

ANNO III □ NUMERO 4 □ APRILE 2015



Management locale

RIVISTA DI AMMINISTRAZIONE, FINANZA E CONTROLLO



ASSOCIAZIONE SERVIZI FINANZIARI ENTI LOCALI



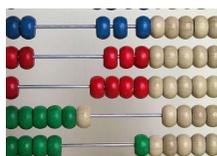
La riforma della dirigenza pubblica con particolare riferimento all'abolizione del segretario comunale1
di AMEDEO SCARSELLA



Problematiche in materia di erogazione di compensi per progetti obiettivo.....8
di BIAGIO GIORDANO



L'avvocatura negli Enti Locali.....12
di LILIANA CIRILLO



Il ripiano del disavanzo di amministrazione tecnico.....17
di EUGENIO PISCINO



Entrate derivanti da sanzioni per violazione del codice della strada alla luce dell'armonizzazione22
di MARCO LO FRANCO



Illegittimo il condono dei tributi locali per le annualità successive al 200227
di GIUSEPPE DEBENEDETTO



Il monitoraggio anticorruzione33
di SANTO FABIANO



I nuovi limiti costituzionali all'indebitamento degli enti locali.....35
di DANIELE CUTOLO E DOMENICO CUTOLO



Le perdite delle partecipate nel bilancio di previsione37
di CLAUDIA GIRAUDDO

Comitato scientifico

Gentili colleghi,

così come indicato nel numero del mese di novembre, mi prego di comunicarvi che un'altra fase dello sviluppo dell'Associazione è terminata. Abbiamo, infatti, raccolto le adesioni al Comitato Scientifico della nostra rivista "Management locale - rivista di amministrazione, finanza, controllo".

Non senza emozione possiamo constatare che la fiducia che persone di grande prestigio hanno voluto dare all'Associazione è grande. Questo fatto deve spingere noi tutti a moltiplicare il nostro impegno professionale e la nostra dedizione alle attività dell'ASFEL.

Personalmente, considero questo traguardo soltanto un inizio. Non solo perché il lavoro amministrativo di registrazione della rivista è ancora in corso, ma soprattutto perché la partecipazione di queste persone impegna tutti noi a fornire un contributo costruttivo allo sviluppo delle attività.

La registrazione comporterà certamente anche una presenza pubblica della rivista che non sarà rivolta soltanto agli Associati. Questo deve stimolare tutti noi a un miglioramento dei contributi alla rivista, a un coinvolgimento attivo di tutti i bravi professionisti che possono dare spessore all'Associazione, a un approfondimento della nostra conoscenza e a un innalzamento della reputazione della professione che svolgiamo. Asfel è nata per questo. E grazie al lavoro di tutti voi sono certo che potrà aspirare a uno status ancora superiore e a un coinvolgimento di una più ampia platea di Associati.

E' stato acquisito il codice Issn (International Standard Serial Number) che è il numero internazionale che identifica i periodici, come quotidiani o riviste, a stampa o elettronici, e permette di standardizzare le classificazioni, ad esempio nelle biblioteche.

Con queste brevi parole ringrazio tutti quelli che hanno contribuito attivamente al raggiungimento di questi traguardi, in particolar modo Tiziano Tessaro e Antonio Sorci. Ad maiora.

Eugenio Piscino

Antonini Luca, *Avvocato, Professore ordinario di Diritto Costituzionale presso l'Università di Padova - Presidente della Copaff*

Barbiero Alberto, *Consulente amministrativo-gestionale in materia di appalti e di società partecipate.*

Bellesia Mauro, *Dirigente Enti Locali, Docente di corsi*

Buscema Angelo, *Presidente di coordinamento delle Sezioni riunite di controllo*

Cascone Gennaro, *Dirigente enti locali, Docente di corsi*

Caterini Enrico, *Professore ordinario di Diritto Privato presso l'Università della Calabria*

D'Aristotile Ebron, *Professore a contratto di Economia delle aziende ed amministrazioni pubbliche Università G D'Annunzio Chieti Pescara*

Fabiano Santo, *Docente universitario e formatore*

Fissi Silvia, *Assegnista di ricerca e docente a contratto di Economia Aziendale presso l'Università degli Studi di Firenze*

Giordano Biagio, *Mef - Ragioneria Generale dello Stato - Dirigente Ispettorato Generale di Finanza-Servizi ispettivi di finanza pubblica-Settore IV*

Gori Elena, *Ricercatore di Economia Aziendale presso l'Università degli Studi di Firenze*

Graffeo Maurizio, *Presidente della Sezione Regionale di controllo della Corte Conti - Sicilia*

Jorio Ettore, *Professore di Diritto Sanitario presso l'Università della Calabria*

Miele Tommaso, *Magistrato della Corte dei conti - Presidente dell'Associazione Magistrati della Corte dei conti*

Occhiena Massimo, *Professore associato di diritto amministrativo presso l'Università Bocconi*

Piperata Giuseppe, *Professore associato di diritto amministrativo presso l'Università Iuav di Venezia*

Piscino Eugenio, *Dirigente enti locali, esperto di finanza e fiscalità locale*

Pizziconi Giampiero, *Magistrato della Corte Conti, Sezione Regionale di controllo del Veneto*

Sorci Antonio, *Assistant professor di Economia Aziendale presso l'Università Kore di Enna*

Tessaro Tiziano, *Magistrato della Corte Conti, Sezione Regionale di controllo del Veneto*

La riforma della dirigenza pubblica con particolare riferimento all'abolizione del segretario comunale



di AMEDEO SCARSELLA

1. Inizia con una consultazione pubblica l'iter della riforma della pubblica amministrazione

Quarantaquattro punti per una nuova pubblica amministrazione: così nella lettera agli statali, firmata in data 30 aprile 2014, dal premier Matteo Renzi e dal ministro Marianna Madia¹, il governo riassume le tre linee guida della riforma della pubblica amministrazione che voleva implementare.

Le linee guida erano:

- a) il cambiamento comincia dalle persone;
- b) tagli agli sprechi e riorganizzazione dell'Amministrazione;
- c) gli Open Data come strumento di trasparenza. Semplificazione e digitalizzazione dei servizi.

Nell'ambito degli interventi di cui al punto a) "il cambiamento comincia dalle persone" era prevista l'introduzione del ruolo unico della dirigenza, la previsione di incarichi dirigenziali a termine, la possibilità di licenziamento per il dirigente che rimane privo di incarico oltre un termine e l'abolizione della figura del segretario comunale.

La lettera ha dato il via ad una consultazione pubblica aperta dal 30 aprile al 30 maggio, i cui esiti sono stati pubblicati sul sito della Funzione pubblica².

Quanto all'abolizione della figura del segretario comunale (punto n. 13), queste le conclusioni scritte nel report: "le reazioni pervenute sono di segno prevalentemente contrario, anche considerato che larga parte degli interventi sul punto sono derivati da una importante mobilitazione degli enti interessati. Nel segnalare il ruolo centrale di garanzia e direzione del segretario comunale, specialmente nei comuni di piccole dimensioni,



molte proposte auspicano una riforma di tale figura, piuttosto che la sua abolizione, anche alla luce delle recenti competenze in materia di anticorruzione".

2. Il disegno di legge presentato dal Governo in Parlamento

Dopo la consultazione, il Governo ha presentato un disegno di legge, "Riorganizzazione delle amministrazioni pubbliche", composto da sedici articoli, di cui dieci deleghe, da esercitare prevalentemente nei dodici



mesi successivi all'approvazione della legge (incardinato in Senato con il n. 1577³-  a in avanti indicato DDL 1577). Tale insieme di norme, predisposto all'esito delle consultazioni sulla riforma amministrativa, tende a semplificare l'organizzazione della pubblica amministrazione rendendo più agevoli e trasparenti le regole che ne disciplinano i rapporti con il privato cittadino, le imprese e i suoi dipendenti. L'obiettivo perseguito è essenzialmente quello di innovare la pubblica amministrazione attraverso la riorganizzazione dell'amministrazione dello Stato, la riforma della dirigenza, la definizione del perimetro pubblico, la conciliazione dei tempi di vita e lavoro e la semplificazione delle norme e delle procedure amministrative.

Per quel che riguarda il tema che qui interessa, occorre soffermarsi sull'articolo 10 del DDL 1577 che reca una delega al Governo per la revisione della disciplina in materia di dirigenza pubblica e di valutazione dei rendimenti dei pubblici uffici. I principi ed i criteri direttivi per l'esercizio della delega (comma 1) prevedono, in particolare:

- l'istituzione del sistema della dirigenza pubblica, articolato in ruoli unificati e coordinati, accomunati da requisiti omogenei di accesso e da procedure analoghe di reclutamento, basati sul principio del merito e della formazione continua nonché su quello della piena mobilità tra i ruoli (lettera a) 
- riguardo ai dirigenti dello Stato, l'istituzione di un ruolo unico, presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri e l'istituzione di una Commissione per la dirigenza statale, avente anche compiti di verifica dell'applicazione dei criteri relativi al conferimento degli incarichi ed alle relative conferme (lettera b), numero 1);
- in merito ai dirigenti delle regioni, l'istituzione, previa intesa in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome, di un ruolo unico dei dirigenti regionali, comprensivo della dirigenza amministrativa del Servizio sanitario nazionale - mentre resta esclusa la dirigenza medica e quella tecnica del medesimo Servizio -, nonché l'introduzione di una Commissione per la dirigenza regionale (lettera b), numero 2);

- riguardo ai dirigenti degli enti locali, l'istituzione, previa intesa in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali, di un ruolo unico di tali dirigenti, nonché l'introduzione di una Commissione per la dirigenza locale (lettera b), numero 3);
- la soppressione delle figure dei segretari comunali e provinciali - con l'inserimento (secondo i criteri di cui alla lettera b), numero 4)  degli attuali segretari nel ruolo unico dei dirigenti degli enti locali;
- la facoltà, per gli enti locali privi di figure dirigenziali, di nominare un dirigente apicale (in sostituzione del segretario comunale), con l'obbligo per i comuni con meno di 5.000 abitanti (nelle more del completamento dei percorsi associativi) di gestire quest'eventuale funzione di direzione apicale in via associata;
- il conferimento - nell'ambito dei soggetti appartenenti al relativo ruolo unico - degli incarichi dirigenziali secondo i principi di cui alla lettera e) - che contemplano, tra l'altro, la procedura con avviso pubblico, sulla base di requisiti e criteri definiti dall'amministrazione ed approvati dalle Commissioni summenzionate - nonché in base al principio dell'equilibrio di genere;
- la durata triennale degli incarichi dirigenziali - rinnovabili previa partecipazione alla procedura di avviso pubblico e con facoltà di rinnovo senza la suddetta procedura selettiva per una sola volta - e la definizione di presupposti oggettivi per la revoca, anche in relazione al mancato raggiungimento degli obiettivi, e della relativa procedura.

Nella delega sono previste altresì modifiche riguardo alla disciplina dell'accesso alle dirigenze summenzionate, alla definizione per i dirigenti pubblici di obblighi formativi annuali, alla disciplina dei dirigenti privi di incarico. Inoltre, la delega tende a potenziare la valutazione dei risultati dei dirigenti mirando alla semplificazione del relativo processo, alla misurabilità e comparabilità degli indicatori di risultato. Oggetto di delega anche il riordino delle norme relative alle ipotesi di responsabilità dirigenziale o disciplinare dei dirigenti, con limitazione della responsabilità disciplinare ai comportamenti effettivamente imputabili ai medesimi dirigenti e la

definizione della disciplina della retribuzione dei dirigenti secondo criteri tra i quali l'omogeneizzazione del trattamento economico, fondamentale ed accessorio, nell'ambito di ciascun ruolo unico e la determinazione di limiti assoluti.

3. La proposta di abolizione del Segretario comunale

Il disegno di legge presentato dal governo, come evidenziato nel paragrafo precedente, nel riscrivere la disciplina della dirigenza pubblica, prevede l'abolizione della figura del segretario comunale (art. 10, lettera b), numero 4) del DDL 1577)⁴. Ciò, nonostante la consultazione pubblica avviata dal governo avesse dato indicazioni completamente diverse. Secondo il DDL 1577 non esiste più il ruolo che attualmente svolge il segretario all'interno dell'ente, se non facoltativo per gli enti privi di dirigenza. Le funzioni attualmente svolte dai segretari, elencate nell'art. 97 del D.lgs. n. 267/2000, non è chiaro da chi debbano essere svolte negli enti con la dirigenza. Qualora l'ente sia privo di dirigenti, si prevede la facoltà di nominare un dirigente apicale, con compiti di attuazione dell'indirizzo

politico, coordinamento dell'attività amministrativa e controllo della legalità dell'azione amministrativa.

L'abolizione è contenuta nella norma che riguarda l'intera dirigenza (art. 10 del DDL 1577). Si prevede che i segretari comunali siano subito inseriti nel ruolo dei dirigenti degli enti locali (salvo alcune eccezioni: iscritti in Fascia C e vincitori di concorso per i quali è prevista una disciplina transitoria, che conduce con il tempo allo stesso effetto). La proposta governativa, quindi, elimina una figura fondamentale di garanzia all'interno degli enti locali, senza individuare con chiarezza la disciplina sostitutiva, anzi rimettendo a ciascun ente l'organizzazione in tema di interessi pubblici prioritari, quali quelli del rispetto della legalità e dell'efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa. Il tutto aggravato dal fatto che il segretario di recente è stato chiamato a svolgere delicate funzioni, anche nel disegno volto ad introdurre misure amministrative di prevenzione della corruzione. In particolare:

- il D.L. 10.10.2012 n. 174, "Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012" ha integralmente rivisto il sistema dei controlli interni, attribuendo numerosi compiti al segretario comunale, primo tra tutti il controllo successivo di regolarità amministrativa sugli atti dell'ente (art. 147 bis, c.2, Tuel);
- la L. n. 190/2012, fissando delle regole per prevenire fenomeni di corruzione nella pubblica amministrazione, ha previsto che il sistema sia incentrato sulla figura del responsabile della prevenzione della corruzione, che negli enti locali è individuato, di norma, nel segretario, salva diversa e motivata determinazione (art. 1, c.6);
- il D.lgs. n. 33/2013 in materia di trasparenza amministrativa sancisce che all'interno di ogni amministrazione il responsabile per la prevenzione della corruzione, svolge, di norma, le funzioni di Responsabile per la trasparenza (art. 43, c. 1) cui è attribuita stabilmente un'attività di controllo sull'adempimento da parte dell'amministrazione degli obblighi di pubblicazione previsti dalla normativa vigente, assicurando la completezza, la chiarezza e l'aggiornamento delle informazioni pubblicate.





4. Le reazioni contrarie alla proposta di abolizione del segretario comunale

Contrarietà rispetto all'ipotizzata abolizione dei segretari comunali è stata espressa da ben 11 consigli regionali che hanno approvato atti di indirizzo in tal senso. Mozioni ed interrogazioni sono state approvate da parte dei Consigli delle Regioni Molise, Sicilia, Piemonte, Toscana, Marche, Lombardia, Puglia, Liguria, Campania, Basilicata ed Abruzzo. La stessa Conferenza delle Regioni in data 16 ottobre 2014 ha approvato un documento riguardante il disegno di legge recante riorganizzazione delle Amministrazioni Pubbliche proponendo l'istituzione di un Albo unico dei dirigenti con sezione dei Segretari comunali e provinciali. Il mondo accademico e le stesse autonomie locali hanno espresso forti dubbi sulla proposta di abolizione, così come il Presidente dell'Autorità Nazionale Anticorruzione ed autorevoli esponenti della magistratura amministrativa e contabile. Molte le prese di posizione contrarie nel mondo politico, anche all'interno della stessa maggioranza di governo⁶.

5. Il testo licenziato dalla Commissione Affari Costituzionali del Senato: confermata l'abolizione del segretario comunale ma "nasce" il dirigente apicale obbligatorio in tutti gli enti locali

Nel corso dei lavori della Commissione Affari Costituzionali il testo della riforma della pubblica amministrazione è stato notevolmente modificato ed è stato trasmesso all'Aula per l'approvazione con le citate modifiche (il testo della proposta della Commissione Affari Costituzionali del Senato ha assunto il n. 1577/A⁶ - d'ora in avanti DDL 1577/A). Le modifiche hanno riguardato anche l'originario art. 10, comma 1, lett. b), numero 4), ora divenuto art. 9, comma 1, lett. b), numero 4) del DDL 1577/A⁷, probabilmente anche a causa delle forti critiche alla proposta di abolizione formulate dal mondo politico, accademico, della magistratura e delle autonomie, descritte nel precedente paragrafo 4. La norma come riformata, prevede l'abolizione della figura del Segretario comunale, ma introduce un "obbligo per gli enti locali di nominare comunque un dirigente apicale con compiti di attuazione dell'indirizzo politico, coordinamento dell'attività amministrativa e controllo della legalità dell'azione amministrativa, senza nuovi o maggiori oneri per

la finanza pubblica". La proposta della Commissione, cancella i segretari comunali, ma non le loro funzioni che saranno svolte obbligatoriamente all'interno di ogni ente locale da un dirigente apicale.

6. Le funzioni del dirigente apicale

La norma come riformata prevede, quindi, l'obbligo per gli enti locali di nominare comunque un dirigente apicale con compiti di attuazione dell'indirizzo politico, coordinamento dell'attività amministrativa e controllo della legalità dell'azione amministrativa.

Dalla lettura della norma appare evidente che le funzioni precedentemente svolte dal segretario comunale siano ricomprese tra quelle del dirigente apicale, ma appare allo scrivente che le funzioni di tale ultima figura si prospettino più vicine ad un'amministrazione moderna che tende ad accentrare in un'unica figura le funzioni di vertice amministrativo dell'ente. Infatti, l'esperienza dei direttori generali all'interno degli enti locali, soggetti diversi dal segretario comunale, non ha fornito sempre risultati apprezzabili, tanto che la possibilità di nomina di un direttore generale è ormai prevista solo per gli enti superiori ai 100.000 abitanti (previsione confermata dalla proposta di legge delega all'art. 9, comma 1, lett. b), numero 3) del DDL 1577/A)⁸.

La riforma, nel testo approvato dalla Commissione Affari Costituzionali del Senato, sembra invece partire dal presupposto che la figura di vertice in un ente locale sia necessaria ed unica e debba svolgere al tempo stesso funzioni di direzione complessiva dell'ente e funzioni di controllo di legalità, anche nell'ottica dell'anticorruzione. A tale affermazione conduce l'attribuzione al dirigente apicale sia di funzioni di attuazione dell'indirizzo politico e coordinamento dell'azione amministrativa, rapportabili appunto alla direzione complessiva dell'ente, sia funzioni di controllo della legalità dell'azione amministrativa.

All'interno della pubblica amministrazione vigendo il principio di separazione fra politica e gestione, sono i dirigenti a svolgere l'attività amministrativa concreta. Per tale ragione solo chi è chiamato a sovrintendere e coordinare i dirigenti può incidere sull'attività amministrativa. E' per questa ragione che la funzione di garanzia è



posta tra le competenze del vertice amministrativo dell'Amministrazione. Il dirigente apicale non è e non deve essere un soggetto terzo, è quel soggetto che esercita un controllo-guida (o controllo direzionale) connotato ed insito nella funzione di direzione complessiva. Questo vuol dire che la legalità deve integrarsi nell'azione amministrativa. Il controllo di legalità non è, cioè, posto dall'esterno, non costituisce una verifica operata sull'esercizio della funzione amministrativa e sui suoi risultati, ma è strategia di legalità e di risultato insieme. Legalità e risultato, nell'ottica della nuova figura del dirigente apicale, devono convergere: non si può raggiungere l'uno senza l'altro. Questo deve diventare un modo di essere dell'Amministrazione locale, deve farsi concreta strategia anticorruzione, organizzativa e funzionale; un qualsiasi controllore esterno non sarebbe in grado di svolgere altro che un controllo successivo e neutro. Successivo perché fatto dopo che l'azione amministrativa si è concretizzata nell'assunzione dell'atto e neutro in quanto consisterebbe nella mera verifica della conformità alla norma dell'atto amministrativo assunto. L'esperienza di questi anni ha invece dimostrato che gli unici veri controlli efficaci sono i controlli fatti all'interno dell'amministrazione, che guidano l'azione dell'amministrazione al raggiungimento di risultati concreti, individuati dagli atti di programmazione assunti dagli organi politici, nel rispetto del principio di legalità. Il tema della corretta gestione dell'ente locale impone una riforma che sancisca il principio che vi sia un dirigente apicale in tutti gli enti locali, che assolva tanto alla funzione di direzione complessiva dell'ente che al presidio della legalità.

6. necessità di garantire professionalità, indipendenza ed autonomia del dirigente apicale

Così ricostruite le funzioni del dirigente apicale, sarà fondamentale nell'iter di approvazione della legge delega e dei decreti legislativi fissare ulteriori paletti per garantire la piena autonomia e indipendenza di tale figura, soprattutto nella logica del rafforzamento della funzione di prevenzione della corruzione già assegnata con la legge n. 190 del 2012, nonché per garantire l'assoluta professionalità di tale figura.

In merito all'autonomia ed indipendenza, dal rapporto sul primo anno di attuazione della legge n. 190/2012 predisposto dall'ANAC⁹ si può leggere “è superfluo sottolineare l'importanza dell'indipendenza, del resto ampiamente riconosciuta in ambito internazionale, rispetto alle amministrazioni e agli stessi vertici politici, ai fini dello svolgimento di funzioni che coinvolgono la valutazione del modo in cui la legge è applicata, del funzionamento complessivo delle amministrazioni stesse e delle misure adottate a scopi di integrità e trasparenza” (pg. 12 del citato Rapporto). Il possesso del requisito dell'indipendenza è richiesto a livello internazionale in capo agli organismi deputati a svolgere attività di prevenzione della corruzione (pg. 25 e 26 del citato Rapporto).

Il sistema di nomina e la durata degli incarichi, previsto nella proposta di legge delega, possono condurre a rendere più autonoma ed indipendente la dirigenza ed in particolare il dirigente apicale.

I nuovi incarichi dirigenziali avranno durata di tre anni (art. 9, comma 1, lett. g) del DDL 1577/A) ed il Sindaco potrà trovarsi un dirigente apicale nominato dal proprio predecessore ed in carica per altri 2 anni (o uno); inoltre, il Sindaco dovrà rispondere delle proprie decisioni alla Commissione per la dirigenza locale, che potrà non solo preselezionare un numero predeterminato di candidati in possesso dei requisiti richiesti, per la successiva scelta da parte del soggetto nominante, ma addirittura effettuare una valutazione di congruità successiva dell'incarico conferito (art. 9, comma 1, lett. f) del DDL 1577/A).

In merito alla professionalità del dirigente apicale deve individuarsi chi potrà svolgere tale incarico. L'art. 9, comma 1, lett. b), numero 4) del DDL 1577/A, prevede una disciplina transitoria: in sede di prima applicazione e per un periodo non superiore a tre anni dall'entrata in vigore del decreto legislativo adottato in attuazione della delega, è previsto l'obbligo per i Comuni di conferire l'incarico di direzione apicale agli ex Segretari, confluiti nel ruolo unico della dirigenza locale¹⁰.

Dopo i tre anni permane l'obbligo di nominare il dirigente apicale, ma la norma non chiarisce chi potrà ricoprire questo delicato ruolo. Oltre alla disciplina transitoria la norma non va. Svilupperà questo punto il decreto delegato. L'art. 9, comma 1, lett. f), del DDL 1577/A, in termini di conferimento



degli incarichi dirigenziali prevede che, per ciascun incarico dirigenziale, siano definiti i requisiti necessari per conferirlo in termini di competenze ed esperienze professionali, tenendo conto della complessità, delle responsabilità organizzative e delle risorse umane e strumentali. La norma come scritta non preclude, ma ad avviso di chi scrive impone, che sia creato, dai decreti legislativi, all'interno della dirigenza una divisione in base alle esperienze e competenze professionali. Una volta stabilito che ogni ente locale deve avere un dirigente apicale e che per ciascun incarico dirigenziale devono essere definiti i requisiti necessari in termini di competenze ed esperienze professionali, è auspicabile che all'interno del ruolo unico della dirigenza sia creato un "profilo professionale" di "Dirigente apicale". In tal senso appare positiva la proposta di prevedere un'apposita disciplina per il conseguimento dell'abilitazione "a ricoprire l'incarico di dirigente apicale per i dirigenti di ruolo, nonché per il conferimento e la durata degli incarichi secondo criteri oggettivi di valutazione dei requisiti professionali ed attitudinali e delle performance conseguite svolti a cura della Commissione istituita presso il ministero della funzione pubblica ovvero, delle sue articolazioni regionali; introduzione di specifiche tutele a garanzia dell'indipendenza, dei dirigenti apicali per le funzioni di prevenzione della corruzione e della legalità da attribuirsi all'ANAC"¹¹. Soltanto sviluppando la professionalità, l'autonomia e l'indipendenza della dirigenza apicale la riforma potrà raggiungere gli ambiziosi obiettivi di rendere più efficiente e moderna la pubblica amministrazione locale.

6. Conclusioni

Con il presente articolo si è affrontato il tema dell'abolizione del segretario comunale e quello della nascita del dirigente apicale, avuto riguardo alla proposta del governo ed ai lavori svolti in Commissione Affari Costituzionali del Senato. Al momento della chiusura dell'articolo il disegno di legge volto alla riorganizzazione della pubblica amministrazione è all'esame dell'Aula del Senato. Inoltre, rimane da verificare quanto la Camera dei Deputati inciderà sul testo. Appare evidente, allo stato, che l'idea iniziale del governo di abolire tout court la figura del segretario comunale appare

superata dall'idea di riformare il nome, il ruolo e le modalità di nomina del segretario comunale/dirigente apicale.

Il tema vero ora è garantire i requisiti di autonomia e indipendenza, per rafforzare il ruolo dei segretari/dirigenti apicali anche individuando precisi criteri di nomina. Il testo licenziato dalla Commissione Affari Costituzionali è un punto di partenza per costituire la nuova figura della dirigenza apicale che conservi ed amplifichi le funzioni del segretario comunale, ivi compresa quella di responsabile dell'anticorruzione. La sfida adesso è alzare l'asticella sui requisiti di professionalità, autonomia e indipendenza. La norma approvata dalla Commissione Affari Costituzionali è un discreto compromesso, un punto di partenza rispetto al quale se questa riforma sarà buona o meno dipenderà da quanto in sede attuativa verrà garantita l'imparzialità, l'indipendenza e la trasparenza nella selezione del dirigente apicale¹².

- (1) La lettera integrale può essere letta sul sito del Dipartimento della funzione pubblica al seguente link: <http://www.funzionepubblica.gov.it/lazione-del-ministro/rivoluzione-al-governo-/riforma-della-pa-la-lettera-di-matteo-renzi-e-marianna-madia-ai-dipendenti-pubblici.aspx>.
- (2) Gli esiti della consultazione pubblica sono disponibili sul sito del Dipartimento della funzione pubblica al seguente link: <http://www.funzionepubblica.gov.it/TestoPDF.aspx?d=33571>.
- (3) Il testo del DDL di riorganizzazione della pubblica amministrazione, con la relativa relazione, possono essere visualizzati sul sito del Senato al seguente link: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/00798577.pdf>.
- (4) Si riporta il testo dell'art. 10, lettera b), numero 4) del DDL 1577 "dei segretari comunali e provinciali: abolizione della figura; inserimento di coloro che alla data di entrata in vigore dei decreti legislativi di cui al presente comma sono iscritti all'albo nazionale dei segretari comunali e provinciali di cui all'articolo 98 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, nelle fasce professionali A e B, in un'apposita sezione a esaurimento del ruolo dei dirigenti degli enti locali di cui al numero 3) e soppressione del relativo albo; specifica disciplina per coloro che sono iscritti nelle predette fasce professionali e sono privi di incarico; specifica disciplina che contempli la confluenza nel suddetto ruolo unico dopo un determinato periodo di servizio, anche come funzionario, per coloro che sono iscritti al predetto albo, nella fascia professionale C, e per i vincitori di procedure concorsuali già avviate alla data di entrata in vigore della presente legge; per gli enti locali privi di figure dirigenziali, fermo restando il rispetto della vigente normativa in materia di contenimento della spesa di personale, facoltà di nominare comunque un dirigente apicale con compiti di attuazione dell'indirizzo politico, coordinamento dell'attività amministrativa e controllo della legalità dell'azione amministrativa, in luogo del segretario comunale, eventualmente attingendo nella sezione speciale; previsione, per i comuni con meno di 5.000 abitanti, nelle more del completamento dei percorsi associativi, dell'obbligo di gestire l'eventuale funzione di direzione apicale in via associata;".
- (5) Per una panoramica delle posizioni contrarie all'abolizione dei segretari comunali sia consentito il rinvio all'articolo di A. Scarsella Tutti contrari all'abolizione del segretario comunale: ma il governo se ne è



- accorto, in internet al seguente indirizzo <http://segretariellazio.blogspot.com/2015/03/tutti-contrari-allabolizione-dei.html>.
- (6) Il testo della proposta di riorganizzazione della pubblica amministrazione della Commissione Affari Costituzionali del Senato n. 1577/A è rinvenibile in internet al seguente indirizzo <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/DF/312888.pdf>.
- (7) Il testo della proposta di riorganizzazione della pubblica amministrazione della Commissione Affari Costituzionali del Senato n. 1577/A all'art. 9, comma 1, lett. b), numero 4) prevede ora: dei segretari comunali e provinciali: abolizione della figura; attribuzione alla dirigenza, di cui al presente articolo, dei compiti di attuazione dell'indirizzo politico, coordinamento dell'attività amministrativa e controllo della legalità dell'azione amministrativa; inserimento di coloro che, alla data di entrata in vigore del decreto legislativo adottato in attuazione della delega di cui al presente articolo, sono iscritti all'albo nazionale dei segretari comunali e provinciali di cui all'articolo 98 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, nelle fasce professionali A e B, nel ruolo unico dei dirigenti degli enti locali di cui al numero 3) e soppressione del relativo albo; fermo restando il rispetto della normativa vigente in materia di contenimento della spesa di personale, specifica disciplina per coloro che sono iscritti nelle predette fasce professionali e sono privi di incarico alla data di entrata in vigore del decreto legislativo adottato in attuazione della delega di cui al presente articolo; specifica disciplina che contempli la confluenza nel suddetto ruolo unico dopo due anni di esercizio effettivo, anche come funzionario, di funzioni segretariali o equivalenti per coloro che sono iscritti al predetto albo, nella fascia professionale C, e per i vincitori di procedure concorsuali già avviate alla data di entrata in vigore della presente legge; fermo restando il rispetto della vigente normativa in materia di contenimento della spesa di personale, obbligo per gli enti locali di nominare comunque un dirigente apicale con compiti di attuazione dell'indirizzo politico, coordinamento dell'attività amministrativa e controllo della legalità dell'azione amministrativa, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica; previsione, per i comuni di minori dimensioni demografiche, dell'obbligo di gestire la funzione di direzione apicale in via associata, coerentemente con le previsioni di cui all'articolo 14 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, e successive modificazioni; in sede di prima applicazione e per un periodo non superiore a tre anni dalla data di entrata in vigore del decreto legislativo adottato in attuazione della delega di cui al presente articolo, obbligo per i comuni di conferire l'incarico di direzione apicale con compiti di attuazione dell'indirizzo politico, coordinamento dell'attività amministrativa e controllo della legalità dell'azione amministrativa ai predetti soggetti, già iscritti nel suddetto albo e confluiti nel ruolo di cui al numero 3), senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica; in assenza di specifiche professionalità interne all'ente, senza oneri aggiuntivi e nel rispetto dei limiti di spesa previsti dalla legislazione vigente, possibilità per i comuni capoluogo di provincia e per i comuni con popolazione superiore a 100.000 abitanti di reclutare il dirigente apicale anche al di fuori del ruolo unico, purché in possesso di adeguati requisiti culturali e professionali;"
- (8) Il testo della proposta di riorganizzazione della pubblica amministrazione della Commissione Affari Costituzionali del Senato n. 1577/A all'art. 9, comma 1, lett. b), numero 3) prevede ora "mantenimento della figura del direttore generale di cui all'articolo 108 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 2, comma 186, lettera d), della legge 23 dicembre 2009, n. 191";
- (9) Il rapporto integrale Rapporto sul primo anno di attuazione della legge n. 190/2012 è rinvenibile al seguente link:
http://www.anticorruzione.it/portal/rest/jcr/repository/collaboration/Digital%20Assets/anadocs/Attivita/Pubblicazioni/AnticorruzioneTrasparenza/Rapporto-attuazione-l.-n.-190_2012-ANAC.pdf.
- (10) Per i primi 3 anni, salvo i comuni Capoluogo di Provincia e i Comuni con popolazione superiore a 100.000 abitanti, l'art. 9 comma 1, lett. b), numero 4) del DDL 1577/A prevede obbligo di nominare il dirigente apicale tra coloro che hanno svolto la funzione di segretario comunale.
- (11) E' questa la proposta contenuta nell'emendamento presentato al testo all'esame dell'Aula dalla Sen. Saggese, con altri Senatori, che ha assunto il n. 9.382.
- (12) In tali termini si è espresso il Presidente dell'Autorità Nazionale Anticorruzione Raffaele Cantone nell'incontro "La tutela della legalità negli enti locali: il ruolo del Segretario Comunale" svolto a Roma, nella Sala della Regina presso Palazzo Montecitorio, in data 8 aprile 2015. Il resoconto del seminario, redatto da D. Urtesi, può essere visualizzato al seguente link <http://segretariellazio.blogspot.com/2015/04/la-tutela-della-legalita-negli-enti.html>.

Problematiche in materia di erogazione di compensi per progetti obiettivo



di BIAGIO GIORDANO

È stata di recente pubblicata una sentenza della Corte dei Conti, Sezione giurisdizionale per la Campania¹, avente ad oggetto la responsabilità di amministratori del Comune di Salerno in relazione all'approvazione di una serie di progetti obiettivo, la cui attuazione ha comportato un'illegittima erogazione di complessivi euro 1.236.642,21 a titolo di compensi a favore dei dipendenti interessati. La sentenza, per inciso, ha tratto origine da una verifica amministrativo-contabile eseguita dai Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica (S.I.Fi.P.) della Ragioneria Generale dello Stato. L'analisi di tale sentenza offre una serie di interessanti spunti riguardo le modalità di liquidazione e, ancora prima, delle modalità di pianificazione e di svolgimento dell'attività progettuale negli Enti locali, con correlativo incremento del fondo per la contrattazione decentrata. Questa analisi sarà condotta unitamente alla disamina dei profili di responsabilità che l'illegittima realizzazione di siffatti progetti ha generato. Dunque, la sentenza in esame richiama l'apparato di disposizioni legislative, oltre che di C.C.N.L., che riguarda le modalità di attuazione dei progetti obiettivo, e le condizioni alle quali è subordinato l'incremento delle risorse per la contrattazione decentrata. Le direttrici fondamentali che si possono ritrarre da tali disposizioni consistono nella necessità che tali progetti consistano in iniziative volte a migliorare la produttività, l'efficienza e l'efficacia dei servizi (art. 15 C.C.N.L. dei dipendenti del comparto Regioni - Autonomie locali 1.4.1999); che le risorse dedicate a tali finalità "sono finalizzate a promuovere effettivi e significativi miglioramenti nei livelli di efficienza e di efficacia degli enti e delle amministrazioni e di qualità dei servizi istituzionali mediante la realizzazione di piani di attività anche



pluriennali e di progetti strumentali e di risultato basati su sistemi di programmazione e di controllo quali-quantitativo dei risultati" (art. 17). Tanto le disposizioni normative statali, quanto quelle recate dalla contrattazione collettiva nazionale, si soffermano inoltre sulla necessità che i risultati in tale maniera conseguiti, ed i compensi ad essi collegati, siano verificati e certificati a consuntivo: da tali verifica e certificazione deve emergere il grado di conseguimento di tali obiettivi, che può essere



anche parziale, oltre che totale; inoltre, i risultati stessi si devono riferire agli obiettivi annualmente predeterminati.

Appare significativo porre in evidenza come in termini analoghi si esprimessero i contratti collettivi decentrati integrativi adottati dall'Ente locale; con il che il puzzle normativo, di cui parla la sentenza in esame, appare completo.

Passando all'esame delle contestazioni poste a carico del Comune di Salerno, la prima, che rileva sul piano delle "prescrizioni meramente formali", consiste nella violazione della previsione che impone la previa contrattazione con le organizzazioni sindacali; contrattazione che, a mente del C.C.D.I. del Comune di Salerno, avrebbe dovuto essere riferita al singolo progetto: "a ben vedere, già l'organo deliberativo avrebbe dovuto e potuto accorgersi che mancava siffatto requisito e, prima dell'approvazione, sottoporlo ai soggetti proponenti, magari su rilievo negativo del Segretario o del Dirigente preposto".

Questo passaggio, sebbene attenga ad un aspetto tutto sommato secondario della questione, pone già un importante interrogativo circa le responsabilità del mancato adempimento della prescrizione in materia di relazioni sindacali: tale responsabilità è da attribuire all'organo politico che, nel momento in cui ha adottato la deliberazione di approvazione, aveva l'obbligo di verificare la sussistenza di tale adempimento ed eventualmente, come è avvenuto nella fattispecie in esame, rimandarne l'adozione? oppure tale mancanza è da addossare all'apparato burocratico dell'Ente, nelle persone del Segretario Generale o dei dirigenti, che hanno proposto all'organo politico una deliberazione mancante dei requisiti prescritti? Chi scrive propende per questa seconda interpretazione. Il Segretario Generale riveste infatti la maggior parte delle volte la funzione di presidente della delegazione trattante di parte pubblica, e l'omissione della prescrizione della quale si tratta è da attribuire alla sua responsabilità. La Giunta Comunale rappresenta l'organo politico dell'Ente, e la completezza sotto il profilo tecnico e amministrativo delle proposte di deliberazione rappresenta un adempimento demandato ai soggetti di vertice dell'organizzazione amministrativa.

Già sotto questo profilo, inoltre, si ripropone il quesito che si era cercato di sollevare su un precedente numero della rivista dell'ASFEL, e cioè quale fosse in concreto l'organo dell'amministrazione comunale al quale spettasse operativamente di recuperare le somme indebitamente erogate, nel caso di mancato rispetto dei vincoli finanziari posti alla contrattazione integrativa. Si potrebbe obiettare che quello del quale in questo momento si discorre non sia un vincolo di natura finanziaria in senso stretto, dal momento che si riferisce più specificamente al capitolo delle prescrizioni in materia di relazioni sindacali. Una simile obiezione può essere sì accolta per questa limitata occorrenza, ma essa non può essere sottaciuta, come si avrà modo di esaminare, in relazione ad altri casi, quelli in cui viene in questione l'efficace impiego delle risorse pubbliche.

Tornando alla nostra pronuncia, in essa viene affrontato il punto cruciale della questione, e cioè la mancanza di qualunque riferimento all'incremento della produttività e al miglioramento dell'efficacia e dell'efficienza dei servizi, nonostante il fondo per la contrattazione decentrata fosse stato incrementato per tali finalità, e i relativi compensi incentivanti fossero stati erogati ai dipendenti interessati: "l'incremento delle risorse decentrate (ex art. 15, co. 5, del Ccnl 1° aprile 1999) può realizzarsi legittimamente, infatti, solo qualora siano verificate in modo rigoroso (e siano quindi oggettivamente documentate) le condizioni poste dalla citata disposizione contrattuale. Attraverso tale norma del contratto del 1999, gli enti possono "investire sull'organizzazione" soltanto se a tale incremento corrisponde, necessariamente, un "ritorno" delle risorse investite, cioè un innalzamento, oggettivo e documentato, della qualità o quantità dei servizi prestati dall'ente, che deve tradursi in un beneficio per l'utenza esterna o interna. Giammai l'incremento auspicato può identificarsi coll'espletamento dei compiti istituzionali che rientrano nelle mansioni proprie degli uffici e del personale, in mancanza di quel profilo incentivante e premiale cui allude, con estrema chiarezza la normativa citata".

Posti in evidenza in maniera chiara ed inequivocabile i principi che devono presiedere alla predisposizione delle attività progettuali e alla erogazione dei compensi, i giudici contabili si soffermano su un punto particolarmente



rilevante: la necessità, a monte, di un'attività di pianificazione e programmazione attenta e, a conclusione del percorso progettuale, della valutazione degli effetti prodotti dalle prestazioni lavorative, comparandole con i risultati attesi in sede di pianificazione.

Per una valutazione che sia congruente con le finalità innanzi illustrate, “è necessario” - proseguono i magistrati contabili - “poter disporre di adeguati sistemi di verifica e controllo che non possono risolversi nella verifica della mera presenza in servizio e/o nell'incremento del monte ore-lavoro”. Estremamente interessante è che i giudici non si siano limitati ad enunciare principi astratti, ma che li abbiano anche calati nella realtà, portando l'esempio della riduzione del 10% dei tempi di attesa di una prestazione, imbastendo un ragionamento sulla verifica del conseguimento di tale obiettivo basato sull'impostazione di una serie di parametri; parametri ai quali è necessario fare riferimento, per mezzo di indicatori appositamente realizzati, per stabilire il grado di conseguimento dell'obiettivo determinato a monte.

La sentenza prosegue con la disamina delle modalità di attuazione di una serie di progetti posti in essere presso il Comune di Salerno, rilevandone di volta in volta le incongruenze, quando non addirittura lo scarso grado di conciliabilità, delle attività svolte con il carattere “sfidante” che esse devono possedere, e con l'applicazione di criteri meritocratici in fase di erogazione dei compensi.

Ciò che rileva maggiormente, tuttavia, è l'affermazione della necessità dell'introduzione, nell'Ente presso il quale l'attività progettuale deve avere luogo, di “adeguati sistemi di verifica e di controllo”, tali da permettere, come si notava innanzi, di verificare il grado di attuazione dell'attività progettuale. Pare di comprendere che, in difetto di tali sistemi, alcuna attività progettuale possa essere utilmente e proficuamente svolta, dal momento che mancherebbero gli strumenti per verificare il conseguimento degli obiettivi.

Se le cose stanno in questo modo, lo svolgimento di una qualsivoglia attività progettuale deve necessariamente comportare il preventivo accertamento della attivazione di un adeguato sistema di verifica e controllo; sistema di verifica e controllo che, pare superfluo rilevarlo, non può essere

il medesimo per tutte le attività progettuale, ma va calibrato per ognuna di esse in relazione alla specificità e alle caratteristiche di ognuna. Nel momento in cui si avvia una trattativa con le organizzazioni sindacali per stabilire le modalità di realizzazione di un progetto, è necessario che si abbia contezza dell'esistenza di una efficace metodologia di valutazione presso l'Ente interessato: si tratta in fin dei conti di una condizione preliminare, propedeutica a qualunque trattativa. Anche in questo caso, va da sé che una simile metodologia non debba essere estemporanea, non possa essere disegnata solamente al fine di porre in essere l'adempimento dal punto di vista meramente formale, ma sia direttamente ed efficacemente correlata alla valutazione di ogni progetto. Essa dovrebbe essere elaborata dall'Organismo Indipendente di Valutazione, organismo in possesso delle necessarie cognizioni tecniche, ed essere allegato al contratto collettivo decentrato integrativo dell'Ente, affinché tutti i dipendenti ne possano avere conoscenza.

La sentenza della Corte dei Conti della quale ci si sta occupando pone il danno erariale conseguente allo svolgimento contra legem dei progetti, in termini di colpa grave a carico non solamente dei dirigenti, “che espressero il parere di regolarità tecnica e... che disposero la liquidazione dei compensi, senza neppure una verifica del sistema di valutazione”; ma anche “alle condotte commissive e omissive delle Giunte Municipali, che approvarono i progetti stessi”. Chi scrive, tuttavia, dopo avere reso omaggio alla competenza dei magistrati contabili, esprime l'opinione che l'onere di verificare la realizzazione di un appropriato sistema di valutazione ricada sui dirigenti, dal momento che è di competenza di questi ultimi, ai sensi dell'art. 45 del decreto legislativo n. 165/2001 - richiamato peraltro all'interno del puzzle normativo dei magistrati contabili campani - “la valutazione dell'apporto partecipativo di ciascun dipendente” all'attività progettuale: compete pertanto agli stessi la verifica della disponibilità degli strumenti necessari per procedere a tale verifica. La responsabilità della Giunta Comunale sarebbe da ravvisarsi in relazione a profili diversi, quali la conformità dei progetti all'indirizzo politico espresso dall'Ente. Le conclusioni alle quali perviene la Corte dei Conti rilevano tuttavia a proposito della questione del recupero delle somme indebitamente erogate.



Una volta affermata la responsabilità, perlomeno nella fattispecie in esame, tanto dell'organo di indirizzo politico, quanto dei vertici dell'organizzazione burocratica dell'Ente, a chi spetterebbe, in simili evenienze, di dare attuazione al dettato dell'art. 4 del d.l. n. 16/2014? Ove si ravvisasse l'erogazione di compensi ai dipendenti comunali per lo svolgimento di attività progettuali in difetto di un adeguato sistema di valutazione delle prestazioni del personale, sistema che non si riduca alla mera rilevazione delle presenze, quale organo dovrebbe assumere su di sé l'onere del recupero di tali somme, ammettendo per tale via la propria responsabilità? Nel caso in cui, per una qualsivoglia ragione, non si riuscisse a procedere al recupero delle somme pur avendone riconosciuta l'indebita erogazione, su chi ricadrebbe la relativa responsabilità amministrativa?

Si tratta di interrogativi che la citata disposizione in materia di somme indebitamente erogate in sede di contrattazione decentrata integrativa lascia irrisolti. Se, e nel momento in cui, il legislatore vorrà mettere mano alla materia, si troverà alle prese con rilevanti questioni operative, delle quali la soluzione non appare agevole.



L'avvocatura negli Enti Locali



di LILIANA CIRILLO

LE FONTI NORMATIVE

L'art. 23 della Legge n. 247 del 31.12.2012, recante la nuova disciplina dell'ordinamento professionale forense, richiamando quanto in parte già indicato dall'art. 3 del RDL n. 1578/1933, prevede che "gli avvocati degli uffici legali specificamente istituiti presso gli enti pubblici, anche se trasformati in persone giuridiche di diritto privato, sino a quando siano partecipati prevalentemente da enti pubblici, ai quali venga assicurata la piena indipendenza ed autonomia nella trattazione esclusiva e stabile degli affari legali dell'ente ed un trattamento economico adeguato alla funzione professionale svolta, sono iscritti in un elenco speciale annesso all'albo. L'iscrizione nell'elenco è obbligatoria per compiere le prestazioni indicate nell'articolo 2. Nel contratto di lavoro è garantita l'autonomia e l'indipendenza di giudizio intellettuale e tecnica dell'avvocato. 2. Per l'iscrizione nell'elenco gli interessati presentano la deliberazione dell'ente dalla quale risulti la stabile costituzione di un ufficio legale con specifica attribuzione della trattazione degli affari legali dell'ente stesso e l'appartenenza a tale ufficio del professionista incaricato in forma esclusiva di tali funzioni; la responsabilità dell'ufficio è affidata ad un avvocato iscritto nell'elenco speciale che esercita i suoi poteri in conformità con i principi della legge professionale. 3. Gli avvocati iscritti nell'elenco sono sottoposti al potere disciplinare del consiglio dell'ordine." Ritenere, pertanto che la norma riproduca l'art. 3 della legge sulla professione forense (RDL 1578/1933) sarebbe fortemente riduttivo: a seguito dei numerosi interventi giurisprudenziali sulla materia, il legislatore con l'art. 23 della L. n. 247/2012 ha delineato, senza margini di dubbio, tutte le



prerogative che devono caratterizzare un ufficio legale di un ente pubblico (e anche privato a prevalente partecipazione pubblica). L'art. 3, di contro, si limita a stabilire un'eccezione all'incompatibilità tra l'esercizio della professione forense e gli impieghi pubblici, tra gli altri per " gli avvocati ed i procuratori degli uffici legali istituiti sotto qualsiasi denominazione ed in qualsiasi modo presso gli enti di cui allo stesso secondo comma, per quanto concerne le cause e gli affari propri dell'ente presso il quale prestano la loro opera. Essi sono iscritti nell'elenco speciale annesso all'albo".



Inoltre, sebbene non direttamente applicabili agli Enti Locali, anche i principi stabiliti dall'art 15 della legge n. 70 del 1975, sono mutuati per la disciplina delle "avvocature pubbliche", laddove si definisce il ruolo "professionale" per un pubblico dipendente: "Appartengono al ruolo professionale i dipendenti i quali, nell'esercizio della attività svolta nell'ambito dei compiti istituzionali dell'ente cui appartengono, si assumono, a norma di legge, una personale responsabilità di natura professionale e per svolgere le loro mansioni devono essere iscritti in albi professionali. Dell'esercizio dei singoli mandati professionali i dipendenti appartenenti al ruolo professionale rispondono direttamente al legale rappresentante dell'ente".

LE CARATTERISTICHE

I requisiti richiesti, dunque, ad una avvocatura di una Pubblica amministrazione, che consentono altresì l'iscrizione all'apposita sezione dell'Albo degli Avvocati (albo speciale) degli avvocati-dipendenti che ne fanno parte, sono, in sintesi:



- costituzione di un apposito ufficio dotato di adeguata "stabilità";
- autonomia organizzativa e distinzione dell'avvocatura dagli altri uffici di "gestione" amministrativa;
- assegnazione, a tale ufficio, di dipendenti abilitati all'esercizio della professione forense;
- adibizione di detti dipendenti in via esclusiva alle "cause ed affari legali" dell'Ente con inibizione allo svolgimento di attività di "gestione" amministrativa.

La costituzione dell'ufficio richiede un provvedimento deliberativo, dell'organo cui competono le decisioni sulla struttura organica dell'Ente. Nei comuni ciò avviene con deliberazione della Giunta, nell'ambito dei poteri di auto-organizzazione, propri dell'Ente locale.

La giurisprudenza, invero, riconosce l'ampio margine di auto organizzazione degli uffici e del personale, degli Enti Locali, in virtù del quale, la competenza ad adottare il regolamento degli uffici e dei servizi, unico fra tutti i regolamenti, spetta alla Giunta, proprio per i "motivi operativi" che lo contraddistinguono e che non possono sottostare alle discussioni di un'approvazione assembleare.

Ma un limite a questa discrezionalità è da rinvenire proprio nelle disposizioni innanzi richiamate, che delineano la tipica natura di un ufficio legale e che impongono, pertanto, che "gli uffici legali degli enti pubblici devono godere di autonomia e di indipendenza, per cui, al di là delle scelte politiche, la parte squisitamente tecnica non può essere sottoposta né a condizionamenti, né a valutazioni che possano in qualche modo svilirne il modo di essere". L'Ufficio legale, quindi, è sempre un ufficio dell'Amministrazione e non può sottrarsi alle indicazioni degli organi di vertice, nel senso di agire al di fuori di quelle indicazioni, ma queste non possono mai intaccare la visione autonoma delle vicende che sono sottoposte alla sua cognizione (e degli avvocati che ne fanno parte).

In tal senso si è ritenuto illegittimo (Consiglio di Stato, decisione n. 730 del 14 febbraio 2012) un provvedimento di riorganizzazione degli uffici, che aveva in parte "smembrato" l'ufficio legale, privandolo di alcune essenziali prerogative (formulazione di pareri, sottrazione del contenzioso del lavoro) e sottoponendolo alle direttive e agli ordini del Direttore Generale. I giudici hanno ritenuto che sebbene questi (il Direttore) possa e debba coordinare tutti gli uffici e anche quello legale, non può "indubbiamente andare ad interferire sull'organizzazione interna degli stessi e sulle modalità di organizzazione del lavoro dei medesimi, ...perché gli uffici legali degli enti pubblici devono necessariamente godere di quella particolare autonomia di pensiero e di organizzazione che sola può consentire l'esplicazione corretta e proficua della loro attività". E' stato anche precisato (Cassazione Civili SSUU, sentenza 25.11.2008, n. 28049) che vi debba essere una necessaria stabilità della destinazione del dipendente-avvocato a svolgere l'attività professionale presso l'ufficio legale. Non sarebbe legittimo, pertanto, per l'Ente revocare l'assegnazione liberamente, dovendo piuttosto rispondere a circostanze e criteri prestabiliti.

COLLOCAZIONE NELLA STRUTTURA

La collocazione nella struttura, quindi, è espressione della peculiarità dell'Avvocatura, rispetto agli altri uffici dell'Ente, non potendosi allocare in posizione subordinata rispetto ad alcun altro ufficio, Settore o articolazione



dell'organigramma (ex plurimis, da ultimo Tar Lombardia, n. 486 del 16.2.2015).

Si definisce infatti “un'unità organica autonoma”, con soggetti addetti che esercitano le funzioni di competenza, con modalità che assicurino “libertà ed autonomia” dell'attività di difesa, con “sostanziale estraneità all'apparato amministrativo”, “in posizione di indipendenza da tutti i settori previsti in organico e con esclusione di ogni attività di gestione” (si veda per tutte, Cass. Civ. SS.UU. 18.4.2002 n. 5559).

L'unica connessione diretta è unicamente con il vertice decisionale dell'ente stesso, al di fuori di ogni altra intermediazione (Consiglio di Stato, sez.V, 16.9.2004, n. 6023 e 15.10.2009, n. 6336).

La ratio deve rivenirsi nell'attività stessa che svolgono gli avvocati, sebbene dipendenti pubblici: l'attività forense deve essere, al pari degli avvocati del libero Foro, ispirata al principio di indipendenza e responsabilità. E questo può avvenire soltanto senza “contaminazioni” tra l'amministrazione attiva dell'Ente, cui è devoluta la rappresentanza sostanziale della volontà della Pubblica Amministrazione ed il professionista legale che, nell'esercizio della propria professione, deve poter garantire la stessa autonomia di gestione della causa, proprio come tutti coloro che esercitano l'avvocatura. La garanzia di autonomia si rinviene, inoltre, non soltanto nella strutturazione dell'ufficio, che limita i poteri di organizzazione dell'Ente, ma anche nella prescrizione di quello che il contratto deve assicurare, ovvero “l'indipendenza di giudizio intellettuale e tecnica”. Viene, quindi, limitata altresì la libertà contrattuale delle parti (ente datore di lavoro e avvocato-dipendente). Si configura, quindi, un vero e proprio divieto allo svolgimento di attività amministrativa c.d. “attiva” (con responsabilità all'interno del procedimento amministrativo) da parte dell'avvocato pubblico, in ragione della natura della sua attività, all'interno della pubblica amministrazione, attività (difensiva e di consulenza) che va svolta con preparazione, competenza professionale ed autonomia.

Una riflessione critica va sicuramente operata, laddove la prestazione professionale, richiesta al dipendente avvocato, sia di tipo consulenziale, in quanto a ben vedere, ogni determinazione amministrativa postula la risoluzione di uno o più quesiti giuridici e, di conseguenza, risulta in questi

casi difficile distinguere l'attività di consulenza da quella di amministrazione “attiva”.

I SOGGETTI PREPOSTI

La legge richiede che i dipendenti, adibiti all'avvocatura per l'esercizio della difesa e rappresentanza in giudizio dell'Ente, debbano essere abilitati alla professione, così da poter essere iscritti all'albo speciale. L'esclusività dell'attività professionale è “biunivoca”, in quanto l'Ente attribuisce ai suoi avvocati soltanto la competenza e la responsabilità degli affari legali e gli avvocati, contestualmente non possono svolgere attività in favore di terzi.

La responsabilità dell'ufficio è parimenti di un avvocato, come disposto nell'art. 23 cit. della legge 247/2012. Non viene specificato se debba trattarsi di un dipendente appartenente al ruolo della dirigenza. Sorge, pertanto, l'interrogativo se il responsabile abbia anche un ruolo gerarchico sovraordinato, rispetto agli altri avvocati dell'ufficio.

Ma se la ratio della norma è assicurare l'autonomia e l'indipendenza del singolo professionista, questo spiega perchè non si sia voluto affidare alcuna funzione dirigenziale o direttiva al dipendente posto a capo dell'ufficio. Questi assume, piuttosto, una funzione di coordinamento e di indirizzo sull'andamento globale dell'ufficio, per assicurarne l'uniformità, senza, tuttavia, entrare nel merito delle singole scelte difensive. Lo confermano le recenti pronunce della giurisprudenza amministrativa (Tar Lombardia n. 487/2015 cit., Tar Campania Napoli, n. 1144 del 21.2.2014), che hanno ritenuto “che la tutela della piena autonomia funzionale dell'ufficio legale comunale non esige che tale articolazione sia configurata necessariamente come struttura apicale a livello di “Area”, come tale retta da un avvocato dirigente”.

Lo stesso articolo 3 cit., della legge professionale, si riferisce agli “uffici legali istituiti sotto qualsiasi denominazione ed in qualsiasi modo”: non si impone una precisa forma organizzativa alla struttura, visto che la finalità è “provvedere ad una garanzia di tipo funzionale, connessa allo status ed all'attività esercitata e che si traduce nella garanzia dell'indipendenza propria dell'avvocato, connessa al riconoscimento dello status professionale



peculiare dell'iscritto all'albo speciale" (Consiglio di Stato, Sez. V, n. 6336/2009).

Pertanto, viene considerata legittima anche la configurazione dell'ufficio legale come struttura di staff "sub apicale", con preposto un funzionario avvocato categoria D3, non determinando, il mancato inquadramento del capo dell'Avvocatura dell'Ente nel ruolo dirigenziale, un disconoscimento delle qualità e delle sue prerogative professionali come avvocato inquadrato nel ruolo legale (si veda Tar Campania Napoli, n. 1144/2014, cit). I principi di autonomia, indipendenza, stabilità ed esclusività consentono, dunque, di risolvere la problematica coesistenza in un unico soggetto di un duplice status di professionista, indipendente e sottoposto alla vigilanza del Consiglio Professionale, e dipendente pubblico, come tale, con la soggezione ai doveri e alle limitazioni del lavoro dipendente. Aspetti necessariamente da armonizzare, visto che gli avvocati sommano, alla generale responsabilità per l'osservanza dei doveri d'ufficio, la responsabilità connessa ai doveri propri della qualifica professionale, per i quali soggiacciono al controllo e al sindacato del consiglio dell'ordine degli avvocati.

Una questione, per esempio, molto controversa, è quella inerente l'assoggettabilità o meno del dipendente avvocato, all'obbligo di rilevazione automatica della presenza attraverso il c. detto "badge". Si è ritenuto, invero (ex multis, Tar Campania Napoli, n.1045 del 17.2.2014) sussistente una incompatibilità logica e strutturale tra il profilo professionale di avvocato e il sistema automatico di rilevazione dell'orario, basato sul "badge". Questo in quanto il sistema risulterebbe astrattamente idoneo a produrre una limitazione dei profili di autonomia professionale e di indipendenza, che vanno, invece, riconosciuti all'avvocato. In realtà, la stessa giurisprudenza va oltre le mere affermazioni di principio, rilevando che "l'avvocato di un ente pubblico, per intuibili ragioni connesse alle esigenze di patrocinio, è spesso costretto ad assentarsi dal posto di lavoro per raggiungere le sedi giudiziarie dove pendono le controversie in cui è parte l'ufficio da lui rappresentato ed è evidente quanto siffatta necessaria mobilità sia in contrasto con gli obblighi, ma anche con le formalità ed i tempi legati ad

un (obbligatorio) utilizzo del badge» (Tar Campania Napoli, n. 1045/2014 cit.).

I COMPENSI PER L'AVVOCATURA

L'art. 23 della riforma dell'ordinamento forense, riconosce agli avvocati degli uffici legali degli enti pubblici, un "trattamento economico adeguato alla funzione professionale svolta".

Per gli Enti Locali, l'art. 27 del C.C.N.L. del 14.9.2000 dispone che "Gli enti locali provvisti di Avvocatura costituita secondo i rispettivi ordinamenti disciplinano la corresponsione dei compensi professionali, dovuti a seguito di sentenza favorevole all'Ente, secondo i principi di cui al R.D.L. 27 novembre 1933 n. 1578 e disciplinano, altresì, in sede di contrattazione decentrata integrativa la correlazione tra tali compensi professionali e la retribuzione di risultato di cui all'art. 10 del C.C.N.L. del 31.03.1999". Secondo la giurisprudenza tali emolumenti hanno natura giuridica di retribuzione vera e propria, sicché sono anche da assoggettare a contribuzione previdenziale.

Gli Enti, quindi, adottano uno specifico regolamento in materia (condizione necessaria per l'erogazione dei compensi) e quantificano gli importi da erogare in contrattazione decentrata.

Non potrebbe, pertanto, stabilirsi un tetto massimo alla corresponsione dei compensi professionali, in provvedimenti unilaterali dell'Amministrazione, che "non trova fondamento né nei principi di cui al r.d.l. 27 novembre 1933 n. 1578 né nel C.C.N.L. di riferimento e per di più sconfinava in materia riservata alla contrattazione integrativa decentrata." (in tal senso, Tar Campania Napoli n. 1144/2014, cit.)

Soltanto la contrattazione potrebbe prevedere questi limiti ai compensi professionali dell'avvocato pubblico, al quale, comunque, deve essere "assicurato un trattamento adeguato alla funzione professionale svolta", raccordandolo necessariamente con la disciplina della retribuzione di risultato.

Ai fini del calcolo delle spese di personale, è ormai nota agli addetti ai lavori, la distinzione tra sentenza favorevole con compensazione delle

spese e sentenza con vittoria di spese per l'Ente, attualmente valida solo per i vincoli del comma 557 dell'art. 1 della L. n. 296/2006 (riduzione percentuale).

Soltanto in caso di vittoria con condanna alle spese, infatti, le spese per l'avvocatura interna (che si rammenta sono al lordo degli oneri riflessi), totalmente a carico del soccombente, vengono escluse come voce dalla base di calcolo delle spese di personale, non comportando alcun aggravio per il bilancio dell'Ente.

Diversamente, non possono essere esclusi dal calcolo, gli importi corrisposti ai dipendenti avvocati, nel caso in cui la vittoria dell'Ente sia con compensazione delle spese. In questo caso, le risorse non sono "eterofinanziate", ma trovano copertura nelle risorse del bilancio dell'Ente e costituiscono, pertanto, un aggravio di spesa che non rispetta la condizione essenziale per la esclusione dal calcolo (Corte dei Conti, Sezioni riunite, delibera n. 27/2011, Circolare Ragioneria Generale dello Stato, n. 9 del 17.02.2006).

Per mera completezza espositiva, si rammenta che la distinzione innanzi esplicitata è stata utilizzata anche ai fini dell'esclusione o meno della voce "spese per l'Avvocatura", dal fondo delle risorse decentrate, per la verifica, fino all'anno 2014, del rispetto del complessivo tetto di spesa del 2010, ai sensi dell'articolo 9, comma 2-bis, del DL n. 78/2010.



Il ripiano del disavanzo di amministrazione tecnico



di EUGENIO PISCINO

INTRODUZIONE

Dopo la prima diffusione della bozza, è stato emanato il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, del 2 aprile 2015, relativo ai criteri e alle modalità di ripiano dell'eventuale maggior disavanzo di amministrazione derivante dal riaccertamento straordinario dei residui e dal primo accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità, FCDE, di cui all'art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118 del 23 giugno 2011¹.

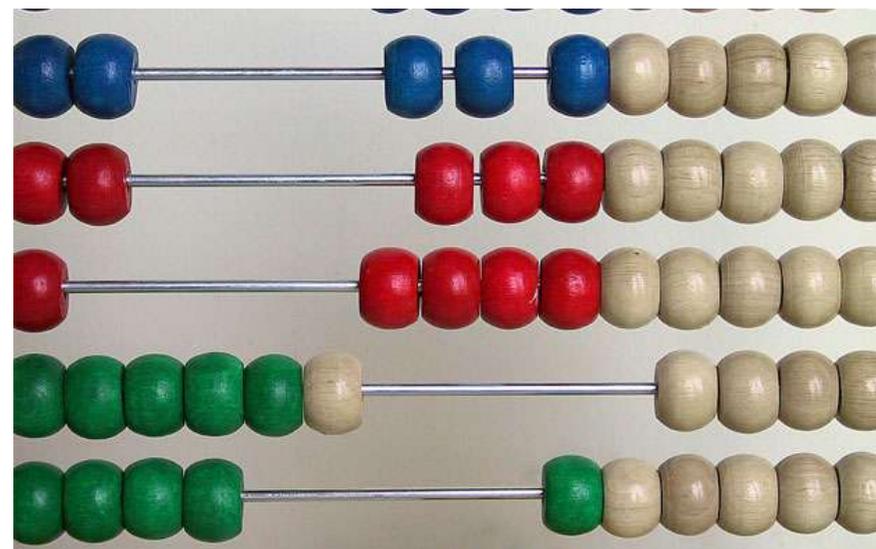
Tale maggiore disavanzo potrà, come vedremo, essere ripianato in non più di 30 esercizi, a quote costanti, secondo un piano di recupero, da adottarsi a cura di ogni ente locale².

Il piano potrà essere adottato anche dagli enti in sperimentazione, che hanno effettuato il riaccertamento straordinario dei residui nel 2012 e per coloro che tale riaccertamento lo hanno effettuato nel 2014.

LA NORMATIVA

Il comma 15 dell'articolo 3 del d.lgs. n. 118 del 2011 prevede che le modalità e i tempi di copertura dell'eventuale maggiore disavanzo al 1° gennaio 2015, rispetto al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 e che deriva dalla rideterminazione del risultato a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, sono fissati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno.

Gli enti virtuosi, intendendo per tali quelli che al 31 dicembre 2017 non presentano disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei



residui, potranno beneficiare di incentivi sotto forma di riduzioni dell'obiettivo in tema di patto di stabilità interno e di limiti di spesa del personale. Il comma successivo dello stesso articolo 3 prevede che, nelle more dell'emanazione del d.P.C.M., i criteri e le modalità per la copertura del disavanzo tecnico (determinato dal riaccertamento straordinario dei residui e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità) sono definiti con un decreto del MEF, di concerto con il Ministero dell'interno, con ripiano in non più di 30 esercizi a quote costanti. Il decreto si attiene al criterio dell'utilizzo di quote accantonate del risultato di amministrazione, al fine di ridurre la quota di disavanzo; alla nuova definizione delle entrate utilizzabili ai fini del ripiano del disavanzo e all'individuazione di altre



misure al fine di garantire un passaggio sostenibile al nuovo sistema contabile³.

Nelle more del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, il comma 17 prevede che la copertura dell'eventuale disavanzo di amministrazione può essere effettuata fino all'esercizio 2042 per gli enti sperimentatori che hanno effettuato il riaccertamento straordinario dei residui nel 2012 e fino al 2043 per gli enti che hanno effettuato tale riaccertamento nel 2014.

LA DEFINIZIONE DI MAGGIORE DISAVANZO

Il decreto in commento, emanato nelle more del d.P.C.M., contiene una definizione di maggiore disavanzo, che è l'importo della voce totale parte disponibile del prospetto di cui all'allegato 5/2 del d.lgs. n. 118/2011, se il risultato di amministrazione 2014 è positivo o pari a zero ovvero la differenza tra la voce totale parte disponibile e la voce risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 determinato nel rendiconto 2014 del prospetto di cui all'allegato 5/2, se tale risultato è negativo. Per gli enti sperimentatori che hanno effettuato il riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2012, per maggiore disavanzo si intende l'importo del disavanzo dopo aver dato copertura al fondo crediti di dubbia esigibilità - FCDE - agli ulteriori accantonamenti e alle quote del risultato a destinazione vincolata, se il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2011 è positivo o pari a zero; ovvero il maggiore disavanzo è la somma algebrica tra il disavanzo al 1° gennaio 2012, dopo la copertura del FCDE, per gli ulteriori accantonamenti e per le quote del risultato a destinazione vincolata, e il disavanzo al 31 dicembre 2011. Gli enti sperimentatori che hanno effettuato il riaccertamento al 31 dicembre 2012 (e non all'inizio come il punto precedente), chiudendo in disavanzo di amministrazione, per maggiore disavanzo si intende la somma della differenza tra i residui attivi e passivi cancellati (se tale differenza è positiva), della differenza tra i residui attivi e passivi reimputati agli esercizi successivi al 2012 (se positiva), dell'accantonamento al FCDE al 31 dicembre 2012 e degli accantonamenti di quote del risultato di amministrazione effettuati in ottemperanza alla normativa sperimentale

e infine della somma delle quote vincolate del risultato a seguito della cancellazione dei residui passivi.

Il comma 4 dell'articolo 1 del decreto in commento contiene, infine, un'ulteriore definizione di disavanzo tecnico per gli enti che hanno effettuato il riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2014, con un disavanzo di amministrazione, così come risultante nella voce totale parte disponibile del prospetto allegato alla deliberazione di giunta di riaccertamento se presenta un importo negativo, per tali enti il maggiore disavanzo (al 1° gennaio 2014) si intende l'importo di cui alla voce indicata se il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2013 è positivo o pari a zero; ovvero la differenza tra la voce totale parte disponibile e la voce risultato di amministrazione al 31 dicembre 2013, se il risultato di amministrazione (a tale data) è negativo⁴.

Il comma 7 dell'articolo 1 contiene un'importante precisazione circa la nozione di maggiore disavanzo di amministrazione. Si chiarisce che per gli enti interessati dalla sperimentazione⁵, il maggior disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui può essere determinato anche considerando il maggior importo del FCDE accantonato nel risultato di amministrazione, del rendiconto 2013 o 2014, rispetto allo stesso fondo nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, al netto degli utilizzi del fondo stanziato nel bilancio di previsione per il corrispondente esercizio. E' chiarito che l'incremento è operato una sola volta, con riferimento all'esercizio 2013 o 2014. Sul punto, lo schema di decreto faceva riferimento non all'utilizzo del FCDE ma all'importo dello stesso, risultando, in tal modo, più penalizzante per gli enti.

Questi enti, nel caso in cui registrano un disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2014 adottano le modalità di copertura previste dal comma 17 dell'articolo 3 del d.lgs. n. 118 del 2011, visto in precedenza, per la quota di disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario non ripianata alla stessa data, determinata dalla differenza tra il maggiore disavanzo risultante alla data del proprio riaccertamento straordinario e gli importi del disavanzo di amministrazione applicati nella parte spesa del bilancio di previsione, a decorrere dall'esercizio in cui è stato effettuato il riaccertamento straordinario fino all'esercizio 2014.



LE MODALITA' DI RECUPERO

Circa le modalità di ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione si applicano le disposizioni del novellato articolo 188 del TUEL⁶, che dispone che il disavanzo è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione, contestualmente alla deliberazione di approvazione del rendiconto, e la sua mancata adozione è equiparata alla mancata approvazione del rendiconto di gestione.

Si ricorda che, gli enti locali che presentino nell'ultimo rendiconto deliberato, un disavanzo di amministrazione ovvero debiti fuori bilancio, benché da riconoscere, nelle more della variazione di bilancio che garantisca la copertura del disavanzo e il riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio, è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge. Sono fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi⁷. Le modalità di recupero del maggiore disavanzo sono fissate con deliberazione del consiglio comunale, da adottare entro 45 giorni dall'approvazione della deliberazione di giunta relativa al riaccertamento straordinario. La deliberazione consiliare indica l'importo del recupero annuale nei singoli esercizi, in quote costanti, fino al completo recupero e deve essere corredata dal parere del collegio dei revisori dei conti. Il recupero del maggiore disavanzo determinato dal riaccertamento straordinario dei residui e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità deve essere effettuato, nel rispetto di quanto previsto dalla norma⁸, con ripiano in non più di 30 esercizi a quote costanti. Il decreto si attiene al criterio dell'utilizzo di quote accantonate del risultato di amministrazione, al fine di ridurre la quota di disavanzo; alla nuova definizione delle entrate utilizzabili ai fini del ripiano del disavanzo e all'individuazione di altre misure al fine di garantire un passaggio sostenibile al nuovo sistema contabile.

Gli enti che hanno effettuato la sperimentazione, in sede di rendiconto 2014, individuano le modalità di recupero del maggiore disavanzo fissando l'importo del recupero annuale da ripianare, in quote costanti, nei singoli esercizi, fino al completo recupero.

Il decreto in commento chiarisce, inoltre, che il maggior disavanzo può essere, annualmente, ripianato anche con i proventi realizzati dall'alienazione dei beni patrimoniali disponibili⁹.

Nelle more della realizzazione dei proventi, il maggiore disavanzo è ripianato senza effettuare la decurtazione delle entrate da alienazioni e nel titolo I della spesa è accantonato un fondo di importo pari a quello delle suddette entrate che si intendono destinare al ripiano del disavanzo. Con l'accertamento delle entrate derivanti dall'alienazione dei beni patrimoniali destinate al ripiano del disavanzo è approvata una variazione di bilancio che riduce il fondo delle entrate patrimoniali destinate al ripiano, destinando l'entrata a copertura del disavanzo, redistribuendo il residuo da ripianare tra l'esercizio in corso e gli esercizi successivi, con le modalità previste dai commi 15 e 16 dell'articolo 3 del d.lgs. n. 118 del 2011, con l'individuazione dell'importo minimo del recupero annuale. Si prevede, inoltre, che il maggiore disavanzo può essere ripianato anche con lo svincolo delle somme vincolate nel risultato di amministrazione, con le stesse procedure che hanno dato luogo alla formazione del vincolo e la sua cancellazione di generica destinazione agli investimenti, con esclusione delle quote finanziate da debito.

L'articolo 3 del decreto prevede che l'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 al fondo crediti di dubbia esigibilità è effettuato utilizzando anche le quote del risultato di amministrazione accantonate negli esercizi precedenti al fondo svalutazione crediti, previsto dal d.l. n. 95 del 6 luglio 2012.

IL RIPIANO: LE PROCEDURE, IL CONTROLLO E LA VERIFICA

In considerazione dell'importanza dell'operazione di ripiano pluriennale, l'ente locale deve adottare una deliberazione di consiglio comunale, entro 45 giorni dalla deliberazione dell'organo esecutivo relativa al riaccertamento straordinario. La deliberazione del consiglio deve essere corredata dal parere dell'organo di revisione contabile e contenere il piano di ammortamento del maggiore disavanzo, con il numero degli esercizi nel quale effettuare il ripiano.

Il comma 9 dell'articolo 2 del decreto in commento prevede che l'organo



di revisione segnala la mancata adozione della deliberazione consiliare relativa alla determinazione delle modalità di ripiano del disavanzo e l'applicazione delle relative quote al bilancio in corso, alla Sezione regionale della Corte dei conti e al prefetto.

Nelle ipotesi di esercizio provvisorio, l'applicazione del ripiano del maggiore disavanzo si effettua al momento dell'approvazione del bilancio di previsione.

In sede di approvazione del rendiconto per l'anno 2015, da effettuarsi entro il 30 aprile 2016, gli enti debbono verificare il rispetto del piano di rientro. Nel caso in cui hanno registrato un maggiore disavanzo verificano se il risultato al termine dell'esercizio 2015 è migliorato rispetto al disavanzo al 1° gennaio dello stesso anno, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare del disavanzo applicato al bilancio 2015, aggiornato ai risultati: del riaccertamento straordinario e del consuntivo 2014. Se da questo confronto deriva che il disavanzo applicato al bilancio 2015 non è stato recuperato, la differenza e l'eventuale maggiore disavanzo registrato nel 2015 è interamente applicata al primo esercizio del bilancio 2016-2018, in aggiunta alla quota di recupero già prevista per l'esercizio 2016¹⁰.

L'eventuale maggiore disavanzo registrato rispetto al 1° gennaio 2015 può essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, ma non oltre la durata della consiliatura, con contestuale adozione della deliberazione di consiglio relativa al piano di rientro.

L'articolo 4 comma 2 del decreto prevede che in sede di approvazione del rendiconto 2016 e dei rendiconti degli anni successivi, fino al ripiano completo del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, è necessario verificare se il risultato di amministrazione è migliorato rispetto al disavanzo dell'esercizio precedente, per un importo pari o superiore all'ammontare del disavanzo applicato al bilancio di previsione cui il rendiconto si riferisce.

Nell'ipotesi in cui il disavanzo applicato non è stato recuperato, tale quota o il maggior disavanzo rispetto al risultato dell'esercizio precedente è applicata al primo esercizio del bilancio di previsione. Anche questa volta, il recupero può essere effettuato negli esercizi considerati nel bilancio

di previsione, ma non oltre la durata della consiliatura¹¹. L'eventuale quota di disavanzo che non deriva dal riaccertamento straordinario può essere ripianato negli esercizi del bilancio di previsione, ma sempre non oltre la durata della consiliatura, con contestuale adozione della deliberazione che ha a oggetto il piano di rientro. La relazione sulla gestione al rendiconto deve contenere l'analisi della quota di disavanzo ripianata nel corso dell'esercizio, con differenziazione tra la quota relativa al riaccertamento straordinario da quella derivante dalla gestione. La relazione deve, inoltre, analizzare la quota ripianata dell'eventuale disavanzo tecnico e in caso di mancato recupero è necessario indicare le modalità di copertura da prevedere in sede di bilancio di previsione.

In sede di bilancio, la nota integrativa indica le modalità di copertura dell'eventuale disavanzo applicato al bilancio, distintamente per la quota derivante dal riaccertamento straordinario rispetto a quella derivante dalla gestione. La nota indica, inoltre, le modalità di copertura dell'eventuale disavanzo tecnico.

IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITÀ

Un momento di grande importanza, oltre al riaccertamento straordinario dei residui, è quello della determinazione dei crediti di dubbia esazione, per due ordini di motivi. Da un lato, è necessaria una puntuale svalutazione di questi crediti, e dall'altro, deve essere finalizzata a impedire atteggiamenti, dell'ente locale, volti a eliminare dal rendiconto obbligazioni giuridiche perfezionate e scadute, anche se di difficile esazione. Come indicato dalla Sezione Autonomie della Corte dei conti¹², ciò avrebbe riflessi sulla responsabilità collegata con le entrate pubbliche e comporterebbe un'alterazione dei risultati di amministrazione, che nell'ipotesi che dovesse determinare una situazione di disavanzo potrebbero beneficiare, del tutto impropriamente, del favor previsto dal legislatore per i maggiori disavanzi derivanti dal riaccertamento straordinario dei residui e dalla costituzione del FCDE.



1. Si veda, sull'argomento, brevemente, G. Trovati, Via libera al Dm sugli extradeficit, *IlSole24Ore* del 8 aprile 2015.
2. Da diverso tempo era disponibile lo schema del decreto che è stato commentato da E. Piscino, Il disavanzo tecnico nell'armonizzazione contabile, *Management locale - rivista di amministrazione, finanza e controllo - rivista scientifica dell'Asfel*, n. 2/2015.
3. Sull'argomento si veda P. Ruffini e A. Guiducci, Nell'extra-deficit anche il fondo crediti, *IlSole24Ore* del 13 aprile 2015.
4. Per la regione Campania, che ai fini del riaccertamento straordinario dei residui è considerata una regione che ha partecipato alla sperimentazione, ed ha effettuato il riaccertamento straordinario dei residui con riferimento alla data del 31 dicembre 2013 determinando un disavanzo di amministrazione risultante dalla voce "totale parte disponibile" del prospetto allegato alla delibera di giunta di riaccertamento straordinario dei residui al 31 dicembre 2013, per maggiore disavanzo di amministrazione rispetto al risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2013 ante riaccertamento straordinario, si intende l'importo di cui alla voce "totale parte disponibile" del prospetto allegato alla delibera di giunta di riaccertamento straordinario dei residui al 31 dicembre 2013 concernente "Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione alla data del riaccertamento straordinario dei residui".
5. La sperimentazione del nuovo sistema contabile è disciplinata dal d.P.C.M. del 28 dicembre 2011.
6. Così come modificato dal d.lgs. n. 126 del 10 agosto del 2014.
7. Sul punto si veda, brevemente, M. Barbero, Conti parte l'operazione pulizia, *ItaliaOggi* del 10 aprile 2015.
8. Previsto dall'articolo 3, comma 16, del d.lgs. n. 118 del 2011, come modificato dall'articolo 1, comma 538, lettera b) punto 1, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.
9. Si intendono realizzati i proventi accertati nel rispetto del principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 al decreto legislativo n. 118 del 2011.
10. Il tutto in attuazione dell'articolo 3, comma 16, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e di eventuali quote di recupero di disavanzo previste da piani di rientro in corso di attuazione.
11. Gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione che registrano un disavanzo al 31 dicembre 2014, in tutto o in parte imputabile al riaccertamento straordinario, definito secondo le modalità di cui all'articolo 1, commi 7 e 8, effettuano le verifiche di cui al comma 2 a decorrere dal rendiconto 2015.
12. Con la deliberazione n. 4/SEZAUT/2015/INPR del 17 febbraio 2015.

Entrate derivanti da sanzioni per violazione del codice della strada alla luce dell'armonizzazione



di MARCO LO FRANCO

In applicazione a quanto previsto dalle disposizioni riguardanti l'armonizzazione dei sistemi contabili degli enti locali di cui al D.lgs. n. 118/2011 così come modificato ed integrato dal D.lgs. n. 126/2014 le sanzioni per violazione del codice della strada trovano la loro disciplina nell'esempio 4 dell'Allegato 4/2 riguardante il principio contabile applicato della contabilità finanziaria del citato decreto legislativo. In via preliminare, si osserva che nel rispetto del principio contabile generale n. 9 della prudenza, il principio applicato della contabilità finanziaria n. 3.3 prevede che le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, sono accertate per l'intero importo del credito (es. le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione). Pertanto, per le citate entrate è escluso il c.d. accertamento per cassa ed è obbligatorio effettuare un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione

Nel nuovo piano dei conti integrato ex d.lgs. n. 118/2011 Allegato 6/1 - C/1 dette sanzioni trovano collocazione nel titolo III "Entrate Extra



tributarie" nella tipologia Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti e si suddividono nelle seguenti categorie e capitoli

III	Entrate da amministrazioni pubbliche derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	E.3.02.01.00.000
IV	Proventi da multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle amministrazioni pubbliche	E.3.02.01.01.000
III	Entrate da famiglie derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	E.3.02.02.00.000
IV	Proventi da multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle famiglie	E.3.02.02.01.000
III	Entrate da Imprese derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	E.3.02.03.00.000
IV	Proventi da multe, ammende, sanzioni e oblazioni a carico delle imprese	E.3.02.03.01.000



Il Procedimento di registrazione contabile dell'accertamento delle suddette sanzioni si realizza nel modo che segue:

- alla data di notifica del verbale (non quindi alla data della violazione/emissione del verbale), in quanto solo con la notifica del verbale, l'obbligazione diviene conoscibile e quindi esigibile nei confronti del debitore;
- alla data della contestazione immediata, in quanto da tale momento l'obbligazione è esigibile.

Nel caso in cui il verbale notificato non indichi l'importo della sanzione, oggetto di determinazione successiva, l'accertamento dell'entrata è effettuato sulla base della notifica dell'atto che quantifica la sanzione.

L'accertamento inoltre avviene per cassa qualora il trasgressore provveda al pagamento immediato (in assenza di notifica). Si evidenzia che per le  zioni non riscosse, che diventano titolo esecutivo dopo 60 giorni, è necessario integrare l'accertamento originario con le maggiori somme iscritte ruolo, ovvero con l'importo risultante da

somma iscritta a ruolo - somma originariamente accertata.

E' possibile accertare per cassa le maggiori entrate derivanti da interessi e sanzioni per il ritardato pagamento.

Si rileva che per le sanzioni archiviate/annullate in sede di autotutela si provvede alla riduzione dell'accertamento originario. Con riferimento ai proventi derivanti dalle sanzioni per violazione al codice della strada il legislatore, in deroga al principio contabile generale n. 2 dell'unità del bilancio, ha introdotto un vincolo di specifica destinazione, al fine di correlare parte delle somme previste ed introitate ad interventi di miglioramento della circolazione stradale. In sede di previsione iniziale, la somma da destinare è rappresentata dal:

totale entrate da sanzioni - (meno) il fondo crediti di dubbia esigibilità previsto - (meno) le spese previste per compenso al concessionario.

Su tale differenza deve essere conteggiata la quota del 50% prevista dall'art. 208 del Codice della Strada.

L'art. 208 del D.Lgs. n. 285 del 30 aprile 1992 ("Codice della strada") definisce i vincoli di destinazione e di utilizzo dei proventi introitati dai Comuni in relazione all'applicazione delle sanzioni amministrative pecuniarie per la violazione del codice della strada. Detta norma è stata da ultima modificata dalla legge n. 120 del 29 luglio 2010 recante "disposizioni in materia di sicurezza stradale", disponendo che gli enti devono destinare una quota pari al 50% dei proventi in oggetto come segue:

- A) in misura non inferiore a un quarto, ad interventi di sostituzione, di ammodernamento, di potenziamento, di messa a norma e di manutenzione della segnaletica delle strade di proprietà dell'ente;
- B) in misura non inferiore a un quarto, al potenziamento delle attività di controllo e di accertamento delle violazioni in materia di circolazione stradale, anche attraverso l'acquisto di automezzi, mezzi e 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 del D.Lgs. 285/1992;
- C) ad altre finalità connesse al miglioramento della sicurezza stradale, relative:
 - 1) alla manutenzione delle strade di proprietà dell'ente,
 - 2) all'installazione, all'ammodernamento, al potenziamento, alla messa a norma e alla manutenzione delle barriere e alla sistemazione del manto stradale delle medesime strade,
 - 3) alla redazione dei piani di cui all'articolo 36, a interventi per la sicurezza stradale a tutela degli utenti deboli, quali bambini, anziani, disabili, pedoni e ciclisti,
 - 4) allo svolgimento, da parte degli organi di polizia locale, nelle scuole di ogni ordine e grado, di corsi didattici finalizzati all'educazione stradale,
 - 5) a misure di assistenza e di previdenza per il personale di cui alle lettere d-bis) ed e) del comma 1 dell'articolo 12,

6) alle misure di cui al comma 5-bis dello stesso articolo (assunzioni stagionali),

7) ad interventi a favore della mobilità ciclistica.

La sezione Reg. Contr. per la Lombardia della Corte dei Conti con la deliberazione n. 55 del 6 marzo 2012 ribadisce che la norma non consente di destinare le risorse in questione per finanziare il trattamento accessorio del personale di vigilanza con contratto di lavoro a tempo indeterminato.

Ai sensi del comma 5 dell'art. 208 del D.Lgs. n. 285 del 30 aprile 1992, ciascun ente deve procedere, con apposita delibera della Giunta, alla determinazione annuale delle quote da destinare alle finalità sopra indicate. Tale deliberazione costituisce allegato allo schema di bilancio per l'esercizio.

Come sappiamo l'art. 202 del CdS, prevede la possibilità di pagare la sanzione con una riduzione del 30% se il pagamento viene effettuato entro 5 giorni dalla contestazione o notificazione. A fronte di tale problematica una recente comunicazione dell'Anci -Emilia Romagna e Legautonomie Emilia Romagna - Previsioni nel Bilancio Armonizzato - (www.anvu.it/wp-content/uploads/2015/03/gestione_proventi.pdf) ha proposto le seguenti soluzioni¹:

- 1) si “scarica” detta minore entrata direttamente ed in modo indifferenziato nel FCDE mescolando, però, in modo non lineare e trasparente, debiti che dei soggetti non vogliono/possono pagare con minori entrate dovute ad uno sconto previsto per Legge di chi paga entro un breve termine;
- 2) si prevede un autonomo fondo alla Missione 20 “Fondi e Accantonamenti” di congruo importo (quantificato proporzionalmente con riferimento a quanto rilevato nell'ultimo anno), in sostanza si costituirà uno specifico capitolo del FCDE che servirà a “compensare” le minori entrate dovute alla riduzione della sanzione del 30% di coloro che pagano entro 5 giorni dalla contestazione/notifica;
- 3) si inserisce direttamente a bilancio preventivo l'importo dei verbali già ridotto del 30%.

La seconda soluzione sembra quella più lineare e compatibile ai nuovi principi contabili.

In ordine alla individuazione della competenza e relativa imputazione dell'accertamento diverse sono le casistiche che si possono realizzare, in via esemplificative si possono rappresentare le seguenti situazioni così come indicato da detta comunicazione Anci Emilia Romagna e Legautonomie Emilia Romagna¹

- verbali contestati direttamente al trasgressore ovvero all'obbligato in solido (solitamente al proprietario) - fare riferimento alla data di accertamento con relativa contestuale contestazione al primo di questi due soggetti;
- verbali con fattispecie sanzionatoria non immediatamente a conoscenza del trasgressore/obbligato in solido (ad esempio verbali conseguenti ad accertamenti fotografici - questi atti hanno una loro data di commissione del fatto violazione, una data di accertamento da parte dell'organo di Polizia, una data di verbalizzazione ed una data di notificazione) - fare riferimento alla data di notifica. Si tenga presente che prima di essere notificati tali verbali non sono, nei fatti, esigibili, in quanto il trasgressore/obbligato in solido non li può pagare in quanto neppure è a conoscenza di avere commesso una violazione e con quale sanzione pecuniaria;
- divieti di sosta con rilascio del cosiddetto “preavviso” sotto il tergicristallo con possibilità di pagare con “effetto liberatorio” - fare riferimento alla data di commessa violazione in quanto è da questa data che, il debitore è a conoscenza della sanzione (per rendere un atto esigibile non è indispensabile la sua notifica al debitore ma la sua conoscibilità) indipendentemente dalla data di eventuale notifica del verbale nel caso di omesso pagamento del “preavviso”;
- divieti di sosta con rilascio del cosiddetto “preavviso” sotto il tergicristallo che non prevedono la possibilità di pagare con “effetto liberatorio” - è necessario fare riferimento alla data di notifica.

In corso di gestione, a fronte del monitoraggio delle entrate, del fondo crediti di dubbia esigibilità e delle spese finanziate con i proventi del codice della strada, si provvederà ad adeguare gli stanziamenti di





bilancio e conseguentemente ad adeguare la delibera di Giunta che rappresenta il rispetto dei vincoli di destinazione.

La revisione dell'accertamento originario relativo alle sanzioni può avvenire con periodicità stabilita dall'ente e, in ogni caso, in sede di salvaguardia degli equilibri di bilancio, entro il 31 luglio e in sede di assestamento, contestualmente alla revisione del fondo crediti di dubbia esigibilità.

L'indicazione iniziale del fondo si deve basare su una stima della percentuale delle somme storicamente non riscosse rispetto alle somme notificate. Si segnala che se negli anni precedenti si è proceduto in via cautelativa ad un accertamento per cassa delle sanzioni l'importo complessivo dei verbali notificati negli anni precedenti deve essere ricostruito tramite un dato extracontabile che non è in possesso del Servizio Finanziario.

Sempre secondo quanto previsto dalla comunicazione Anci Emilia Romagna e Legautonomie Emilia Romagna - (www.anvu.it/wp-content/uploads/2015/03/gestione_proventi.pdf) nel rispetto dei principi di trasparenza e semplificazione si ritiene opportuno che iniziando dal 2015 il FCDE sia calcolato con riferimento al differenziale tra importo delle sanzioni dei verbali notificati e quanto incassato relativamente ai soli pagamenti "volontari" da parte dei trasgressori/obbligati in solido, questo nelle varie forme previste ovvero:

- pagamento in misura "ridottissima", cioè con il 30% di riduzione sul pagamento in misura ridotta entro 5 giorni;
- pagamento in misura ridotta entro i 60 giorni;
- pagamento in misura "ordinaria", cioè oltre i 60 giorni, anche su "sollecito informale", ma prima dell'emissione della cartella esattoriale /ingiunzione fiscale ex r.d. 639/1910.

La successiva attivazione della procedura coattiva (iscrizione al ruolo/ingiunzione fiscale) di recupero - trascorsi 60 giorni dalla notifica - determina la creazione di un nuovo capitolo nella parte entrate che farà riferimento al valore economico dei verbali notificati nel 2015 ma non ancora incassati. Si rileva che detto valore economico

sarà diverso da quello che risultava come non pagato nel capitolo precedentemente citato che faceva riferimento ai pagamenti ridottissimi, ridotti ed ordinari. E' evidente, infatti, che tale importo raddoppia dopo essere stato "depurato" delle situazioni non esigibili oltre all'aggiunta degli interessi di ritardato pagamento. Contestualmente si creerà un nuovo FCDE sulle somme non pagate oggetto di iscrizione al ruolo/ingiunzione fiscale.

Per semplicità espositiva possiamo fare riferimento al seguente esempio¹:

- previsione di entrata da riferirsi all'emesso nell'anno 2015 = 1.000 EURO
- previsione di introito effettivo = 700 EURO
- FCDE = 300 EURO
- consuntivo di entrata da riferirsi all'emesso nell'anno 2015 = 1.000 EURO
- incasso reale = 750 EURO
- Importo dei verbali non pagati se fossero stati pagati entro il 60° giorno = 250 EURO
- l'accertamento iniziale per il 2015 di 1.000 EURO è ridotto a 750 EURO
- il FCDE iniziale di 300 EURO è azzerato in quanto ha già svolto la sua funzione di riequilibrio nel bilancio.

In questo modo "si chiude" la situazione con riferimento al pagamento "volontario" dei verbali emessi e si apre un "nuovo" accertamento da fare relativamente alla fase coattiva sui verbali 2015 che sarà pari ad euro 460 EURO risultante dal seguente calcolo:

250 EURO di verbali non pagati - 30 EURO relativi a inesigibilità varie = 220 EURO che vanno "raddoppiati" portando così la somma a 440 EURO. A tale somma vanno aggiunti "interessi" per ritardato pagamento pari a 20 EURO, portando così ad una somma complessiva da iscrivere a ruolo di 460 EURO. Il FCDE sul ruolo dei verbali notificati nel 2015 sarà di 368 EURO (presupponendo un incasso reale del solo 20% dell'importo di 460 EURO messo a ruolo).¹



La creazione di un capitolo dedicato a questa particolare tipologia di entrate da titoli esecutivi oggetto di riscossione coattiva si ritiene particolarmente opportuna in quegli Enti ove è costituito un Ufficio Recupero Crediti con un proprio Responsabile che ordinariamente non coincide con il Comandante della Polizia Locale, ancor di più se questo Responsabile sottoscrive le ingiunzioni fiscali. Si precisa, inoltre, che se negli esercizi precedenti a quello di entrata in vigore dei nuovi principi contabili le entrate sono state accertate “per cassa”, devono continuare ad essere accertate per cassa fino al suo esaurimento

Un'ulteriore novità da tenere presente in fase di previsione è la suddivisione degli stanziamenti per categoria: ovvero le entrate vanno suddivise a seconda dei potenziali debitori

ovvero:

- famiglie;
- imprese;
- istituzioni private e sociali.

Qualora in corso d'anno sia necessario fare una variazione tra queste tre categorie è sufficiente un atto di giunta e non è necessaria una delibera del consiglio.

Per quanto concerne i proventi da sanzioni del Codice della Strada si rilevano delle criticità in ordine ai verbali non contestati direttamente al trasgressore (si pensi a tutti i verbali per divieto di sosta od ai verbali per eccesso di velocità effettuati attraverso Autobox). E' notorio infatti che i dati dei proprietari dei veicoli contenuti nelle banche dati del PRA e del CED Ex MCTC, relativamente alle persone fisiche (per le società la situazione è diversa) non fanno discriminare se il proprietario è “un privato” o una persona fisica titolare di un'impresa che considera il veicolo quale cespite nella contabilità dell'azienda.

In sede di prima applicazione si ritiene opportuno:

- inserire come debitore la categoria famiglie per tutti coloro che non possono essere individuati con certezza come imprese o istituzioni private e sociali;

- inserire come debitore la categoria del proprietario del veicolo e non quella del trasgressore.

Sarebbe opportuno che almeno relativamente ai verbali contestati direttamente al trasgressore nello stesso sia indicata dall'agente accertatore la categoria del proprietario del veicolo (cioè del soggetto che riteniamo debitore), sulla base della dichiarazione orale resa dal trasgressore .

Se tutto quanto finora esposto vale per l'intero triennio di riferimento del Bilancio Armonizzato, c'è una peculiarità della riforma contabile che riguarda soltanto il primo anno del bilancio armonizzato triennale (cioè il 2015): la previsione di cassa. Con riferimento alle previsioni di cassa non bisogna incorrere nell'errore di considerare questa previsione coincidente con la previsione dell'effettivo incasso/introito. Proseguendo nel nostro esempio precedente, la previsione di cassa per proventi da sanzioni Codice della Strada 2015 non necessariamente sarà 700 EURO. Dei 700 EURO che si prevedono di incassare su verbali notificati nell'anno 2015 non è detto che tutti vengano fisicamente introitati nel 2015 (esempio verbale notificato il 28 dicembre 2015 e pagato il 15 gennaio 2016).

Allo stesso modo ad inizio anno 2015 si incasseranno “normalmente” proventi da sanzioni del codice strada di verbali notificati nel 2014. Una corretta previsione di cassa 2015 si otterrà, pertanto, stimando gli incassi effettivi nell'anno solare con i seguenti “correttivi”:

VERBALI 2015 - QUOTA FCDE 2015 - VERBALI 2015 PAGATI NEL 2016 + VERBALI 2014 PAGATI NEL 2015 = PREVISIONI CASSA 2015¹

(1) comunicazione Anci Emilia Romagna e Legautonomie Emilia Romagna - www.anvu.it/wp-content/uploads/2015/03/gestione_proventi.pdf

Illegittimo il condono dei tributi locali per le annualità successive al 2002



di GIUSEPPE DEBENEDETTO

1. Premessa

Con la recente delibera n. 29 del 30/3/2015 la Corte dei Conti della Sardegna ha ritenuto inapplicabile il condono dei tributi locali per le annualità successive al 2002.

La pronuncia ci offre lo spunto per approfondire la questione, anche alla luce dei contributi giurisprudenziali della Cassazione, dei giudici amministrativi e della stessa Corte dei Conti, che sembrano formare un orientamento consolidato tale da poter ormai ritenere esauriti gli effetti dell'art. 13 della legge finanziaria 2003, pur a fronte delle esigenze di diversi comuni di fare cassa. L'Anci ha peraltro chiesto un intervento legislativo in maniera tale da rendere applicabile il condono anche per le annualità successive al 2002.

2. La disciplina contenuta nell'art. 13 della legge finanziaria 2003

L'art. 13 della legge 27 dicembre 2002 n. 289 (finanziaria 2003) ha introdotto una "sanatoria" nel comparto dei tributi locali, demandando ai rispettivi enti impositori la possibilità di ridurre l'ammontare delle imposte e tasse di loro competenza, nonché di escludere o ridurre gli importi dovuti a titolo di sanzioni ed interessi. Diversamente dai tributi erariali, per i quali la legge finanziaria 2003 prevede forme di sanatoria generalizzate, il condono dei tributi locali è facoltativo ("le regioni, le province e i comuni possono stabilire...") e quindi è rimessa alla piena autonomia del singolo ente la decisione di avvalersi o meno di tale possibilità. In ordine all'oggetto dei prelievi condonabili, la sanatoria è riferita ai "tributi



propri" delle regioni, province e comuni, precisando che per tributi propri si intendono "i tributi la cui titolarità giuridica ed il cui gettito siano integralmente attribuiti ai predetti enti, con esclusione delle compartecipazioni ed addizionali a tributi erariali, nonché delle mere attribuzioni ad enti territoriali del gettito, totale o parziale, di tributi erariali". Conseguentemente, per quanto concerne i tributi comunali, possono costituire oggetto della sanatoria: l'imposta comunale sulla pubblicità (ICP),



il diritto sulle pubbliche affissioni, l'imposta comunale sugli immobili (ICI), la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) e la tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU). Restano invece fuori dalla sanatoria, per espressa previsione legislativa, le addizionali erariali quali: addizionale comunale IRPEF, addizionale all'imposta erariale di consumo sull'energia elettrica, imposta sull'incremento di valore degli immobili (INVIM).

Inoltre, poiché la norma si riferisce espressamente ai "tributi", è da ritenersi esclusa la possibilità di estendere la sanatoria anche ad altre entrate locali di natura extratributaria, tra cui i canoni (es.: Cosap e acqua) e le sanzioni amministrative pecuniarie comminate per violazioni a leggi, regolamenti e ordinanze¹.

In merito alle tipologie di sanatoria, il 1° comma dell'art. 13 consente agli enti locali di stabilire la "riduzione dell'ammontare delle imposte e tasse loro dovute, nonché l'esclusione o la riduzione dei relativi interessi e sanzioni, per le ipotesi in cui, entro un termine appositamente fissato da ciascun ente, non inferiore a sessanta giorni dalla data di pubblicazione dell'atto, i contribuenti adempiano ad obblighi tributari precedentemente in tutto o in parte non adempiuti". Pertanto, mentre l'importo del tributo può essere solo ridotto (e non integralmente azzerato), gli interessi e le sanzioni possono essere anche eliminate. Per avvalersi della sanatoria, l'adempimento del contribuente deve avvenire entro un termine da stabilire con l'apposito regolamento, comunque non inferiore a 60 giorni dalla pubblicazione dello stesso.

La prima possibilità di sanatoria (comma 1, art. 13) consiste quindi in una definizione in via preventiva, che si verifica quando a carico del contribuente non pende alcuna procedura di accertamento ovvero non è sorto alcun contenzioso giurisdizionale. In tale fattispecie, vista l'ampiezza della formulazione di legge, può rientrare la regolarizzazione di tutta la gamma delle violazioni tributarie previste dall'ordinamento (omessa dichiarazione, infedele dichiarazione, omesso o parziale versamento, ecc.), con particolare riferimento ad alcuni casi controversi, tra i quali le aree edificabili ai fini ICI (in ordine al valore dichiarato) oppure le attività con superfici utilizzate promiscuamente per la produzione di rifiuti urbani e speciali, ai fini Tarsu.

Il 2° comma dell'art. 13 prevede che "Le medesime agevolazioni di cui al comma 1 possono essere previste anche per i casi in cui siano già in corso procedure di accertamento o procedimenti contenziosi in sede giurisdizionale". La disposizione in questione introduce quindi altre due tipologie di sanatoria: sanatoria in pendenza di procedure di accertamento: riguarda la chiusura del c.d. pre-contenzioso (procedure di accertamento già in corso) e tende a prevenire le liti potenzialmente pendenti; sanatoria in pendenza di procedimenti contenziosi in sede giurisdizionale: l'ultima possibilità di sanatoria tende, quindi, alla chiusura delle liti pendenti. In tali casi, "oltre agli eventuali altri effetti previsti dalla regione o dall'ente locale in relazione ai propri procedimenti amministrativi, la richiesta del contribuente di avvalersi delle predette agevolazioni comporta la sospensione, su istanza di parte, del procedimento giurisdizionale, in qualunque stato e grado questo sia eventualmente pendente, sino al termine stabilito dalla regione o dall'ente locale, mentre il completo adempimento degli obblighi tributari, secondo quanto stabilito dalla regione o dall'ente locale, determina l'estinzione del giudizio."

In merito alle modalità attuative, gli enti locali possono introdurre la sanatoria "con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti destinati a disciplinare i tributi stessi" (art. 13, comma 1). Per i comuni e le province il riferimento è da intendersi al regolamento ex art. 52 del d.lgs. n. 446/97, concernente la "potestà regolamentare generale delle province e dei comuni". L'organo competente ad adottare l'atto regolamentare è, ovviamente, il consiglio comunale, ai sensi dell'art. 42, comma 2, lett. f), del d.lgs. 267/2000 (testo unico enti locali). Dopo che il comune ha deciso di avvalersi della sanatoria prevista dall'art. 13, adottando l'apposito regolamento e quindi individuando modalità e termini per addvenire alla definizione agevolata, il contribuente dovrà presentare apposita istanza e provvedere ad effettuare tutti gli adempimenti previsti (presentazione dichiarazione integrativa, versamento, ecc.), entro il termine stabilito dal regolamento e comunque non inferiore a 60 giorni per effetto dell'espresso dettato normativo.

Nel caso in cui il Comune abbia introdotto anche le altre fattispecie sanabili previste dal 2° comma dell'art. 13, il contribuente dovrà presentare apposita





istanza all'organo giurisdizionale presso il quale pende la lite, tesa ad ottenere la sospensione del giudizio.

Per quanto concerne, invece, gli adempimenti dei comuni successivi all'adozione del regolamento, occorre anzitutto verificare l'ammissibilità delle richieste di "condono" presentate dai contribuenti, ossia se le stesse rientrano nella disciplina prevista dal predetto regolamento comunale. Occorre poi seguire l'iter procedurale della sanatoria sino al definitivo perfezionamento della stessa: controllo degli adempimenti previsti: presentazione istanze, versamenti, ecc.; controllo delle liti pendenti (sospensione ed estinzione del giudizio); eventuali altri adempimenti previsti dal regolamento (rottamazione dei ruoli, ingiunzioni fiscali ex R.D. 639/1910, ecc.).

3. Le annualità condonabili: la posizione della Corte dei Conti, del MEF e della Cassazione.

Fatta questa premessa sulla disciplina applicativa della sanatoria ex art. 13 della legge finanziaria 2003, sono sorti alcuni dubbi in ordine all'efficacia temporale del condono, per taluni limitata alle annualità antecedenti al 2003.

Invero l'art. 13 della legge n. 289/2002 non prevede espressamente alcun termine di scadenza per l'adozione del provvedimento istitutivo del condono, né stabilisce alcunché in ordine alle annualità condonabili, limitandosi semplicemente a stabilire il termine (non inferiore a 60 giorni) entro cui i contribuenti possono avvalersi della sanatoria, in linea peraltro a quanto disposto dall'art. 3 dello statuto dei diritti del contribuente (legge n. 212/2000) in merito all'efficacia temporale delle norme tributarie. Conseguentemente, sarebbe possibile per il comune istituire il condono dei tributi locali, previa adozione di apposito regolamento che disciplini tutti gli aspetti applicativi in relazione alle fattispecie che l'ente medesimo riterrà di dover far rientrare nella sanatoria, ivi compresa la possibilità di condonare annualità successive al 2002. Tale tesi è stata peraltro confermata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze con la nota n. 2195 del 14/5/2004.

Sul punto si registra tuttavia un orientamento oscillante dei giudici contabili.

Alcune sezioni regionali della Corte dei Conti hanno ritenuto che la definizione agevolata prevista dall'art. 13 della legge 289/2002 sia limitata ai periodi d'imposta antecedenti al 1° gennaio 2003, data di entrata in vigore della finanziaria 2003, non potendosi introdurre una fattispecie di "condono" per un arco temporale indefinito: si vedano il parere n. 6/2007 delle sezioni riunite per la regione siciliana e il parere n. 4/2010 della sezione di controllo della Puglia. Di tale limite temporale non c'è invece alcuna traccia nel parere n. 28/2008 delle sezioni riunite per la regione siciliana, che aveva peraltro escluso la possibilità di condonare le sanzioni al codice della strada. È sorto, così, un contrasto interpretativo all'interno della magistratura contabile, che ha indotto la sezione Calabria a rimettere la questione alle Sezioni Riunite. I giudici contabili calabresi, con la delibera n. 42/2011, evidenziano che nella disposizione della legge finanziaria 2003, peraltro tuttora vigente, manca qualunque sbarramento temporale all'adozione dei provvedimenti attuativi della sanatoria, ben potendo riguardare annualità successive al 2002. D'altronde una diversa conclusione limiterebbe fortemente la potestà regolamentare dell'ente locale, oltre a ridimensionare in maniera discutibile l'operatività di una legge dello Stato. Per la Sezione Calabria l'orientamento restrittivo non appare condivisibile, trattandosi di una facoltà concessa al titolare del tributo direttamente dalla legge statale e senza alcun limite temporale. In ogni caso tale facoltà andrebbe esercitata con cautela, trattandosi di una norma eccezionale, la cui applicazione è in linea di principio irripetibile: l'ente impositore può anche avvalersi più volte della facoltà in esame, ma per fattispecie diverse. I magistrati calabresi decidono così di rimettere la questione alle Sezioni Riunite della Corte dei Conti, trattandosi di problematica di carattere generale riguardante tutte le amministrazioni locali interessate al condono. Nel frattempo interviene la Sezione Tributaria della Cassazione, con cinque sentenze depositate il 20 luglio 2012 (dalla 12675 alla 12679), affermando l'illegittimità delle delibere comunali che introducono il condono dei tributi locali per le annualità successive al 2002, negando al contribuente la possibilità di definire le liti sorte nel 2004 e relative all'imposta 2003. La Cassazione ha quindi affermato l'illegittimità per carenza di potere del regolamento del condono adottato nel 2009 dal Comune di Roma a fronte





di una facoltà concessa dalla legge ben sette anni prima (2002), potere che non è esercitabile sine die dall'amministrazione comunale. L'orientamento della Cassazione non appare del tutto convincente in quanto l'art. 13 della legge 289/2002 impone ai comuni di rispettare tre sole condizioni: 1) la sanatoria può riguardare i "tributi propri" (non le entrate patrimoniali); 2) occorre un regolamento adottato ai sensi dell'art. 52 del D.lgs. n. 446/97; 3) devono passare almeno 60 giorni tra la pubblicazione del regolamento e l'attivazione della procedura. Dalla lettura della legge finanziaria 2003 emerge peraltro che per i tributi locali il legislatore non ha stabilito alcun limite temporale, diversamente dai casi di condono che la stessa finanziaria 2003 ha previsto per i tributi erariali. D'altronde quando il legislatore ha voluto specificare i termini lo ha fatto espressamente, come si evince dal condono introdotto dall'art. 15 del d.l. 78/2009 per i ruoli delle sanzioni al codice della strada, riguardanti i verbali "elevati entro il 31 dicembre 2004".

La questione viene riaperta dalla Corte dei Conti Campania che con la delibera n. 10 del 17/1/2013 ha negato la possibilità per i comuni di condonare le annualità d'imposta successive al 2002. I giudici contabili partenopei richiamano l'orientamento espresso dalle Sezioni riunite per la regione siciliana, (deliberazioni n. 6/2007 e n. 28/2008) e dalla Sezione regionale di controllo per la Puglia (deliberazione n. 4/2010) ed intende ad esso conformarsi, condividendo l'avviso che la norma su citata "...deve essere oggetto di stretta interpretazione, considerato che l'istituzione di meccanismi di definizione agevolata relativamente ad obblighi tributari rimasti totalmente o parzialmente inadempiti da parte dei contribuenti ha indubbiamente natura di evento eccezionale nell'ambito dell'ordinamento giuridico che non consente alcuna interpretazione estensiva", potendo essere utilizzata con riferimento esclusivamente a periodi di imposta antecedenti al 1° gennaio 2003 (data di entrata in vigore della l.n. 289/2002), non essendo consentito introdurre una fattispecie di condono riferito ad un arco temporale indefinito.

Ad avviso della Sezione Campania è chiaro il preciso riferimento normativo, da intendersi nel senso che l'avverbio "precedentemente" (contenuto nell'art. 13 della legge finanziaria 2003) deve essere logicamente riferito

ai periodi di imposta oggetto della definizione agevolata tramite condono, e non alla data di pubblicazione dell'atto comunale di disciplina dei tributi, in quanto l'indicazione "del termine appositamente fissato da ciascun ente" è idoneo solo a precisare che la scadenza per la presentazione delle domande di condono non doveva essere assolutamente inferiore ai sessanta giorni dalla data della sua pubblicazione. Ogni altra interpretazione avrebbe, in definitiva, consentito un condono senza termini, aperto anche ad annualità successive, costituzionalmente illegittimo. I giudici contabili evidenziano peraltro che tali principi sono stati, da ultimo, confermati dalla Corte suprema di Cassazione - Sezione tributaria civile - con le sentenze nn. 12675, 12677, 12678, 12679 e 12688, tutte dell'anno 2012. In tutte le pronunce citate è stato, dunque, riaffermato che l'art. 13 cit. attribuiva agli enti locali una "potestà oggettivamente limitata" all'attuazione dello specifico condono ivi previsto, rendendo quindi illegittimi i condoni "a catena" dei comuni.

Come abbiamo accennato, la tesi dei giudici contabili non viene tuttavia condivisa dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, che con nota prot. n. 238373 del 20/10/2012 inviata al comune di Lecce - pur richiamando le sentenze della Cassazione 12688-12679/2012 - ha ritenuto di consentire il condono basandosi su due pronunce della Cassazione (n. 13463 e 13464 del 27/7/2012). Il MEF ha in particolare osservato che "sul punto non si è formato un orientamento giurisprudenziale consolidato e, pertanto, non ritiene opportuno mutare il precedente parere espresso in varie note, tra le quali la n. 2195/2004. (...) Occorre, infine, sottolineare che l'avviso espresso da questa direzione non può essere considerato come preclusivo di eventuali contestazioni o impugnative di un regolamento in materia di condono, la cui emanazione è comunque rimessa al prudente apprezzamento di codesto ente".

4. Le ulteriori e più recenti pronunce della Cassazione

L'orientamento della Cassazione, inaugurato con le sentenze 12675-12679 del 20/7/2012, viene ulteriormente ribadito con successive decisioni del 2013 e del 2014.

Con quattro pronunce del 5/6/2013 (nn. 14165, 14166, 14167 e 14168)





la Cassazione afferma che la definizione agevolata della TOSAP per le annualità successive al 2002 è illegittima.

Sul punto la Cassazione ha già avuto modo di evidenziare che una forma di condono del tipo di quella dedotta in giudizio è illegittima, giacché la delibera comunale che la sostiene, per quanto dichiaratamente emessa "in esecuzione dell'art. 13 della legge n. 289/2002", di tale previsione non rispetta né la ratio, né il correlato ambito oggettivo.

La norma primaria invero legittimava gli enti locali a stabilire, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione degli atti destinati a disciplinare i tributi propri, "la riduzione dell'ammontare delle imposte e tasse loro dovute, nonché l'esclusione o la riduzione dei relativi interessi e sanzioni", per le ipotesi in cui i contribuenti avessero adempiuto "ad obblighi tributari precedentemente in tutto o in parte inadempiti"; e consentiva il ricorso a simili agevolazioni anche per i casi in cui fossero "già in corso procedure di accertamento o procedimenti contenziosi in sede giurisdizionale".

Sempre a riguardo di tali elementi la stessa norma stabiliva, quale effetto della richiesta del contribuente di avvalersi delle predette agevolazioni, "la sospensione, su istanza di parte, del procedimento giurisdizionale in qualunque stato e grado (..), sino al termine stabilito dalla regione o dall'ente locale".

Per cui in definitiva l'art. 13 attribuiva agli enti locali, avuto riguardo alla loro competenza organizzativa (art. 119 Cost. e art. 52 del D.Lgs. n. 447 del 1997), una potestà oggettivamente limitata all'attuazione dello specifico condono ivi previsto. Non legittimava, invece, l'assunzione di condoni in genere, pro futuro, quanto a obblighi tributari e a liti pendenti. Invero la suddetta potestà dovevasi ritenere direttamente correlata alla fonte primaria, conformemente al principio desumibile dalla compresenza della riserva (relativa) di legge in materia di prestazioni obbligatorie (artt. 23 e 117 Cost.) e del principio di competenza; il quale riconosce all'ente locale una sfera di proprie attribuzioni normative (art. 119 Cost.) solo quanto ai tributi da esso istituiti, da esercitare in forma esclusiva ancorché nel contesto dell'omogeneità di funzionamento del sistema tributario. Mentre, in tal senso, la disciplina del tributo in esame (la Tosap), su cui ha inciso

l'art. 13 della legge n. 289/2002, appartiene alla competenza legislativa esclusiva statale, ai sensi dell'art. 117 Cost., comma 2, lett. e), in quanto trattasi di tributo istituito con legge dello Stato.

Con la più recente sentenza n. 7314 del 28 marzo 2014 la Sezione Tributaria della Cassazione torna sulla questione ribadendo di aver già avuto modo di chiarire in situazioni simili, la forma di condono locale è illegittima a misura del fatto che la delibera comunale che la sostiene trova ostacolo nella disciplina generale in materia, dettata esclusivamente dall'art. 13 della legge 27 dicembre 2001 n. 289.

Tale norma primaria difatti consente agli enti locali di stabilire, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione degli atti destinati a disciplinare i tributi propri, "la riduzione dell'ammontare delle imposte e tasse loro dovute, nonché l'esclusione o la riduzione dei relativi interessi e sanzioni", per le ipotesi in cui i contribuenti adempiano "ad obblighi tributari precedentemente in tutto o in parte inadempiti"; e quindi consente il ricorso a simili agevolazioni anche per i casi in cui siano "già in corso procedure di accertamento o procedimenti contenziosi in sede giurisdizionale".

Sempre a riguardo di tali elementi la stessa norma stabilisce, quale effetto della richiesta del contribuente di avvalersi delle predette agevolazioni, "la sospensione, su istanza di parte, del procedimento giurisdizionale in qualunque stato e grado (..), sino al termine stabilito dalla regione o dall'ente locale".

Dalla disciplina citata - precisa la Cassazione - si desume che agli enti locali, avuto riguardo alla loro competenza organizzativa (art. 119 Cost. e D.Lgs. n. 447 del 1997, art. 52), è stata attribuita una potestà oggettivamente limitata all'attuazione dello specifico condono ivi previsto. Non anche, invece, una potestà generale di assunzione di condoni pro futuro, quanto a obblighi tributari e a liti pendenti.

Invero la suddetta potestà deve ritenere direttamente correlata alla fonte primaria, conformemente al principio desumibile dalla compresenza della riserva (relativa) di legge in materia di prestazioni obbligatorie (artt. 23 e 117 Cost.) e del principio di competenza; il quale riconosce all'ente locale una sfera di proprie attribuzioni normative (art. 119 Cost.) solo quanto ai





tributi da esso istituiti, da esercitare in forma esclusiva ancorchè nel contesto dell'omogeneità di funzionamento del sistema tributario. Mentre, in tal senso, la disciplina del tributo in esame (l'Ici), appartiene alla competenza legislativa esclusiva statale, ai sensi dell'art. 117 Cost., comma 2, lett. e), in quanto trattasi di tributo istituito con legge dello Stato. Ebbene - conclude la Cassazione - l'invocata delibera comunale, prodotta in copia dalla parte ricorrente, traduce quindi un istituto non coerente con la ratio della richiamata norma della legge n. 289 del 2002, atteso che questa, simmetricamente alla disciplina generale adottata a mezzo delle restanti previsioni, legittimava gli enti locali a stabilire, per i tributi il cui gettito fosse loro destinato (e solo in tal senso "propri" nella particolare accezione impiegata al riguardo dall'art. 13, comma 3), un solo condono nei limiti delle obbligazioni inadempite e (soprattutto) dei procedimenti pendenti alla data del 1° gennaio 2003, di entrata in vigore della legge stessa.

5. La sentenza n. 1765/2014 del TAR Palermo

Il recente orientamento della Cassazione trova conferma anche nell'ambito della giurisprudenza amministrativa. Il TAR Palermo, con la sentenza n. 1765 dell'8/7/2014, ha infatti accolto il ricorso per l'annullamento di una delibera consiliare del 2013 di approvazione del regolamento per la definizione agevolata della TARSU, relativamente alle annualità dal 2007 al 2012.

In particolare i giudici amministrativi siciliani hanno ritenuto fondata l'eccezione di violazione dell'art. 13 della legge n. 289/2002, evidenziando che dal tenore letterale della norma emerge chiaramente come la stessa sia applicabile ai condoni relativamente ad obblighi tributari "precedentemente non adempiti". Vale a dire che la norma è applicabile agli obblighi tributari precedenti all'entrata in vigore della legge stessa e, quindi, con riferimento a periodi di imposta antecedenti al 1° gennaio 2003 e non già successivi (come nel caso in questione).

A supporto di tale interpretazione il TAR cita proprio l'orientamento della Cassazione, la quale ha più volte chiarito che l'applicazione dell'art. 13 della citata legge n. 289/2002 presuppone la concomitante presenza di

due specifici presupposti: "a) che si tratti di obblighi tributari precedenti l'entrata in vigore della legge in questione; b) che, alla data di entrata in vigore della predetta legge, le procedure di accertamento o i procedimenti contenziosi in sede giurisdizionale fossero già stati instaurati". In concreto, poiché la legge finanziaria 2003 concedeva all'amministrazione comunale la potestà di adottare un condono temporalmente delimitato attraverso i riferimenti suesposti, l'adozione di un ulteriore condono a distanza di ben sette anni dalla normativa primaria succitata, determina l'illegittimità del condono medesimo per carenza di potere.

Nella fattispecie il TAR rileva che il periodo di riferimento per la definizione agevolata è quello relativo agli anni 2007-2012, per cui ne consegue l'illegittimità della deliberazione di approvazione del regolamento sul condono TARSU, in quanto adottata in violazione del limite temporale posto dall'art. 13 della legge n. 289/2002.

6. La delibera n. 29/2015 della Corte dei Conti Sardegna

Anche la Corte dei Conti della Sardegna perviene alle stesse conclusioni del TAR Palermo, con il parere n. 29 del 30/3/2015 che è stato filtrato dal Consiglio delle Autonomie Locali il quale ha evidenziato che la giurisprudenza contabile e della Cassazione si esprimono in maniera univoca nel ritenere inapplicabile il condono per le annualità successive al 2002, contrariamente a quanto indicato dal Comune richiedente.

Ebbene, i giudici contabili sardi ribadiscono che la costante interpretazione delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti (tra le altre, Sez. Campania n. 10/2013; Sez. Riunite Sicilia n. 47/2012) e l'univoca interpretazione della Corte di Cassazione (per tutte, sentenza n. 12679/2012), hanno ritenuto che la definizione agevolata può aver luogo esclusivamente con riferimento ai periodi di imposta antecedenti al 1° gennaio 2003 (data di entrata in vigore della legge n. 289/2002). Tale interpretazione deriva sia dal tenore testuale della disposizione, che effettua riferimento agli "obblighi tributari precedentemente in tutto o in parte inadempiti" (con ciò riferendosi alla data di entrata in vigore della disposizione stessa), sia dalla stessa natura del c.d. condono tributario, non potendosi prevedere un'ipotesi di sanatoria per un arco temporale indefinito.



7. La proposta dell'Anci - conclusioni

L'orientamento della giurisprudenza amministrativa e della Cassazione, ancorché non del tutto condivisibile², può ormai ritenersi consolidato e tale da poter pervenire alla conclusione che sul punto si è formato un "diritto vivente" che dovrebbe guidare le scelte dei comuni. Orbene, se si considera che l'adozione di un condono illegittimo è fonte di responsabilità per danno erariale, in assenza di norma interpretativa che affermi il contrario di quanto sostenuto dalla giurisprudenza di legittimità, appare evidente che si siano ormai esauriti gli effetti del condono previsto dall'art. 13 della legge finanziaria 2003, pur a fronte delle esigenze di diversi comuni di fare cassa. Non a caso l'associazione nazionale dei comuni (ANCI) ha recentemente chiesto un'interpretazione autentica della norma riconoscendo ai comuni la possibilità di stabilire le annualità alle quali applicare la definizione agevolata con la conseguente riduzione delle imposte e tasse di loro pertinenza, con l'intento di ridurre le controversie e dei relativi oneri di gestione per quote spesso di lieve entità.



1. Con la delibera n. 285 del 28/6/2011 la Corte dei Conti Campania ha affermato l'impossibilità di adottare il condono per i canoni idrici. La stessa Sezione, in sede giurisdizionale, ha inoltre condannato amministratori e dirigenti comunali a risarcire circa 3 milioni di euro per aver adottato (illegittimamente) il condono del canone fogna (cfr. Corte dei Conti Campania, sentenza n. 976 dell'1/6/2011).
2. Si tratta di un orientamento giurisprudenziale "creativo", non del tutto condivisibile in quanto va oltre la portata della norma e finisce per riscrivere le disposizioni della finanziaria 2003, che non ha stabilito alcun limite temporale, diversamente dai casi di condono che la stessa finanziaria 2003 ha previsto per i tributi erariali: infatti l'art. 12 della legge n. 289/2002 consentiva la rottamazione dei ruoli statali affidati agli agenti della riscossione "fino al 31 dicembre 2000", mentre gli articoli 15 e 16 ammettevano la definizione degli avvisi di accertamento impugnabili alla data del 1° gennaio 2003 nonché delle liti pendenti alla stessa data. D'altronde quando il legislatore ha voluto specificare i termini lo ha fatto espressamente, come si evince dal condono introdotto dall'art. 15 del d.l. 78/2009 per i ruoli delle sanzioni al codice della strada, riguardanti i verbali "elevati entro il 31 dicembre 2004", oppure dalla recente definizione agevolata delle cartelle esattoriale per i carichi inclusi in ruoli affidati in riscossione "fino al 31 ottobre 2013" (comma 618 legge n. 147/2013).

In tal senso, si veda la Corte dei Conti Campania sentenza n. 976 dell'1/6/2011.

In tal senso si veda la seguente proposta di emendamento alla legge di stabilità 2015: "L'articolo 13 della legge 27 dicembre 2002, n.289, si interpreta nel senso che le Regioni e gli enti locali possono attivare le disposizioni per la definizione dei tributi locali di cui al medesimo articolo, con riferimento ad annualità antecedenti la data di adozione del proprio provvedimento ed indicate dal provvedimento stesso".



Il monitoraggio anticorruzione



di SANTO FABIANO

In occasione della relazione di fine anno (quella con una scadenza fissata per legge e un'altra con deliberazione dell'ANAC) l'Autorità nazionale anticorruzione ha diffuso il proprio "modello" di rilevazione, allo scopo di unificare e omogeneizzare i modelli di relazione.

Ciò sicuramente ha facilitato l'adempimento (pur se con le rigidità e i limiti dei modelli che volendo semplificare e uniformare ciò che è complesso e disomogeneo, rischiano di vanificare la rilevazione o persino di banalizzarla) e indicato quali sono le priorità sulle quali deve concentrarsi l'attenzione del Responsabile della prevenzione della corruzione. Il modello di rilevazione esordisce come è riportato nel riquadro:



33

GESTIONE DEL RISCHIO

Indicare se sono stati effettuati controlli sulla gestione delle misure di trattamento dei rischi di corruzione:

Sì

No, anche se la misura era prevista dal PTPC con riferimento all'anno 2014

No, la misura non era prevista dal PTPC con riferimento all'anno 2014

Se non sono stati effettuati controlli, indicare le motivazioni del loro mancato svolgimento:

Se sono stati effettuati controlli, indicare in quali delle seguenti aree sono state riscontrate irregolarità: (più risposte possibili)

Acquisizione e progressione del personale

Affidamento di lavori, servizi e forniture

Provvedimenti ampliativi della sfera giuridica dei destinatari privi di effetto economico diretto ed immediato per il destinatario

Provvedimenti ampliativi della sfera giuridica dei destinatari con effetto economico diretto ed immediato per il destinatario

Aree di rischio ulteriori (elencare quali)

Se sono stati effettuati controlli, indicare come sono stati svolti nonché i loro esiti:

[...]

Formulare un giudizio sul modello di gestione del rischio (Qualora si ritenesse necessaria una revisione del modello, indicare le modifiche da apportare):



La prima richiesta riguarda, quindi, “l’effettuazione di controlli sulla gestione delle misure di trattamento dei rischi corruzione.” Ciò evidenzia che il vero ruolo del piano di prevenzione della corruzione che non può essere inteso in senso adempimentale, cioè nella mera previsione di aree di rischio e misure, quanto invece, nella prescrizione di sistemi di presidio dell’attività amministrativa.

Già il comma 5, dell’articolo 1 della legge 190, richiede che il piano prevedesse “interventi organizzativi”, mentre il successivo comma 9, nelle lettere d) ed e) prescrive azioni di “monitoraggio” del rispetto dei tempi procedurali e delle relazioni intercorrenti tra l’amministrazione e i soggetti che stipulano contratti o sono destinatari di benefici.

Inoltre, il comma c) dello stesso articolo prevede “obblighi informativi” nei confronti del responsabile anticorruzione.

Dall’insieme di queste prescrizioni si evince che il piano anticorruzione si caratterizza per la necessità di attivare un costante e diffuso sistema di informazioni finalizzato a realizzare due importanti obiettivi:

- acquisire notizie relative allo stato della gestione, riguardo al rispetto delle prescrizioni di legge;
- promuovere la diffusione di modelli amministrativi attraverso la focalizzazione degli aspetti di rilievo particolare, in ordine agli adempimenti di particolare rilievo.

Semplicisticamente possiamo affermare che l’attività di prevenzione non consiste soltanto nella definizione del piano e nella predisposizione della relazione finale. Tra questi due momenti spetta, al responsabile della prevenzione, l’attivazione di un sistema di “monitoraggio” ed elaborazione attraverso la prescrizione di “obblighi informativi”.

E’ evidente che le modalità di effettuazione del monitoraggio dovrebbero essere previste all’interno del piano. In ogni caso, proprio per dare valore a quanto vi sia contenuto, è opportuno che si svolgano delle sessioni di rilevazione sullo stato di attuazione delle prescrizioni,

prevedendo, proprio per soddisfare la richiesta di “effettuazione di controlli” (prevista nel modello ANAC).

Questa attività, inoltre, dovrà essere in grado di restituire le informazioni utili per la predisposizione della relazione di fine anno. Si concentrerà, quindi, sui processi a rischio e sugli ambiti previsti, sia nella legge n. 190/2012, sia nel Piano nazionale anticorruzione, sia nel modello di relazione dell’ANAC.

In tal senso è opportuno soffermarsi sulla differenza tra “monitoraggio” (previsto dalla legge 190/2012) e “controllo” (richiamato dall’Autorità anticorruzione).

La differenza tra i due termini non è oziosa e porta con sé diverse implicazioni che meritano una precisazione.

Certamente entrambi i termini indicano l’azione di osservazione di un fenomeno attraverso la raccolta di informazioni. Tuttavia, mentre il monitoraggio enfatizza l’aspetto informativo, allo scopo di restituire notizie e dati utili alla eventuale correzione della gestione, il “controllo”, nell’accezione della dottrina amministrativa, all’interno della quale, inevitabilmente bisogna attingere, richiama la funzione di verifica finalizzata alla correttezza, con le inevitabili conseguenze, sia in ordine agli ambiti di indagine, sia in ordine agli effetti che ne conseguono (per il controllore e per il controllato).

Peraltro, proprio a dimostrazione che non si tratterebbe di controllo in senso stretto, giova ricordare che al responsabile della prevenzione non è attribuito alcun potere specifico conseguente alle eventuali patologie riscontrate nell’atto. Laddove rilevi la presenza di situazioni anomale, infatti, può limitarsi alla loro evidenziazione e nei casi estremi, alla denuncia (con gli stessi poteri di qualsiasi cittadino). Il tema peraltro, negli enti locali, è già noto. La stessa situazione si verifica in occasione dei controlli successivi di regolarità amministrativa, in ordine ai quali, chi “dirige” il controllo non ha né poteri di indirizzo, né di avocazione, né di revoca. E una volta rilevata una eventuale patologia di un atto, si trova nella condizione di essere obbligato alla “segnalazione”, cioè alla denuncia, senza, peraltro, alcun canale



specifico, al pari di qualsiasi cittadino.

Questa riflessione induce a ritenere che la definizione del legislatore (monitoraggio) sembra maggiormente calzante rispetto a quella utilizzata dall'ANAC (controllo).

Il monitoraggio, infatti, rappresentando una modalità di “controllo manageriale” si esercita attraverso l'attivazione di un flusso informativo sulla gestione in corso, proprio allo scopo non di ricercare le patologie dell'azione amministrativa, quanto, invece, per “accompagnare” la gestione, orientandola verso “buone prassi”, mediante l'utilizzo di percorsi di “consapevolezza organizzativa”.

Ai cultori del semplicismo, della frettosità e del tecnicismo esasperato (a cui dobbiamo la costante produzione di modelli rigidi e vuoti di significato) quest'ultima espressione può apparire banale. Invece, racchiude proprio l'essenza di ciò che intendeva il legislatore, orientato a rafforzare l'azione preventiva, piuttosto che quella repressiva, a preferire cioè il “monitoraggio” al “controllo”.

Certamente si tratta di un cambio di paradigma e di un “salto culturale”: dalla concezione individuale del proprio ruolo, della propria competenza, delle proprie informazioni, ecc., si passa alla condivisione delle informazioni e della prassi.

Ciò si rende necessario proprio in un contesto ad elevata instabilità normativa e adempimentale, caratterizzato dalla enfaticizzazione dell'adempimento rispetto al risultato (si pensi al sistema degli appalti pubblici) e aggravato da un complesso sistema di responsabilità, anche di natura oggettiva.

Ma soprattutto si rende necessario per due diverse ragioni:

- a) l'esigenza di acquisire una visione sistemica della gestione dell'ente, nel suo complesso;
- b) l'esigenza di promuovere e diffondere prassi lavorative aggiornate e adeguate rispetto alle costanti e pressanti prescrizioni provenienti da svariate amministrazioni centrali, autorità nazionali, uffici periferici, ecc.

Si tratta quindi di riconoscere al “monitoraggio” un ruolo strategico

nell'azione di prevenzione che richiede particolare attenzione in direzione della “progettazione” dell'azione amministrativa, proprio per assicurare che possa risultare corretta e funzionale. La previsione del monitoraggio diviene un utile pretesto per individuare le priorità dell'azione amministrativa, per enfatizzare gli ambiti di rischio e per definire dei “protocolli di azione” in corrispondenza di atti o procedure da adottare.

Non allarmi la definizione “protocolli di azione”. Si tratta di ciò che semplicisticamente può assimilarsi alle check list, ma che dovrebbe essere arricchito da altre forme di monitoraggio. In ogni caso rappresenta la capacità dell'amministrazione di definire preventivamente e in modo condiviso le modalità della propria azione e di consentire, così, di verificare la regolarità dell'attività amministrativa in relazione alla conformità rispetto alle previsioni “protocollari”.

Si raccomanda, tuttavia, proprio per evitare l'eccesso del semplicismo, di non addivenire a una produzione di liste di controllo rigide o banali, quanto, invece, di promuovere l'enfaticizzazione degli aspetti ritenuti di particolare rilievo, proprio allo scopo di orientare l'attenzione degli operatori.

Dal punto di vista pratico, solo a titolo di esempio, può tornare utile fare riferimento come si è detto alle prescrizioni normative, oltre che ai modelli dell'ANAC.

In tal senso, l'attività di monitoraggio, dovrebbe espletarsi attraverso l'acquisizione di notizie (informazioni obbligatorie) da parte degli uffici, così articolate:

- a) informazioni di tipo generale, riferite alla gestione complessiva dell'ufficio di appartenenza;
- b) informazioni di tipo specifico in relazione alla tipologia degli atti (o dei processi) di competenza.

Le informazioni di tipo generale fanno riferimento alle prescrizioni normative e possono essere riassunte come segue:



a) informazioni di tipo generale

- Effettuazione della rotazione
- Segnalazioni di illeciti eventualmente pervenute (sia di tipo generico, sia in ambito negoziale)
- Acquisizione di informazioni relative a "possibili interferenze" (art. 5 Codice di comportamento)
- Acquisizione di informazioni relative a collaborazioni con privati (art. 6 comma 1)
- Segnalazione di conflitti di interessi, anche potenziali e decisioni assunte al riguardo
- Astensioni in ambito negoziale (art. 14, comma 2, primo periodo / secondo periodo)
- Termine dei procedimenti (eventuali richieste di danno o indennizzo da ritardo, situazioni di ritardo ricorrente o patologico)
- Azioni disciplinari intraprese
- Attività di monitoraggio riguardo la compatibilità o la conferibilità degli incarichi
- Attività di formazione o aggiornamento
- Eventuali criticità riscontrate in ordine all'applicazione delle misure di prevenzione
-



Le informazioni di tipo specifico riguardano le diverse tipologie di atti (o processi) e a scopo di esemplificazione possono essere riassunte come segue, con riferimento ad alcune tipologie di atti.

Assunzioni a tempo indeterminato

- n. procedure avviate
- n. procedura definite
- n. procedure in corso
- Eventuali revoche o di bandi
- Eventuali rettifiche di bandi
- n. posti banditi
- n. partecipanti
- n. posti assegnati
- n. candidati esclusi
- Verifica dei vincoli assunzionali
- Espletamento della mobilità obbligatoria
- Assolvimento degli obblighi in materia di trasparenza e pubblicità
- Verifiche eventuali conflitti di interessi
- Eventuali segnalazioni pervenute
- Eventuali segnalazioni ricevute
- Eventuali azioni intraprese
- osservazioni
- ...



Assunzioni a tempo determinato

- n. partecipanti

- n. assunti

Modalità di individuazione o selezione

Verifica del rispetto dei vincoli assunzionali

Verifica del rispetto degli obblighi di trasparenza e pubblicità

Verifica conferibilità e compatibilità

Verifica del possesso dei titoli

Verifica del rispetto del divieto di incarico per i collocati a riposo

Verifica di assenza di conflitti di interessi

Eventuali segnalazioni pervenute

Eventuali segnalazioni ricevute

Eventuali azioni intraprese

osservazioni

...

Affidamento di incarichi professionali

n. incarichi affidati (per tipologia e durata)

Modalità di selezione e individuazione del professionista

Verifica della mancanza di professionalità all'interno dell'ente

Puntuale definizione dell'oggetto dell'incarico e delle modalità di espletamento

Verifica del rispetto degli obblighi in materia di trasparenza amministrativa e pubblicità

Verifica compatibilità e conferibilità

Verifica del possesso dei titoli professionali

Verifica del rispetto del divieto di incarico per i collocati a riposo

Verifica di assenza di conflitti di interessi

Eventuali segnalazioni pervenute

Eventuali segnalazioni ricevute

Eventuali azioni intraprese

osservazioni

...

Affidamento di appalti per lavori, servizi o forniture

n. procedure avviate e valore

n. procedure definite e valore

n. procedure in corso di definizione e valore

Modalità di scelta del contraente

Eventuali proroghe

Eventuali affidamenti in somma urgenza

Verifica assenza conflitti di interessi

Utilizzo di patti di integrità

Eventuali partecipanti esclusi

Estensione delle clausole del codice di comportamento

Verifica assenza di utilizzo di dipendenti collocati a riposo

Verifica presupposti soggettivi (capacità, regolarità contributiva, ecc)

Eventuali segnalazioni pervenute

Eventuali segnalazioni ricevute

Eventuali azioni intraprese

osservazioni

...

Le tabelle che precedono (che dovranno essere integrate, sia nei contenuti, sia nell'elencazione degli atti) non hanno la pretesa di esaurire gli ambiti di monitoraggio, ma possono rappresentare una modalità che consenta l'attivazione di un sistema condiviso e omogeneo per l'acquisizione delle informazioni.

Laddove il responsabile per la prevenzione della corruzione scelga di utilizzare questo metodo, dovrà fissare dei termini (trimestrali o quadrimestrali) in corrispondenza dei quali richiedere a ciascun responsabile la compilazione dei modelli (sia generale, sia specifico). Ciò consente di avere una cognizione della gestione e della dimensione degli atti adottati, della loro specificità e di eventuali criticità riscontrate, già nel corso della gestione stessa.

Un importante vantaggio di questo metodo, inoltre, risiede nella possibilità di utilizzo di queste informazioni, una volta raccolte, per la predisposizione della relazioni di fine anno, sia ai fini dell'adempimento richiesto, sia ai fine della conoscenza effettiva dell'azione amministrativa nel suo complesso, anche ai fini dell'adozione di azioni correttive.



I nuovi limiti costituzionali all'indebitamento degli enti locali



di DANIELE CUTOLO E DOMENICO CUTOLO

La necessità di assicurare il rispetto delle nuove regole europee sul controllo della spesa e sulla sostenibilità del debito pubblico da parte di tutte le amministrazioni pubbliche, compreso le autonomie territoriali, ha avuto il suo giusto epilogo nelle modifiche costituzionali avutesi, nell'ultimo anno della scorsa legislatura, alle norme che regolano l'autonomia finanziaria e l'indebitamento delle regioni e degli enti locali.

Infatti, la legge costituzionale 20 aprile 2012, n.1, nell'introdurre il principio del pareggio di bilancio, ha modificato ancora l'art. 119 Cost. ribadendo che l'indebitamento degli enti territoriali è consentito solo per finanziare spese di investimento, prevedendo che ad esso si possa procedere solo con la contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che l'equilibrio di bilancio sia rispettato per il complesso degli enti di ciascuna regione.

Con la citata normativa costituzionale i vincoli all'indebitamento per gli Enti Locali, già presenti nell'ordinamento, risultano ulteriormente rafforzati. I Comuni, quindi, sono tenuti a garantire l'equilibrio finanziario di parte corrente; l'indebitamento è limitato al finanziamento delle spese di investimento, con il vincolo dell'immediato automatico impegno della spesa al verificarsi dell'accertamento dell'entrata.

Così oltre agli interessi, anche la quota capitale deve trovare copertura con le entrate correnti, incidendo sull'equilibrio di bilancio. Altra modalità di indebitamento degli Enti Locali è quella dell'anticipazione di tesoreria prevista dall'art. 222 del TUEL 267/2000.

Detta normativa prevede che il tesoriere comunale è tenuto a concedere su richiesta dell'ente, corredata dalla deliberazione della Giunta, anticipazioni



di tesoreria, entro il limite massimo dei tre dodicesimi delle entrate accertate nel penultimo anno precedente a quello in cui si procede alla concessione dell'anticipazione (oggi con la legge di stabilità 2015 ampliato ai 5/12), da restituire entro fine anno, in quanto diversamente si integrano gli estremi di un debito a breve-medio termine vietato espressamente dalla normativa vigente.



Infatti, l'anticipazione di tesoreria deve rappresentare una operazione eccezionale e non può rientrare nell'ambito dell'ordinaria attività gestionale; deve essere utilizzata per far fronte a momentanei squilibri di liquidità (cui, peraltro, potrebbe prioritariamente farsi fronte con la possibilità non onerosa per l'ente di momentaneo utilizzo per cassa di fondi a specifica destinazione, nel rispetto della normativa dell'art. 195 del TUEL 267/2000). Il ricorso continuo e sistematico ad anticipazioni di tesoreria, pure nel rispetto dei limiti di legge, è sintomo di possibili anomalie nella gestione finanziaria e, nei casi più gravi di mancata restituzione, configura una violazione del disposto dell'art. 119 Cost., che consente di ricorrere al debito solo per spese di investimento.

È necessario, quindi, che gli enti effettuino una precisa analisi delle cause che hanno determinato gli squilibri nella gestione di cassa, individuando l'origine degli scompensi prodotti rispetto al bilancio di competenza, distinguendo i risultati ottenuti fra parte corrente, conto capitale e partite per conto terzi, e, in termini analoghi, per quelli derivanti dalla gestioni dei residui.

Va tenuto presente, d'altro canto, che nella costruzione delle previsioni di cassa, devono essere indicate le somme che si prevede di riscuotere nell'esercizio finanziario, indipendentemente dell'anno di accertamento e occorre, infine, evidenziare che devono essere omogenei i criteri di accertamento delle entrate e delle spese, nel senso che devono essere adottati coerentemente ed integralmente o il criterio della cassa o quello della competenza, proprio per scongiurare squilibri temporali di liquidità che possono a loro volta generare il ricorso ad evitabili anticipazioni di tesoreria.

Solo così sarà possibile adottare le misure correttive necessarie per evitare che in futuro si possono ripetere fenomeni distorsivi della gestione di bilancio.

Le perdite delle partecipate nel bilancio di previsione



di CLAUDIA GIRAUDO

Il bilancio di previsione 2015 sarà anche la sede per la costituzione di un apposito fondo destinato a coprire le perdite delle società partecipate. Tale obbligo trova la sua ragione nell'art. 1, comma 550, della legge di stabilità 2014 (L. n. 147/2014) laddove, al fine di evitare che l'ente rimanga indifferente di fronte a potenziali default delle proprie partecipate, si prevede l'obbligo di iscrivere nel bilancio dell'anno X un accantonamento destinato a coprire le perdite risultanti dai bilanci degli organismi partecipati dell'anno X - 1.

Sul punto è intervenuta di recente anche la Corte dei Conti con l'interessante (e didattica) deliberazione n. 4 del 17 febbraio 2015 dall'interessante titolo "Linee di indirizzo per il passaggio alla nuova contabilità delle Regioni e degli Enti locali (D.lgs. n. 118/2011, integrato e corretto dal D.lgs. n. 126/2014)". Al punto n. 8 della suddetta deliberazione vengono precisati i soggetti coinvolti e le modalità di calcolo del vincolo

L'armonizzazione prevede l'adozione di comuni schemi di bilancio consolidato da parte delle Regioni, degli Enti locali e dei loro organismi partecipati o controllati (si veda l'art. 11 c. 1 del D.lgs. n. 118/2011). Come noto però l'applicazione graduale dell'armonizzazione delle regole contabili e degli schemi di bilancio consente agli enti soggetti all'armonizzazione (non sperimentatori) di rinviare l'adozione del bilancio consolidato all'esercizio 2016. (art. 11-bis, c. 4, D.lgs. n. 118/2011). Inoltre il bilancio consolidato presuppone la tenuta della contabilità economico-patrimoniale nell'anno precedente alla sua redazione, per cui il consolidato è stato redatto dai primi sperimentatori nel 2014 con riferimento all'esercizio 2013 e sarà predisposto nel 2015 con riferimento all'esercizio 2014 dagli

enti che sperimentano dal 2014. Tutti gli altri enti redigeranno il consolidato nel 2017, con riferimento all'esercizio 2016.

Ecco che l'anno 2015 (anno in cui le novità contabili certo non mancano) si presenta come sede idonea per la costituzione di un apposito Fondo che rappresenti una parziale e graduale applicazione di un vero e proprio coinvolgimento dell'ente nel risultato economico (negativo) conseguito dagli organismi partecipati/controllati.

CHI SONO I SOGGETTI COINVOLTI?

Per Ente si devono intendere tutte le PPAA. incluse nell'elenco Istat di cui all'articolo 1, comma 3, della Legge n. 196/09: Regioni, Province, Comuni, Comunità Montane, Unioni di Comuni, Consorzi tra enti locali, Camere di Commercio e Asl.

Per Organismi partecipati: non solo le società, ma anche le istituzioni, le aziende speciali, esclusi gli intermediari finanziari (di cui all'art- 106 del T.U.) e le società emittenti strumenti finanziari quotati nei mercati regolamentati e le loro controllate. (ecco perché applicazione parziale)

Si tratta quindi di soggetti da un punto di vista giuridico eterogenei:

- società: regime di diritto privato con autonomia giuridica;
- aziende speciali: regime pubblicistico con autonomia giuridica;
- istituzioni: prive di autonomia giuridica;



QUANDO È NECESSARIO L'ACCANTONAMENTO?

Quando l'organismo partecipato presenta un risultato negativo l'ente locale, nell'esercizio successivo, definisce un apposito fondo vincolato, una sorta di fondo rischi

COME SI CALCOLA?

Occorre distinguere tra chi presenta un trend positivo e chi invece un trend negativo.

**Per trend positivo si intende
PERDITA MEDIA TRIENNIO 2011 - 2013 > PERDITA 2014**

Ricordando che l'accantonamento deve essere fatto in proporzione alla propria quota di partecipazione.

ANNO 2015: si parte dal risultato medio 2011 - 2013 migliorato del 25% (ossia si "riduce" il valore assoluto della perdita) e si sottrae la perdita risultante dal bilancio 2014.

ANNO 2016: come sopra ma il risultato medio è migliorato del 50%.

ANNO 2017: come sopra ma il risultato medio è migliorato del 75% .

ESEMPIO

Anno 2015

Perdita bilancio partecipata 2014 □ 1.000,00- perdita triennio □ 1.500,00 - partecipazione 50%

Perdita triennio migliorata 25% □ 1.500,00 - □ 375,00 totale □ 1.125,00

Accantonamento □ 62,50 (50% della differenza tra □ 1.125,00 ed □ 1.000,00)

**Per trend negativo si intende passaggio da utile a perdita o PERDITA ANNO
2014 > PERDITA MEDIA TRIENNIO 2011 - 2013**

In proporzione alla propria quota di partecipazione si accantona, nel preventivo 2015, il 25% della perdita di esercizio 2014, nel 2016 il 50% e nel 2017 il 75%. Dal 2018 si accantonerà il 100% (ecco perché si parla di applicazione graduale)

ESEMPIO

Anno 2015

Perdita bilancio partecipata 2014 □ 2.000,00- perdita triennio □ 1.500,00 - partecipazione 50%

Accantonamento: 25% di □ 2.000,00 *50% ossia □ 1.000,00

COSA SI INTENDE PER UTILE O PERDITA DELLA PARTECIPATA?

- a) Per le società che svolgono servizi pubblici a rete di rilevanza economica (compreso il servizio rifiuti): il M.O.L., ossia differenza tra il valore della produzione e il costo della produzione (gestione caratteristica);
- b) Per le società holding e quelle operative che detengono partecipazioni in altre società: risultato da bilancio consolidato;
- c) Per la generalità degli organismi (fatta eccezione quelle di cui al punto a)), si intende il risultato netto di esercizio di cui all'articolo 2425 del c.c. (voce 23); valore che prende in considerazione sia la gestione caratteristica sia quella non caratteristica, che comprende le poste finanziarie (interessi, perdite su cambi, svalutazioni di partecipazioni, etc.) e quelle straordinarie (plusvalenze, minusvalenze, etc.), oltre alle imposte.

COME SI CONTABILIZZA L'ACCANTONAMENTO?

L'importo viene stanziato in sede di bilancio di previsione e a fine esercizio confluisce nell'avanzo di amministrazione vincolato. Sarà reso disponibile in caso di:

1. dismissione della partecipazione;
2. liquidazione dell'organismo;
3. gli enti partecipati ripianano la perdita;
4. gli enti partecipanti ripianano la perdita.

Si ritiene che lo stanziamento debba avvenire al codice 2.04.18. (xx) (xx) in relazione alla tipologia della partecipata.

Ecco dunque comparire una disposizione importante che costringerà alla lettura dei bilanci delle partecipate, attività spesso trascurata o considerata del tutto residuale. Quello delle partecipate in fondo, seppure oggetto di



numerosi articoli delle ultime leggi di stabilità e di numerose rilevazioni Siquel, Consoc, Portale del Tesoro, richieste degli UTG, certificato a rendiconti e bilanci di previsione, pubblicazione su siti istituzionali, delibere di ricognizione, piani di razionalizzazione, è sempre stato lasciato alla buona volontà degli amministratori. Il Governo ha sempre deciso di non decidere troppo. Ora però la società in perdita “entra” violentemente nel bilancio dell'ente e forse questo è il primo vero passo verso la responsabilizzazione degli amministrazioni nei confronti delle proprie partecipate.





ASSOCIAZIONE SERVIZI
FINANZIARI ENTI LOCALI

L'ASFEL Associazione Servizi Finanziari Enti Locali, costituita a fine febbraio 2013, nel rispetto delle finalità statutarie, sta svolgendo egregiamente il proprio compito nel campo del rapporto tra operatore finanziario ed ente locale.

A CHI CI RIVOLGIAMO E PERCHÈ ADERIRE

L'A.S.F.E.L. si rivolge, infatti, ai responsabili finanziari e tributari degli enti, agli operatori di ragioneria e ai Revisori degli enti locali, con la finalità di tutelare queste figure professionali, nei vari campi d'azione, dando loro validi strumenti operativi e banche dati sempre aggiornate.

COME ADERIRE

Sul sito www.asfel.it, nella sezione Adesione, è pubblicata tutta la documentazione per aderire all'Associazione; sono disponibili sia gli schemi di deliberazione che di determinazione dirigenziale.

Hanno collaborato a questo numero:

Eugenio Piscino
Esperto di finanza locale e fiscalità locale, dirigente di enti locali, Presidente dell'A.S.F.E.L.
email: eugenio@piscino.it

Liliana Cirillo,
Funzionario di enti locali, esperto in gestione del personale
liliana.cirillo@gmail.com

Daniele Cutolo,
Dirigente finanziario a riposo, Vice Presidente dell'A.S.F.E.L.
email: d.cutolo@asfel.it

Giuseppe Debenedetto,
Esperto de Il Sole 24 Ore, direttore editoriale di Tributi News
debenedetto@publika.it

Santo Fabiano
docente all'Università Roma Tre di Diritto degli enti locali
email: santofabiano@me.com

Biagio Giordano,
Dirigente Ispettorato dei servizi ispettivi di finanza pubblica, Ragioneria Generale dello Stato
email: biagio.giordano@tesoro.it

Claudia Giraudò,
Ragioniere generale di enti locali
email: claudiagg74@libero.it

Marco Lo Franco,
Funzionario servizi di Ragioneria della Provincia di Roma
email: marco.lofranco@inwind.it

Amedeo Scarsella,
Segretario generale di enti locali, animatore del blog Segretari comunali e provinciali del Lazio
email: amedeo.scarsella@gmail.com