervenuta in base alla deliberazione giunta n.242/10, già esaminata in precedenza, che ha tenuto luogo del contratto mai definitivamente sottoscritto (ipotesi del 6/07/10) e mai certificato dal collegio dei revisori. Di fatto il dirigente delle Risorse umane ha erogato l'incentivo dando esecuzione ad un contratto inesistente, ad una deliberazione illegittima e, soprattutto, in assenza di qualunque certificazione da parte del collegio dei revisori del contratto.

Ulteriore grave anomalia, l'incentivo è stato erogato in due *tranche*, di cui la prima ad esercizio non ancora concluso con la clausola “*salvo conguaglio*”, intervenuto nel 2011, ma senza che, in ogni caso, l'organismo di valutazione abbia certificato il raggiungimento degli obiettivi da parte del personale.

Analoghi rilievi concernono la produttività 2011, anch'essa erogata sulla base dell'ipotesi di accordo del 6/07/10: nel corso della delegazione trattante dell'8/06/11 le parti hanno concordato di erogare una prima *tranche* “*salvo conguaglio*” ad agosto 2011, accordo cui la direzione Risorse umane ha dato esecuzione. Il conguaglio è poi intervenuto con la determinazione n.26/12.

Tali erogazioni “*salvo conguaglio*” sono assolutamente illegittime, già in base alla normativa contrattuale anteriore alla cd. “*riforma Brunetta*” dacché violano l'art.18 CCNL 1/04/99 come novellato dall'art.37 del CCNL 22/01/04, in base al quale:

“2. I compensi destinati a incentivare la produttività e il miglioramento dei servizi devono essere corrisposti ai lavoratori interessati soltanto a conclusione del periodico processo di valutazione delle prestazioni e dei risultati nonché in base al livello di conseguimento degli obiettivi predefiniti nel PEG o negli analoghi strumenti di programmazione degli enti.”

⁵⁹ Corte dei conti Lombardia – Sezione consultiva per la Regione Lombardia, deliberazione n.287/10.

3. *La valutazione delle prestazioni e dei risultati dei lavoratori spetta ai competenti dirigenti nel rispetto dei criteri e delle prescrizioni definiti dal sistema permanente di valutazione adottato nel rispetto del modello di relazioni sindacali previsto; il livello di conseguimento degli obiettivi è certificato dal servizio di controllo interno*".

La norma, oltre ad escludere la possibilità di acconti, precisa che l'erogazione debba avvenire solo dopo la consuntivazione dei risultati, laddove nel nostro caso anche il successivo conguaglio è intervenuto in assenza di certificazione da parte dell'OIV, cui la determinazione n.26/2012 è stata trasmessa solo per conoscenza.

Tale anomalia fa il paio con quelle, già rilevate, concernenti l'intera gestione del ciclo della *performance*, in particolare concernenti la fase di rendicontazione.

Abbiamo segnalato che la relazione sulla *performance* 2011 è stata approvata solo dalla deliberazione giunta n.107 del 17/07/13 e validata dall'OIV il 10/09/13, in ritardo rispetto al termine obbligatorio fissato dall'art. 10 del d.lgs.150/09 (30 giugno dell'anno successivo), in connessione con il ritardo nell'approvazione del rendiconto 2011.

La mancata approvazione e validazione nei termini delle relazioni, di per sé sola, ai sensi dell'articolo 14, comma 6, del d.lgs. 150/09, è causa ostativa all'accesso agli strumenti di premialità, tra i quali l'incentivo alla produttività dei dipendenti.

In ogni caso, allorché è stata erogata la produttività sia in acconto che a conguaglio, tale presupposto difettava. D'altra parte mancava anche la certificazione del fondo e dell'accordo sull'utilizzazione delle risorse da parte del collegio dei revisori, certificazione mai intervenuta.

Il dirigente Risorse umane, quindi, ha erogato l'incentivo 2011 in assenza dei presupposti che lo legittimavano a farlo, anche in questo caso sulla base di un accordo sostanzialmente inesistente.

Quanto alla produttività 2012, è stata liquidata con la determinazione n.57/13, superando quindi il sistema delle erogazioni "salvo conguaglio", ma anch'essa, ancora, sulla base dell'ipotesi di accordo del 6/07/10 non certificata dal collegio ed attuando un accordo assunto nella delegazione trattante del 4/03/13, anch'esso non certificato.

L'aspetto più grave di tale liquidazione, tuttavia, concerne la certificazione del raggiungimento degli obiettivi. Nella determinazione n.57/13 si legge che l'atto è stato trasmesso al collegio dei revisori ed all'OIV per gli adempimenti di competenza, con una completa inversione dell'*iter* corretto, per cui la certificazione dell'OIV deve precedere l'erogazione. Non

risulta, peraltro, alcun atto dell'OIV che, anche successivamente, abbia certificato il grado di raggiungimento degli obiettivi 2012.

Va ricordato, peraltro, che gli uffici per tutto il triennio 2012/2014 non hanno fornito né la relazione sulla *performance* debitamente approvata dalla giunta né il provvedimento di validazione dell'OIV, richiesto dall'articolo 14, comma 4, lettera c), del d.lgs. 150/09. Le relazioni non risultano neanche pubblicate sul sito dell'ente, come previsto dall'art.14, comma 4, lett. c)⁶⁰.

In sostanza per tutto il triennio 2012-2014 è mancato un presupposto di legge per l'erogazione delle premialità, il che anche da solo avrebbe dovuto impedire al dirigente competente di liquidare l'incentivo in esame ai sensi dell'art. 14, comma 6, d.lgs. 150/09.

Oltre a questa irregolarità, di per sé dirimente circa la legittimità delle erogazioni, si riscontrano ulteriori anomalie per la produttività degli esercizi 2013-2014, che pure è avvenuta in base all'art.21 del nuovo CCDI 30/10/13, regolarmente certificato dal collegio dei revisori e sottoscritto in forma definitiva previa autorizzazione giuntale.

Per il 2013 va segnalato - oltre al fatto che l'accordo è giunto solo a fine esercizio, con anomalia rilevata in termini generali ad apertura di paragrafo - che la produttività è stata erogata in base al protocollo del 6/11/13, che ha visto modificare l'allocazione delle risorse rispetto al CCDI 30/10/13 proprio in ragione dell'impossibilità di dare attuazione ai progetti cui esso subordinava l'erogazione della produttività 2013. Correttezza avrebbe voluto che si prescindesse per il 2013 all'erogazione di un incentivo i cui parametri ed obiettivi erano stati fissati ad esercizio praticamente concluso. Del pari per il 2014 l'accordo che ha definito le risorse da destinare alla premialità è stato siglato solo in data 6/03/2015.

Sia per il 2013 che per il 2014, inoltre, si riscontra un appiattimento delle valutazioni espresse ai fini della premialità della *performance* sia individuale che organizzativa, tale che l'unico discrimine effettivo negli importi erogati è rappresentato dalla categoria di appartenenza e dai giorni di presenza di ciascun dipendente⁶¹, con un'erogazione sostanzialmente a pioggia dell'incentivo.

⁶⁰ L'unico atto dell'OIV relativo alla produttività 2013 fornito in corso di verifica è il verbale recante l'attestazione circa la correttezza nella valutazione della *performance* ai fini della premialità individuale da parte dei dirigenti (verbale del 27/02/14).

⁶¹ Si tenga presente, peraltro, che in base all'art.21 CCDI 30/10/13 una presenza pari almeno all'85% del debito orario equivale al 100%.

In conclusione, dai rilievi fatti risulta evidente che l'erogazione della produttività degli anni 2010-2014 è avvenuta in violazione dei presupposti fissati dalla legge e dalla contrattazione.

Si rimanda al paragrafo dedicato alla retribuzione di posizione dei dirigenti per le considerazioni in merito a presupposti e limiti per l'applicazione della "sanatoria" di cui all'art. 4 del decreto legge n.16/14.

Esse si devono intendere come integralmente richiamate in relazione all'incentivo alla produttività testé esaminato, con la conseguenza, in particolare, che gli incentivi erogati dal 2013 in poi (a partire dalla determinazione n.57/2013 in sostanza) vanno recuperati, mentre per quelli precedenti rileva la responsabilità dei dirigenti ed amministratori che vi hanno dato luogo.

⇒ *Le posizioni organizzative*

In sede di verifica è stato chiesto all'ente di produrre i provvedimenti di istituzione e determinazione dei compensi dell'area delle posizioni organizzative (art.10 ss. CCNL 31/03/99) e quella delle alte professionalità (art.10 CCNL 22/01/04).

L'area delle posizioni organizzative era già stata delineata dalla deliberazione giuntales di indirizzo alla contrattazione n.14 del 12/02/13, che prevedeva 12 posizioni, ma l'attivazione effettiva è avvenuta solo dopo la sottoscrizione del CCDI 30/10/13, con la deliberazione giuntales n. 49 del 4/04/14, che prevede una retribuzione di posizione di € 12.911,00 ed una di risultato di € 1.291,00 per dieci posizioni organizzative e due alte professionalità. Il primo fondo su cui sono state impegnate risorse *ad hoc*, quindi, è quello del 2014, gli incarichi sono stati assegnati sulle dodici aree individuate dalla deliberazione giuntales n.49 del 4/04/14, per essere poi conferiti dai dirigenti in base ai criteri individuati dalla deliberazione n.13 del 13/02/12.

Per quanto concerne le alte professionalità, in realtà già la deliberazione giuntales n.20 dell'8/03/12 aveva previsto l'attivazione di tre posizioni, poi affidati secondo i criteri individuati dalla deliberazione n.14 del 13/02/12. In effetti già il fondo 2012 vede impegnata una somma di € 25.822,68 (determinazione n.142 del 28/05/13) e quello 2013 di € 38.734,02 (determinazione n.298 del 5/09/14) per la retribuzione di posizione delle alte professionalità istituite, che cresce nel 2014 ad € 44.113,76 (determinazione n.217 del 5/05/15).

Alla data della verifica, non risultava erogata ancora alcuna retribuzione di risultato alle posizioni organizzative per il 2014, che, peraltro, alla luce della mancata validazione della relazione della *performance*, sarebbe stata comunque illegittima. Non sono stati forniti gli atti

relativi alla liquidazione della retribuzione di risultato alle alte professionalità attivate nel 2012-2013, su cui grava il medesimo rilievo.

Il rilievo più consistente, tuttavia, riguarda le risorse di cui all'art. 32, comma 7, del CCNL 22/01/04, che prevede un incremento del fondo pari allo 0,20% del monte salari dell'anno 2001, destinandolo al finanziamento delle alte professionalità. In caso di mancata attivazione le relative risorse andavano inserite nel fondo, ma accantonate in attesa di attivazione dell'area.

Il comune di Taranto ha inserito le risorse in tutti gli esercizi esaminati dal 2010 in poi, per un totale di € 79.978,60 annui, ma le ha utilizzate, peraltro parzialmente, solo dal 2012. Le determinazioni di utilizzo del fondo dal 2012 in poi correttamente accantonano le somme *ex* art.32, comma 7, non utilizzate per la specifica destinazione nell'esercizio in corso, costituendo un fondo che si accresce progressivamente: la determinazione n.142/13 accantona € 54.155,92 non utilizzati nel 2012, la n.298/14 € 95.400,50, la n.217/15 € 131.265,34.

Non vi è alcuna evidenza, invece, di accantonamenti relativi alle somme inserite ma non utilizzate negli esercizi 2010, 2011 e precedenti, somme che, pertanto, sono state utilizzate per fini non propri.

⇒ *Le indennità di responsabilità, rischio e disagio*

In sede di verifica sono stati richiesti all'ente gli elenchi dei dipendenti di categoria D che nel triennio 2013-2015 abbiano percepito indennità di responsabilità di cui all'art.17, comma 2, lett. f) CCNL 1/04/99, nonché dei dipendenti di categoria A-B-C che abbiano goduto di indennità di rischio e disagio di cui all'art.17, comma 2, lett. e).

È emerso che nel triennio 2013-2015 sostanzialmente tutti i dipendenti di categoria A e B sono stati destinatari delle indennità in parola, mentre non sono emersi casi di cumulo.

Al riguardo si evidenzia che le modalità di attribuzione delle indennità di responsabilità, rischio, disagio devono essere formalizzate in sede di contrattazione decentrata nel rispetto delle finalità impresse agli istituti dalla contrattazione nazionale; tali presupposti non possono ritenersi soddisfatti attese le carenze e le irregolarità già evidenziate in ordine all'iter procedurale seguito dall'Ente per la stipulazione degli accordi decentrati.

IV.6 GLI INCENTIVI PREVISTI DA SPECIFICHE NORME

L'articolo 15, comma 1, lettera k), CCNL 1/04/99 - per il personale del comparto - e l'articolo 26, comma 1, lettera e), CCNL 23/12/99 - per i dirigenti - prevedono l'inserimento nei rispettivi fondi delle risorse che specifiche disposizioni di legge finalizzano all'incentivazione di prestazioni o di risultati del personale. La destinazione di tali risorse è vincolata alle finalizzazioni previste dalla legge, sicché il loro passaggio nel fondo ed attraverso la contrattazione è una mera partita di giro, necessaria, tuttavia, per dare completa informazione circa l'ammontare complessivo delle risorse destinate al trattamento accessorio dei dipendenti.

Gli atti di costituzione dei fondi di norma hanno rappresentato correttamente tali risorse presso il Comune di Taranto, dove sono stati erogati consistenti compensi di tal genere, in particolare sotto forma di:

a) incentivo per il recupero dell'evasione tributaria, previsto ai sensi dell'articolo 3, comma 57, della legge 23/12/96, n.662 e dell'articolo 59, comma 1, d.lgs. 15/12/97, n. 446;

b) incentivo per la progettazione e pianificazione interna, previsto dall'articolo 92, commi 5 e 6, D.lgs. 12/04/06 n. 163;

c) compensi per l'avvocatura interna (cd. "diritti di toga"), previsti dall'articolo 27 CCNL 14/09/00;

d) compensi per l'istruttoria delle pratiche del condono edilizio, previsti dall'articolo 32, comma 40, del decreto legge 30/09/03, n. 269, convertito dalla legge 24/11/03, n. 326.

Li esamineremo separatamente.

⇒ **INCENTIVI RECUPERO ICI**

L'articolo 3, comma 57, della Legge n. 662/96 consente che una percentuale del gettito dell'ICI sia destinata al potenziamento degli uffici tributari degli enti locali. L'articolo 59, comma 1, lettera p), del d.lgs. n. 446/97 (compensi incentivanti per recupero ICI) ha precisato la portata della norma concedendo ai comuni la facoltà di prevedere che una parte degli introiti relativi al tributo siano destinati all'incentivazione del personale addetto, nell'esercizio della potestà regolamentare.

Il Comune di Taranto ha esercitato tale potestà approvando, con deliberazione consiliare n.56 del 27/05/08, il *Regolamento per la disciplina dell'ICI* che, agli articoli 11 e 12, prevede

due diversi tipi di incentivo: il primo pari ad una quota del gettito corrente, in percentuale definita preventivamente ogni anno dalla giunta comunale; il secondo, derivante dalla distribuzione di un fondo costituito da una quota definita dalla giunta, non superiore al 10%, di quanto effettivamente riscosso a seguito di attività di controllo e recupero ICI.

La prima forma di incentivo (art.11), chiaramente illegittima, non ha, tuttavia, trovato applicazione nel periodo 2012-2015, nel corso del quale è stato applicato solo quello previsto dall'art.12, con una percentuale del 7,5%. Dai cedolini stipendiali risulta che è stato distribuito un fondo pari ad € 24.707,15 (voce 01584) annui nel periodo 2012-2014; nel 2015, fino a settembre, non era stato ancora distribuito nulla a tale titolo.

Sono stati esaminati gli atti di liquidazione adottati con le determinazioni n.275 del 7/11/12, n.321 del 5/12/13 e n.304 del 21/10/14, ciascuna relativa all'anno precedente.

La verifica degli atti di liquidazione relativi agli anni 2004-2011 e degli estratti dei mastri relativi ai capitoli di entrata ove viene riscossa l'ICI in conto anni pregressi, dà conto del rispetto del limite del 7,5% al lordo degli oneri riflessi.

⇒ *COMPENSI PER L'AVVOCATURA INTERNA*

L'articolo 37 del CCNL 23/12/99 consente agli enti di riconoscere i compensi professionali di cui al regio decreto legge 27/11/33 n. 1578 ai dirigenti avvocati che svolgano le proprie funzioni presso le avvocature interne.

Il Comune di Taranto è dotato di avvocatura interna, cui sono assegnati vari dipendenti con qualifica di funzionario avvocato, ed è stato adottato un regolamento per disciplinarne il funzionamento e regolare i compensi professionali (deliberazione giunta n.23 dell'8/03/12).

Una prima liquidazione dei compensi è intervenuta con determinazione giunta n.437 del 1/06/12, per € 92.117,02 al lordo degli oneri riflessi, corrispondenti a somme effettivamente introitate dall'ente negli anni precedenti a seguito di vittoria di spese. La successiva determinazione dirigenziale n. 798 del 12/12/12 ha impegnato, invece, € 40.000 per l'erogazione del compenso in relazione a ipotesi di vittoria con compensazione delle spese, importi successivamente liquidati con determinazione n.545 del 2/10/13, per un totale di € 39.955,00 al lordo degli oneri riflessi.

Un'ulteriore liquidazione è stata effettuata nel 2013 con la determinazione n.860 del 3/12/14, per un importo complessivo al lordo degli oneri riflessi di € 47.422,80, di cui €

39.939,00 a fronte di spese compensate ed € 7.483,80 per somme introitate a seguito di vittoria di spese.

In base all'articolo 1, comma 208, della legge 23/12/05, n.266, "*Le somme finalizzate alla corresponsione di compensi professionali comunque dovuti al personale dell'avvocatura interna delle amministrazioni pubbliche sulla base di specifiche disposizioni contrattuali sono da considerare comprensive degli oneri riflessi a carico del datore di lavoro.*". La Corte di conti, nell'intervento già citato⁶², ha poi precisato che anche l'IRAP va posta a carico degli specifici fondi.

Dai calcoli effettuati⁶³ le somme stanziare sono comprensive sia di oneri contributivi che di IRAP.

⇒ COMPENSI PER CONDONO EDILIZIO

L'articolo 32, comma 40, del decreto legge 30/09/03, n. 269, convertito dalla legge 24/11/03, n. 326 (relativa al cd. *condono edilizio*), prevede che per l'istruttoria delle domande di concessione in sanatoria l'ente possa incrementare fino al 10% diritti ed oneri, destinando il relativo gettito a progetti finalizzati da svolgere al di fuori dell'ordinario orario di lavoro.

Presso l'ente ispezionato la giunta, con deliberazione n.68 del 19/11/07, ha approvato un atto di indirizzo concernente tale istituto, prevedendo di coprire la spesa necessaria per le attività connesse utilizzando le risorse accantonate ai sensi dell'art.2, commi 48 e 49 della legge 662/96, pari al 10% degli oneri concessori in sanatoria riscossi, destinandone il 7% per il compenso del personale impiegato ed il 3% per i costi di adeguamento di *software* ed archivio.

Dai cedolini stipendiali risulta che - limitandoci agli anni 2012-2015 - sono stati liquidati ai dipendenti i seguenti compensi complessivi al netto degli oneri riflessi:

| 2012 | 2013 | 2014 | 2015 (fino a settembre) |
|-------------|-------------|------------|----------------------------|
| € 16.389,51 | € 18.152,98 | € 6.459,80 | € 2.129,79 |

FONTE DATI: CEDOLINI STIPENDIALI (VOCE 01568⁶⁴)

⁶² Corte dei conti Sezioni riunite in sede di controllo, delibera n. 33/CONTR/2010 del 7/06/10.

⁶³ La stima è stata fatta confrontando le somme liquidate negli atti esaminati con quelle risultanti dai cedolini stipendiali alle voci 01518 (€ 30.200,25 nel 2013 ed € 30.188,13 nel 2014) e 01622 (€ 5.656,68), pari agli importi liquidati ridotti del 32,3% (CPDEL: 23,8% - IRAP: 8,5%).

⁶⁴ Per il 2012 è stata considerata anche la voce 01018. Peraltro solo la somma fra le due voci corrisponde agli importi liquidati con le determinazioni adottate nel 2012.

Dall'esame degli atti di liquidazione, adottati con determinazioni del dirigente dell'Urbanistica, risulta che tali compensi corrispondono alle ore di straordinario effettuate al di fuori dell'orario di lavoro per disimpegnare l'istruttoria delle pratiche di condono edilizio.

Negli atti non viene dato conto dell'importo riscosso nel corso dell'esercizio a titolo di oneri concessori in sanatoria, per cui da essi non si comprende se l'importo complessivo dei compensi liquidati, cui vanno aggiunti gli oneri riflessi, resti entro il limite del 7% dei proventi concessori in sanatoria.

I rendiconti 2012-2014, tuttavia, sulla risorsa 4.05.0020 PROVENTI DEL CONDONO EDILIZIO, registrano incassi sufficienti a dare copertura alla spesa sostenuta, dato confortato anche dai mastri del capitolo 66502 PROVENTI DEL CONDONO EDILIZIO per gli anni 2011-2015.

Va formulato, invece, un rilievo in ordine alle risorse utilizzate per erogare l'incentivo.

Il decreto legge n.269/03 consente di destinare all'incentivo il gettito della maggiorazione del 10% sui diritti ed oneri base e non *tout court* il 10% dei contributi concessori complessivamente incassati per le pratiche di condono edilizio: tale ultima previsione era recata dalla legge 662/96 ed era applicabile ai condoni edilizi disposti prima del decreto n.269/03, che sul punto ha evidentemente innovato. Non a caso l'articolo 32, comma 40, di quest'ultimo, nel consentire una maggiorazione fino ad un massimo del 10%, richiama solo il comma 46 dell'articolo 2 della legge n.662/96, non il comma 49.

In base all'art.32, comma 40, solo la maggiorazione del 10% dei diritti ed oneri base poteva essere destinata ad incentivo, non il normale gettito degli oneri da concessioni in sanatoria: pertanto, **le somme erogate in eccesso devono considerarsi illegittime e costituiscono un danno per l'erario comunale.**

⇒ INCENTIVI PER LA PROGETTAZIONE INTERNA

La disciplina dell'incentivo alla progettazione, dapprima introdotto dall'art. 18 della cd. "Legge Merloni" e poi contenuta nell'articolo 92, commi 5 e 6, del d.lgs. 12/04/06, n. 163 (cd. Codice dei contratti pubblici), ha subito molteplici interventi nel tempo, finché, da ultimo, l'articolo 13 del decreto legge 90/2014, convertito dalla legge 11/08/14, n. 114, ha abrogato i commi 5 e 6, riscrivendo integralmente l'istituto ai commi 7-bis e seguenti.

Il Comune di Taranto, nel periodo di nostro interesse, si è adeguato alla disciplina tempo per tempo vigente approvando un primo regolamento per l'applicazione dell'incentivo con

deliberazione giuntale n. 38 dell'8/04/09, poi sostituito con un altro dalla deliberazione n.135 del 18/08/15. Dai cedolini stipendiali risultano erogati i seguenti importi fino a settembre 2015:

| 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|--------------|--------------|--------------|-------------|
| € 255.073,70 | € 148.603,42 | € 115.493,91 | € 20.229,84 |

Fonte dati: CEDOLINI STIPENDIALI (VOCE 01508)

Su richiesta degli scriventi, nel corso della verifica gli uffici hanno trasmesso le determinazioni di liquidazione dell'incentivo relative agli anni 2011-2014, tra le quali è stato selezionato un campione, per il quale è stato esaminato l'atto di liquidazione e gli atti di approvazione dei progetti definitivi/esecutivi con relativo quadro economico e relazione tecnica:

⇒ Direzione Lavori Pubblici

Determine 250/11, 359/11, 607/11, 112/12, 175/12, 507/12, 228/13, 56/13, 147/13; 54/14, 75/14, 116/14, 122/14, 232/14, 275/14, 328/14, 499/14.

⇒ Urbanistica

Determine 209/12, 124/12, 117/12, 191/13, 192/13, 134/13.

Il principale rilievo che va mosso all'ente, prende le mosse dall'esame delle relazioni tecniche relative a molte opere del campione e riguarda l'ambito di attività oggetto di remunerazione mediante l'incentivo in parola, chiamando in causa i presupposti stessi per la sua erogazione.

Il primo presupposto è che l'attività remunerata riguardi vere e proprie opere pubbliche o lavori, come definiti dall'articolo 3, comma 8, del d.lgs. 163/06: *"I "lavori" di cui all'allegato I comprendono le attività di costruzione, demolizione, recupero, ristrutturazione, restauro, manutenzione, di opere. Per "opera" si intende il risultato di un insieme di lavori, che di per sé espliciti una funzione economica o tecnica. Le opere comprendono sia quelle che sono il risultato di un insieme di lavori edilizi o di genio civile, sia quelle di presidio e difesa ambientale e di ingegneria naturalistica"*.

Il secondo è che venga esplicitata vera e propria attività progettuale. La giurisprudenza contabile⁶⁵, già prima della recente novella, aveva a tal proposito precisato che *"l'art.90 del D.lgs. n. 163/06 si riferisce esclusivamente ai lavori pubblici e presuppone l'attività di progettazione nelle varie fasi come finalizzata alla costruzione dell'opera pubblica progettata"*.

⁶⁵ Corte dei conti sez. controllo Toscana delibera n. 15 del 14.3.2013

Pertanto sono da escludere dal novero delle attività retribuibili con l'incentivo in questione i lavori di manutenzione ordinaria, peraltro finanziati con risorse di parte corrente del bilancio. Lo stesso può concludersi in riferimento ai lavori in economia, siano essi connessi o meno ad eventi imprevedibili."

Ebbene, molti degli atti di liquidazione esaminati sono relativi a lavori di manutenzione ordinaria⁶⁶, per i quali mancava il presupposto stesso per attivare l'incentivo. Il rilievo è tanto più fondato in quanto in tali lo schema di contratto a base di gara di norma assume i connotati del contratto aperto⁶⁷, ove per definizione manca una vera e propria attività progettuale preliminare.

Per tale ragione, quindi, l'irregolarità si estende a tutti i contratti, pur qualificati come di manutenzione straordinaria, che abbiano natura di contratti aperti.

Pertanto, si ritiene necessario che l'Ente proceda a una ricognizione degli incentivi erogati nell'ultimo quinquennio al fine di procedere al recupero nei casi in cui gli stessi siano stati erogati a fronte di lavori di mera manutenzione ordinaria o di lavori eseguiti in base a contratti aperti e li recuperi in quanto indebiti.

IV.7 IL SEGRETARIO GENERALE

Presso il Comune di Taranto, nel periodo di nostro interesse, hanno svolto le funzioni di segretario generale prima la d.ssa Anna Maria Franchitto, dal 1/09/07 al 28/02/15, quindi il dr. Eugenio De Carlo, ancora in carica alla data della verifica, dei quali é stato esaminato separatamente il trattamento economico.

Per quanto riguarda la d.ssa Franchitto, il trattamento economico originario è stato fissato dai decreti sindacali prot.n.3510 dell'8/11/07 e n. 117 del 21/11/07: il primo ha applicato alla retribuzione di posizione base allora vigente (€ 36.152 per tredici mensilità) il galleggiamento (art.41, comma 5, CCNL 16/05/01) sulla posizione dirigenziale più elevata, all'epoca € 42.869,51; il secondo ha applicato la maggiorazione del 50% (art.41, comma 4, CCNL 16/05/01) sulla retribuzione di posizione così determinata per gli ulteriori incarichi assegnati, giungendo ad un importo mensile di € 4.946,48 per tredici mensilità (€ 64.304,24 su base annua).

La paga base è stata poi aggiornata in base agli aumenti indicati dei rinnovi contrattuali

⁶⁶ Nel campione esaminato il caso si riscontra nelle determinazioni dei Lavori pubblici nn. 228/13, 56/13, 75/14 e 147/13 e per quelle Urbanistica nn.117/12 e 209/12.

⁶⁷ Così per le seguenti determinazioni dei Lavori pubblici: 275/14, 122/14 e 328/14; analogo il caso della somma urgenza di cui alla d.d. 147/13.

successivi: dai cedolini stipendiali 2011-2015 la d.ssa Franchitto risulta aver percepito una paga base mensile di € 2.688,45 (€ 34.949,85 su base annua per tredici mensilità) fino a marzo 2012; l'importo è stato aumentato poi ad € 3.331,61 (€ 43.310,90 annui su tredici mensilità) ad aprile 2012 con decorrenza 1/01/10, con erogazione degli arretrati degli esercizi precedenti.

La retribuzione di posizione, invece, è rimasta quella originaria fino all'agosto 2014, allorché è stata portata ad € 4.171,38 (€ 54.228,00 su base annua) da settembre fino alla cessazione dal servizio, con decorrenza 1/10/10 e recupero del differenziale per il pregresso.

Le modifiche intervenute nel 2012 si spiegano in base ad una applicazione tardiva dell'art.3, commi 5 e 6, del CCNL 1/03/11, quelle del 2014 in base ad una tardiva attuazione all'art.4, comma 26, della legge 183/11⁶⁸.

Si è provveduto ad un esame distinto perché, in realtà, l'adeguamento alle norme vigenti è stato comunque incompleto, generando indebite erogazioni a carico dell'erario.

L'articolo 3, comma 5, del CCNL 1/03/11 prevedeva che la paga base mensile fosse incrementata ad € 3.331,61 (€ 43.310,89 su base annua in tredici mensilità) con decorrenza 1/10/10 e finanziava tale aumento con il conglobamento di una quota della retribuzione di posizione in godimento, sicché il successivo comma 6 prevedeva una contestuale riduzione della retribuzione di posizione di € 3.008 annui, da € 36.151,98 ad € 33.143,98 (€ 2.549,53 mensili per tredici mensilità).

L'ente ha attuato il disposto tardivamente nel 2012, ma solo limitatamente al comma 5, ossia all'aumento del trattamento tabellare, senza attuare il comma 6, ossia senza ridurre la retribuzione di posizione dei previsti € 3.008 annui, in quanto è stata una scorretta applicazione al comma 7, in base al quale

“Fermo restando il comma 6, ai soli fini dell'attuazione delle previsioni dell'art.41, commi 4 e 5, del CCNL 16 maggio 2001 [...] trovano applicazione gli importi annui lordi complessivi, per tredici mensilità, della retribuzione di posizione del segretario, come definiti dall'art.3, comma 2, del CCNL 16 maggio 2001 [...]”.

Applicando correttamente i commi 6 e 7, la retribuzione di posizione base andava ridotta di € 3.008, portandola da € 36.151,98 ad € 33.143,98, per poi aggiungere una maggiorazione calcolata su € 36.151,98.

⁶⁸ “Il meccanismo di allineamento stipendiale previsto dall'articolo 41, comma 5, del Contratto collettivo nazionale di lavoro dei Segretari comunali e provinciali del 16 maggio 2001, per il quadriennio normativo 1998-2001 e per il biennio economico 1998-1999 si applica alla retribuzione di posizione complessivamente intesa, ivi inclusa l'eventuale maggiorazione di cui al comma 4 del medesimo articolo 41.”.

L'errore applicativo è stato mantenuto anche successivamente, allorché le determinazioni n. 310 del 12/09/14 e n. 341 del 13/10/14 hanno rideterminato la retribuzione di posizione in attuazione dell'art.4, comma 26, della legge 183/11. Il nuovo importo, pari ad € 54.228,00 su base annua è pari alla retribuzione base di € 36.151,98 maggiorata del 50% (€ 18.075,99), mentre la retribuzione di posizione corretta sarebbe stata pari ad € 51.219,97 (€ 33.143,98 + € 18.075,99).

L'attuazione dell'art.4, comma 26, della legge 183/11 è scorretta anche sotto un ulteriore profilo, ossia la decorrenza. Dagli atti citati, infatti, risulta che la norma è stata attuata con decorrenza dall'entrata in vigore della legge, mentre, trattandosi di norma di interpretazione autentica, avrebbe dovuto determinare il recupero di tutto quanto indebitamente erogato in passato, in base ad un'interpretazione non corretta, con il solo limite del termine di prescrizione decennale per la ripetizione dell'indebito e del giudicato.

Sul punto l'ARAN ha richiamato un intervento del MEF:

“Al fine di chiarire la effettiva ed ampia portata applicativa nonché il rigore della nuova disciplina, evitandosi il perpetuarsi di comportamenti distorti e permissivi, il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con propria nota n. 191 del 10.01.2012, ha ritenuto necessario fornire tempestivamente gli opportuni chiarimenti, specificando che:

a) l'art. 26, comma 4, della legge n. 183/2011 si caratterizza per la sua natura interpretativa e non innovativa;

b) conseguentemente (per la sua efficacia retroattiva), lo stesso non ha l'effetto di legittimare e sanare comportamenti non corretti adottati in passato dagli enti locali relativamente all'istituto di cui si tratta;

c) lo stesso non vale neppure a giustificare il mancato recupero degli importi indebitamente erogati al segretario, sulla base di precedenti prassi applicative non corrette;

d) sono fatti salvi solo i casi nei quali a favore del segretario siano intervenute sentenze passate in giudicato.”.

Traendo le conclusioni dai rilievi fin qui mossi, possiamo ora determinare quale avrebbe dovuto essere la corretta retribuzione di posizione della d.ssa Franchitto dal novembre 2007⁶⁹ fino al febbraio 2015 (valori annui per tredici mensilità):

⁶⁹ Il decreto n.117 del 21/11/07 non chiarisce la decorrenza della maggiorazione e quindi non è chiaro se essa vada a sovrapporsi con il galleggiamento, la cui decorrenza era stata fissata dal 1/09/07, ossia dall'insediamento del segretario. Prudenzialmente è stata valutata la non retroattività del decreto.

⇒ dal 1/12/07 al 31/12/09 ⇒ € 54.227,94 (€ 36.151,96 *1,5) ⇒ € 4.171,38 mensili;

⇒ dal 1/01/10 al 28/02/15 ⇒ € 51.219,97 (€ 33.143,98 + € 18.075,99) ⇒ € 3.939,99 mensili.

Dal confronto tra retribuzione corretta e quanto effettivamente erogato, al netto dei recuperi effettuati a settembre 2014, si ricava l'importo dell'indebito.

RETRIBUZIONE DI POSIZIONE CON MAGGIORAZIONE DEL 50%

| | dal 01/01/2008 ⁷⁰ | al 31/12/2009 | dal 01/01/2010 | al 28/02/2015 | Totale |
|------------------|------------------------------|---------------|----------------------------|-----------------|--------------------|
| EFFETTIVO | € 128.608,48 ⁷¹ | | € 280.177,69 ⁷² | | € 408.786,17 |
| CORRETTO | € 108.455,88 | | € 264.636,00 | | € 373.091,88 |
| | | | | RECUPERO | € 35.694,30 |

FONTE DATI: ELABORAZIONI DA CEDOLINI STIPENDIALI

Va aggiunto, peraltro, che l'applicazione della maggiorazione del 50% in sé non pare corretta.

La giurisprudenza contabile⁷³ che si è occupata del tema, infatti, ha censurato, considerandola fonte di illecito erariale, la condotta di un sindaco che ha riconosciuto la maggiorazione nella misura massima del 50%.

“senza minimamente supportarne la determinazione quantitativa con qualsivoglia tipologia di motivazione: addirittura la misura corrisposta viene esclusivamente e direttamente indicata nel “dispositivo” del provvedimento; né di detti incarichi vengono in alcuna parte del testo declinati contenuti, prestazioni, attività od altri elementi costitutivi idonei a ponderarne l'onerosità o, comunque, a consentirne una valutazione quali-quantitativa. [...] Con ogni evidenza la menzione dei criteri e parametri valutativi stabiliti nel contratto integrativo di comparto si connota, pertanto, come mera clausola di stile, funzionale alla correttezza formale dell'atto, risultando nella sostanza palesemente elusa la logica sottesa alla disciplina contrattuale.”.

La Corte ha precisato che

⁷⁰ Per semplicità i calcoli sono stati effettuati da gennaio 2008. L'ente provvederà al calcolo per il periodo del 2007 in base alla decorrenza della maggiorazione.

⁷¹ Importo mensile di € 4.946,48 per 24 mensilità e due tredicesime.

⁷² Importo mensile di € 4.171,38 per 5 anni e due mesi e le relative tredicesime.

⁷³ Per tutte, Corte dei conti, sez. giur. Campania, sentenza n.1627 del 14/02/12.

“l’accurata individuazione – operata nell’accordo integrativo - delle condizioni soggettive ed oggettive da prendere in considerazione per corrispondere la maggiorazione in discussione, si presenta strettamente funzionale alla natura eventuale del beneficio nonché alla prevista graduazione della misura in cui può essere concesso: ciò implica, in primo luogo, che il provvedimento di conferimento rechi un’esaustiva esposizione delle attività affidate al segretario – aggiuntive, o comunque rientranti in quelle peculiari indicate nelle tabelle allegate al contratto integrativo - ed, in relazione ad esse, indichi motivatamente la percentuale dell’attribuzione.”.

Il caso esaminato, secondo i giudici contabili, non risponderebbe al principio di ragionevolezza, eludendo apertamente *“il meccanismo di graduazione del compenso aggiuntivo in funzione della ponderazione (quantitativa e qualitativa) delle maggiori/peculiari prestazioni rese dal segretario comunale, richiamando piuttosto alla mente l’assunto matematico per cui “cambiando l’ordine dei fattori il risultato non cambia”*: in verità, però, nel caso all’esame i fattori sono sensibilmente mutati, visto che la beneficiaria non è più titolare di quegli incarichi, per i quali soltanto aveva ricevuto negli anni precedenti la maggiorazione della retribuzione di posizione. Eppure, senza alcuna motivazione specifica – di natura tecnica, giuridica o comunque comparativa – *le si attribuisce nuovamente il massimo.”.*

La fattispecie che ha occasionato la pronuncia testé citata pare sovrapponibile a quella del Comune di Taranto.

Il decreto sindacale n.117 del 21/11/07, infatti, ha riconosciuto la maggiorazione facendo sintetico riferimento al ricorrere di tutte le condizioni previste dall’accordo integrativo del 22/12/03, senza tuttavia dettagliarle specificatamente, né individuarne il coefficiente di ponderazione. Tant’è che, come nel caso esaminato, la maggiorazione non è stata rivista al mutare delle condizioni che ne avrebbero originato l’applicazione: il numero di dirigenti in servizio è mutato, con riduzione delle funzioni vicarie del segretario, è stato nominato un direttore generale⁷⁴, il nuovo organico è stato rivisto in base alle indicazioni della Commissione Centrale Finanza Locale.

Tutto ciò fa ritenere che anche nel caso del Comune di Taranto l’assegnazione della maggiorazione non sia avvenuta nel rispetto del principio di ragionevolezza, ma che “la menzione dei criteri e parametri valutativi stabiliti nel contratto integrativo di comparto si connota, pertanto, come mera clausola di stile”. Per tale ragione l’applicazione della

⁷⁴ In persona del dr. Giuseppe Mele, in carica dal 1/07/14 al 30/06/15.

maggiorazione risulta indebita e, anch'essa, va recuperata.

Per quanto riguarda il dr. De Carlo, dai cedolini stipendiali risulta percepire uno stipendio base di € 3.331,61 mensili (€ 43.310,93 annui) ed una retribuzione di posizione di € 2.780,92 mensili (€ 36.151,96).

La retribuzione di posizione, quindi, è anche in tal caso quella fissata dall'art.3, comma 2, del CCNL 16/05/01, senza la riduzione operata dall'art.3, comma 6, del CCNL 1/03/11. L'importo, in ogni caso, alla data della verifica era ampiamente inferiore a quello derivante dal cd. "galleggiamento", pur spettante al segretario generale.

Un ulteriore esame ha riguardato i diritti di rogito liquidati, onde verificare, in particolare, il rispetto del limite di $\frac{1}{3}$ dello stipendio in godimento, come previsto dall'articolo 41, comma 4, legge n. 312/1980, sia da parte del segretario che del vice-segretario, funzione svolta *ratione officii* dal dirigente dell'Ufficio contratti.

Dai cedolini stipendiali risulta che nel periodo 2012-2015 i diritti sono stati liquidati solo al segretario generale. In corso di verifica sono stati richiesti tutti gli atti con cui sono stati liquidati diritti relativi ad attività di rogito prestata nel periodo 2011-2015⁷⁵ per poi confrontarli con quelli risultanti dai cedolini stipendiali.

Nella seguente tabella rappresentiamo gli importi liquidati a favore del segretario generale (A) pari al 75% della quota dei diritti riscossi spettanti al segretario e quelli effettivamente erogati in busta paga (B).

| | 2011 ⁷⁶ | 2012 | 2013 | 2014 |
|---|--------------------|-----------|-----------|-----------|
| A | 12.104,83 | 51.769,83 | 38.098,46 | 25.765,11 |
| B | 12.104,83 | 51.769,83 | 27.009,82 | 17.794,30 |

Fonte dati: ATTI DI LIQUIDAZIONE E CEDOLINI STIPENDIALI

Gli importi liquidati risultano nel limite di $\frac{1}{3}$ dello stipendio in godimento, mentre solo dal 2013 essi sono stati liquidati al lordo degli oneri riflessi, che, quindi, sono stati pagati a carico della quota del 75% dei diritti riscossi di pertinenza del segretario, mentre negli esercizi precedenti sono rimasti a carico della restante quota spettante all'ente.

È ovvio, peraltro, che il limite sarebbe stato più basso se l'ente avesse erogato la corretta retribuzione di posizione.

⁷⁵ Determinazioni seguenti: per il 2011 n.334 del 28/12/11, n.35 del 2/02/12, per il 2012 n.188 del 5/06/12, n.301 del 10/10/12, n.43 del 4/02/13, per il 2013 n.179 del 1/07/13, n.282 del 7/11/13, n.338 del 30/12/13, per il 2014 n.184 del 23/06/14, n.278 del 13/10/14; conguaglio 2013 e 2014 n.350 del 10/12/14.

⁷⁶ Precisiamo che per il 2011 gli uffici hanno fornito solo gli atti di liquidazione dell'ultimo quadrimestre e quindi il confronto è limitato a quest'ultimo. Dai cedolini stipendiali risulta aver percepito diritti 2011 per € 24.556,10.

Alcune incongruenze sono emerse rispetto ai diritti riscossi, a base del calcolo dei diritti di rogito da erogare al segretario generale. Gli importi indicati negli atti di liquidazione, infatti, non coincidono con il totale delle reversali risultanti dal mastro al capitolo di entrata 30100109 DIRITTI DI ROGITO, come risulta nel seguente prospetto:

| | ATTI LIQUIDAZIONE | MASTRO |
|-------------|--------------------|--------------------|
| 2012 | | |
| d.d.188/12 | 29.481,72 | |
| d.d.301/12 | 30.310,16 | |
| d.d.43/13 | 16.904,16 | |
| | € 76.696,04 | € 80.000,22 |
| 2013 | | |
| d.d. 179/13 | 20.426,22 | |
| d.d.282/13 | 12.964,24 | |
| d.d.338/13 | 23.111,10 | |
| | € 56.501,56 | € 47.688,62 |

L'esame è stato effettuato solo per gli anni 2012 e 2013 e, nel complesso, emerge che nel biennio i diritti assunti a base delle liquidazioni sono superiori a quelli effettivamente erogati.

È necessario che l'ente dia conto di tale disallineamento e verifichi i dati anche per gli anni precedenti, nei limiti del decennio di prescrizione dell'indebitato, del caso procedendo al recupero.

Sono stati esaminati, altresì, gli atti con cui è stata liquidata l'indennità di risultato del segretario per gli anni 2011/2015⁷⁷ e ne sono emersi vari rilievi. Prima di illustrarli si segnala che la retribuzione di risultato del triennio 2011-2013 è stata liquidata in unica soluzione compensando gli importi di cui alla citata determinazione n.343/14.

In primo luogo vanno estesi alla retribuzione di risultato del segretario quelli formulati in relazione alla retribuzione di risultato dei dirigenti, concernenti le violazioni del d.lgs. 27/10/09, n.150, che collega al ciclo della *performance* l'erogazione di incentivi.

Ma a ciò se ne aggiunge uno molto più grave, che deriva dal fatto che l'ente ha ritenuto che l'incentivo non andasse erogato in esito ad un processo di misurazione della *performance* oggettivo, ma in base ad una valutazione soggettiva del sindaco. Si legge, infatti, con formula tratteggiata nei decreti sindacali elencati, adottati tutti nel giro di pochi mesi, che la valutazione spetta esclusivamente al primo cittadino "*stante il rapporto perfettamente fiduciario con il Segretario Generale, rapporto che rende la misurazione della performance dello stesso difficilmente valutabile in modo oggettivo da parte di soggetti esterni*".

⁷⁷ Decreti sindacali seguenti, ciascuno per l'importo indicato: per il 2011 n.83 del 16/07/14 (€ 16.655,54), per il 2012 n.84 del 16/07/14 (€ 18.301,47), per il 2013 n.85 del 16/07/14 (€ 14.705,15), per il 2014 n.6 del 9/02/15 (€ 18.507,79), per il 2015 n.10 del 27/02/15 (€ 3.537,69). Nel 2011 dai cedolini stipendiali risultano erogati € 12.867,18 a settembre 2011 a titolo di risultato: gli uffici non hanno fornito il decreto di liquidazione.

La valutazione circa il raggiungimento degli obiettivi assegnati non appare conforme al dettato contrattuale ed alla *ratio* stessa di un istituto quale la retribuzione di risultato. Un primo principio che appare chiaramente violato nell'ente in esame è quello della necessaria correlazione fra retribuzione di risultato ed obiettivi conseguiti.

Il principio in parola risulta dall'articolo 42 stesso, ma non è che una conferma di un principio individuato in generale in tema di valutazione delle prestazioni dall'articolo 5, comma 2, del D.lgs. 286/99, in base al quale *“la valutazione delle prestazioni e delle competenze organizzative dei dirigenti tiene particolarmente conto dei risultati dell'attività amministrativa e della gestione”*. Va ricordato, peraltro, che l'articolo 42, comma 3, specifica: *“ai fini della valutazione dei risultati conseguiti e dell'erogazione della relativa retribuzione ad essa correlata, gli Enti utilizzano, con gli opportuni adattamenti, la disciplina adottata ai sensi del D.lgs.286/1999, relativo alla definizione di meccanismi e strumenti di monitoraggio dei costi, dei rendimenti e dei risultati”*.

La necessaria correlazione fra obiettivi conseguiti e retribuzione di risultato implica che questa possa essere erogata solo a condizione che vi sia stata la preventiva fissazione di obiettivi, che essi siano stati realizzati e che tale valutazione venga effettuata attraverso meccanismi e strumenti di monitoraggio oggettivi. In assenza di un sistema di valutazione, che permetta di definire preventivamente gli obiettivi e verificare successivamente i risultati, l'ente non può legittimamente erogare la retribuzione di risultato.

La definizione preventiva degli obiettivi, inoltre, presuppone la determinazione di criteri e parametri per procedere alla valutazione dei risultati; in particolare, gli obiettivi da perseguire vanno individuati attraverso indicatori quantitativi e qualitativi pesati e determinati con metodologia certa, in assenza dei quali il giudizio circa il raggiungimento dei risultati non può che essere arbitrario.

Nel nostro caso, invece, la retribuzione di risultato è stata erogata sulla base di un generico giudizio meramente qualitativo, che non appare adeguato per la valutazione degli obiettivi veri e propri.

Sull'argomento si ritiene utile riportare il parere dell'ARAN in merito all'obbligatorietà della valutazione dei segretari comunali⁷⁸:

“In proposito, si ritiene utile precisare quanto segue:

⁷⁸ ARAN, orientamento applicativo 14/10/14 SEG_041.

a) in generale, si deve evidenziare che, base alle previsioni del Titolo II del D.Lgs.n.150, tutte le amministrazioni adottano metodi e strumenti idonei a misurare, valutare e premiare non solo la performance organizzativa ma anche quella individuale, con riferimento a tutte le categorie di personale presenti nell'ente (dirigenti e non dirigenti);

b) con riferimento poi alla particolare ipotesi del segretario comunale, si deve ricordare anche che allo stesso, l'indennità di risultato non può essere erogata in modo automatico e per il solo servizio prestato; infatti, l'art. 42 del CCNL dei segretari comunali e provinciali del 16.5.2001, stabilisce che la corresponsione di tale voce retributiva può avvenire solo nel rispetto delle precise condizioni e modalità ivi stabilite e cioè:

1. preventiva determinazione dell'ammontare della retribuzione di risultato che può essere riconosciuta al segretario, nell'ambito delle risorse effettivamente disponibili e nel rispetto della propria capacità di spesa;

2. preventiva fissazione e formale conferimento al segretario di precisi obiettivi, tenendo conto del complesso degli incarichi aggiuntivi conferiti, ad eccezione dell'incarico di funzione di Direttore Generale;

3. valutazione annuale degli obiettivi e dei risultati conseguiti dal segretario da parte degli enti che, a tal fine, utilizzano, con gli opportuni adattamenti, la disciplina adottata, in coerenza con le previsioni del Titolo II del D.Lgs.n.150/2009, in materia di definizione di misurazione, valutazione e trasparenza della performance.”.

Dopo l'entrata in vigore del d.lgs.150/09, peraltro, si espresse a tal proposito anche la CIVIT, di cui si richiama un vecchio parere, espresso in risposta a quesito del Comune di Pastrengo:

“[...] si ricava, pertanto, che la valutazione del segretario comunale deve essere effettuata dal Sindaco, secondo criteri deliberati dalla giunta e su proposta dell'OIV. Il ruolo dell'OIV nella valutazione del segretario comunale porta ad escludere la possibilità che lo stesso possa far parte di tale Organismo e, contemporaneamente, continuare a svolgere il proprio ruolo istituzionale nel medesimo ente. Si tratterebbe, infatti, di una inammissibile sovrapposizione tra valutatore e valutato. Inoltre, l'OIV deve essere composto da membri che assicurino la totale indipendenza dall'organo di indirizzo politico amministrativo, il che risulterebbe compromesso qualora si ammettesse la partecipazione del segretario comunale alla formazione dell'Organismo.”.

Toglie ogni dubbio circa la correttezza di tale lettura, peraltro già evidente in precedenza,

la recente giurisprudenza della Corte dei conti, che ricorda quanto segue:

“In proposito [...] va rammentato che la fase di previsione ed erogazione dell'indennità in parola è puntualmente proceduralizzata dall'art. 42 del CCNL 16 maggio 2001, a mente del quale vengono richiesti due elementi essenziali: l'attribuzione degli obiettivi espliciti e chiari (da non rapportare a generici riferimenti al programma politico tout court del sindaco) ed il controllo del raggiungimento dei risultati conseguiti.”⁷⁹.

Nel caso di specie l'erogazione della retribuzione di risultato al segretario generale presso l'ente ispezionato è avvenuto in assenza di un idoneo sistema di valutazione e in assenza della prevista partecipazione all'iter valutativo della Giunta e dell'OIV, come evidenziato anche dalla Civit con il parere sopra richiamato: per tali motivi l'erogazione delle somme in questione deve considerarsi indebita e rappresenta un danno erariale.

IV.8 I CONTRATTI FLESSIBILI

L'articolo 9, comma 28, del decreto legge 78/10, convertito con modifiche dalla legge 122/10 e poi modificato dall'articolo 4, comma 102, della legge 12/11/11, n. 183, dispone che a decorrere dal 2011 alcune amministrazioni pubbliche possano avvalersi di personale a tempo determinato o con convenzioni o con contratti di collaborazione coordinata e continuativa entro il limite di spesa del 50% della spesa 2009; analoga norma vale per la spesa per personale relativa a contratti di formazione lavoro, ad altri rapporti formativi, a somministrazione lavoro e lavoro accessorio. Tale norma, pur non direttamente applicabile agli enti locali, costituisce tuttavia per essi principio generale di coordinamento della finanza pubblica, cui sono comunque chiamati ad adeguarsi.

Nella seguente tabella utilizziamo i dati del conto annuale per indicare l'andamento della spesa sostenuta per il coacervo delle forme contrattuali flessibili contemplate nella norma (tabelle “*personale flessibile*” e n.14) e quella per i dirigenti *ex art.110 T.U.E.L.*:

| | 2009 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|--------------------------------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| art.110 (Tab.12 e 13) | 539.527,00 | 174.398,00 | 96.620,00 | 90.530,00 | 198.497,00 |
| Tab. “ <i>personale flessibile</i> ” | - | - | 382.665,00 | 108.071,00 | 38.938,00 |
| TOT. | 539.527,00 | 174.398,00 | 479.285,00 | 198.601,00 | 237.435,00 |

FONTE DATI: CONTI ANNUALI

⁷⁹ Corte dei conti – sez. I centrale d'appello, sentenza n.451 del 22/07/15.

Dal conto annuale risulta che l'ente nel 2009 non ha speso alcunché per lavoro flessibile ma solo per dirigenti a termine, mentre in una certificazione datata 28/03/12, citata dalla deliberazione giunta n.46/2013, la spesa per contratti a tempo determinato, co.co.co. e convenzioni del 2009 è indicata in € 730.795,50, ben superiore all'importo per dirigenti a termine: l'ente deve giustificare l'incongruenza fra i dati del conto annuale e quelli della certificazione, ma, in ogni caso, la spesa 2012 risulta superiore al 50% di quella del 2009.

Oltre alla verifica del limite aggregato di spesa, sono state effettuate ulteriori accertamenti su alcuni particolari tipi di contratti flessibili.

⇒ I DIRIGENTI A TERMINE

La copertura di posizioni dirigenziali con contratti a termine è regolata presso gli enti locali dall'articolo 110, comma 1, T.U.E.L..

Un primo intervento su tale disciplina si era avuto a seguito dell'art. 40, comma 1, del d.lgs. 150/2009, che aveva esteso l'applicabilità delle norme dell'art. 19 d.lgs. 165/2001 agli enti locali. Successivamente l'articolo 1, d.lgs. 1/08/11, n.141 aveva aggiunto all'articolo 19 il comma 6-*quater*, in base al quale gli incarichi di questo tipo non potevano superare il 10% della dotazione organica dirigenziale, percentuale che i comuni con popolazione tra i 100.000 ed i 250.000 abitanti potevano elevare al 13% utilizzando le ordinarie facoltà assunzionali a tempo indeterminato. L'articolo 4-*ter*, comma 13, del decreto legge 2/03/12, n.16, nel testo integrato dalla legge di conversione 26/04/12, n.44, modificando la norma, consentiva agli enti locali di superare per una sola volta tale limite, a valere sulle facoltà assunzionali a tempo indeterminato, purché fossero adottati contestualmente "*atti di programmazione volti ad assicurare, a regime, il rispetto delle percentuali di cui al presente*".

Da ultimo il decreto legge 24/06/14, n.90, convertito con modifiche dalla legge 11/08/14, n.114, ha novellato l'articolo 110, fissando un limite per gli incarichi dirigenziali a termine pari al 30% dei posti in dotazione, purché lo preveda lo statuto ed il regolamento sugli uffici e servizi.

Stante una dotazione organica di 12 dirigenti, l'ente avrebbe potuto assumere ordinariamente non più di un dirigente a termine nel periodo agosto 2011/giugno 2014 e successivamente non più di quattro⁸⁰.

Sono stati acquisiti gli atti giuntali che hanno autorizzato il sindaco ad assumere dirigenti a termine, definendone il compenso (**allegato IV.12**) ed è stato chiesto, altresì, agli uffici di predisporre uno schema da cui risultassero i dirigenti in servizio nel periodo 2010-2015, specificando il rapporto contrattuale in essere (**allegato IV.13**).

L'ente ha superato il limite fissato dall'art. 19, comma 6-*quater* nei periodi in cui sono stati incaricati contemporaneamente due dirigenti invece di uno:

1. De Florio (al 1/01/10 al 5/03/12) ed Aquilino (dal 1/01/10 al 31/07/12);
2. De Benedetto (dal 1/08/13 fino al 31/12/14) e Quartulli (dal 31/12/13 fino al 30/06/14).

Dall'esame degli atti sono emerse, inoltre, alcune irregolarità procedurali.

In primo luogo, infatti, la giunta è intervenuta dopo che il sindaco aveva già adottato il decreto d'incarico al dirigente a termine, laddove l'autorizzazione e la determinazione del compenso deve essere preventiva.

In secondo luogo, dalle deliberazioni giuntali risulta che solo alcuni dirigenti a termine sono stati scelti all'esito di una procedura selettiva volta a verificarne la professionalità, come richiesto dall'articolo 35 del d.lgs. 165/01⁸¹. Non risulta esperita alcuna procedura selettiva, invece, per l'affidamento dell'incarico al dirigente d.ssa avv. Annalisa Adamo (d.g. n.115/12), né una procedura simile risulta a monte dell'affidamento degli incarichi di cui alla deliberazione n.79/07, successivamente prorogati con deliberazione n.42/2010: gli incarichi sono stati conferiti e riconfermati in modo fiduciario.

Le criticità rilevate nell'utilizzo dell'istituto vanno lette congiuntamente ad un'altra grave irregolarità, che coinvolge, invece, tutti gli incarichi esaminati, ossia il termine breve o brevissimo di durata.

⁸⁰ In base all'articolo 19, comma 6-*bis*, del d.lgs. 165/01 l'arrotondamento è all'unità inferiore se il primo decimale è inferiore a cinque. L'applicabilità della norma agli enti locali è sancita dall'art. 40, comma 1, lettera f), del decreto legislativo n. 150 del 2009.

⁸¹ Sull'argomento si richiamano le seguenti deliberazioni della Corte dei Conti:

- n. 12/11 -Sezioni Riunite;
- n. 62/12 d - Sezione regionale di controllo per la Puglia;
- n. 384/11 della Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo.

Dalle deliberazioni giuntali di cui all'elenco allegato già citato, risulta, infatti, che i dirigenti ex art.110 sono stati assunti per periodi estremamente brevi, mai superiori all'anno, di norma fra i tre ed i sei mesi, per essere poi soggetti ad ulteriori molteplici proroghe a volte mensili.

A mero titolo di esempio si consideri, limitatamente al nostro periodo, il caso del dr. Giovanni Aquilino, il cui incarico, "ratificato" dalla deliberazione n.175/09, scaduto una prima volta il 31/12/09, è stato più volte ininterrottamente prorogato fino al 31/07/12 da ben sei diverse deliberazioni, per periodi non superiori ai sei mesi. Caso identico quello della d.ssa De Florio Pierpaola, il cui incarico, già in essere nel 2009, è stato ininterrottamente prorogato insieme a quello del dr. Aquilino, per essere però revocato con efficacia immediata con decreto sindacale n.11 del 5/03/12 per esser venuto meno il rapporto fiduciario, in quanto la dirigente avrebbe assunto decisioni senza preventivamente informarne l'amministrazione.

Tale prassi di incarichi affidati per termini brevi poi oggetto di uno stillicidio di proroghe anch'esse brevi è, peraltro, proseguita e risulta confermata anche di recente: si consideri che l'incarico originario del dr. Stefano Lanza era per cinque mesi (deliberazione n.144/14), poi prorogato di un anno fino al 31/12/15 (deliberazione n.49/2015), quello della d.ssa Erminia Irianni di tre mesi (deliberazione n.143/14), con successive proroghe di un mese (deliberazione n.190/14), di tre mesi (deliberazione n.51/2015) e di nove mesi (deliberazione n.80/2015) fino al 31/12/15.

La prassi sopra rappresentata evidenzia una grave anomalia che viola i principi di buon andamento della pubblica amministrazione nonché l'espressa previsione normativa di un periodo minimo che la norma fissa in tre anni (art. 19, comma 2, D.lgs 165/2001).

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 478 del 13 gennaio 2014, ha fissato - nell'esercizio delle proprie funzioni di nomofiliachia - il seguente principio di diritto:

“In tema di affidamento, negli enti locali, di incarichi dirigenziali a soggetti esterni all'amministrazione si applica l'art. 19 D. Lgs. n. 165 del 2001, nel testo modificato dall'art. 14 sexies D.L. n. 155 del 2005, convertito con modificazioni nella L. n. 168 del 2005, secondo cui la durata di tali incarichi non può essere inferiore a tre anni né eccedere il termine di cinque, e non già l'art. 110, comma 3, D. Lgs. n. 267 del 2000 (T.U. Enti locali), il quale stabilisce che gli incarichi a contratto non possono avere durata superiore al mandato elettivo del Sindaco in carica. La disciplina statale integra quella degli enti locali: la prima, con la predeterminazione della durata minima dell'incarico, è volta ad evitare il conferimento di incarichi troppo brevi ed

a consentire al dirigente di esercitare il mandato per un tempo sufficiente ad esprimere le sue capacità ed a conseguire i risultati per i quali l'incarico gli è stato affidato; la seconda ha la funzione di fornire al Sindaco uno strumento per affidare incarichi di rilievo sulla base dell'intuitu personae, anche al di fuori di un rapporto di dipendenza stabile e oltre le dotazioni organiche, e di garantire la collaborazione del funzionario incaricato per tutto il periodo del mandato del Sindaco, fermo restando il rispetto del suddetto termine minimo nell'ipotesi di cessazione di tale mandato.”.

Il giudice evidenzia che:

“Il carattere fiduciario che connota il suddetto rapporto non si pone in contrasto con la previsione di un termine minimo di durata, in quanto proprio perché è rimessa alla discrezionalità del capo dell'Amministrazione la scelta del soggetto cui affidare le rilevanti funzioni dirigenziali, si vuole garantire la collaborazione del funzionario incaricato per tutto il periodo di mandato del sindaco, fermo restando il rispetto del suddetto termine minimo nell'ipotesi di cessazione di tale mandato.”.

La Suprema Corte motiva il proprio assunto anche richiamando i principi enunciati dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 324/2010, che ha dichiarato infondata la questione di costituzionalità dell'art. 40, comma 1, del d.lgs. 150/2009, che ha esteso agli enti locali l'applicabilità dell'art.19 d.lgs.165/01, il cui comma 6-ter, appunto, definisce la durata degli incarichi.

Quel che rileva maggiormente per noi è, tuttavia, il nocumento dell'azione amministrativa che tale prassi induce, ledendo evidentemente non solo il principio di buon andamento dell'azione amministrativa, ma con esso anche quello di imparzialità, dacché una dirigenza precarizzata non gode della necessaria indipendenza che è base per la corretta esplicazione del principio separazione fra funzioni di gestione e di indirizzo⁸².

⇒ ALTRI CONTRATTI FLESSIBILI

Nel corso della verifica è stato chiesto agli uffici di trasmettere l'elenco degli incarichi di collaborazione e consulenza attivati e registrati nell'ultimo conto annuale, eccezion fatta per gli incarichi di rappresentanza in giudizio e patrocinio dell'Amministrazione affidati a legali esterni: le note di risposta dei vari dirigenti risultano acquisite agli atti della verifica.

⁸² Sulla contrarietà a Costituzione della proroga di contratti a termine di dirigenti si veda anche la recente sentenza della Corte costituzionale n.37 del 25/02/2015.

Partendo dagli elenchi forniti, sono stati richiesti gli atti di affidamento ed i contratti alle direzioni interessate (Risorse umane, Ambiente, Lavori Pubblici, Urbanistica), eccezion fatta per gli incarichi di progettazione affidati a professionisti esterni.

Sono emersi rilievi in merito al conferimento di tre incarichi a legali esterni quali membri dell'ufficio per i procedimenti disciplinari.

Il dato di partenza è la deliberazione giunta n.111 del 21/11/12, che è intervenuta sull'ufficio procedimenti disciplinari, prima costituito da segretario generale, dirigente delle risorse umane e responsabile dell'avvocatura interna, decidendo di sostituirli con tre professionisti legali esterni. La delibera demandava la scelta dei professionisti al sindaco, previo avviso pubblico.

In base alla delibera veniva pubblicato un avviso, le domande ricevute subivano un primo scrutinio da parte della direzione Risorse umane e ne seguiva la proposta (prot. n. 46404 del 19/03/13) di una rosa di nominativi da parte del segretario generale al sindaco. Quest'ultimo, infine, con atto n. 29 del 29/03/13, conferiva "fiduciarmente" l'incarico di componente dell'ufficio agli avvocati P.V, S.V. e S.G.. Al conferimento dell'incarico ha fatto seguito la stipula del contratto, che fissa il termine di un anno dalla stipula, prorogabile salvo disdetta ed un compenso di € 9.600 lordi annui oltre IVA e CAP⁸³.

L'ufficio procedimenti disciplinari è, quindi, *ope legis* una componente dell'ordinamento dell'ente locale, istituito com'è in ossequio all'articolo 55-bis, comma 4, del d.lgs.165/01 per svolgerne funzioni istituzionali esercitando le potestà ad esso rimesse dal medesimo decreto.

Il carattere istituzionale dell'attività svolta priva tale collaborazione esterna di un presupposto legittimante, come chiarito dalla giurisprudenza contabile più volte:

*"la prestazione deve essere di natura temporanea e altamente qualificata e deve soddisfare esigenze straordinarie ed eccezionali; non è ammesso il rinnovo; l'eventuale proroga dell'incarico originario è consentita, in via eccezionale, al solo fine di completare il progetto e per ritardi non imputabili al collaboratore, ferma restando la misura del compenso pattuito in sede di affidamento dell'incarico."*⁸⁴.

Esigenze straordinarie ed eccezionali e carattere obbligatorio ed istituzionale dell'ufficio sono evidentemente in contraddizione.

⁸³ Non è stata fornita la prova dell'avvenuta pubblicazione sul sito *web* dell'incarico né della sua inclusione nell'ambito del programma da approvarsi a cura del consiglio comunale ai sensi dell'art. 42 c.2 T.U.E.L.

⁸⁴ Così per tutte Corti dei conti sez. cont. Piemonte, deliberazione n. 91/2014/SRCPIE/VSGO del 6/05/14.

Ulteriore rilievo concerne le modalità di selezione dei componenti.

È ben noto che in base all'art.7, comma 6-*bis* d.lgs. 165/2001, il conferimento di incarichi deve scontare una procedura selettiva comparativa. Tale obbligo è considerato dalla giurisprudenza amministrativa un adempimento essenziale per la legittima attribuzione di incarichi di collaborazione: *“il conferimento di incarichi di collaborazione esterna da parte delle P.A. deve avvenire previo esperimento di procedure para-selettive e non già in base alla sola valutazione di idoneità del prescelto”*. (T.A.R. Puglia n. 494 del 19.2.2007). Tale obbligo deve ritenersi generalizzato, in ossequio ai principi generali di trasparenza, pubblicità e massima partecipazione: la giurisprudenza amministrativa ha poi ricordato che *“l'affidamento di incarichi di consulenza e/o di collaborazione da conferire a soggetti esterni alla Pubblica amministrazione non può prescindere dal preventivo svolgimento di una selezione comparativa adeguatamente pubblicizzata”* (Cons. St., 28 maggio 2010, n. 3405) ed ancora: *“qualsivoglia pubblica amministrazione può legittimamente conferire ad un professionista esterno un incarico di collaborazione, di consulenza, di studio, di ricerca o quant'altro, mediante qualunque tipologia di lavoro autonomo, continuativo o anche occasionale, solo a seguito dell'espletamento di una procedura comparativa previamente disciplinata ed adottata e adeguatamente pubblicizzata, derivandone in caso di omissione l'illegittimità dell'affidamento della prestazione del servizio.”* (T.A.R. Piemonte, 29.9.2008 n. 2106; cfr. Corte Conti sez. reg. contr. Lombardia, 11.2.2009. n. 37; 27.11.2012, n. 509 che ribadiscono i principi in questione).

Nel nostro caso l'avviso pubblico e l'istruttoria preventiva degli uffici e del segretario generale è valsa solo a “scremare” i ventidue *curricula* pervenuti e fornire al sindaco una rosa di dodici nomi, fra i quali l'organo di indirizzo politico ha di fatto scelto *intuitu personae*, ossia “fiduciarmente” e non in base a valutazioni tecniche motivate dettagliatamente.

L'aspetto forse più grave della vicenda, tuttavia, riguarda il nocumento al principio di buon andamento ed imparzialità dell'azione amministrativa cui l'affidamento esterno delle funzioni in parola ha dato luogo⁸⁵ ledendo, altresì, il principio di separazione fra funzioni di indirizzo (politiche) e funzioni di gestione (tecnico-amministrative) che ne è applicazione di specie. Tale separazione risulta compromessa laddove un collaboratore scelto in modo fiduciario dall'organo politico venga investito di potestà pubbliche.

Per tutte le ragioni dette, il conferimento degli incarichi in parola risulta illegittimo, i contratti nulli ed i relativi pagamenti indebiti.

⁸⁵ Sul punto si veda Corte dei conti sez.giur. Friuli Venezia Giulia, sentenza n.349/06 del 20/04/06.

CAPITOLO V – LE FORNITURE DI BENI E SERVIZI

Nel corso della verifica gli scriventi hanno chiesto⁸⁶ a tutte le direzioni del Comune di Taranto gli elenchi degli affidamenti per la fornitura di beni e servizi di valore superiore ad € 40.000 definiti nel periodo 2013-2015, con indicazione dell'oggetto, del beneficiario, dell'atto e della procedura di affidamento seguita per la selezione del contraente, nonché dell'importo netto IVA. Partendo da tali elenchi, che restano agli atti della verifica, sono stati effettuati approfondimenti limitati alle sole ipotesi di proroga.

In termini generali, infatti, l'ordinamento manifesta una decisa contrarietà verso la proroga e/o il rinnovo dei contratti pubblici.

Già l'articolo 23 della legge 18/04/05, n.62 (*Legge comunitaria per il 2004*)⁸⁷ aveva vietato il rinnovo degli affidamenti da parte delle pubbliche amministrazioni per la fornitura di beni e servizi, ma successivamente è intervenuto, in termini più generali, l'articolo 57, comma 7, del *Codice dei contratti* che ha espressamente previsto il divieto di rinnovo tacito dei contratti, qualora il rinnovo non fosse stato espressamente previsto nell'ambito dell'originaria procedura di gara, conformemente ed entro i limiti previsti dall'art. 29, comma 10 del medesimo *Codice dei contratti*.

In sostanza vige il principio che l'amministrazione pubblica, una volta scaduto un contratto, qualora abbia ancora necessità di avvalersi dello stesso tipo di prestazioni, debba effettuare una nuova gara (*cf.* C. d. S. Sez. V 8/7/2008, n. 3391), potendosi ricorrere a una proroga del rapporto in essere “*nei soli limitati ed eccezionali casi in cui (per ragioni obiettivamente non dipendenti dall'Amministrazione) vi sia l'effettiva necessità di assicurare precariamente il servizio nelle more del reperimento di un nuovo contraente*” (così C. d. S. Sez. V 11/5/2009, n. 2882). Anche l'Autorità per la Vigilanza sui Contratti Pubblici si è espressa nel senso che la proroga costituisce un rimedio eccezionale teso ad assicurare la prosecuzione del servizio senza soluzione di continuità, nelle more della stipula del nuovo contratto (*cf.* Deliberazione n. 36 del 10/9/2008, Deliberazione n. 86/2011).

⁸⁶ Inoltrata ai dirigenti via e-mail in data 23/09/15 e quindi ribadita con nota del segretario generale prot. 152380 del 01/10/2015.

⁸⁷ “*I contratti per acquisti e forniture di beni e servizi, già scaduti o che vengano a scadere nei sei mesi successivi alla data di entrata in vigore della presente legge, possono essere prorogati per il tempo necessario alla stipula dei nuovi contratti a seguito di espletamento di gare ad evidenza pubblica a condizione che la proroga non superi comunque i sei mesi e che il bando di gara venga pubblicato entro e non oltre novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge.*”.

Ad abundantiam segnaliamo che la Corte di Cassazione ha in proposito statuito che “nel contratto di appalto pubblico l’omissione della gara prescritta per legge per l’individuazione del contraente privato comporta la nullità del contratto per contrasto con norme imperative”, aggiungendo che, a seguito della declaratoria di nullità, all’appaltatore “eventuali restituzioni potevano spettare soltanto in forza di azione di ripetizione dell’indebito o di indebito arricchimento” (sent.za n. 11031/08), ed ha poi ribadito che “l’elusione delle garanzie di sistema a presidio dell’interesse pubblico prescritte dalla legge per l’individuazione del contraente privato più affidabile comporta la nullità del contratto per contrasto con le relative norme inderogabili... e conseguentemente non dovuti, dagli enti, i compensi sulla base di questo erroneamente riconosciuti dall’impugnata sentenza della società”.

Quanto alla magistratura contabile, si richiama quanto espresso dalla Corte dei Conti, sezione giurisdizionale per la Lombardia, nella sentenza n.427/2012, ovvero che:

“il principio di concorsualità degli affidamenti è parte integrante del sistema giuridico comunitario e nazionale e deve essere attuato in tutti i procedimenti di scelta del contraente privato, in quanto strumentale dell’attuazione della legalità e del buon andamento dell’azione amministrativa, così come emerge chiaramente dal Codice dei contratti, senza alcuna esclusione (cfr. art.27, relativo ai contratti esclusi in tutto o in parte dall’applicazione del Codice stesso e art.30 in materia di concessione dei servizi);”, giungendo a stabilire che

“in ordine alla determinazione ed alla quantificazione del danno erariale, è stato richiamato il criterio che fa riferimento, sulla base di un orientamento della giurisprudenza amministrativa, ad una percentuale del valore dell’appalto, e cioè al 10 % o al 5 % a seconda che l’appalto concerna lavori oppure fornitura di beni o servizi”.

Alcune delle proroghe esaminate presso il Comune di Taranto si scontrano con tale quadro normativo e giurisprudenziale.

Un primo caso rilevante è quello delle proroghe del contratto per il servizio di pulizia degli asili nido e delle scuole dell’infanzia comunali, indicato nell’elenco della direzione Pubblica istruzione (nota prot. 155156 del 6/10/15). Il servizio è stato originariamente affidato al “*Consorzio Thesis Roma*” con determinazione n. 148 del 9/08/11 mediante procedura aperta, per una valore di € 1.515,495,92. Il contratto (Rep. n.8984/11), di durata pari a tre anni scolastici e scadenza al 30/09/14, è stato prorogato una prima volta dalla determinazione n. 397 del 29/09/14 per un mese, in attesa che si perfezionasse la gara indetta con determinazione n. 145/2014. Alla determinazione n. 397/2014 ha fatto seguito una catena di proroghe (vedi elenco

allegato V.1), l'ultima delle quali disposta dalla determinazione n.229/15 fino a tutto giugno 2015, per essere poi affidato, in seguito all'esperimento della gara, alla società Servizi Integrati s.r.l. dal 1/09/15.

La reiterata proroga a favore del Consorzio Thesis Roma non può essere giustificata, come ha fatto il dirigente nella nota di trasmissione dell'elenco, dall'esigenza di esperire la procedura di gara: lo spirare del termine era noto e, quindi, l'avvio della procedura aperta poteva e doveva essere avviato tempestivamente. Né vale richiamare l'esistenza di un contenzioso di fronte al giudice amministrativo, intentato dalla Consorzio Thesis Roma contro l'esclusione dalla procedura, dacché, come risulta agli atti, il giudice non ha riconosciuto al ricorrente la richiesta sospensiva.

Rilievo analogo concerne il servizio di trasporto scolastico, che dall'elenco, risulta prorogato in favore dell'AMAT S.p.A. con una serie di determinazioni in sequenza dalla n.53 del 26/02/13 alla n. 294 del 23/07/13. Anche in questo caso la giustificazione addotta dall'ufficio - essere l'AMAT società *in house* dell'ente in quanto in proprietà totalitaria - non appare coerente col quadro normativo. In primo luogo, la partecipazione totalitaria è condizione necessaria ma non sufficiente ad integrare quel controllo analogo che solo consente l'affidamento diretto a società *in house*: nel nostro caso le verifiche compiute revocano in dubbio l'esistenza di simile controllo sull'AMAT S.p.A. da parte degli uffici del Comune di Taranto. In secondo luogo, anche l'affidamento di un servizio ad una società *in house* presuppone che l'ente abbia valutato che esso sia la strada più conveniente, cosa che un sistematico ricorso a proroghe rende impossibile.

Altro sistematico ricorso alla proroga si riscontra in relazione al contratto per i servizi di custodia e pulizia di immobili comunali adibiti a strutture mercatali, di competenza della direzione Sviluppo economico. Dagli atti risulta che il servizio è stato continuativamente affidato all'impresa *L'Ancora Service Soc. Coop. Sociale*, per tutto il periodo considerato fino al 30/06/2015, in virtù di alcuni affidamenti, originariamente effettuati per breve termine a seguito di procedure negoziate senza pubblicazione di bando riservate a cooperative sociali di tipo B (d.d. n.47 del 25/03/13 dal 31 marzo al 30 luglio 2013; d.d. n.145 del 17/09/13 dal 1 ottobre al 31 dicembre 2013; d.d. n.149 del 25/07/14 dal 1 agosto al 31 dicembre 2014) che poi sono stati sistematicamente prorogati (l'ultimo, appunto, fino al 30 giugno 2015).

La ridotta durata degli affidamenti originari, tale da rendere quasi necessario il ricorso alla proroga nei periodi intermedi, non pare trovare alcuna giustificazione se non nella volontà di

frazionarne l'importo, rendendoli meno appetibili per la concorrenza. Sotto tale profilo va segnalato che a tutte le procedure riservate esaminate ha partecipato la sola società *L'Ancora Service*, fatto che va valutato a mente dei principi che regolano il "compromesso" fra apertura alla concorrenza e garanzie a favore di cooperative sociali di tipo B.

Pare opportuno, quindi, richiamare brevemente il quadro entro cui procedure riservate a cooperative sociali di tipo B va valutato.

L'art. 5, comma 1, della legge 8.11.1991, n. 381 dispone che gli enti pubblici possano stipulare convenzioni con le cd. cooperative sociali di tipo B, finalizzate alla fornitura di determinati beni e servizi - diversi da quelli socio-sanitari ed educativi - in deroga alle procedure del Codice dei contratti, purché detti affidamenti siano di importo inferiore alla soglia di rilevanza comunitaria. L'art.1, comma 610, della *Legge di stabilità 2015*, con decorrenza 1.1.2015, ha aggiunto all'art. 5, comma 1, il seguente periodo: "*Le convenzioni di cui al presente comma sono stipulate previo svolgimento di procedure di selezione idonee ad assicurare il rispetto dei principi di trasparenza, di non discriminazione e di efficienza.*", sancendo una regola già vigente, peraltro, in base ai principi comunitari, come vedremo in seguito.

Già in precedenza, peraltro, l'Autorità per la Vigilanza sui Contratti Pubblici di Lavori, Servizi e Forniture aveva dettato apposite linee guida⁸⁸ in merito all'applicazione di tale istituto, il cui carattere derogatorio rispetto alle regole ordinarie può renderlo facile strumento di abusi.

È ovvio che l'applicazione della normativa speciale, che sottrae al confronto competitivo l'affidamento di appalti pubblici, può ritenersi legittima solo a certe condizioni, a mente delle fonti sopra citate: in primo luogo è necessario che gli affidamenti riservati a cooperative avvengano comunque entro i limiti di soglia comunitaria; in secondo luogo, le forniture da riservare alle cooperative vanno individuate in un atto amministrativo annuale di tipo programmatico, quale quello previsto dall'art. 271 del Regolamento d'esecuzione, poiché, in caso contrario, si avrebbe un'indebita ingerenza degli organi di indirizzo in atti di gestione, propria dei dirigenti (art.107 T.U.E.L.).

Ciò detto, a mente dei principi richiamati nelle norme e nelle citate Linee guida, alcune perplessità sorgono sulla possibilità di applicare procedure riservate a cooperative sociali per

⁸⁸ Ci riferiamo alle *Linee guida per gli affidamenti a cooperative sociali ai sensi dell'art. 5, comma 1, della legge n. 381/1991*, approvate con determinazione n. 3 del 1/08/12.

appalti del valore esaminato, considerando anche il valore delle proroghe e la situazione in cui è avvenuto l'affidamento.

I servizi oggetto degli appalti in esame rientrano fra quelli elencati nell'allegato II B del Codice dei contratti, come tali esclusi dalla sua applicazione diretta (artt.20 e 21), salve alcune norme⁸⁹. I relativi affidamenti, pertanto, non richiedono l'applicazione delle procedure aperte imposte per i contratti di appalto di servizi di valore superiore alle soglie di cui all'art.28, ferma restando la necessità che avvengano nel rispetto dei principi di economicità, efficacia, imparzialità, parità di trattamento, trasparenza, proporzionalità (art. 27).

La Commissione europea⁹⁰, tuttavia, nella comunicazione interpretativa relativa al diritto comunitario applicabile alle aggiudicazioni non o solo parzialmente disciplinate dalle direttive "appalti pubblici", richiamando giurisprudenza della Corte di giustizia europea ha affermato l'esigenza di impostare anche tali procedure di affidamento in modo da garantire un'adeguata apertura alla concorrenza, in particolare in termini di pubblicità:

"Secondo la CGCE. i principi di uguaglianza di trattamento e di non discriminazione comportano un obbligo di trasparenza che consiste nel garantire, in favore di ogni potenziale offerente, un adeguato livello di pubblicità che consenta l'apertura del mercato alla concorrenza ..."

Nel nostro caso *L'Ancora Service* si è aggiudicata gli appalti presentando l'unica offerta poi valutata, fatto che di per sé solo avrebbe dovuto spingere gli uffici a non replicare il medesimo "copione" e tener conto dei precedenti, poiché dimostrava che le modalità prescelte non garantivano, con ogni evidenza, un'adeguata apertura concorrenziale, con nocumento innanzitutto degli interessi dell'amministrazione.

Il valore complessivo degli appalti è superiore ad € 300 mila annui nel 2013 e nel 2014 ed a circa € 150mila per il semestre 2015 in cui il servizio è rimasto affidato alla cooperativa: nel complesso *L'Ancora* ha ricevuto, nel solo periodo considerato, appalti per quasi un milione di euro in base ad affidamenti avvenuti mediante procedure negoziate senza pubblicazione di bando riservate a cooperative di tipo B, cui ha partecipato solo essa, poi sistematicamente prorogate. I principi posti a tutela ad un tempo dell'apertura concorrenziale del mercato e dell'interesse dell'amministrazione avrebbero imposto a questa di modificare procedura ben prima della metà del 2015.

⁸⁹ Sull'inclusione dei servizi di manutenzione del verde pubblico nell'allegato IIB, si veda la deliberazione dell'adunanza AVCP n.72 del 6/03/07.

⁹⁰ Comunicazione 2006/C 179/02.

È stata rilevata un'altra ipotesi in cui la cooperativa *L'Ancora Service* ha tratto beneficio dall'irregolare proroga di un appalto: è il caso del servizio di pulizia di alcuni plessi scolastici, originariamente aggiudicato a seguito di procedura negoziata con la determinazione n.28 del 26/01/15 per il periodo 1 gen./31 mag. 2015 (valore € 105.749,40 netto iva) e poi prorogato fino al 31 ottobre dalla determinazione del dirigente direzione Patrimonio n.336 del 29/05/2015 (valore € 68.079,02 netto iva). L'unica motivazione addotta nella determina per giustificare la proroga è il richiamo alla disposizione sindacale n.626/2015, che aveva dato indirizzo in tal senso: motivazione, ovviamente, priva di alcun valore giuridico, tanto più che dà evidenza di un'indebita ingerenza degli organi di indirizzo politico nella gestione amministrativa.

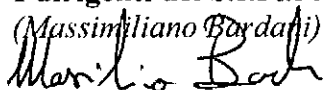
L'elenco del settore Patrimonio (**allegato V.2**), peraltro, segnala un'altra ipotesi di reiterate proroghe, in questo caso a favore della società *Italpulizie s.r.l.*, relativamente al servizio di pulizia di aree demaniali e di manutenzione del patrimonio edilizio comunale. Il valore complessivo delle proroghe, disposte la prima dalla determinazione n.110 del 27/02/14, l'ultima dalla determinazione n.25 del 26/01/15 fino a marzo 2015, è pari ad € 495.749,28 netto iva, che si aggiungono all'affidamento originario per sei mesi, disposto dalla determinazione n.176 del 27/08/13 (valore rideterminato dalla d.d. n.300 del 20/09/13 pari ad € 254508,54).

Gli atti che dispongono le proroghe le motivano con l'esigenza di non interrompere il servizio in attesa di portare a termine la gara avviata. Tale motivazione può giustificare una proroga solo se la gara è stata almeno avviata, mentre nel nostro caso il prolungamento del servizio eccede evidentemente tale funzione: si consideri che l'affidamento originario è scaduto il 5/03/14, ma il bando di gara è stato pubblicato solo il 1/08/14.

Problema analogo si riscontra negli affidamenti a favore della società *MMF* disposti dalla direzione Ambiente (**allegato V.3**) per il servizio di avvio a recupero e smaltimento rifiuti ingombranti, gestito dalla società per oltre 29 mesi, nel solo periodo considerato, in base a cottimi fiduciari e proroghe a catena a partire dalla determinazione n.84 del 9/04/13 fino alla n.250 del 4/08/14, con una apertura concorrenziale, quindi, limitatissima.

Roma, 29 dicembre 2015

I dirigenti dei S.I.Fi.P.

(Massimiliano Bardagi)


(Maria Rosaria Febbraro)





ELENCO DEGLI ALLEGATI

| Numero | Descrizione |
|--------|---|
| I.1 | Prospetto riepilogativo dei dirigenti che si sono alternati alla Direzione economico finanziaria nel periodo gennaio 2007 – ottobre 2015 |
| I.2 | Relazione del Collegio dei revisori dei conti sul bilancio di previsione 2011: estratto relativo a errata contabilizzazione delle somme stanziare a favore dell'Osl |
| I.3 | Prospetto redatto dal dirigente del settore economico finanziario di ricostruzione degli equilibri finanziari in sede di assestamento esercizi 2010 - 2014 |
| I.4 | Bilancio di previsione 2014: riepilogo delle previsioni definitive delle entrate per titoli |
| I.5 | Bilanci di previsione 2014 e 2015: prospetti relativi alle entrate Tari e alle spese per il servizio di smaltimento dei rifiuti |
| I.6 | Relazione del Collegio dei revisori dei conti sul conto consuntivo 2014 e sul bilancio di previsione 2015: estratti relativi alla tariffe Tari |
| I.7 | Esempio di determina dirigenziale di riaccertamento dei residui |
| I.8 | Elenco residui attivi e passivi mantenuti in bilancio al 31.12.2014 – prima ed ultima pagina |
| I.9 | Nota integrativa al bilancio di previsione 2015 – estratto relativo alla costituzione del Fondo crediti dubbia esigibilità |
| I.10 | Nota dell'Osl al Ministero dell'interno su mancata comunicazione residui al 31.12.2006 |
| I.11 | Relazione del Collegio dei revisori dei conti sul consuntivo 2014 - estratto relativo a omessa comunicazione all'Osl dei residui al 31.12.2006 |
| I.12 | Determina di accertamento Tarsu n. 520/2007 |
| I.13 | Prospetto relativo ai residui tarsu affidati a Soget per la riscossione |
| I.14 | Lettera di sollecito per il pagamento tarsu di cui agli accertamenti contabili n. 417, n. 418 e n. 431 del 2010 |
| I.15 | Elenco delle lettere di sollecito non recapitate |
| I.16 | Nota relativa all'irregolare mantenimento in bilancio dei residui di cui all'accertamento contabile n. 372/2013 |
| I.17 | Determine dirigenziali n. 189/2011, n. 227/2012 e n. 75/2013, concernenti le variazioni del fondo di cassa ee.ff. 2010-2012 |
| I.18 | Delibera C.C. n. 105/2010 di riconoscimento del debito fuori bilancio |
| I.19 | Delibera C.C. n. 108/2010 di riconoscimento di debito fuori bilancio |
| I.20 | Delibera C.C. n. 122/2015 di riconoscimento di debito fuori bilancio |
| II.1 | Prospetto della Cassa depositi e prestiti "Finanziamenti con residui da erogare" |
| II.2 | Nota prot. n. 148666 del 25.9.2015 della Direzione lavori pubblici |
| III.1 | Prospetto di calcolo del fondo vincolato per le perdite delle società partecipate |
| III.2 | Note prot. n. 123298 del 5.8.2015 e prot. n. 8089 del 16.1.2014 concernenti il mancato esercizio del controllo analogo |
| III.3 | Nota prot. n. 18195 del 29.9.2015 di AMAT s.p.a. concernente il compenso ai propri amministratori |

| | |
|-------|--|
| II.4 | Nota prot. n. 7693 del 6.10.2015 del Consorzio trasporto pubblico (CTP). concernente il compenso ai propri amministratori |
| IV.1 | Elenco assunzioni - nota prot. 1403 del 21/10/15; |
| IV.2 | tabella di ricostruzione dei fondi della dirigenza 2010-2015; |
| IV.3 | schede IGOP dei fondi della dirigenza 2010-2015 |
| IV.4 | tabella con calcolo dei monti salari; |
| IV.5 | valore dei fondi della dirigenza 2010-2015 corretti; |
| IV.6 | tabella dei fondi del personale 2010-2015; |
| IV.7 | schede IGOP dei fondi del personale 2010-2015 |
| IV.8 | deliberazione giunta n.1020 del 15/07/98 |
| IV.9 | tabella con calcolo dei monti salari |
| IV.10 | attestazioni del Collegio dei revisori prot.n.43235 del 16/03/11, prot.n.161822 del 31/10/11 e prot.n.81375 del 23/05/13 |
| IV.11 | valore dei fondi del personale 2010-2015 corretti |
| IV.12 | elenco atti giuntali relativi all'assunzione di dirigenti a termine |
| IV.13 | elenco dei dirigenti in servizio nel periodo 2010-2015 |
| V.1 | elenco forniture direzione Pubblica istruzione |
| V.2 | elenco forniture direzione Patrimonio |
| V.3 | elenco forniture direzione Ambiente |