



**Ministero dell'Economia e delle Finanze**

**DIPARTIMENTO DELLA  
RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO**

**Ispettorato Generale di Finanza  
*Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica***

---

*SETTORE V*

**RELAZIONE  
SULLA VERIFICA AMMINISTRATIVO-CONTABILE**

eseguita dal giorno 20 gennaio 2014 al giorno 19 febbraio 2014

**presso il Comune di Viareggio**

Roma, 23 aprile 2014

Il dirigente S.I.Fi.P.

*Dr. Luciano Cimbolini*

## SOMMARIO

<b>PREMESSA</b> .....	<b>3</b>
<b>CAPITOLO 1) GESTIONE DEL BILANCIO, RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE E INDEBITAMENTO</b> .....	<b>5</b>
1.1) Considerazioni generali.....	5
1.1.1) La situazione generale di bilancio e l'andamento dei bilanci di previsione.....	5
1.1.2) La gestione del bilancio e i rendiconti.....	22
1.1.3) Andamento dei rimborsi e delle spese per servizi per conto di terzi.....	26
1.1.4) Gestione dei residui.....	29
1.2) Situazione finanziaria e risultato d'amministrazione.....	39
1.3) L'indebitamento e gli strumenti finanziari derivati.....	59
1.4) Conclusioni.....	65
<b>CAPITOLO 2) LA GESTIONE DEL PERSONALE</b> .....	<b>67</b>
2.1) Considerazioni generali.....	67
2.2) Il trattamento accessorio del personale del comparto.....	75
2.2.1) Le modalità di costituzione dei fondi per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività.....	76
2.2.2) Le modalità di ripartizione dei fondi per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività.....	94
2.3) Il trattamento economico del personale dirigenziale.....	107
2.4) Trattamento accessorio del Segretario comunale/Direttore generale.....	112
2.5) I compensi per la progettazione e per l'avvocatura interna.....	115
2.6) Conclusioni.....	119
<b>CAPITOLO 3) LE SOCIETÀ E GLI ALTRI SOGGETTI PARTECIPATI</b> .....	<b>121</b>
3.1) Considerazioni generali.....	121
3.2) La governance dell'Ente nei confronti dei propri organismi e l'esame dei rapporti finanziari con le società.....	137
3.2.1) I rapporti di debito/credito.....	137
3.3) Conclusioni.....	139
<b>CAPITOLO 4) GLI ALTRI RISCONTRI EFFETTUATI</b> .....	<b>141</b>
<b>CAPITOLO 5) CONCLUSIONI</b> .....	<b>148</b>
<b>ELENCO DEGLI ALLEGATI</b> .....	<b>149</b>

## Premessa

Con nota prot. n. 131 S.I. 2465/V del 2/01/2014, il Ragioniere Generale dello Stato, in esecuzione della direttiva del Ministro dell'economia e delle finanze, ha disposto, ai sensi dell'art. 60, comma 5, del d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, e dell'art. 14 comma 1, lett. d), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, l'esecuzione, da parte un dirigente dei Servizi ispettivi di finanza pubblica, di una verifica amministrativo-contabile presso il comune di Viareggio.

L'Ispettore generale capo di finanza, con distinta nota, in pari data, ha conferito l'incarico per lo svolgimento della verifica al sottoscritto dirigente dei S.I.Fi.P., dr. Luciano Cimbolini.

L'indagine, svolta in un clima di cordiale e fattiva collaborazione da parte della struttura, ha avuto inizio il 20 gennaio ed è stata ultimata, dopo alcune interruzioni, il giorno 19 febbraio 2014. All'esposizione dei risultati della verifica è dedicato il presente referto ispettivo.

Giova premettere che l'attività d'accertamento ha richiesto l'esame di numerosa documentazione amministrativa del Comune, concernente vari aspetti della gestione.

Gli Uffici dell'Ente hanno fornito il materiale e le informazioni richiesti da chi scrive in modo completo.

Si segnala che, su specifica richiesta dello scrivente, al fine di ottimizzare l'indagine, soprattutto dal punto di vista temporale, gran parte della documentazione, in special modo quella attinente alla gestione del bilancio, è stata fornita in formato digitale, previa estrazione dal sistema informatico dell'Ente.

Ad ogni modo, chi scrive, con la collaborazione dei responsabili degli Uffici, ha provveduto a verificare, durante e dopo il lavoro di estrazione, la correttezza e la congruità dei dati e delle informazioni ottenute su supporto digitale.

L'attività di controllo ha avuto come riferimento, in via generale, il periodo 2009/2013. Al momento della verifica, tuttavia, il rendiconto di amministrazione 2013 non risultava ancora approvato. Per questo motivo, è stato richiesto all'Amministrazione di fornire i dati riguardanti la chiusura della contabilità al 31/12/2013, in modo da poter redigere un preconsuntivo informale che permetta di avere un'idea dell'andamento finanziario del 2013. E' evidente che i dati del 2013, in quanto ufficiosi, come tali verranno trattati nell'ambito della presente relazione.

Le materie sulle quali si è incentrato il presente referto sono:

- l'analisi del bilancio, con particolare riferimento all'indebitamento, alla verifica delle entrate, alla dinamica delle spese ed alla gestione dei residui e al patto di stabilità;

- le spese di personale;
- le modalità di gestione dei servizi e la verifica dei rapporti finanziari tra Ente locale controllante e strutture controllate.

Di seguito sono espone le risultanze del controllo eseguito.

<b>Capitolo 1)</b>	<b>Gestione del bilancio, risultato di amministrazione e indebitamento</b>
--------------------	--

### **1.1) Considerazioni generali**

Come accennato in precedenza, chi scrive ha ritenuto opportuno esaminare l'andamento dei dati di bilancio del Comune di Viareggio, avendo come riferimento temporale il periodo 2009/2013 sia per quanto riguarda i bilanci di previsione, sia per quanto concerne i rendiconti, in modo da poter fornire una panoramica esaustiva circa le dinamiche finanziarie che hanno interessato l'Ente.

Si evidenzia come, al fine di rispondere a una generale domanda di maggiore autonomia normativa proveniente dagli Enti locali, il legislatore ha previsto, all'articolo 152 del d.lgs. n. 267/2000 – Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (TUEL), che alcune parti dello stesso non si applichino, nel momento in cui l'ente locale decida di disciplinare in modo diverso quelle materie con lo strumento del regolamento di contabilità.

Si è pertanto provveduto a verificare che il Regolamento di contabilità del Comune (acquisito agli atti, insieme allo Statuto dell'Ente, al Regolamento di organizzazione degli uffici e dei servizi, etc.), non disciplini talune fattispecie in modo difforme dal citato TUEL, relativamente all'applicazione (ed in particolare alla mancata applicazione) delle disposizioni di legge, al fine di evitare il richiamo di norme che poi risultino derogate mediante lo strumento regolamentare.

All'esito degli accertamenti eseguiti, è emerso che il vigente Regolamento di contabilità è stato approvato, con delibera di Consiglio comunale n. 56 del 25/07/1996 e poi integrato con delibera n. 63/1996 e n. 102/2009 e, pur essendo stato scritto in vigenza del vecchio d.lgs. n. 77/1995, non ha evidenziato una disciplina sostanziale della varie fattispecie difforme a quanto attualmente previsto da TUEL e dai Principi contabili per gli Enti locali.

#### **1.1.1) La situazione generale di bilancio e l'andamento dei bilanci di previsione**

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

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

Tab. n. 1)

Dimensione complessiva delle entrate e delle spese previste

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>A) Entrate iniz.</i>	281.925.184	265.393.820	250.530.523	228.938.934	249.488.182
<i>B) Entr. ass.</i>	305.559.922	267.056.613	244.982.475	229.550.806	270.707.966
<i>C Diff. (B-A)</i>	23.634.738	1.662.793	-5.548.048	611.872	21.219.784
<i>D) Spese iniz.</i>	281.925.184	265.393.820	250.530.523	228.938.934	249.488.182
<i>E) Spese ass.</i>	305.559.922	267.056.613	247.232.475	229.550.806	275.092.546
<i>F) Diff. (D-E)</i>	23.634.738	1.662.793	-3.298.048	611.872	25.604.364

Nel periodo 2009/2013, nell'ambito delle previsioni iniziali, sono inclusi anche l'avanzo e il disavanzo d'amministrazione presunti, i cui importi, pertanto, sono i seguenti:

Tab.n. 2)

Avanzo e disavanzi di amministrazione presunto applicati

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Avanzo presunto applicato</i>	-	-	-	1.236.784	-
<i>Disavanzo presunto applicato</i>	5.650.000	5.733.926	6.233.522	-	528.508

Dai dati sopra riportati, si possono evidenziare alcuni aspetti:

- la dimensione complessiva dei bilanci di previsione originari registra un andamento in progressiva e marcata diminuzione sino al 2012, per poi risalire nel 2013;
- il medesimo fenomeno si verifica anche per i bilanci assestati.

Il fenomeno più evidente, tuttavia, consiste nel fatto che, a livello di bilanci definitivi, negli esercizi 2011 e 2013 il complesso delle spese previste (incluso il disavanzo) è superiore al totale delle entrate (v. tabella n. 1).

Quest'aspetto sarà approfondito più avanti, ma già sin da ora si può anticipare che il fenomeno deriva dalle modalità di finanziamento dei disavanzi e dei relativi equilibri di parte corrente in fase di previsione.

Per quanto concerne i conti consuntivi, dai dati ricavati dai conti del bilancio e tenendo sempre presenti che i dati 2013 sono da considerare provvisori, i risultati della gestione di competenza c.d. pura (accertamenti ed impegni) sono quelli indicati nella tabella che segue.

**Tab. n. 3)**

**Dimensione complessiva delle entrate e delle spese a consuntivo**

Anno	Accertamenti	Impegni	Differenza
2009	201.314.844	200.712.332	602.512
2010	188.979.939	192.433.364	-3.453.425
2011	194.216.507	190.473.726	3.742.781
2012	174.881.761	174.818.264	63.497
2013*	233.759.976	235.553.319	-1.793.343
<b>Totale</b>	<b>993.153.027</b>	<b>993.991.005</b>	<b>-837.978</b>

\* Questi dati sono frutto di un'elaborazione di febbraio 2014. Un'ulteriore elaborazione dell'aprile 2014 presenta dati parzialmente diversi (ovviamente frutto della normale attività di revisione degli accertamenti e degli impegni da eseguirsi in vista del rendiconto), che di seguito si riportano solo per conoscenza: accertamenti € 232.492.238,85; impegni € 235.465.165,68. Come si può notare, in questo caso, il disavanzo di competenza (e il correlato disavanzo di amministrazione, a parità delle altre condizioni) aumenterebbe di poco meno di 1,2 milioni di euro.

Per motivi di economia del lavoro, si utilizzerà in dato acquisito in sede di verifica, anche tenuto conto che le successive modifiche non cambiano il significato della situazione finanziaria complessiva dell'Ente.

Come si può notare, il risultato della gestione di competenza, è stato negativo nel 2010 e nel 2013 (provvisorio). Gli altri esercizi, invece, presentano dei saldi positivi. Il disavanzo cumulato relativo al complesso degli esercizi presi in esame, a livello di pura competenza, ammonta ad € 837.978.

Si può notare come anche a livello di accertamenti e impegni, la gestione finanziaria del Comune di Viareggio si sia sostanzialmente ridotta sotto il profilo quantitativo nel periodo 2009/2012. Nel 2013, invece, si è verificato un sensibile aumento, causato, in gran parte, dall'attuazione delle disposizioni contenute nel d.l. n. 35/2013 "Disposizioni urgenti per il pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione, per il riequilibrio finanziario degli enti territoriali, nonché in materia di versamento di tributi degli enti locali".

La differenza fra dati previsionali assestati e dati di consuntivo è la seguente.

**Tab. n. 4)**

**Previsioni / Accertamenti e impegni**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>A) Bil. Prev. Ass.</i>	305.559.922	267.056.613	247.232.475	229.550.806	275.092.546
<i>B) Entr. Acc.</i>	201.314.844	188.979.939	194.216.507	174.881.761	233.759.976
<i>C) Spese Imp.</i>	200.712.332	192.433.364	190.473.726	174.818.264	235.553.319
<i>A - B</i>	104.245.078	78.076.674	53.015.968	54.669.045	41.332.570
<i>A - C</i>	104.847.590	74.623.249	56.758.749	54.732.542	39.539.227
<i>A - B%</i>	34,12	29,24	21,44	23,82	15,02
<i>A - C%</i>	34,31	27,94	22,96	23,84	14,37

Come si ricava dalla tabella precedente, lo scostamento fra dati previsionali e andamento effettivo della gestione, risulta molto marcato in tutti gli esercizi presi in esame. Nel 2013 si registra però una diminuzione della differenza.

Per quanto concerne i singoli titoli dell'entrata e della spesa, i dati risultano i seguenti.

I bilanci previsionali iniziali, contenenti le originarie previsioni d'entrata e di spesa, presentano il seguente andamento.

**Figura n. 1**

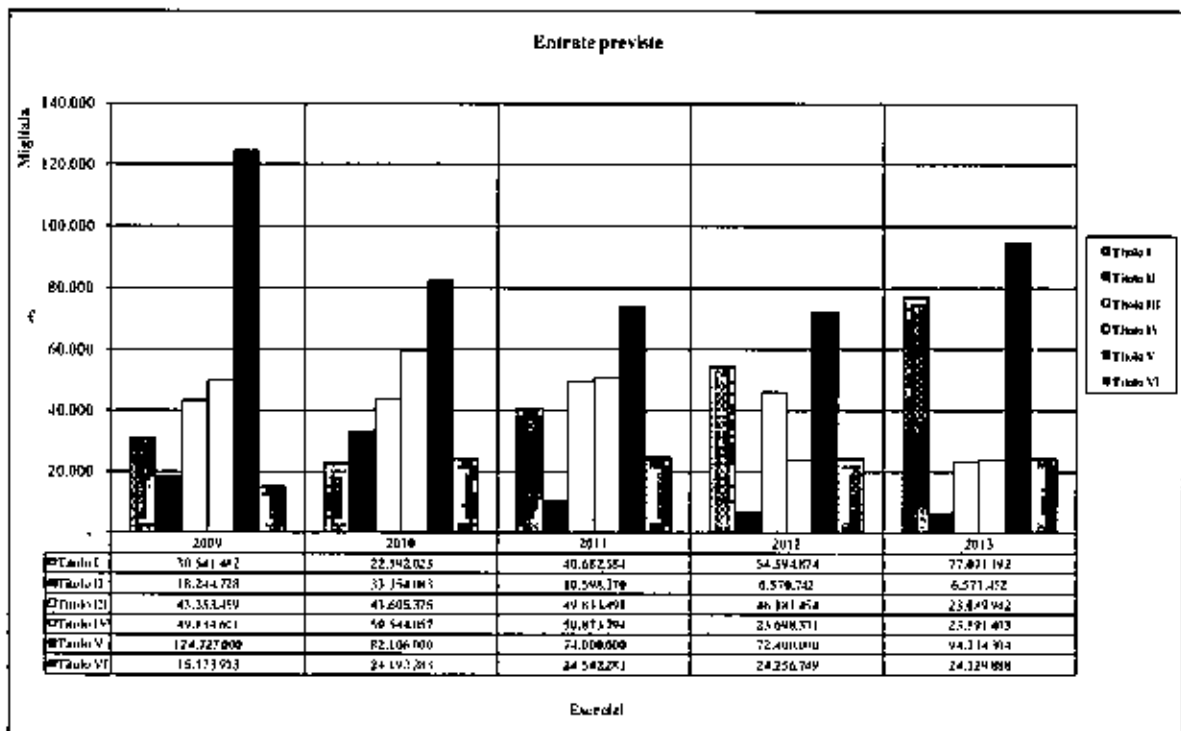
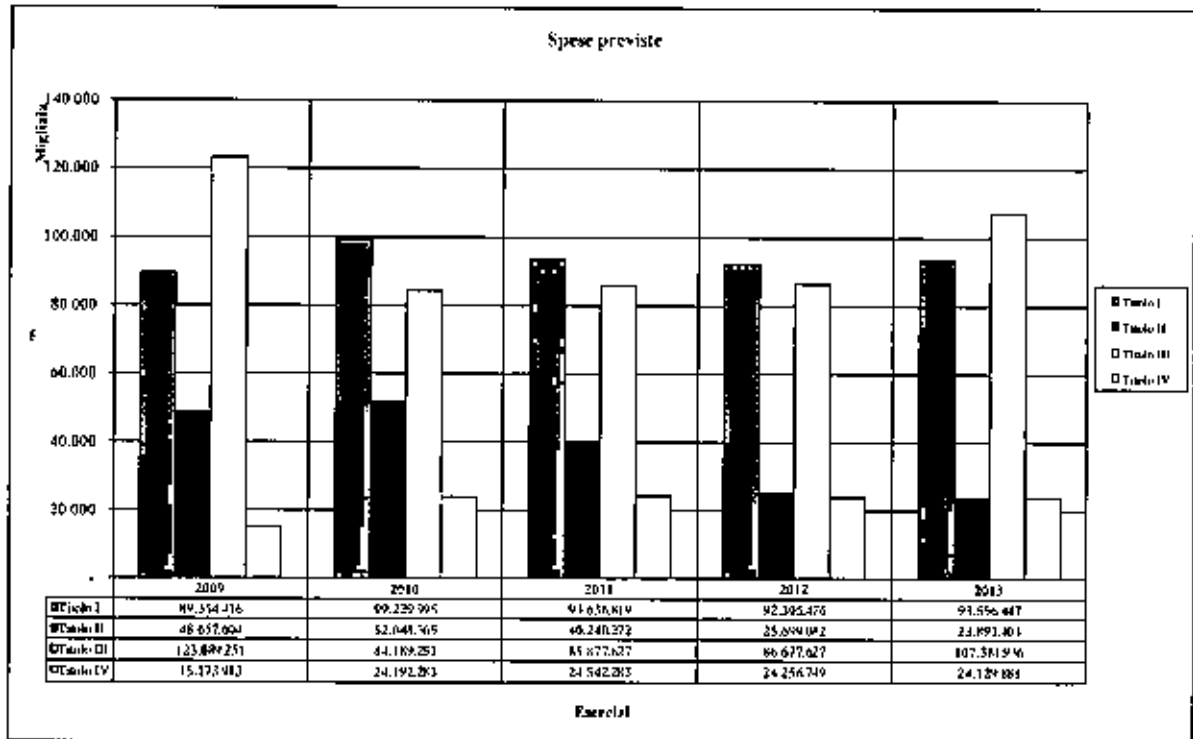




Figura n. 2



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

Figura n. 3

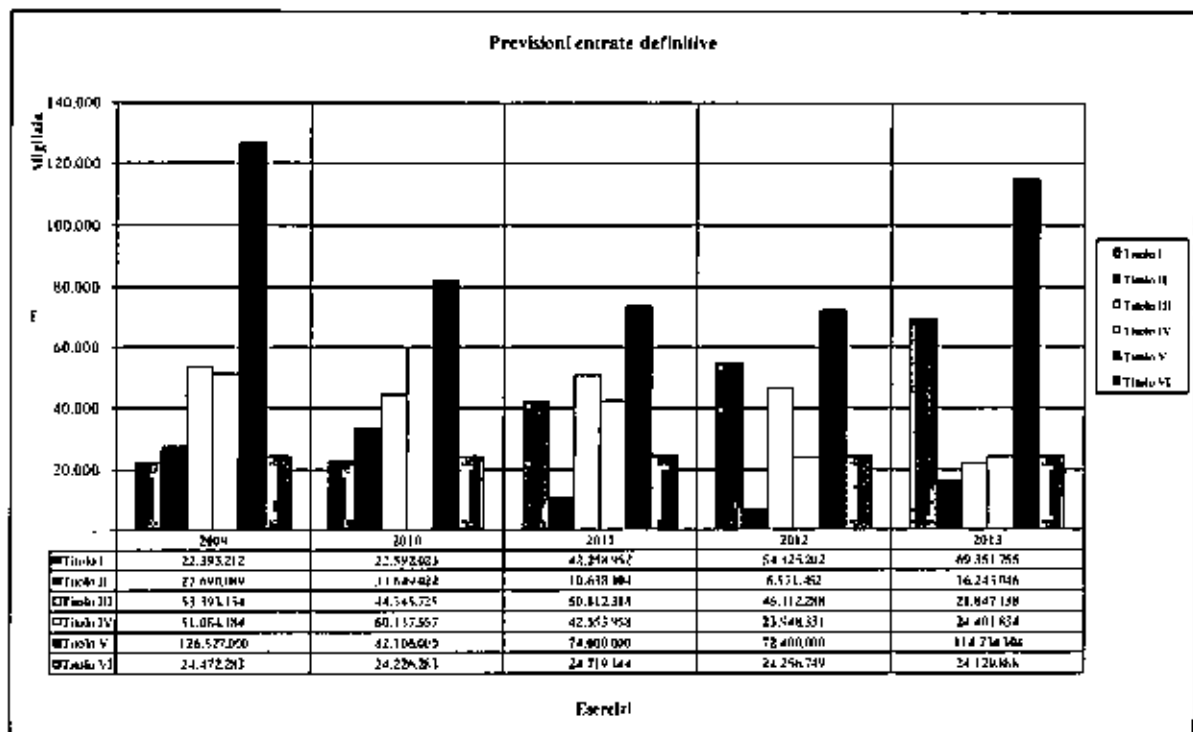
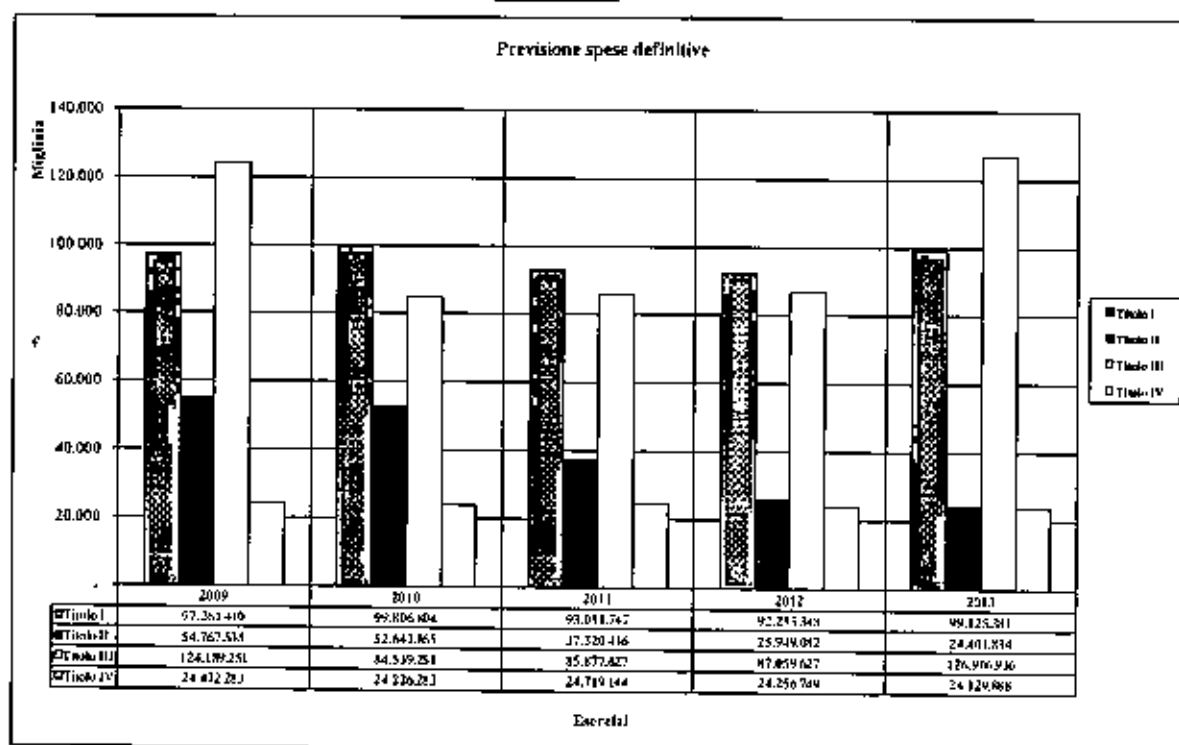


Figura n. 4



A seguito dei dati riportati, si segnala quanto segue.

Le entrate tributarie (Tit. I), durante il periodo 2009/2013, presentano, a livello di previsioni iniziali, un andamento in diminuzione per i primi due anni. Dal 2011, invece, si è verificato un incremento rilevantissimo (nel 2013 + 36 milioni di euro circa rispetto al 2011). A livello di bilancio assestato, la situazione è in pratica simile.

Questa dinamica si deve, principalmente, ai tentativi di riequilibrio del bilancio comunale intrapresi nel corso del 2012 e del 2013, basati soprattutto sull'incremento della fiscalità locale.

Si tenga solo presente, soltanto, che l'Imposta municipale propria (IMU) nel 2013 presenta previsioni di entrata definitive per € 43.186.308 rispetto ad € 16.985.448 del 2011 concernenti l'ICI.<sup>1</sup>

Le entrate del Titolo II (Trasferimenti) risultano, sia a livello di previsioni iniziali che definitive, in complessiva diminuzione, seppur con un andamento oscillante nel periodo. A livello di previsioni definitive, nel 2013, la caduta rispetto al 2009 è pari a circa 11,4 milioni di euro.

<sup>1</sup> È evidente che le due imposte in buona parte non risultano tecnicamente sovrapponibili, poiché già all'origine presentano delle diversità sostanziali. Ad ogni modo, il paragone rende in modo plastico l'idea delle modalità e del contenuto del tentativo della manovra di riequilibrio.

Le entrate del Titolo III (Entrate extratributarie), sia a livello di previsioni iniziali che definitive, hanno avuto nel periodo preso in esame un andamento altalenante. A livello di previsioni definitive, nel 2013, la caduta rispetto al 2009 è pari a circa 31,5 milioni di euro.

Proseguendo nell'analisi delle previsioni del Titolo IV (Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossioni di crediti) risulta come, nel periodo preso in esame, le predette entrate, a livello di previsioni sia iniziali che definitive, abbiano avuto un andamento in sensibile diminuzione. A livello di previsioni assestate, la caduta nel 2013 è pari circa 26,6 milioni di euro rispetto al 2009.

La dinamica delle entrate del Titolo V (Entrate derivanti da accensioni di prestiti) registra una flessione sino al 2012, per poi evidenziare un marcato aumento nel 2013, dovuto al ricorso all'anticipazione della Cassa Depositi e Prestiti per ottenere la provvista finanziaria necessaria per procedere al pagamento dei debiti pregressi nell'ambito del percorso individuato dal citato d.l. n. 35/2013.

Si segnala che, all'interno di questa voce, sono previste sia l'anticipazione di tesoreria, sia, nel 2013, l'anticipazione della CDP relativa al citato d.l. n. 35/2013. Al netto di queste poste, nel 2013, in sostanza, non viene autorizzato il ricorso all'indebitamento.

Le entrate del titolo VI (Entrate da servizi per conto terzi), fondamentalmente rimangono costanti in tutto il periodo preso in esame.

Per quanto concerne le spese, va segnalato quanto segue.

Le spese correnti iniziali (Titolo I) presentano una dinamica del tutto peculiare nel periodo 2009/2013. A livello di previsioni iniziali, abbiamo un incremento complessivo circa 4,2 milioni di euro. La tendenza, però, presenta un picco nel 2010 (circa 99,2 milioni di euro), per poi stabilizzarsi negli anni successivi intorno ai 93,5 milioni di euro.

A livello di previsioni definitive, invece, la spesa autorizzata al Titolo I, fra il 2009 e il 2013, aumenta di 1,9 milioni di euro circa. Da segnalare, però, che fra il 2011 e il 2013 c'è stato un aumento di circa 6 milioni di euro. In altre parole, lo sforzo fiscale prima evidenziato, almeno a livello di previsioni definitive, è stato destinato, oltre che alla copertura del disavanzo 2011, anche al finanziamento di maggiore spesa corrente.

Le previsioni iniziali e definitive del Titolo II (Spese in conto capitale) presentano, negli anni di riferimento, un andamento drasticamente decrescente. A livello di previsioni definitive, la spesa autorizzata al Titolo II, fra il 2009 e il 2013, si contrae di circa 30,3 milioni di euro.

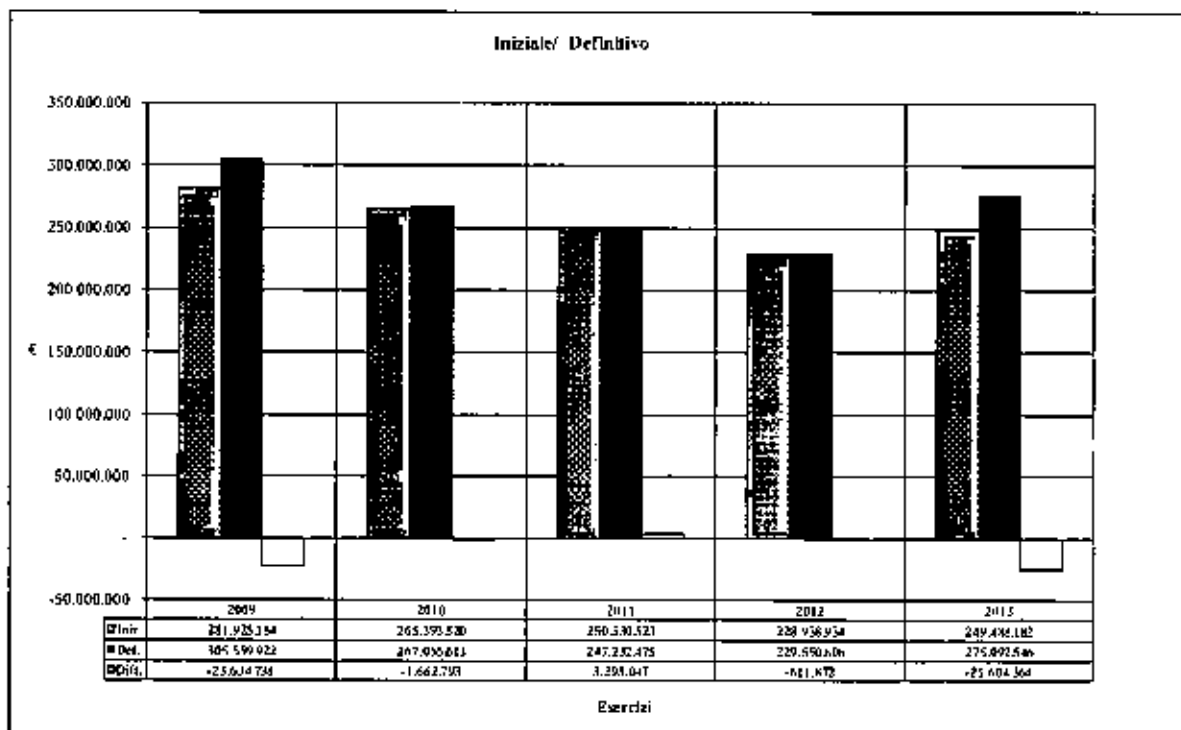
Le previsioni iniziali del Titolo III (Spese per rimborso prestiti) presentano un andamento peculiare nel periodo preso in esame. Va precisato, difatti, che, a livello di previsioni iniziali e

definitive. all'interno di questo titolo, viene previsto anche il rimborso dell'anticipazione di tesoreria e, nel 2013 a livello di previsioni definitive, il rimborso della liquidità ottenuta dalla CDP nell'ambito del piano di pagamento dei debiti pregressi ex d.l. n. 35/2013. A seguito dell'attuazione del d.l. n. 35/2013, il valore delle quote di capitale del debito contratto (al netto dell'anticipazione) nel 2013 sale a poco meno di 37 milioni di euro.

Per le previsioni del Titolo IV dell'uscita (Spesa per servizi per conto di terzi), si richiama quanto già riferito in precedenza, a proposito delle correlate entrate di cui al Titolo VI (Rimborso per servizi per conto di terzi).

Nel grafico che segue, per chiudere questa parte, si mettono a confronto le dimensioni complessive dei bilanci di previsione originari e di quelli assestati nel periodo 2009/2013, in modo da poter fornire le dimensioni quantitative delle variazioni di bilancio intervenute nel corso dei vari esercizi.

**Figura n. 5**



Si segnala che, nel grafico sopra riportato, la differenza, quando assume valore negativo, rappresenta delle variazioni di bilancio in corso d'esercizio che hanno portato a un aumento complessivo delle entrate e delle spese, vale a dire delle dimensioni complessive del bilancio.

Altre considerazioni interessanti possono essere fatte se si mettono a confronto i dati previsionali iniziali con quelli definitivi, a proposito dell'andamento dei primi tre titoli delle entrate (entrate correnti) e, a seguire, le previsioni iniziali e definitive del Titolo I della spesa.<sup>2</sup>

La situazione è la seguente:

**Tab. n. 5) Titoli I – II – III delle entrate**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>A) Def.</i>	103.476.454	100.586.773	103.709.374	107.708.942	107.441.940
<i>B) Iniz.</i>	92.139.670	99.551.481	101.114.445	107.347.070	106.732.586
<i>Diff. (B-A)</i>	-11.336.784	-1.035.292	- 2.594.929	-361.872	-709.354

**Tab. n. 6) Titolo I della spesa**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>A) Def.</i>	97.261.410	99.806.804	93.081.747	92.285.348	99.125.381
<i>B) Iniz.</i>	89.354.416	99.229.995	93.636.819	92.305.476	93.556.447
<i>Diff. (B-A)</i>	-7.906.994	-576.809	555.072	20.128	- 5.568.934

Come si può notare, sia dal lato delle entrate che da quello delle spese, nel periodo esaminato, c'è stato, in generale, un incremento considerevole della parte corrente del bilancio (al netto del rimborso del debito).

Le grandezze assestate di entrata e spesa presentano variazioni in aumento, anche per importi rilevanti (soprattutto nel 2009) rispetto a quelle iniziali. Fanno eccezione alla tendenza in crescita le spese definitive 2011 e 2012.

Sul punto va segnalato, come vedremo a breve, che i bilanci presentano, fino al 2012, sia in fase di previsione iniziale, sia in fase di assestamento, un *deficit* di risorse correnti di cui ai primi tre titoli delle entrate rispetto alle spese correnti sommate alle quote capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari. Nel 2013 questa differenza viene azzerata, salvo, in fase assestata, l'effetto derivante dal più volte citato meccanismo straordinario di anticipazione e rimborso della liquidità erogata da CDP in attuazione del d.l. n. 35/2013.

Nell'ambito del Comune esaminato, nel corso periodo 2009/2012, risultano riconosciuti debiti fuori bilancio sia ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. a), del TUEL (sentenze esecutive), sia ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. e), del TUEL (per acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza).

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

L'ammontare complessivo e analitico dei debiti fuori bilancio è stato il seguente:

- **2009:** € 719.134,30 di cui:
  - : € 54.342,00 lett. a);
  - : € 428.282,06 lett. a);
  - : € 236.510,24 lett. e);
- **2010** € 274.850,40 di cui:
  - : € 157.330,07 lett. e);
  - : € 117.520,33 lett. e).

Più avanti analizzeremo in modo puntuale le modalità di riconoscimento dei debiti fuori bilancio.

Continuando nella descrizione generale della situazione finanziaria, è opportuno ricordare che nelle gestioni di bilancio di competenza dal 2009, 2010, 2011 e 2013 risulta applicato, sia in fase di previsione originaria, sia definitiva, il disavanzo di amministrazione prima presunto, poi definitivo, derivante dall'esercizio precedente.

Nel 2012, invece, risulta applicato al bilancio un avanzo di amministrazione prima presunto, poi definitivo, derivante dall'esercizio precedente.

La situazione è la seguente.

**Tabella n. 7)**

**Avanza e disavanzo di amministrazione applicati nel corso dell'esercizio**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Previsioni iniziali</i>					
<i>Risultato dell'anno precedente applicato</i>	- 5.650.000	- 5.733.926	- 6.233.522	+ 1.236.784	- 528.508
<i>Previsioni definitive</i>					
<i>Risultato dell'anno precedente applicato</i>	- 4.869.440	- 5.842.409	- 6.233.522	+ 1.236.784	- 528.508

Di conseguenza, il risultato (negativo o positivo) iscritto nei bilanci definitivi nel periodo preso in esame risulta così quantificato:

**Tab. n. 8)**

**Risultato applicato**

	Avanza	Disavanzo
<b>2009</b>	-	4.869.440
<b>2010</b>	-	5.842.409
<b>2011</b>	-	6.233.522
<b>2012</b>	1.236.784	-
<b>2013</b>	-	528.508
<b>Totale</b>	<b>1.236.784</b>	<b>17.473.879</b>

Per quanto concerne il risultato di amministrazione, chi scrive ha esaminato i criteri di gestione e di riaccertamento dei residui messi in atto dall'Ente in sede di predisposizione del rendiconto ed ha analizzato le modalità operative adottate in materia (sulle quali ci soffermeremo più avanti).

Già da quanto sopra riportato si può rilevare come l'Amministrazione, nel periodo preso in esame, abbia dovuto coprire disavanzi lordi per € 17.473.879 (€ 16.237.095 al netto dell'avanzo 2011 applicato all'esercizio 2012).

Si tenga presente, inoltre, che il disavanzo applicato al bilancio 2013 (€ 528.508) è solo quota parte del totale del disavanzo 2012 pari ad € 1.528.508, che risulta distribuito in tre esercizi (2013, 2014 e 2015).

L'esame delle modalità d'utilizzo dell'avanzo di amministrazione 2011 applicato al bilancio 2012 ha evidenziato che € 536.032,95 sono stati destinati al finanziamento del fondo svalutazione crediti. I restanti € 700.751,24, invece, risultano qualificati come vincolati al finanziamento di spese in conto capitale. Circa le modalità di copertura dei disavanzi, invece, si tornerà più avanti, ma inserendo questo argomento nel più ampio contesto delle modalità di raggiungimento degli equilibri finanziari complessivi dell'Ente.

Già da questi dati di previsione, tuttavia, emerge il grave e strutturale squilibrio finanziario dell'Ente nel periodo preso in esame (e, invero, anche nei precedenti non oggetto d'esame). Il bilancio 2009, solo per fare un esempio, si è dovuto far carico di circa 5,6 milioni di euro in fase iniziale e di circa 4,9 milioni di euro in sede di previsioni definitive, del complesso del disavanzo accertato con il rendiconto 2008, pari ad € 6.461.149,12.

Passiamo ora a esaminare proprio gli equilibri finanziari nel periodo 2009/2013.

Per ciò che concerne l'equilibrio di parte corrente, ai sensi dell'art. 162, comma 6, del TUEL, l'esame dei risultati differenziali allegati ai bilanci di previsione iniziali degli anni 2009/2013 ha evidenziato la seguente situazione.

**Tabella n. 9**

**Bilanci di previsione - Entrate correnti**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Totale entrate correnti</i>	92.139.670	99.551.481	101.114.445	107.347.070	106.732.586
<i>Entrate straordinarie</i>	10.303.997	13.867.765	8.400.000	1.636.033	-
<i>Totale entrate equilibrio corrente</i>	102.443.667	113.419.246	109.514.445	108.983.103	106.732.586

**Tabella n. 10****Bilanci di previsione - Spese correnti e spese per rimborso prestiti**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Totale spese correnti</i>	89.354.416	99.229.995	93.636.819	92.305.476	93.556.447
<i>Quota capitale amm.to mutui/prestiti</i>	13.089.151	14.189.251	15.877.627	16.677.627	12.647.632
<i>Totale spesa equilibrio corrente</i>	102.443.567	113.419.246	109.514.446	108.983.103	106.204.079

Come si può notare (v. allegato n. 1), nell'ambito dell'equilibrio dell'art. 162, comma 6, TUEL, l'Ente non tiene conto, nell'ambito delle previsioni iniziali, del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente e finanziato a carico del bilancio dell'anno successivo.

In altre parole, il disavanzo viene indicato come prima posta della spesa, ma poi non viene caricato nell'ambito degli equilibri di parte corrente.

Sempre con riferimento alla medesima tematica, l'esame dei risultati differenziali relativi ai bilanci di previsione definitivi ha evidenziato la seguente situazione.

**Tabella n. 11****Entrate correnti definitive**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Totale entrate correnti</i>	103.476.454	100.586.773	103.709.374	107.708.942	107.441.940
<i>Entrate straordinarie</i>	7.974.207	13.641.761	3.000.000	1.636.033	24.734.304
<i>Totale entrate equilibrio corrente</i>	111.450.661	114.228.534	106.709.374	109.344.975	132.176.244

**Tabella n. 12****Spese correnti e spese per rimborso prestiti definitive**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Totale spese correnti</i>	97.261.410	99.806.804	93.081.747	92.285.348	99.125.381
<i>Quota capitale amm.to mutui e prestiti</i>	14.189.251	14.539.251	15.877.627	17.059.627	36.906.936
<i>Totale spesa equilibrio corrente</i>	111.450.661	114.346.055	108.959.374	109.344.975	136.032.317

I dati del 2013 risultano influenzati dalle operazioni contabili concernenti il pagamento dei debiti pregressi. Per questo motivo, le entrate straordinarie e il rimborso del debito risultano così elevati.

Anche in questo caso, tuttavia, va segnalato come nell'ambito dell'equilibrio dell'art. 162, comma 6, TUEL, l'Ente non tenga conto, nell'ambito delle previsioni definitive, del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente e finanziato a carico del bilancio dell'anno successivo.

In altre parole, il disavanzo viene indicato come prima posta della spesa, ma poi non viene caricato nell'ambito degli equilibri di parte corrente.

Dai dati sono rinvenibili nei quadri generali riassuntivi e quadri dei risultati differenziali, sia previsionali che definitivi, risulta che i disavanzi iscritti in bilancio risultano considerati all'interno delle spese finali, ma non come spesa corrente.



Dall'esame di detti documenti (v. allegato n. 1 e allegato n. 2) e da apposite rielaborazioni eseguite con la collaborazione degli Uffici del Servizio finanziario durante il presente lavoro, a livello di entrate e spese finali ed equilibri complessivi (al netto della sezione dei servizi per conto di terzi, che risulta neutra ai nostri fini in quanto equivalente in entrate ed in uscita) risulta quanto segue.

Alla stregua di quanto riscontrato in materia di equilibri di parte corrente e di modalità di finanziamento dei disavanzi, i disavanzi di amministrazione degli esercizi precedenti risultano tutti coperti facendo ricorso, sia in fase di previsione iniziale che in fase di previsione definitiva, a proventi straordinari allocati al Titolo IV delle entrate e derivanti per la maggior parte da previste alienazioni immobiliari. Ma (v. allegato n. 3) alla copertura dei disavanzi nel periodo 2009/2011 risultano destinate anche altre voci straordinarie quali rimborsi della ASP, contributi straordinari sui piani attuativi, esuberi di capitale della Viareggio Patrimonio.

Dall'allegato n. 4, si può notare come l'ammontare delle risorse straordinarie di questo tipo utilizzate, in fase di previsione, per la teorica copertura dei disavanzi ammontano alla cifra di circa 16,9 milioni di euro.

Questo dato, sommato a quello in precedenza evidenziato concernente le risorse straordinarie destinate al finanziamento degli equilibri di parte corrente, ci dà una prima approssimazione dell'effettiva situazione finanziaria dell'Ente e degli squilibri che esso al momento presenta.

Nel 2011 e nel 2013, inoltre, le previsioni di spesa definitive complessive sono superiori alle entrate definitive complessive. Una quota del disavanzo, pertanto, risulta non finanziato nell'esercizio di competenza e rimandato agli esercizi successivi (v. art. 193 comma 3 del TUEL).

Queste modalità di copertura sia dei disavanzi di parte corrente, sia dei disavanzi di amministrazione pregressi (che, in realtà, possono essere letti sostanzialmente come differenti modi di manifestazione di disequilibri comunque correnti), una volta poi che le previste entrate copertura non si siano effettivamente realizzate (come accaduto nella maggior parte dei casi), hanno portato la situazione finanziaria dell'Ente completamente fuori equilibrio, con un ammontare di spese correnti assolutamente non compatibili con le reali condizioni delle entrate.

La programmazione del bilancio e i metodi di assorbimento dei disavanzi derivanti dagli esercizi pregressi risultano oltremodo irregolari. La stessa cosa, nella sostanza, si può affermare anche in materia di disavanzi correnti, al netto dei *deficit* pregressi.

Già il solo fatto di non aver considerato il disavanzo di amministrazione quale spesa corrente da finanziarsi all'interno degli equilibri all'art. 162, comma 6, del TUEL, risulta quanto

meno discutibile, dovendosi considerare il disavanzo di amministrazione quale spesa corrente da finanziarsi, eventualmente, anche con entrate straordinarie ulteriori a quelle previste dallo stesso art. 162 comma 6, in ottemperanza al dettato di cui all'art. 193, comma 3, del TUEL.

In altre parole, tenuto conto poi dell'effettivo andamento della gestione, quantomeno negli esercizi 2009, 2010 e 2011, i disavanzi di amministrazione e i *deficit* correnti risultano finanziati solo contabilmente, ma non sostanzialmente. Questo ha comportato una palese violazione dei principi che regolano la programmazione di bilancio degli Enti locali previsti dall'art. 151 del TUEL. In specie, risultano non rispettati il principio di pareggio di bilancio inteso in senso sostanziale e di veridicità.

Appare evidente come le descritte modalità di finanziamento dei disavanzi, di per sé, oltre a porre in essere di seri problemi di legittimità dei documenti attenzionati, siano sintomo molto significativo delle difficoltà di bilancio presenti nell'ambito dell'Ente verificato.

Nel periodo preso in esame, il saldo fra previsioni di entrate correnti, al netto di quelle straordinarie utilizzabili al fine del raggiungimento dell'equilibrio corrente, e le previsioni di spesa del Titolo I (spesa corrente) sommate alle quote annuali di ammortamento dei mutui è stato il seguente:

**Tab. n. 13**

	2009	2010	2011	2012	2013	Tot.
<i>Iniz.</i>	-10.303.897	-13.867.765	-8.400.000	-1.636.033	528.507	-33.679.188
<i>Def.</i>	-7.974.207	-13.759.282	-5.250.000	-1.636.033	-28.590.377*	-57.209.899

\* Il dato è influenzato dai flussi concernenti l'attività straordinaria di pagamento di debiti pregressi ex d.l. n. 35/2013.

Queste sono le dimensioni del disavanzo di parte corrente in fase di previsione iniziale e definitiva.

Le coperture (a dire il vero parziali) di questo disavanzo sono state trovate in entrate straordinarie rappresentate sostanzialmente dai proventi degli oneri concessori (permessi di costruzione) e dalle presunte plusvalenze da alienazioni immobiliari. Di seguito si fornirà il dato analitico delle coperture.

**Tab. n. 14**

Bil. iniziale	Oneri urb. parte corr.	Plusvalenze	Contr. div. rest. quota cap. / alienazioni per d.f.b.	Av. amm.	Totale
2009	6.639.870	1.500.000	2.164.127	-	10.303.997
2010	3.175.245	10.575.000	117.520	-	13.867.765
2011	5.400.000	3.000.000	-	-	8.400.000
2012	1.200.000	-	-	536.033	1.736.033
2013	-	-	-	-	-
<b>Totale</b>	<b>16.415.115</b>	<b>15.075.000</b>	<b>2.281.647</b>	<b>536.033</b>	<b>34.307.795</b>

Tab. n. 15

Bil. iniziale	Oneri urb. parte corr.	Plusvalenze	Contr. div. rest. quota cap. / alienazioni per d.f.b. / art. d.l. 35	Av. amm.	Totale
2009	4.310.080	1.500.000	2.164.127	-	7.974.207
2010	3.175.245	10.466.516	117.520	-	13.759.282
2011	3.000.000	-	-	-	3.000.000
2012	1.200.000	-	-	536.000	1.736.000
2013	-	-	24.734.304	-	24.734.304
<b>Totale</b>	<b>11.685.325</b>	<b>11.966.516</b>	<b>27.015.951</b>	<b>536.000</b>	<b>51.203.793</b>

Dai dati precedenti si può ricavare quanto segue.

Va tenuto presente, in primo luogo, che, a livello puramente contabile, negli esercizi 2011 e 2013 non è stato raggiunto un equilibrio in fase di programmazione definitiva tra entrate correnti, comprensive di quelle di parte capitale che eccezionalmente per legge possono essere destinate al finanziamento della parte corrente e spese correnti con l'aggiunta delle quote capitali di rimborso del debito. In questi due esercizi, come del resto nel 2008 (v. allegato n. 2), la parte corrente del bilancio non è stata chiusa in equilibrio, nonostante l'applicazione allo stesso di entrate straordinarie nella misura indicata nelle tabelle di cui sopra.

In secondo luogo, appare evidente il ruolo rivestito dei proventi dei permessi di costruzione e dalle plusvalenze derivanti da previste alienazioni immobiliari, al fine di fornire copertura contabile ai *deficit* di parte corrente. A livelli di previsioni definitive, l'ammontare cumulato di queste poste previsti in bilancio è stato pari a circa 23 milioni di euro.

Gli effetti di questa prassi operativa sugli equilibri di bilancio appaiono evidenti. L'utilizzo dei proventi derivanti da permessi di costruzione, difatti, fornisce un surrettizio supporto agli equilibri di bilancio che, tuttavia, se da un lato depauperava la parte capitale bilancio, costringendo l'Amministrazione, ove voglia portare a compimento le opere di urbanizzazione primaria e secondaria, a ricorrere all'indebitamento, dall'altro lato espone in modo diretto il bilancio agli effetti dell'andamento del ciclo economico e, nello specifico, di quello del settore delle costruzioni.

In un contesto di prolungata recessione economica come quello vissuto dal nostro paese dal 2008 in avanti, è facile comprendere quali e quanto possano essere stati gli effetti deleteri sugli equilibri di bilancio di queste scelte finanziarie.

Ancora più grave appare la scelta, ripetutamente effettuata dall'Amministrazione, di finanziare la parte corrente del bilancio con presunte plusvalenze derivanti da alienazioni immobiliari. Anticipando quello che si dirà in un apposito paragrafo, le previste plusvalenze applicate al bilancio corrente che, come visto sopra, ammontano in sede di previsioni definitive a

circa 12 milioni di euro in termini cumulati<sup>3</sup>, si sono realizzate soltanto in piccolissima parte. Questo ha prodotto degli squilibri di bilancio assolutamente strutturali che hanno concorso al formarsi di pesanti disavanzi di amministrazione, che poi si sono palesati in sede di rendiconto.

Come detto in precedenza, inoltre, l'ammontare dei disavanzi di amministrazione teoricamente finanziati con operazioni straordinarie ammonta a poco di 17 milioni di euro (v. allegato n. 4).

Le mancate coperture, di conseguenza, si posizionano nell'ordine di grandezza data dalla somma:

- di risorse del Titolo IV destinato agli equilibri correnti e di risorse;
- di risorse, sempre del Titolo IV, utilizzate a copertura dei disavanzi progressi

tenuto conto, come detto più volte che la maggior parte delle operazioni straordinarie non ha avuto un effettiva realizzazioni in termini di entrate accertate e incassate.

Riguardo, ancora, agli equilibri di parte capitale, l'esame dei risultati differenziali allegati ai bilanci di previsione degli anni 2009/2013 ha evidenziato la seguente situazione (sotto il profilo formale).

**Tabella n. 16**

**Bilanci di previsione- Entrate in conto capitale e spese in conto capitale**

	2009	2010	2011	2012	2013	
<i>Titolo IV</i>	49.884.600,86	59.544.056,62	50.873.794,11	23.698.330,71	23.891.403,11	
<i>Titolo V (al netto dell'anticipazione di cassa)</i>	14.727.000,00	12.106.000,00	4.000.000,00	2.400.000,00	-	
<i>Totale entrata in c/capitale</i>	64.611.600,86	71.650.056,62	54.873.794,11	26.098.330,71	23.891.403,11	
<i>Titolo II spesa in c/capitale</i>	48.657.603,86	52.048.365,40	40.240.272,07	25.699.081,95	23.891.403,11	
<i>Differenza</i>	15.953.997,00	19.601.691,22	14.633.522,04	399.248,76	-	
<i>Totale cumulato risultato parte capitale</i>						50.588.459

<sup>3</sup> Al netto di altre operazioni straordinarie destinate al ripiano dei disavanzi progressi, di cui abbiamo accennato.

Tabella n. 17

Bilanci di previsione assestati - Entrate in conto capitale e spese in conto capitale

	2009	2010	2011	2012	2013	
<i>Titolo IV</i>	51.084.184	60.137.557	42.553.958	23.948.331	24.401.834	
<i>Titolo V (al netto dell'anticipazione di cassa e dell'anticipazione ex d.l. 35/2013)</i>	16.527.000	12.106.000	4.000.000	2.400.000	-	
<i>Totale entrata in c/capitale</i>	67.611.184	72.243.557	46.553.958	26.348.331	24.401.834	
<i>Titolo II spesa in c/capitale</i>	54.767.538	52.641.865	37.320.436	25.949.082	24.401.834	
<i>Differenza</i>	12.843.647	19.601.691	9.233.522	399.249	-	
<i>Totale cumulato risultato parte capitale</i>						42.078.109

Come si può notare, a livello sia di previsioni iniziali che definitive, formalmente si verificano dei *surplus* di parte capitale.

I dati indicati in apparenza contraddittori, tuttavia, trovano una loro coerenza, se si tiene presente la quota di entrate del titolo IV destinata al finanziamento della spesa corrente nella misura in precedenza indicata (sul punto, v. le rielaborazioni di cui all'allegato n. 4).

Per chiudere questa parte dedicata all'analisi dei bilanci di previsione, non si può che sottolineare l'assoluta precarietà della programmazione, che si è discostata, nel periodo preso in esame, dai principi indicati dal TUEL e dai Principi contabili per gli Enti locale, ed in special modo da quelli della prudenza e della veridicità delle previsioni di entrata. Queste modalità operative, come visto sopra, hanno poi determinato una lesione sostanziale del principio pareggio di bilancio. Come si può evincere dai dati riportati, la programmazione finanziaria dell'Ente verificato risulta caratterizzata sostanzialmente dalla destinazione di una mole ingente di risorse straordinarie al finanziamento della parte corrente. Fra queste, vi sono, oltre agli oneri concessori, anche le entrate da plusvalenze delle alienazioni patrimoniali, che, nelle dimensioni indicate, sono state l'architrave per fornire un seppur precario equilibrio ai bilanci di previsione.

In altre parole, fino al 2011, il bilancio sostanzialmente si è retto su previsioni di entrata assolutamente straordinarie e connotate da un alto grado di aleatorietà (soprattutto per quanto riguarda le plusvalenze). Queste previsioni di entrata, una volta dimostratesi irrealizzabili in sede di gestione, hanno avuto come naturale conseguenza il formarsi di ulteriori disavanzi, in un contesto nel quale erano comunque già presenti dei *deficit* pregressi da finanziare.

Queste modalità di formulazione delle previsioni di entrata, inoltre, si innestano in una situazione di bilancio nella quale, in termini assoluti, le autorizzazioni di spesa di parte corrente sono comunque aumentate di circa 4 milioni di euro rispetto al primo esercizio oggetto di analisi, mentre quelle di parte capitale si sono addirittura più che dimezzate.

Sin da ora è facile intuire quali possano essere stati gli effetti sulla complessiva situazione di bilancio e su quella concernente la liquidità, una volta che le previsioni di entrata poste a copertura di una spesa corrente comunque in aumento si siano rivelate non veritiere, poiché completamente irrealizzabili.

### 1.1.2) La gestione del bilancio e i rendiconti

Di seguito, sono forniti alcuni grafici che danno conto di quali siano le risultanze dei principali aggregati di bilancio nel periodo preso in esame.

Figura n. 6

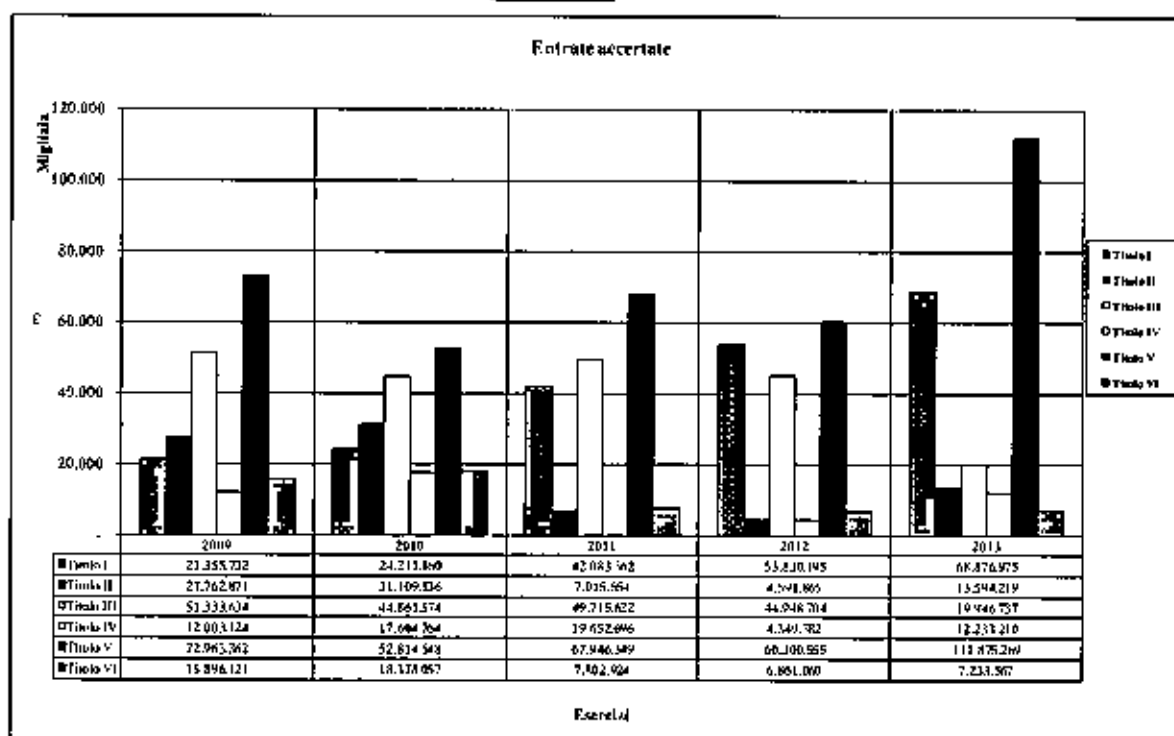


Figura n. 7

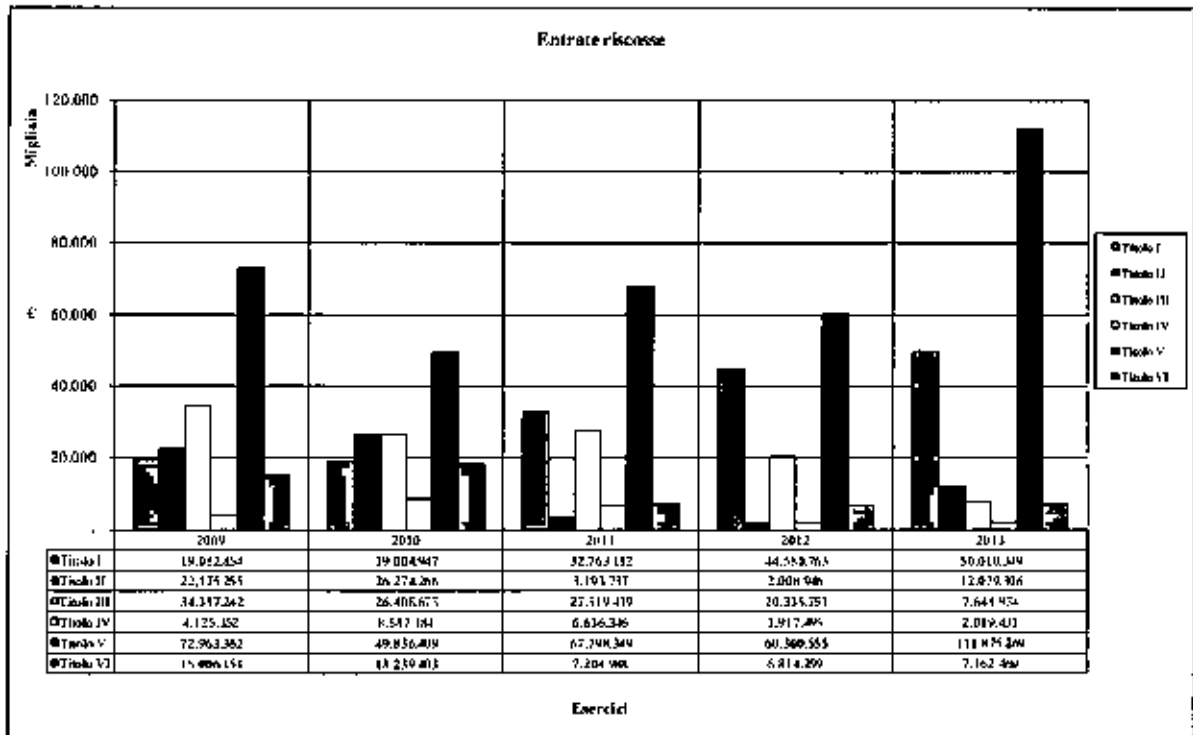


Figura n. 8

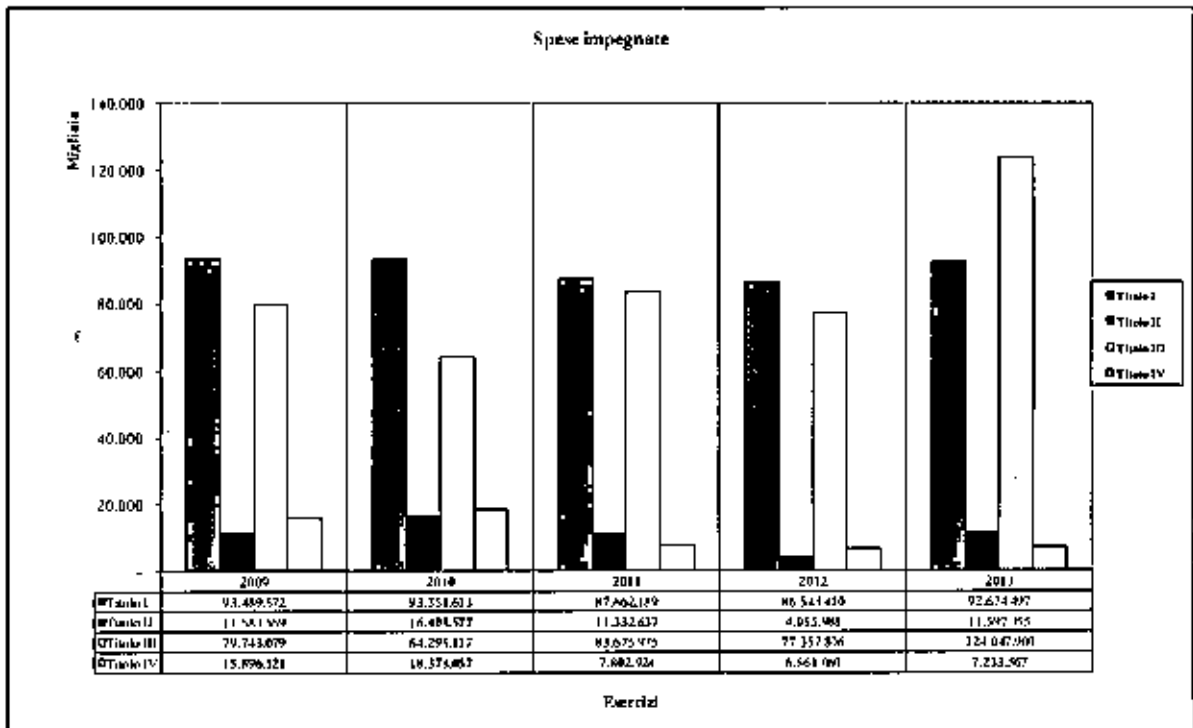


Figura n. 9

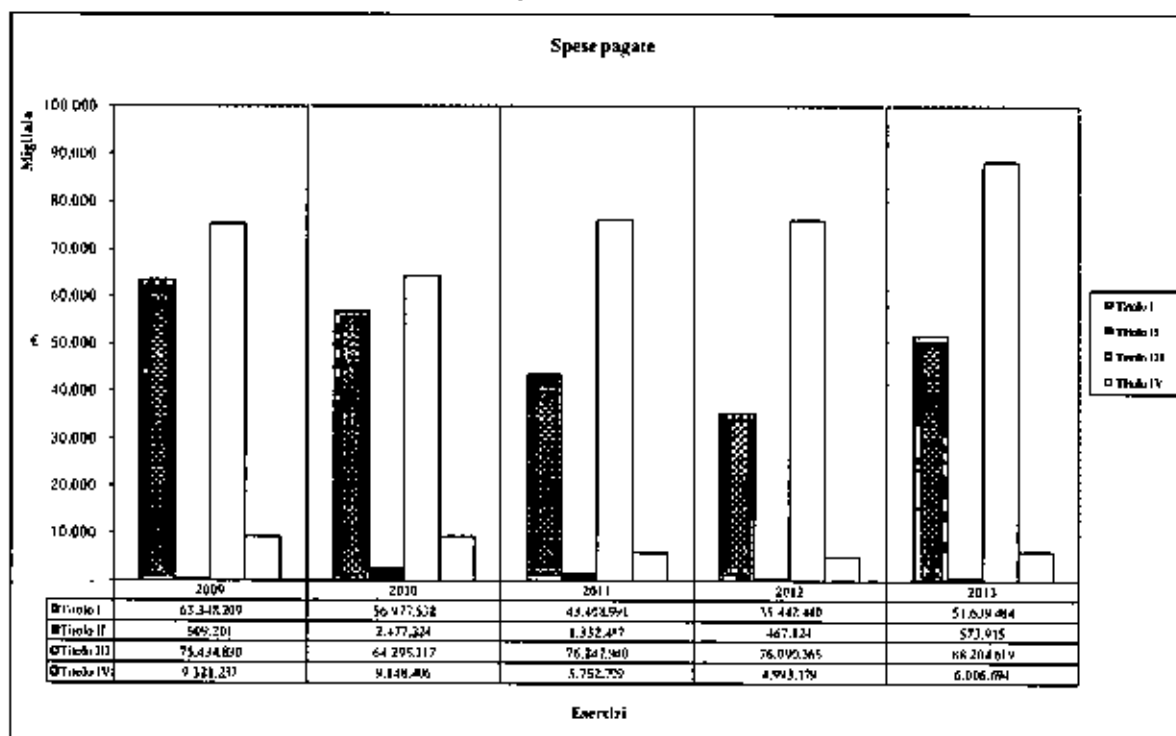
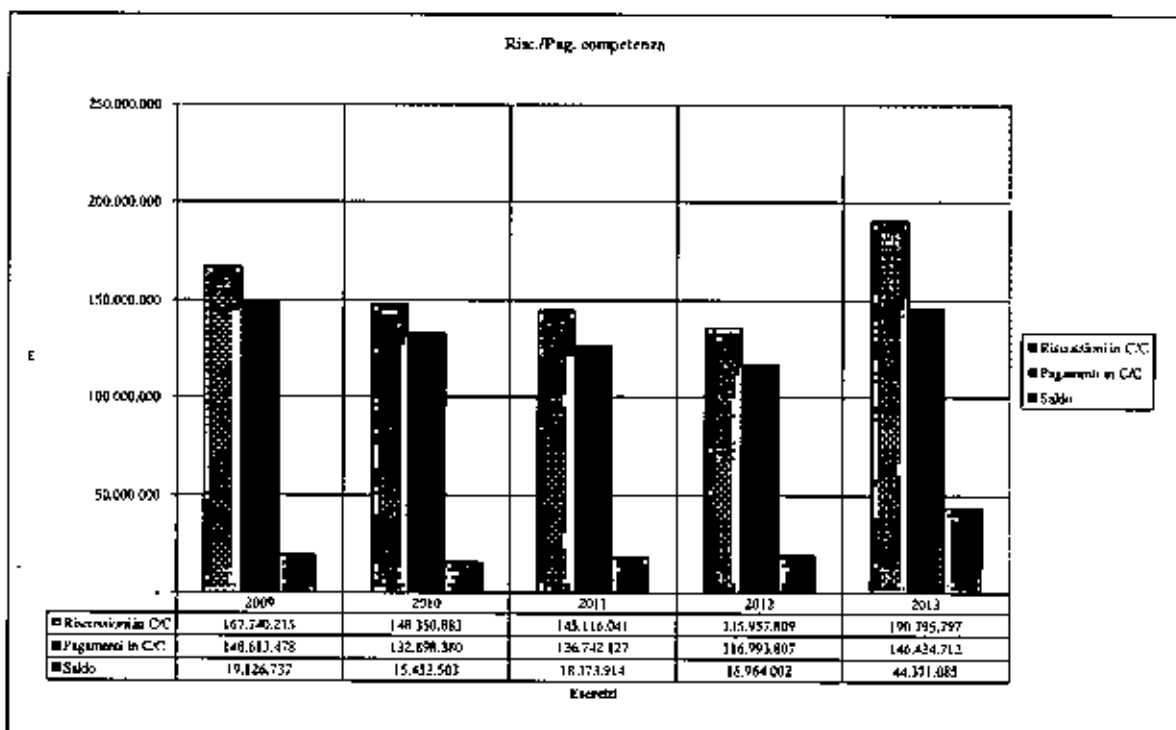


Figura n. 10



Dai sopra dati esposti, si possono ricavare le seguenti considerazioni che forniscono conferma di quanto detto in precedenza in sede di commento ai bilanci di previsione.



Dal lato delle entrate accertate, va segnalato quanto segue:

- le entrate tributarie di competenza registrano un fortissimo incremento nel periodo preso in esame (+ € 47.521.243 / + 222,52%). Questa voce sostanzialmente aumenta in tutti gli esercizi esaminati. L'incremento repentino, tuttavia, si verifica nel 2011;
- le entrate da trasferimenti, invece, hanno subito un progressiva diminuzione (nel complesso - € 14.168.651 / - 51,03%);
- le entrate extratributarie presentano una pesante decremento (- € 31.386.897 / - 61,14%) che si concentra soprattutto nel 2013;
- le entrate del Titoli IV rimangono sostanzialmente stabili fra inizio e fine periodo, ma con pesanti oscillazioni fra i diversi esercizi intermedi;
- le entrate del titolo V presentano un rilevante aumento (+ € 38.911.907 / + 53,33%). Come già rilevato, questo incremento è dovuto al ricorso all'anticipazione di tesoreria e, nel 2013, all'anticipazione ex d.l. n. 35/2013 e non al ricorso all'indebitamento per investimenti, che, nella sostanza invece risulta azzerato nel 2013.
- le entrate in conto terzi (e le connesse spese) hanno una tendenza in diminuzione (- € 8.662.555 / - 54,49%).

Da lato delle spese impegnate, invece, va rilevato quanto segue:

- le spese correnti, nel periodo 2009/2013, hanno registrato una leggerissima diminuzione (- € 815.075 / - 0,87%). Nel 2013 c'è stato un'importante espansione dopo due anni di progressivo calo;
- le spese in conto capitale hanno avuto anch'esse una sostanziale stabilità (- € 13.796 / - 0,12%), ma con notevoli differenze negli esercizi intermedi;
- le spese per rimborso di prestiti presentano formalmente un andamento fortemente crescente (+ € 44.304.821 / + 55,56%). I dati del rimborso prestiti, tuttavia, sono molto condizionati dall'attività riguardante l'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria. Al netto di questa, vale a dire per quanto concerne il rimborso di mutui e prestiti obbligazionari comprensivi però dall'anticipazione ex d.l. n. 35/2013, la tendenza risulta comunque in aumento.

Per quanto concerne il dato di cassa, va evidenziato come la gestione di cassa riferita al bilancio di competenza, presenti complessivamente un saldo assai positivo nel periodo 2009/2013, come si evince dalla Figura n. 10.

Anche in questo caso, il dato va depurato dagli effetti derivanti dal ripetuto utilizzo dell'anticipazione. Ma alla gestione di cassa sarà dedicato un apposito capitolo.

Per quanto concerne l'andamento delle singole voci, si segnala un'evoluzione, in alcuni casi, piuttosto diversa a quanto rilevato nell'ambito del bilancio di competenza, sia nell'ambito delle entrate che delle spese (v. Figure nn. 7 e 9).

Le riscossioni di entrate tributarie sono aumentate di € 30.927.495 (+ 162,07%).

Il dato cumulato delle entrate correnti (Titolo I, II e III) è diminuito di € 5.906.722 (- 7,81%), frutto della contestuale caduta delle riscossioni ai Titoli II e III che ha più che compensato il forte aumento di quelle al Titolo I.

Le riscossioni al Titolo IV sono diminuite del 51,05 %; quelle al Titolo V, invece, sono aumentate del 53,33%.

Le riscossioni al Titolo VI sono diminuite del 52,27 %.

Per quanto riguarda la spesa, invece, va segnalato il pesante decremento dei pagamenti correnti (- € 11.708.726 / - 18,48%).

I pagamenti in conto capitale, invece, sono rimasti sostanzialmente invariati nel periodo preso in esame. Il dato da segnalare in merito, tuttavia, consiste nel fatto che i flussi di cassa di cui al Titolo II sono stati sempre bassissimi. Si tenga presente, difatti, che il livello massimo dei pagamenti in conto capitale si è registrato nel 2010 con un importo di circa 2,5 milioni di euro. Il livello più basso, invece, si è avuto nel 2009 con pagamenti per circa 500.000. Nel 2013 il pagato è stato di poco meno di € 600.000. Si tenga presente, ad esempio, che gli impegni in conto capitale nel 2013 sono stati circa 11,5 milioni di euro e il monte residui del Titolo II al 31/12/2012 era pari ad € 34.275.878,87. In parole povere, risulta pagato, nel 2013, l'1,67 degli impegni a residuo di parte capitale. Negli esercizi precedenti le percentuali non si discostano molto da quella del 2013.

### **1.1.3) Andamento dei rimborsi e delle spese per servizi per conto di terzi**

Secondo l'art. 168 del d.lgs. n. 267/2000, "1. *Le entrate e le spese relative ai servizi per conto di terzi, ivi compresi i fondi economici, e che costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito per l'ente, sono ordinati esclusivamente in capitoli, secondo la partizione contenuta nel regolamento di cui all'art. 160.*

2. *Le previsioni e gli accertamenti d'entrata conservano l'equivalenza con le previsioni e gli impegni di spesa".*

I Postulati dei principi contabili degli Enti locali (approvati dall'Osservatorio per la Finanza e la contabilità degli enti locali il 12 marzo 2008) stabiliscono che "le entrate e le spese relative ai servizi per conto di terzi, riguardano tassativamente:

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

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

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

Nel caso dell'Ente ispezionato, sulla scorta dei controlli a campione eseguiti sui mastri di entrata 2011/2013 del capitolo "rimborso spese per servizi per conto terzi" (n. 19950), su quello correlato di "spesa per servizi per conto terzi" (n. 84000) e sul conto dei residui, è emerso che, nel periodo preso in esame, l'Amministrazione ha allocato in conto terzi alcuni importi (talora di dimensioni non trascurabili) che, ad avviso di chi scrive, sarebbero dovuti essere imputati in diverse sezioni di bilancio.

Si fa riferimento alle seguenti voci di spesa e di entrata correlata:

- Anno 2011:
  - imp. n. 1248 - CONTRIBUTO EMERGENZA ABITATIVA RIVERSATO  
ccc : € 1.200,00;
  - imp. n. 1946 - VIAREGGIO PATRIMONIO PER TIA ANNO 2007  
RIVERSATA DA MINISTERO ISTRUZIONE VEDI ACC. N. 1254: €  
127.746,82;
  - imp. n. 1989 - SOCIETA' DELLA SALUTE - RIVERSAMENTO  
CONTRIBUTO REGIONE NON AUTOSUFFICIENZA VEDI ACC.  
1287/2011 - € 690.108,49;
  - AVV. CARRARA - SPESE LEGALE CAUSA DE VITO SENTENZA  
343/11 CRON 3098/11 REP 796/11- ACC 1288 - € 6.660,82.
- Anno 2012:

- imp. n. 1018: CONTRIBUTO SPESE TRASPORTO ALUNNI DISABILI SCUOLA SECONDARIA DA PROVINCIA DI LUCCA - COMPETENZA DI ASP. - VEDI ACC 295/2012 - € 12.524,92;
- imp. n. 1464: PAGAMENTO CANONE CONCESSIONE PRECARIA N. 89/2010: € 4.330,08;
- imp. n. 1611: UNIVERSITA' DI PISA - TRASFERIMENTO CONTRIBUTO
- FONDAZIONE BANCA DEL MONTE DI LUCCA - MASTER YACHT - VEDI ACC. 1121 - € 20.000,00.

Si precisa che non sono state considerate le voci di entrate e spesa, imputate ai citati capitoli, relative al noto disastro ferroviario del 2009, data l'assoluta eccezionalità della vicenda.

Le poste sopra elencate non appaiono fra quelle che legittimamente possono essere iscritte fra i Servizi in conto terzi in entrata e/o in uscita, poiché non si tratta d'ipotesi in cui l'attività dell'Ente è meramente strumentale alla realizzazione d'interessi di altro soggetto, bensì è diretta al conseguimento di finalità proprie.

La Magistratura contabile ha già evidenziato in numerose pronunce, adottate ai sensi dell'art. 1, comma 168, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (v. da ultimo Sez. contr. Basilicata, del. n. 175/2012), che *"possono correttamente essere contabilizzate tra i servizi per conto terzi solo quelle entrate e spese che, per il solo fatto della riscossione o del pagamento di una somma, fanno sorgere automaticamente per l'ente locale l'impegno a pagare (ad un determinato creditore) o il diritto ad ottenere il rimborso (da un determinato debitore) della stessa somma. Devono, al contrario, essere escluse sia le entrate e le spese per funzioni delegate dalla Regione, sia quelle poste cui sia sottesa la realizzazione di un fine istituzionale dell'ente locale ed un interesse diretto della collettività amministrata, indipendentemente dalla fonte di finanziamento"*.

Si precisa (v., da ultimo, Corte dei conti – Sez. reg. controllo Piemonte, delibera n. 45/2012) che l'allocazione tra i servizi in conto terzi di partite economiche che dovrebbero essere iscritte in altri titoli del bilancio costituisce una grave irregolarità contabile, poiché non consente una corretta valutazione del risultato e degli equilibri della gestione. Va ricordato, inoltre, che il divieto di imputare sia pure provvisoriamente alle partite di giro/servizi per conto terzi operazioni che non dovrebbero rientrarvi, è stato legislativamente stabilito dall'art 7, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 118/2011.

Gli effetti della prassi sopra descritta sul rispetto del Patto di stabilità non risultano comunque tali a inficiare le risultanze finali. Per quanto concerne le poste indicate impropriamente

collocate nei Servizi conto terzi (i comandi), prevedendo contestualmente un'uscita e un'entrata di pari importo in termini di competenza, la loro collocazione in partite di giro comunque non ha alterato in modo sostanziale le risultanze del Patto. In altre parole, qualora queste voci fossero state propriamente collocate nell'ambito delle entrate e delle spese finali, comunque, non avrebbero portato a modifiche del risultato raggiunto dall'Amministrazione.

#### 1.1.4) Gestione dei residui

Passiamo ora ad analizzare la gestione dei residui risultanti dai rendiconti riguardanti il periodo 2009/2013.

Si tenga sempre presente, tuttavia, l'assoluta provvisorietà del dato 2013 che, anche in materia di residui, deve essere considerato, prima del riaccertamento da eseguirsi in sede di approvazione del rendiconto di gestione, di valore puramente statistico.

Di seguito saranno forniti alcuni grafici e alcune tabelle che ci daranno conto di quali siano le risultanze dei principali aggregati del bilancio in conto residui nel periodo preso in esame.

**Figura n. 11**

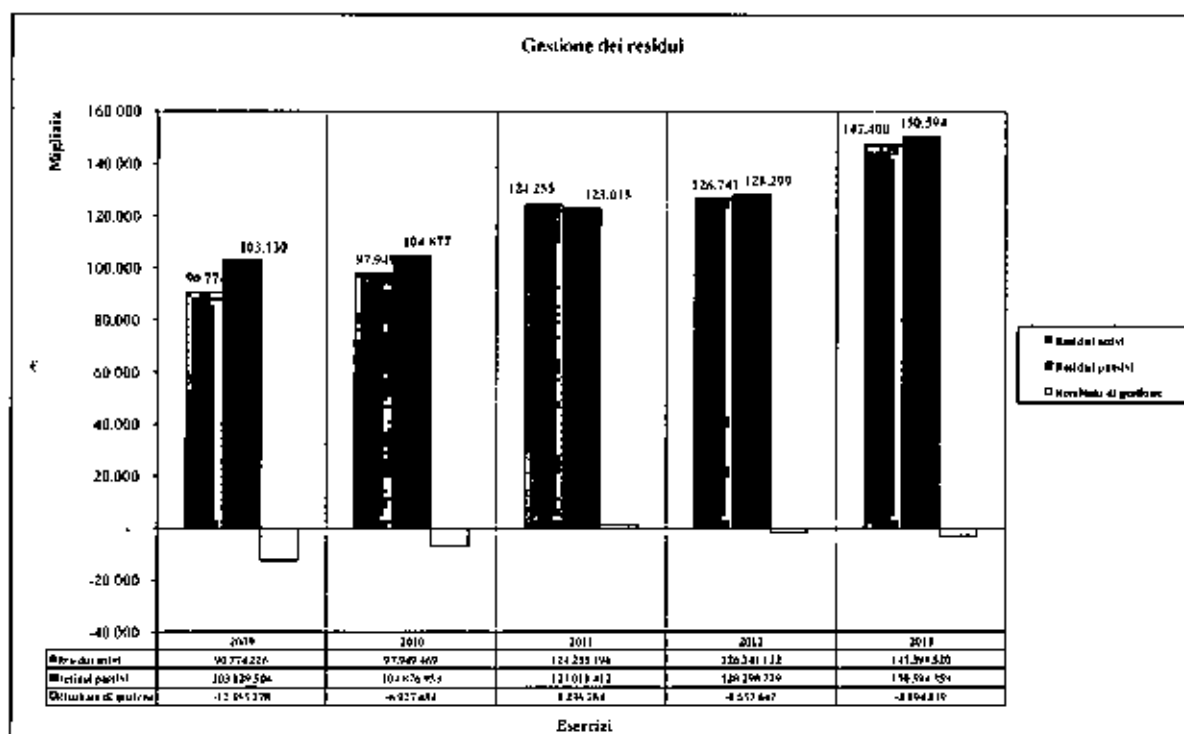
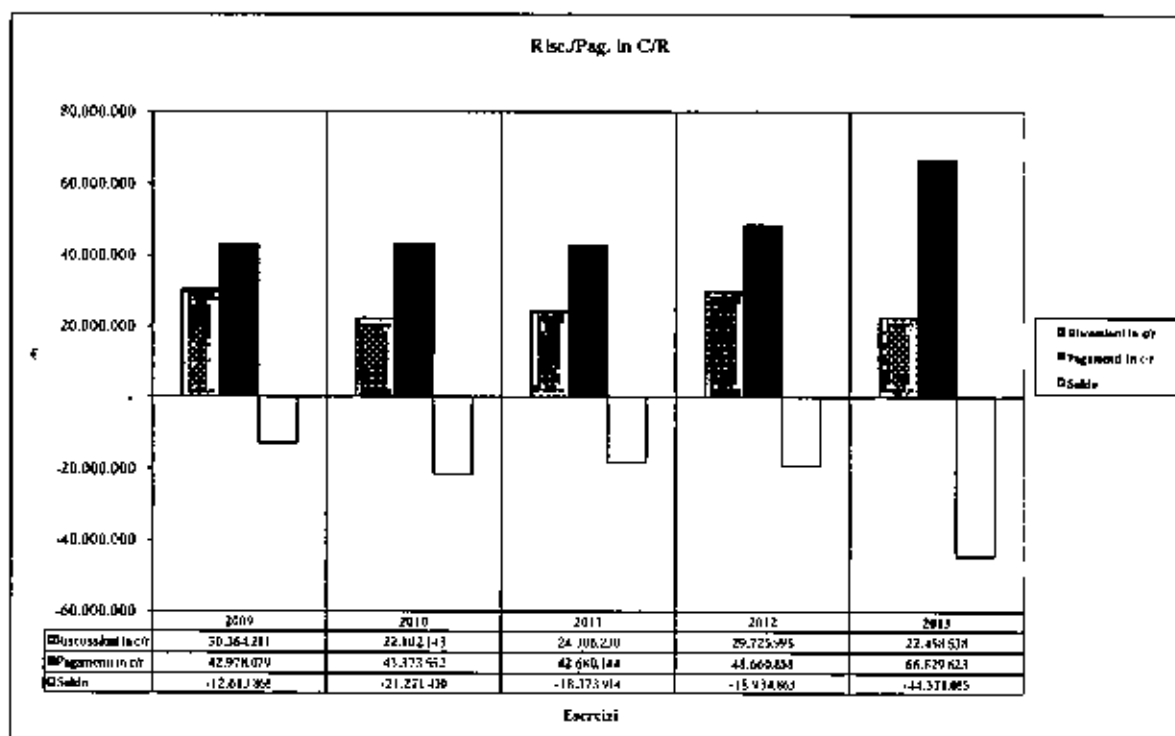


Figura n. 12



Come si può notare, la gestione dei residui presenta, nel periodo preso in esame, dei saldi negativi con l'eccezione del 2011.

La dimensione assoluta dell'aggregato residuale, poi, risulta in marcato e progressivo aumento.

Per quanto concerne, invece, i flussi di cassa della gestione in conto residui, essi sono stati sempre negativi.

Sotto il profilo del tasso di smaltimento dei residui, la situazione è la seguente:

Tabella n. 18

	Risc./Res. att. %	Pag./Res. pass. %
2009	33,45	41,67
2010	22,56	41,36
2011	19,56	34,69
2012	23,45	37,93
2013	15,24	44,38
Media	22,85	40,01

Come si può notare, la media della riscossione del complesso dei residui attivi è abbondantemente inferiori a quella di pagamento dei passivi.

Per quanto concerne la disaggregazione dei residui per titoli, invece, la situazione, alla data del 31/12/2012 (ultimo rendiconto ufficialmente approvato), è la seguente:

Tabella n. 19

	Res. Att.	Res. Pass.
<i>Tit. I</i>	14.917.136	81.790.118
<i>Tit. II</i>	6.431.831	39.193.115
<i>Tit. III</i>	75.075.813	1.267.441
<i>Tit. IV</i>	28.056.523	6.048.104
<i>Tit. V</i>	1.432.000	
<i>Tit. AVI</i>	827.829	
<b>Totale</b>	<b>126.741.132</b>	<b>128.298.778</b>

Per quanto concerne il tasso di smaltimento riguardante i primi tre titoli delle entrate e il Titolo I della spesa, la situazione è la seguente:

Tabella n. 20

	Risc./Res. att. Tit. I-II-III%	Pag./Res. pass. Tit. I%
<i>2009</i>	58,73	72,18
<i>2010</i>	25,03	49,61
<i>2011</i>	21,63	45,62
<i>2012</i>	15,68	35,16
<i>2013</i>	14,10	61,17
<i>Media</i>	27,03	52,75

Come si può notare, il tasso di smaltimento dei residui attivi di parte corrente (in analogia con quanto accade per il totale dei residui) risulta abbondantemente inferiore a quello di pagamento dei passivi correnti.

A commento di questi dati, si può segnalare che l'ammontare di questa gestione è sicuramente rilevante e in progressivo aumento, come si può notare dalla Figura n. 11.

Si può sin da adesso anticipare, inoltre, che un andamento così sbilanciato in sfavore delle riscossioni in conto residui, soprattutto quelle di parte corrente, rispetto ai pagamenti in conto residui, soprattutto quelli di parte corrente, ha provocato gravi squilibri di cassa, costringendo l'Amministrazione a un massiccio ricorso all'anticipazione di tesoreria.

Una buona parte dei residui riguarda la parte capitale del bilancio (Titoli IV e V delle entrate e soprattutto Titolo II della spesa). Questo rappresenta un fenomeno in un certo senso fisiologico, in parte legato alle modalità di finanziamento e di esecuzione delle spese d'investimento.

Alla data del 31/12/2012, molto elevati risultano, comunque, anche i residui attivi del Titolo I e soprattutto del Titolo III (90 milioni di euro complessivi circa) ed i residui passivi del Titolo I (82 milioni di euro circa).

La velocità di smaltimento dei residui attivi del Titolo IV (anche tenuto conto dell'elevato ammontare complessivo pari a circa 28 milioni di euro nel 2012 e 32 milioni circa nel provvisorio 2013) risulta piuttosto limitata, vale a dire, 40,79% nel 2012 e 18,42 % nel 2013 (provvisorio).

Ancora più delicata appare la situazione delle riscossioni dei residui attivi del Titolo III che nel 2012 e 2013 (provvisorio) presenta tassi di smaltimento pari, rispettivamente, al 9,04% e al 8,43%.

Proseguendo nell'analisi dei residui, sempre con riferimento al 31/12/2012, la Tabella n. 20, come già detto sopra, evidenzia comunque un basso e preoccupante valore del tasso di smaltimento dei residui attivi di parte corrente, che rappresenta una criticità molto importante nell'ambito della situazione finanziaria dell'Ente.

Su valori elevati apprezzabili si attesta la velocità di smaltimento dei residui passivi di parte corrente. Questo fenomeno, se apprezzabile di per sé, poiché dimostra che l'Ente quantomeno cerca di soddisfare quanto più possibile, le pretese dei suoi creditori, d'altro canto contribuisce ad acuire la grave crisi di liquidità in cui versa il Comune. Come accennato sopra, difatti, tassi di smaltimento così diversi fra entrate correnti e spese correnti iscritte a residui con *stock* simili nel corso del tempo, non può che portare ad un totale prosciugamento delle ordinarie risorse liquide, determinando la necessità di usufruire di strumenti straordinari per far fronte alle necessità di casi (leggasi anticipazione di tesoreria). Fenomeno questo, puntualmente avvenuto nell'ambito dell'ente verificato.

Per quanto concerne la parte capitale, di contro, il pagamento dei residui viene limitato sia dai vincoli imposti dal Patto di stabilità interno, sia dalla pesante crisi di liquidità che ha dovuto affrontare in Comune negli ultimi due anni. Nel 2012, il valore si è attestato al 28,59% e nel 2013 al 46,51% (provvisorio).

Nel complesso, la gestione di cassa dei residui presenta saldi negativi in tutti gli anni presi in esame, con un disavanzo totale di € 115.565.140.

Come abbiamo visto, tuttavia, il saldo positivo della gestione di cassa dei residui è sostanzialmente controbilanciato dal saldo positivo derivante dai flussi di cassa della competenza (+ € 116.288.242 nel quinquennio). Il saldo positivo della gestione di cassa dei flussi di competenza, come vedremo più avanti, risulta anch'esso negativo, qualora quest'ultimo venga nettato dai flussi di cassa relativi all'anticipazione di tesoreria. Una volta eseguita quest'operazione, pertanto, (come vedremo più avanti) anche questo dato sarà deficitario.



Sin da ora può essere utile segnalare che la movimentazione concernente l'anticipazione di tesoreria (incassi e restituzioni) nel periodo preso in esame ha avuto la seguente evoluzione:

- incassi totali: € 327.036.391 (tutti in conto competenza);
- restituzioni totali: € 316.013.952 di cui:
  - € 307.318.474 in conto competenza;
  - € 8.695.477 in conto residui.

Il beneficio complessivo apportato da questa gestione al saldo complessivo di cassa, pertanto, è pari a € 11.022.400. Il miglioramento del saldo della gestione di cassa inerente alla competenza, invece, è stato di € 19.717.217.

In altre parole, senza l'apporto dell'anticipazione di tesoreria, i flussi complessivi di cassa sarebbero stati peggiori per un importo di circa 11 milioni di euro. I flussi di competenza, invece, risulterebbero peggiori di circa 19.7 milioni di euro.

Il dato della liquidità, inoltre, risulta ancora a seguito del fatto che l'Ente, oltre utilizzato in modo così massiccio istituto dell'anticipazione di tesoreria, ha fatto ricorso anche alle entrate aventi specifica destinazione per sopperire alla mancanza della liquidità necessaria per far fronte ai pagamenti (v. infra).

Anche per questo motivo, fin da adesso, si può affermare, in base ai dati sopra esposti, che l'Ente, sia sotto il profilo della cassa, sia sotto quello dei complessivi equilibri finanziari (come visto prima e meglio vedremo di seguito), presenta una situazione tale da destare scritte preoccupazioni circa la sostenibilità del suo bilancio anche nel breve periodo.

Nell'ambito delle procedure di rendicontazione, l'operazione di accertamento dei residui è volta (art. 228, comma 3, del TUEL) a verificare che l'ente locale, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, provveda alla revisione delle ragioni del mantenimento, in tutto od in parte, dei residui stessi. Il tutto, per quanto concerne i residui attivi, al fine di evitare che siano mantenute in bilancio delle posizioni creditorie insussistenti (per l'avvenuta legale estinzione o per indebito o erroneo accertamento del credito, o perché lo stesso è di dubbia esigibilità) che, attraverso la loro confluenza nel risultato di amministrazione, possano pregiudicare la solidità dell'ente, finanziando maggiori spese senza effettiva copertura.

Inoltre, l'art. 227, comma 5, lett. c), del TUEL prevede che l'elenco dei residui attivi e passivi, distinti per anno di provenienza, sia allegato al rendiconto della gestione. La procedura è finalizzata a garantire il principio di veridicità dei risultati esposti nel rendiconto.

Ai fini dell'esame della gestione dei residui, il Servizio finanziario, su richiesta di chi scrive, ha fornito, allo scrivente, in formato digitale, per l'esercizio 2012 (ultimo rendiconto approvato)

l'elenco analitico dei residui attivi e passivi eliminati in corso d'esercizio, distinti per capitolo e anno di provenienza.

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

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

In sede di rendiconto i responsabili dei servizi con propria determinazione o (talora) manifestazione informale di volontà danno atto di avere compiuto le operazioni di ricognizione dei residui attivi e passivi di cui all'art. 228, comma 3, del d.lgs. n. 267/2000, e dalle quali sono rilevati gli elenchi delle partite conservate e di quelle eliminate, dando inoltre atto che con le citate operazioni è stata effettuata la verifica dell'esistenza di eventuali debiti fuori bilancio. Di tutto ciò se ne tiene conto nella deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto di gestione.

L'esame della documentazione riguardante i dati dei rendiconti ha evidenziato quanto segue.

Nel periodo esaminato, l'Ente ha provveduto ad effettuare le seguenti eliminazioni di residui.

**Tabella n. 21**

	2009	2010	2011	2012	2013	Totale
<i>Residui attivi</i>	3.893.822	11.351.671	-	6.712.019	-	21.957.512
<i>Residui passivi</i>	3.910.050	14.413.983	2.909.996	3.883.231	-	25.117.260

Nonostante quest'attività di pulizia, la gestione dei residui risulta progressivamente in espansione durante tutto il periodo preso in esame e, con ogni probabilità, questo accadrà anche in sede di rendiconto per l'esercizio 2013, tenuto dei dati provvisori elaborati ai fini del presente verifica.

L'esame delle singole poste conservate a residuo ha evidenziato che risultano presenti in bilancio somme anche consistenti, sia dal lato dei residui attivi che da quello dei passivi, che potrebbero non presentare i presupposti necessari per il loro mantenimento.

Di seguito, si darà conto degli esiti delle attività di campionatura delle poste conservate residuo eseguita ai fini della presente relazione.

Prendendo come riferimento l'elenco analitico dei residui attivi e passivi conservati in bilancio al 31/12/2012, sono state esaminate in modo puntuale alcune poste conservate in bilancio, sia fra gli attivi che fra i passivi e provenienti da esercizi molto remoti nel tempo.

Nell'allegato n. 5 possibile rinvenire il campione esaminato, in relazione al quale è stata chiesta agli uffici di fornire tutta la documentazione necessaria per poter verificare la permanenza o meno dei presupposti necessari per la conservazione in bilancio.

L'esame della documentazione relativa al campione dei residui attivi ha evidenziato che, nonostante la formale attività di riaccertamento sopra segnalata, tutte le poste attenzionate risultano mantenute in bilancio soltanto in base a vecchi titoli giuridici relativi alla loro originaria iscrizione, ma senza che l'Amministrazione abbia provveduto a valutarne né la concreta attuale validità (eventuale intervenuta prescrizione) né tantomeno l'effettiva riscuotibilità delle poste (eventuale inesigibilità).

In materia di residui, tuttavia, l'Amministrazione, nell'ambito del Bilancio 2012, ha finanziato un fondo svalutazione crediti per un importo di € 1.134.711,05 (intervento 1.01.08.10) adeguandosi così a quanto previsto in materia di residui attivi nel decreto legge n. 95 del 6 luglio 2012, convertito in legge n. 135 del 7 agosto 2012, avente ad oggetto "Disposizioni urgenti per la revisione della spesa pubblica con invarianza dei servizi ai cittadini nonché misure di rafforzamento patrimoniale delle imprese del settore bancario".

L'articolo 6, comma 17, difatti, prevede che *"A decorrere dall'esercizio finanziario 2012, nelle more dell'entrata in vigore dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, gli enti locali iscrivono nel bilancio di previsione un fondo svalutazione crediti non inferiore al 25 per cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni. Previo parere motivato dell'organo di revisione, possono essere esclusi dalla base di calcolo i residui attivi per i quali i responsabili dei servizi competenti abbiano analiticamente certificato la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità"*.

Nel bilancio 2013, invece, l'ammontare del fondo è stato pari a € 4.384.769,42 (intervento 1.01.08.10). Per approfondimenti sulle modalità di calcolo v. allegato n. 6.

L'esame della situazione complessiva di residui, soprattutto di quelli attivi, ha evidenziato delle fortissime criticità di carattere generale che superano (molto) quelle che è stato possibile individuare direttamente nel campione esaminato.

Già si è visto il bassissimo tasso di riscossione dei residui attivi di parte corrente, in special modo, di quelli iscritti al Titolo I ed al Titolo III.

Il conto dei residui attivi evidenzia delle pesanti problematiche di carattere generale che, oltre a riguardare la gestione dei residui stessi, può fornire anche un'importante chiave di lettura

concernente un'altra delle principali problematiche che colpiscono pesantemente la situazione finanziaria dell'Ente, vale a dire, i rapporti con i soggetti a vario titolo partecipati.

L'elenco analitico dei residui attivi conservati al 31/12/2012, difatti, mostra moltissime situazioni nelle quali crediti, anche d'ingente valore, risultano iscritti in bilancio in favore dell'Ente, ma che le società e gli altri soggetti partecipati puntualmente non provvedono a versare.

Quest'anomalia vale un po' per tutti i soggetti partecipati, ma diventa assolutamente patologica in relazione a:

- Viareggio Patrimonio;
- ERP Lucca;
- GAIA.

Presentano problematiche, seppur più circoscritte, Viareggio Porto, SEA Ambiente e SEA Risorse, la Fondazione Carnevale e la Fondazione Festival Pucciniano.

Per quanto concerne la Viareggio Patrimonio, nell'ambito dei residui attivi conservati alla data del 31/12/2012, si evidenziano in favore del Comune dei crediti di ingenti dimensioni, in special modo attinenti alla attività di concessionario della pubblica riscossione a questa affidato. Nell'allegato n. 7 si riportano alcune di queste poste.

L'aspetto più grave della vicenda consiste nel fatto che la Viareggio Patrimonio, nell'ambito del suo ramo di attività concernente la riscossione dei tributi per conto del Comune, con grande frequenza, non versa all'Ente il riscosso. Molti dei residui attivi riportati, difatti, riguardano entrate che la Società di riscossione ha provveduto ad incamerare nei confronti di soggetti privati debitori del Comune, ma che poi, al fine di far fronte alla sua deficitaria situazione economica ed alla altrettanto pesante situazione concernente la liquidità, non ha provveduto a versare al bilancio comunale. Addirittura, con delibera di Giunta n. 145/2013, è lo stesso Comune ad autorizzare la Viareggio Patrimonio a trattenere, per far fronte alla propria crisi di liquidità, 1 milione di euro degli importi riscossi come concessionario della riscossione. Questa situazione, oltre a risultare gravemente irregolare sia in relazione agli obblighi generali concernenti il maneggio di pubblico denaro propri di chi svolge l'attività di concessionario della riscossione, sia in relazione agli specifici adempimenti previsti nell'ambito del TUEL (v. art. 181) e del contratto di servizio fra Comune e Viareggio Patrimonio, evidenzia una criticità oltre modo profonda nell'ambito dei rapporti finanziari fra Ente e la partecipata, che ha dei pesantissimi risvolti sulla situazione complessiva del Comune. Sul punto si tornerà comunque più avanti.

Le medesime considerazioni possono essere fatte riguardo alla società Gaia spa, partecipata dal Comune di Viareggio, che gestisce il servizio idrico integrato.

In questo caso, come visto peraltro anche dall'analisi del campione dei residui attivi attenzionato, fra le molte voci che la Società non provvede a rimborsare al Comune, quella di maggior rilievo è riguarda i mutui contratti originariamente dall'Ente per il finanziamento di opere infrastrutturali attinenti al servizio idrico, poi date in concessione al gestore e che quest'ultimo dovrebbe rimborsare integralmente al Comune stesso (sul punto v. sempre allegato n. 7). Gli importi sono molto ingenti e risulta che Gaia non rimborsa all'Ente le rate dei mutui trasferiti a partire dal 2005. Al fine di chiarire meglio il meccanismo, si precisa che in relazione a detti mutui, il debitore finale nei confronti dell'istituzione concedente il finanziamento rimane formalmente il Comune. In base ad atti convenzionali attuativi del sistema idrico integrato, i costi di rimborso di questi finanziamenti vengono inseriti tra i costi operativi del gestore che, in quanto effettivo utilizzatore di beni stessi a far data dall'inizio della sua attività, dovrebbe procedere poi al rimborso al bilancio dell'Ente pubblico dei costi sostenuti per pagare le rate connesse ai mutui con i quali sono stati finanziate le infrastrutture trasferite.

Come si può notare, questo non accade (v. sempre allegato n. 7).

Le considerazioni da fare in merito questa vicenda (su cui si tornerà più avanti) risultano molto simili a quelle fatte in precedenza per quanto concerne la società di riscossione dei tributi. Appare evidente che la situazione risulta insostenibile per il bilancio comunale, che deve accollarsi importantissimi oneri di rimborso di debito riferito a beni che utilizza il gestore, senza mai aver ottenuto sino ad ora (in sostanza) il dovuto ristoro in termini cassa.

Una situazione simile (v. sempre allegato n. 7) riguarda i rapporti fra Comune e Viareggio Patrimonio a proposito del ramo d'azienda di quest'ultima che gestisce i beni utilizzati dal gestore (sempre Gaia spa) connessi al servizio fognature. Anche in questo caso, il conto dei residui evidenzia che la Viareggio Patrimonio non provvede al rimborso delle rate dei mutui connesse ai beni a essa trasferiti e finalizzati allo svolgimento del servizio pubblico locale, poiché il gestore a sua volta non provvede al pagamento del dovuto. Sul punto, per una migliore comprensione della vicenda, va precisato come la Società patrimoniale sia soltanto la titolare formale della proprietà di beni connessi allo svolgimento del servizio fognature. Il gestore del servizio, anche in questo caso, è Gaia spa, che dovrebbe rimborsare i mutui alla Viareggio Patrimonio che poi, a sua volta, dovrebbe ristornare dei relativi oneri il Comune che, anche in questo caso, risulta essere il debitore finale nei confronti del soggetto finanziatore.

Le considerazioni, pertanto, sono del tutto simili a quanto detto per Gaia relativamente al servizio idrico in senso stretto.

Queste vicende, oltre a risultare estremamente pericolose per la tenuta del bilancio comunale, mettono in luce delle evidenti criticità circa la tenuta finanziaria del sistema idrico integrato che, di fatto, sinora non è stato in grado di generare risorse tali da coprire in modo effettivo parte dei propri costi di esercizio, vale a dire il rimborso del debito a suo tempo tratto dal Comune per il finanziamento delle infrastrutture necessarie lo svolgimento del servizio.

Per chiudere questa parte, l'analisi dei residui attivi evidenziato che l'altro soggetto che presenta criticità molto forti è ERP Lucca srl, vale a dire, la società che gestisce l'edilizia residenziale pubblica in provincia di Lucca. Sempre nell'allegato n. 7, è possibile vedere l'ammontare dei fitti ancora da versare in favore del Comune di Viareggio che, come si può notare, risalgono addirittura, in taluni casi, al 2003. Sempre a proposito dei residui attivi concernenti l'attività di ERP Lucca sono state riscontrate numerose note con le quali (v allegato n. 8), il Soggetto gestore dell'edilizia residenziale pubblica invitava il Comune di Viareggio a eliminare dai propri conti di importi concerne gli affitti nei vari anni seguito dell'applicazione dell'art 28 l.r. Toscana n. 96/1996, in quanto non dovuti perché facenti a capo a soggetti beneficiari di sgravi connessi al reddito. Nonostante la presenza di queste note periodiche, che indicano in modo puntuale importi non dovuti dai locatari, non risulta che il Comune abbia mai provveduto ad eliminare questi residui attivi dai propri conti. Si tenga presente che la più vecchia comunicazione risale all'anno 2008 (prot. 02596/2008), dove vengono indicati crediti da eliminare relativi agli esercizi 2004, 2005 e 2006.

A seguito di quanto sopra riportato, appare evidente come la gestione dei residui, soprattutto di quelli attivi, rappresenti delle molte criticità che riguardano bilancio del Comune. E sicuramente non è quella di dimensioni minori. La presenza di poste quantomeno dubbia esigibilità, difatti, oltre a rappresentare un possibile ulteriore disavanzo di amministrazione rispetto a quelli già palesatisi, è un fenomeno che costringe l'Ente a cercare liquidità in altre gestioni di bilancio (soprattutto anticipazione di tesoreria) per far fronte ai pagamenti, poiché quelle entrate ancora iscritte a residuo, soprattutto a Titoli I e III, difatti, non garantiscono i flussi di cassa necessari a garantire un corretto equilibrio tra riscossioni di parte corrente e pagamenti di parte corrente.

Nel caso del Comune esaminato, tuttavia, come visto sopra, i residui attivi oltre che una grande valenza di per sé, rappresentano il risvolto contabile della difficilissima situazione finanziaria di molte delle società partecipate del Comune, che, non avendo un intrinseco equilibrio economico, devono ricorrere a molteplici operazioni finanziarie con l'Ente di riferimento per poter continuare ad operare. Questo punto, tuttavia, del trattato nell'apposito paragrafo dedicato alle società.

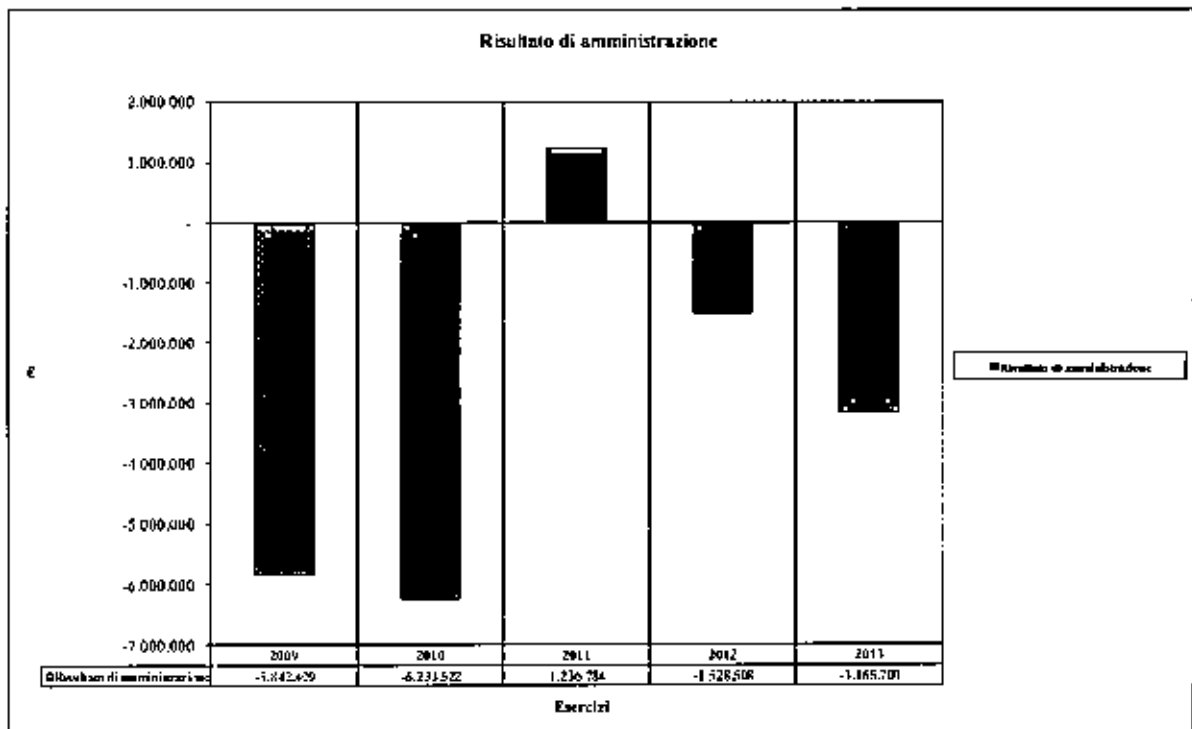
La situazione dei residui passivi, anch'essa oggetto di specifica campionatura (v. sempre allegato n. 5), seppur anch'essa connotata da alcune situazioni oggettivamente caratterizzate dalla mancanza dei presupposti per la loro conservazione in bilancio, desta minori perplessità. Molti casi oggetto di campionatura, in primo luogo, sono stati oggetto di pagamento nel corso del 2013, a seguito del ricorso alla liquidità garantita dal d.l. n. 35/2013. Si può affermare, poi, che l'indebitto immobilizzo di risorse finanziarie nell'ambito di residui passivi di dubbia effettività, può aver avuto anche dei risvolti positivi in materia di equilibri sostanziali di bilancio. La presenza di residui passivi non aventi i presupposti necessari per loro conservazione, difatti, ha contribuito a un parziale bilanciamento dell'ingente mole di residui attivi di dubbia esigibilità conservati. Così facendo, il risultato di amministrazione risulta più veritiero (seppur su valori delle sue componenti più elevati in senso assoluto), rispetto quanto sarebbe stato, qualora i residui passivi fossero stati eliminati del bilancio

## 1.2) Situazione finanziaria e risultato d'amministrazione.

Passiamo ora a esaminare l'attuale situazione finanziaria sotto il profilo complessivo.

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

**Figura n. 13**

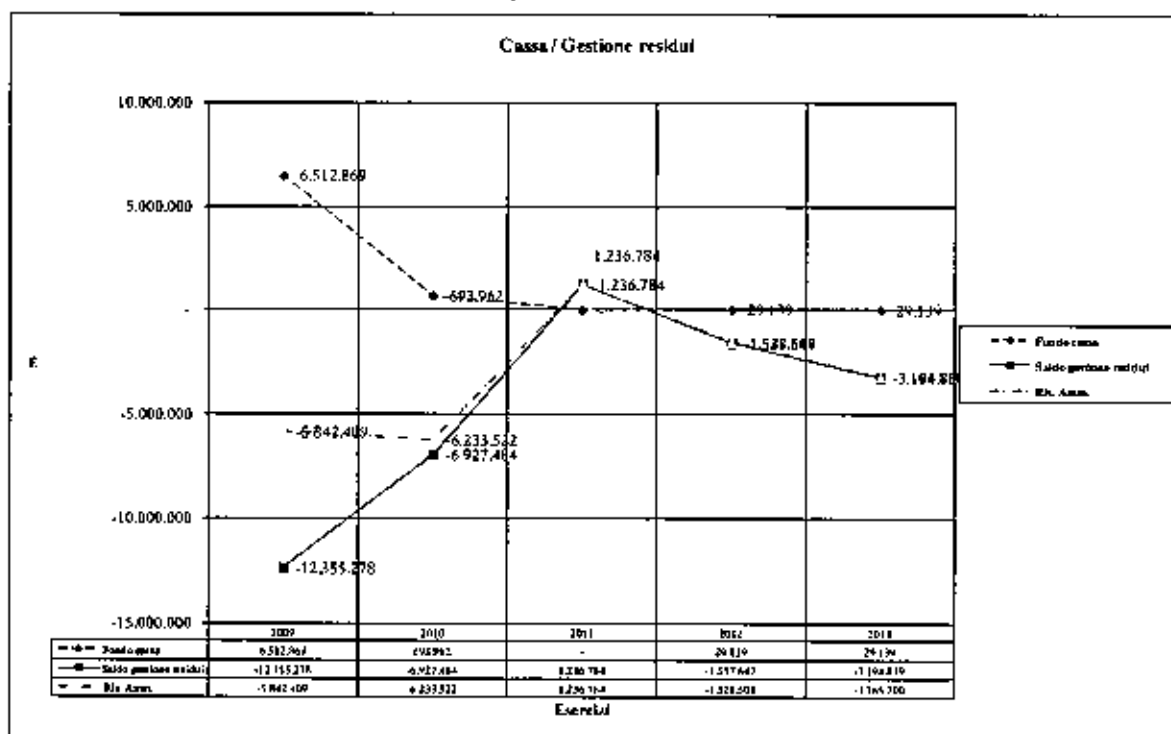


Il dato del 2013, come già più volte segnalato, è considerarsi assolutamente provvisorio. Come visto in precedenza, la rettifica degli impegni e degli accertamenti 2013, eseguita dopo la chiusura dell'ispezione potrebbe portare ad un risultato anche peggiore.

L'attività di controllo del risultato d'amministrazione mediante il metodo alternativo indicato dal Principio contabile n. 3 - Il rendiconto degli enti locali - punto n. 65,<sup>4</sup> non ha evidenziato anomalie.

Il risultato (disavanzo) amministrazione, come si può vedere nella figura successiva, risulta determinato, fino al 2010, da una cassa positiva e da un saldo della gestione dei residui negativi. Nel 2011 (avanzo), nel 2012 e nel provvisorio 2013, invece, essendo la liquidità sostanzialmente nulla, il risultato è stato sempre determinato dalla gestione dei residui (positiva nel 2011 e negativa nel 2012 e nel provvisorio 2013).

**Figura n. 14**

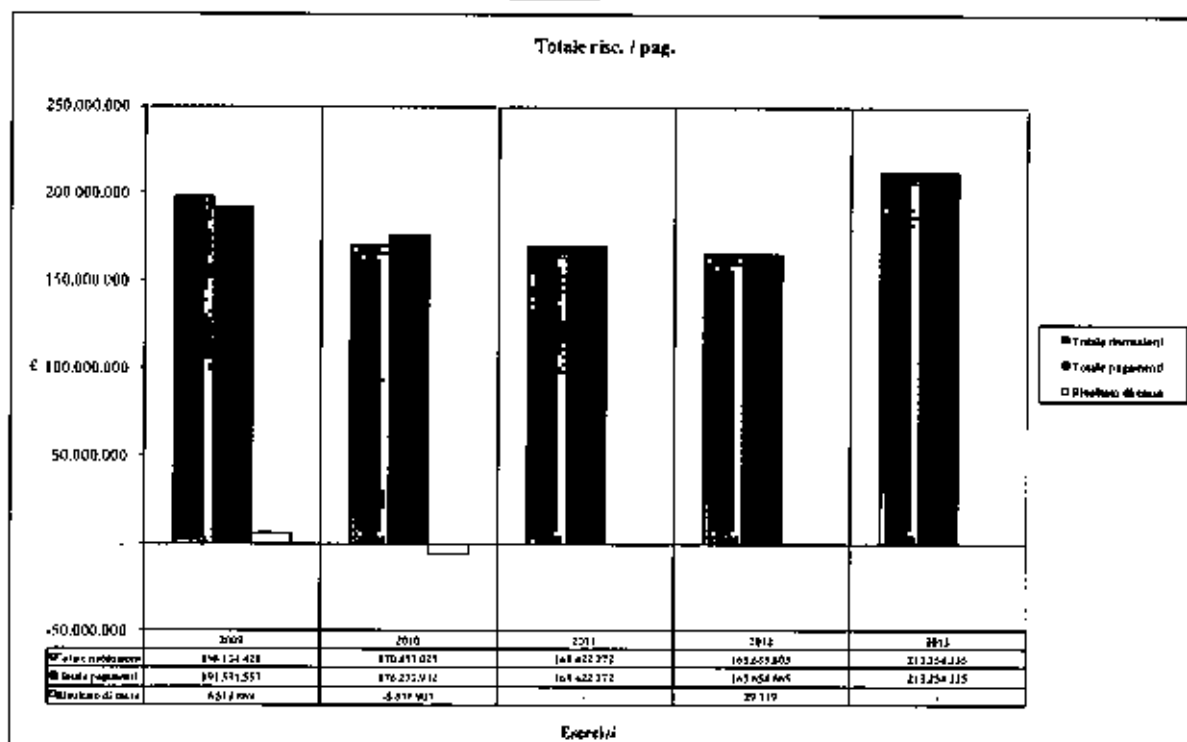


<sup>4</sup> Il risultato di amministrazione, difatti, è determinabile partendo dal risultato di amministrazione precedente +/- i maggiori o minori residui attivi riaccertati, dedotti i minori residui passivi riaccertati, +/- i maggiori o minori accertamenti di competenza rispetto alle previsioni definitive di entrata del bilancio, dedotti i minori impegni di competenza rispetto alle previsioni definitive di spesa del bilancio.



Ritornando ai dati complessivi di bilancio, si evidenzia il seguente andamento complessivo di riscossioni e pagamenti (competenza + residui).

**Figura 15**



Questa figura non rappresenta altro che la sintesi dei grafici di cui alle precedenti Tabelle nn. 10 e 12.

Da quanto sopra riportato, si può evincere come l'Ente presenti un formale equilibrio dei flussi, che, però, risulta raggiunto grazie al *surplus* in conto competenza garantito dal ricorso all'anticipazione.

In materia di risultato di amministrazione vanno affrontate le seguenti questioni:

- genesi;
- modalità di determinazione;
- effettivo andamento delle coperture.

Per quanto concerne le modalità di produzione di ripetuti disavanzi di amministrazione, già negli stessi documenti dell'Ente è possibile rinvenire in modo esaustivo le cause.

La sezione di bilancio che produce squilibri, difatti, è la parte corrente.

Nelle Relazioni tecniche ai conti consuntivi (v. allegato n. 9) questo fenomeno viene ben evidenziato. Durante il periodo preso in esame, difatti, a consuntivo il bilancio corrente ha prodotto ingenti disavanzi, nonostante l'applicazione alla parte corrente di entrate del Titolo IV.

La misura di queste ultime in termini di effettiva realizzazione, difatti, è stata sempre molto minore alle previsioni iniziali e definitive. Questo ovviamente non ha comportato la formazione d'ingenti disavanzi da ripianare che si sommano a quelli degli esercizi precedenti.

L'equilibrio contabile individuato in fase previsionale grazie all'utilizzo in maniera ingente di risorse straordinarie derivanti per lo più dalle alienazioni ai fini del raggiungimento degli equilibri correnti, poi concretamente non si è realizzato in fase di gestione e, per questo motivo, l'Ente non è stato in grado di generare a consuntivo un equilibrio da parte corrente e né di fornire adeguata copertura ai disavanzi pregressi ai disavanzi pregressi.

Per quanto concerne le effettive modalità di determinazione del risultato di amministrazione, nonostante l'evidenziazione di disavanzi in quattro dei cinque anni esaminati (tenuto conto comunque della provvisorietà dei risultati del 2013), la descritta gestione dei residui attivi, che, ha determinato la loro conservazione in bilancio senza effettuazione di una attività di sostanziale riaccertamento degli stessi conto, oltre che dei presupposti giuridici al loro mantenimento, anche dei profili di effettiva esigibilità degli stessi, ha determinato un sostanziale miglioramento del risultato di amministrazione. In altre parole, qualora vi fosse stata una corretta attività di riaccertamento dei residui, anche tenendo conto delle poste immobilizzate fra residui passivi senza che queste avessero i necessari requisiti giuridici alla conservazione dell'impegno, il disavanzo di amministrazione sarebbe stato comunque più elevato rispetto a quanto effettivamente manifestato.

Per quanto concerne infine l'effettivo andamento delle coperture vanno segnalati gli aspetti.

In primo luogo l'Amministrazione, nelle relazioni di accompagnamento ai rendiconti di gestione, ha fornito informazioni a dir poco lacunose in merito all'andamento effettivo delle modalità di riassorbimento dei disavanzi degli esercizi pregressi. Poco o nulla, difatti, si dice circa l'andamento di realizzazione (mancata) delle poste eccezionali che avevano permesso la chiusura in equilibrio dei preventivi.

Quest'aspetto, anche tenendo conto dei risvolti in materia di corretta rappresentazione dei conti, delle dinamiche finanziarie e delle scelte politico-amministrative effettuate dall'Ente, risulta particolarmente grave nel contesto esaminato, a causa del fatto che la concreta realizzazione di queste entrate straordinarie era il pilastro che reggeva la costruzione di tutti i bilanci nel periodo esaminato.

Passando ad alcuni dati numerici, va evidenziato come l'andamento effettivo in termini di accertamenti e riscossioni delle entrate del Titolo IV (alienazioni e permessi di costruzione) che, come visto sopra, hanno consentito il teorico finanziamento (in fase di previsione) dei disavanzi di

parte corrente e il riassorbimento dei disavanzi di amministrazione pregressi, ha avuto la seguente evoluzione:

**Tabella n. 22**

2009	A) Prev. Def.	B) Acc.	C) Risc.	B-A	C-A	C-B
ALIENAZIONE AREE E CONCESSIONE DIRITTI DI SUPERFICIE	1.750.000	6.391	6.391	-1.743.609	-1.743.609	-
ALTRE ENTRATE DA ALIENAZIONE DI BENI PATRIMONIALI	4.149.440	8.585	8.585	-4.140.855	-4.140.855	-
PROVENTI CONCESSIONI EDILIZIE	7.280.000	5.900.019	2.928.934	-1.379.981	-4.351.066	-2.971.085
ALTRI PROVENTI PER TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE	3.964.127	866.467	3.954.594	-3.097.660	-9.533	3.088.127
<b>2010</b>						
ALIENAZIONE AREE E CONCESSIONE DIRITTI DI SUPERFICIE	1.100.000	397.837	363.691	-702.163	-736.309	-34.146
ALTRE ENTRATE DA ALIENAZIONE DI BENI PATRIMONIALI	32.823.494	4.545.545	4.545.545	-28.277.949	-28.277.949	-
ALIENAZIONI E PROVENTI VARI	175.000	-	-	-175.000	-175.000	-
PROVENTI CONCESSIONI EDILIZIE	4.183.660	2.701.287	2.648.752	-1.482.373	-1.534.908	-52.535
ALTRI PROVENTI PER TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE	4.226.334	750.000	-	-3.476.334	-4.226.334	-750.000
<b>2011</b>						
ALIENAZIONE AREE E CONCESSIONE DIRITTI DI SUPERFICIE	900.000	931.252	156.082	31.252	-743.918	-775.170
ALTRE ENTRATE DA ALIENAZIONE DI BENI PATRIMONIALI	15.600.000	65.360	65.360	-15.534.640	-15.534.640	-
ALIENAZIONI E PROVENTI VARI	4.000.000	4.000.000	-	-	-4.000.000	-4.000.000
PROVENTI CONCESSIONI EDILIZIE	3.950.000	3.167.871	3.152.229	-782.129	-797.771	-15.642
ALTRI PROVENTI PER TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE	5.591.000	3.121.469	2.860.281	-2.469.531	-2.730.719	-261.188
<b>2012</b>						
ALIENAZIONE AREE E CONCESSIONE DIRITTI DI SUPERFICIE	-	23.953	23.953	-23.953	23.953	-
ALTRE ENTRATE DA ALIENAZIONE DI BENI PATRIMONIALI	804.250	29.617	24.750	-774.633	-779.500	-4.867
ALIENAZIONI E PROVENTI VARI	-	-	-	-	-	-
PROVENTI CONCESSIONI EDILIZIE	1.950.000	1.809.237	1.790.279	-140.763	-159.721	-18.958
ALTRI PROVENTI PER TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE	250.000	250.000	-	-	-250.000	-250.000
<b>2013</b>						
ALIENAZIONE AREE E CONCESSIONE DIRITTI DI SUPERFICIE	58.330	58.330	58.330	-	-	-
ALTRE ENTRATE DA ALIENAZIONE DI BENI PATRIMONIALI	12.694.250	10.119.505	119.505	-2.574.745	-12.574.745	-10.000.000
ALIENAZIONI E PROVENTI VARI	-	-	-	-	-	-
PROVENTI CONCESSIONI EDILIZIE	1.257.698	1.696.698	1.662.558	439.000	404.860	-34.140
ALTRI PROVENTI PER TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE	3.150.000	5.000	5.000	-3.145.000	-3.145.000	-
<b>Totale</b>	<b>109.837.383</b>	<b>40.454.424</b>	<b>24.374.820</b>	<b>-69.451.065</b>	<b>-85.482.763</b>	<b>-16.079.604</b>

Nella tabella sopra riportata è possibile individuare, seppur con qualche approssimazione, quale sia stato l'effetto di copertura di spese correnti e di disavanzi pregressi, fornito nel quinquennio dal Titolo IV alle risorse ivi indicate, che sono quelle, in generale, utilizzate per il teorico riequilibrio del bilancio.

Le previsioni definitive (cumulate) di competenza, che hanno generato l'effetto di copertura contabile, ammontano a circa 109,9 milioni di euro, di cui soltanto 40,5 circa si sono trasformati in accertamenti e 24,4 in incassi di competenza. La differenza fra previsioni e accertamenti è stato di 69,5 milioni di euro, quella fra previsioni definitive e riscossioni è stata pari a 85,5 milioni di euro e quella fra accertamenti e riscossioni di competenza ammonta a 16 milioni di euro circa (v. allegato n. 10).

Questi, ad opinione di chi scrive, sono i dati più indicativi nell'ambito dell'analisi di bilancio effettuata sui conti del Comune e sono quelli che rendono meglio l'idea di quali e quante siano le problematiche di carattere finanziario che si pongono.

Questa differenza, oltre modo marcata, tra previsioni definitive di entrate straordinarie in conto capitale destinate, per lo più, al finanziamento della parte corrente del bilancio ed alla chiusura di disavanzi progressi e andamento effettivo della gestione, indicano in modo palese il grado squilibrio delle finanze dell'Ente.

Questa dinamica, in special modo, quella concernente le alienazioni mostra, inoltre, quanti siano i mancati realizzi rispetto alle previsioni definitive in termini di alienazioni effettive.

Le previsioni di entrata concernenti le alienazioni di aree e di altri beni patrimoniali e le concessioni di diritti di superficie ammontano, nel quinquennio, a circa 55,2 milioni di euro.

Gli accertamenti effettivi sono stati poco più di 17 milioni di euro e gli incassi di competenza 5,5 milioni di euro.

Una dinamica simile si ritrova, seppur su dimensioni più modeste, negli altri proventi in conto capitale (soprattutto al capitolo di entrata 10260 – contributi da enti diversi), dove i mancati accertamenti rispetto alle previsioni sono risultati, nel periodo 2009/2011, all'incirca 9 milioni di euro, rivelando così quanto poco attendibili siano state le previsioni di entrate e le relative coperture che hanno fornito.

Questi dati dimostrano, in modo inoppugnabile ad avviso di chi scrive, che nella sostanza, a prescindere dai dati formali, nel periodo preso in esame, l'Amministrazione non è stata in grado di chiudere i disavanzi progressi e di finanziare la parte corrente, né in modo sostanzialmente conforme alla legge, né tantomeno in modo finanziariamente sostenibile.

Non è possibile, in questa sede, esaminare in modo esaustivo le motivazioni che hanno portato al sostanziale fallimento della maggior parte dei tentativi di alienazione dei beni. Questo aspetto verrà sinteticamente trattato in un apposito capitolo, facendo riferimento, tuttavia, per lo più a note e relazioni illustrative dell'Amministrazione.

In questa sede, proprio perché si sta trattando del risultato di amministrazione, pare opportuno affrontare, invece, tre argomenti specifici che in qualche modo hanno attinenza diretta con la materia.

Nel conto del bilancio 2010 (v. allegato n. 10), fra le varie alienazioni, è rinvenibile al capitolo di entrata n. 8311 la voce "Alienazione azioni SEA".

La particolarità di questa voce è che non è valorizzata in termini di previsioni definitive, vale dire, è come se non fosse stata prevista in bilancio. Tuttavia risultano accertamenti (maggiori accertamenti rispetto alle previsioni) per un importo di € 4.545.545,33. Il disavanzo 2009, applicato al bilancio di previsione 2009, ammontava ad € 5.842.409.

Evidenti appaiono gli effetti migliorativi di quest'accertamento di entrata nell'ambito del risultato di amministrazione dell'esercizio 2010. L'operazione, comunque, ha avuto un effettivo risvolto finanziario in termini di cassa, essendo consistita nella cessione di parte del pacchetto azionario di SEAGAS spa a Toscana Energia spa.

Altra operazione da segnalare e questa volta sicuramente da censurare sotto il profilo sostanziale è l'accertamento d'entrata, nel corso del 2011, d'importo pari a 4 milioni di euro per riduzione del capitale sociale di Viareggio patrimonio srl.

L'Amministrazione, al capitolo 8358, risulta aver accertato a questo titolo la somma di 4 milioni di euro, imputandola all'esercizio 2011. All'accertamento, tuttavia, non ha fatto seguito nessun effettivo pagamento da parte della Viareggio Patrimonio (come vedremo più avanti), tanto che alla data del 31/12/2013, risulta ancora iscritto l'importo fra i residui attivi da riscuotere.

Dall'esame degli atti, compresi quelli della società partecipata, risulta che l'Assemblea straordinaria del 12 gennaio 2012 ha deliberato la riduzione del capitale sociale per € 4.000.000 che l'Ente proprietario ha utilizzato per il parziale finanziamento del disavanzo di amministrazione, come stabilito nella delibera di Consiglio comunale n. 72 del 6/12/2011.

*Nella delibera in oggetto si legge "Vista la proposta di POA 2011, predisposta ed approvata dagli Organi competenti della Viareggio Patrimonio S.r.l., esaminata dalla Giunta Comunale nella seduta del 22/11/2011 ed iscritta all'ordine del giorno del Consiglio Comunale del 30/11/2011.*

*Considerato che, sulla base della comunicazione del Presidente della società, alcuni interventi connessi all'emergenza abitativa, finanziati con gli introiti già realizzati e derivanti dall'alienazione delle concessioni della passeggiata a suo tempo conferite alla società stessa, risultano ad oggi non realizzati per € 4.009.380,12 e, pertanto, si registra un esubero di capitale di pari importo.*

*Considerato altresì che con la proposta di delibera di assestamento generale di bilancio 2011, è stata inizialmente prevista la diminuzione del capitale di cui al punto precedente per € 3.900.000,00, per finanziare quota parte del disavanzo di amministrazione 2010.*

*Considerato, infine, che il Consiglio di Amministrazione della Viareggio Patrimonio S.r.l., alla presenza di due membri del Collegio Sindacale, che hanno espresso contestualmente parere favorevole all'operazione, ha dichiarato il nulla osta all'operazione, secondo quanto definitivamente deliberato dal Consiglio Comunale dell'Ente.*

*Preso atto dell'emendamento all'assestamento generale di bilancio 2011, con il quale è stato proposta e approvata la richiesta di riduzione di capitale sociale della società partecipata per € 4.000.000,00, anziché per € 3.900.000,00, con contestuale incremento di pari importo delle entrate del Comune di Viareggio, cifra peraltro compatibile ed in linea con le indicazioni societarie in merito all'operazione di cui trattasi.*

*Preso atto altresì che nel POA 2011, presentato ed in approvazione in data odierna, sono ancora conservati gli stanziamenti di € 4.000.000,00, nella scheda relativa all'emergenza abitativa, importo del quale come sopra riportato, si chiede invece la riduzione del capitale sociale.*

*Tutto quanto sopra si propone di emendare il POA 2011, già presentato ed esaminato dalla Giunta Comunale in data 22/11/2011, riducendo le risorse destinate all'emergenza abitativa per l'importo di € 4.000.000,00".*

La vicenda si configura come segue.

La Viareggio Patrimonio risulta non avere eseguito alcuni interventi connessi all'emergenza abitativa, finanziati con introiti già realizzati e derivanti dall'alienazione delle concessioni della passeggiata a suo tempo conferite alla società stessa (per € 4.009.380,12). Da ciò deriverebbe un esubero di capitale, che può essere retrocesso al Comune per chiudere il disavanzo.

In parole povere, la Società ha venduto le concessioni, non ha eseguito i lavori e per questo motivo ritorna il capitale al Comune.

L'operazione appare chiaramente strumentale. In primo luogo appare difficile da immaginare un esubero di capitale (che rappresenta sempre un valore unitariamente inteso a tutela, in primo luogo, dei creditori sociali) nell'ambito di una società fortemente indebitata e con problemi economici tali da non essere in grado di versare buona parte del riscosso delle entrate al Comune concedente il servizio di riscossione, al fine di trovare qualche soluzione ai suoi problemi di liquidità.

Questo per quanto concerne l'operazione in sé.

Ma quel che più preme è sottolineare l'assoluta inadeguatezza di quest'operazione ai fini del finanziamento del disavanzo di amministrazione emergente dall'esercizio 2010.

Questa riduzione di capitale, con contestuale accertamento di entrata da parte del bilancio comunale, difatti, rappresenta soltanto un movimento contabile per chiudere, sempre e soltanto a livello di movimenti contabili, il disavanzo.

Ciò è dimostrato dal fatto che, a distanza di più di due anni, il Comune non ha ancora riscosso il residuo attivo derivante dall'accertamento 2011. In altre parole, quella maggiore entrata, è servita per la soltanto formale chiusura disavanzo, ma ancora non si è manifestata per cassa. Il motivo per cui non c'è stato l'effettivo versamento delle risorse al bilancio comunale appare evidente, se si tiene presente, come detto in precedenza, che la Società che presentava un teorico esubero patrimoniale tale da poter retrocedere del capitale al Comune, non era e non è in grado di versare nemmeno le entrate riscosse, tanto da costringere, nel frattempo, l'Amministrazione ad autorizzare, in modo assolutamente non ortodosso, il trattenimento di quota parte degli incassi (v. delibera di Giunta n. 145/2013).

La finalità dell'operazione appare chiara.

L'art. 188 del TUEL prevede *"L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è applicato al bilancio di previsione nei modi e nei termini di cui all'articolo 193 ..."*.

Gli artt. 188 e 193 del TUEL consentono, per il ripiano dei disavanzi, l'utilizzo, per tre anni, di tutte le entrate e le disponibilità, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle aventi specifica destinazione per legge, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili. La mancata adozione, da parte dell'ente, dei provvedimenti di riequilibrio previsti dal presente articolo è equiparata a ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione di cui all'articolo 141 del TUEL, con applicazione della procedura prevista dal comma 2 del medesimo articolo.

Soltanto tenendo presente che l'Amministrazione ha chiuso in disavanzo di tre esercizi precedenti al 2011 e che, pertanto, qualora non si fosse riassorbito il disavanzo, sarebbe scattata l'applicazione delle misure previste dall'articolo 141 del TUEL (scioglimento del consiglio), si può comprendere la reale portata di quest'operazione contabile.

Quest'ultima, difatti, per le sue dimensioni (4 milioni di euro) ha consentito non solo di chiudere disavanzi pregressi, ma addirittura di evidenziare nella gestione 2011 un avanzo di amministrazione di 1,2 milioni di euro.

Appare evidente, tuttavia, come quest'operazione avente ad oggetto dei valori patrimoniali infragruppo fra due soggetti (Viareggio Patrimonio srl e Comune), entrambi in grandissime difficoltà finanziarie e dalla quale non è sortita nessun movimentazioni di denaro a favore del Comune, non risulti assolutamente in linea con quanto previsto dal TUEL e dai Principi contabili in materia di modalità di copertura dei disavanzo di amministrazione. Le regole di contabilità pubblica, difatti, prevedono che i disavanzi debbano essere riassorbiti con criteri sostanziali, vale dire o con maggiori entrate effettive o con tagli di spesa altrettanto reali (o con un *mix* di entrambe le misure). Altre modalità non risultano ammissibili.

Per chiudere questa parte dedicata, nella sostanza, alla dimostrazione dell'assoluta inadeguatezza per eccesso di molti dei capitoli aventi ad oggetto le entrate del Titolo IV, si segnala l'anomalo andamento del Capitolo 10260 "Contributi da enti diversi" (v. sempre allegato n. 10).

Nel periodo 2009/2012 (il 2013 ancora non era stato analiticamente elaborato al momento della verifica), questo capitolo, in termini cumulati, ha presentato previsioni di entrata pari a € 10.436.334; accertamenti per € 7.968.270 e riscossioni per € 536.748.

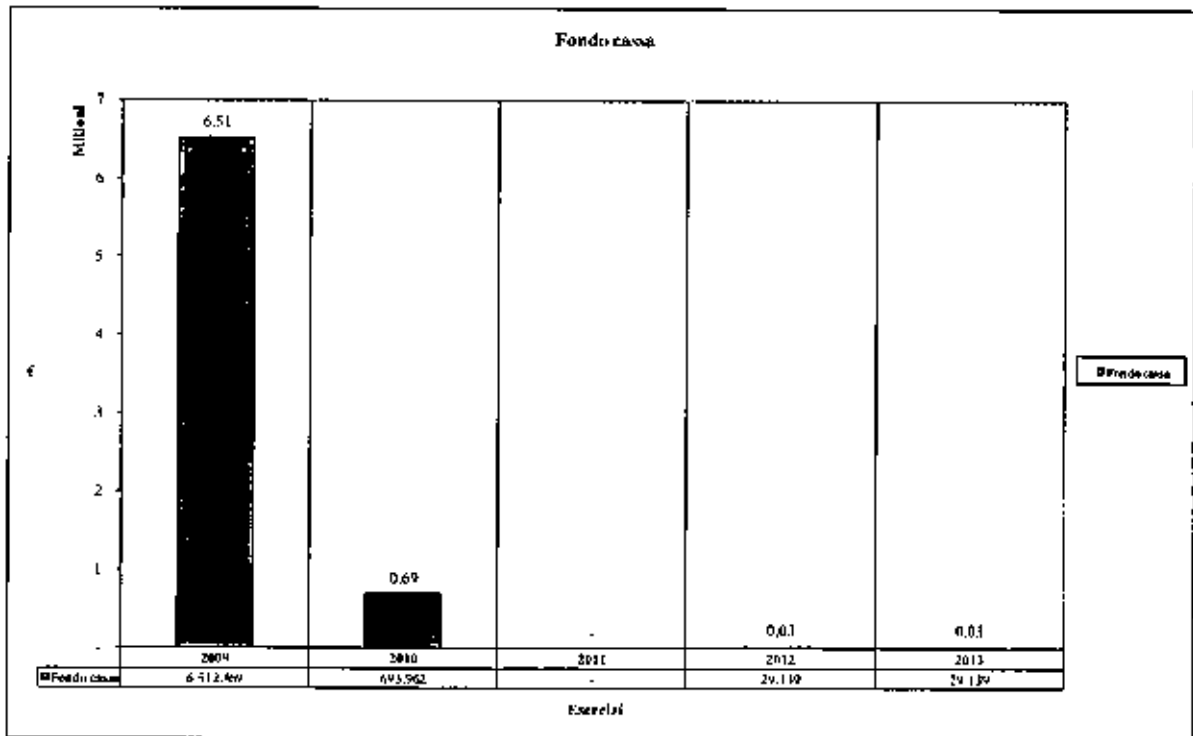
Anche in questo caso è facile vedere quanto importante sia stato l'effetto in termini di copertura di queste previsioni d'entrata nell'ambito degli equilibri di bilancio in fase previsionale e, invece, quanto inferiori siano stati gli accertamenti e, soprattutto, gli incassi in sede di gestione.

Dalle dinamiche descritte, vale a dire previsioni di entrata a copertura di disavanzi e di spese correnti chiaramente sovrastimate, accertamenti di gran lunga inferiori a quanto previsto e riscossioni praticamente insignificanti rispetto alle previsioni stesse, risulta facile intuire la possibile criticità in cui può venire a trovarsi la situazione di cassa in un contesto simile.



Il fondo cassa di fine esercizio presenta la seguente evoluzione.

**Figura n. 16**



Come si può notare già da questo dato (che non tiene conto del ricorso all'anticipazione) l'Ente, quantomeno dal 2010 l'Ente si trova in una situazione precaria di liquidità.

Proseguendo nell'esame della documentazione concernente la tesoreria, risulta che l'Ente, nel periodo preso in esame, ha tenuto una contabilità delle entrate aventi specifica destinazione (art. 195 del TUEL).

Dai prospetti forniti da Tesoriere difatti, si può rilevare quanto segue.

L'ammontare delle somme vincolate negli esercizi esaminati è stato il seguente:

- 2009: € -
- 2010: € 9.433.429,39;
- 2011: € 7.946.796,95;
- 2012: € 7.219.737,03;
- 2013: € 2.849.011,34.

La liquidità vincolata concerne emissioni obbligazionarie. Nel 2009 non risultano presenti somme vincolate, poiché la liquidità derivante dai BOC veniva gestita, nel rispetto della normativa vigente, al di fuori della tesoreria unica.

Confrontando i dati della giacenza effettiva di cassa e dell'ammontare teorico delle entrate aventi specifica destinazione, si può notare come, a partire dal 2010, l'Ente abbia utilizzato le

disponibilità vincolate presenti in tesoreria per far fronte al pagamento di spese diverse da quelle oggetto del vincolo di destinazione, senza poi essere in grado di generare dei flussi di entrata liberi tali da poter reintegrare il disavanzo del vincolato.

Anche quest'aspetto ci dà conferma della progressiva crisi di liquidità nella quale si sta caratterizzando l'Ente nell'ultimo periodo.

Questa conclusione è ancor più rafforzata dall'esame dell'andamento degli utilizzi dell'anticipazione di cassa.

Di seguito si fornirà un prospetto contenente il ricorso all'anticipazione e la sua restituzione nel periodo preso in esame.

**Tabella n. 23**

	Ant. incassata	Ant. rest. res.	Ant. rest. comp.	Diff.
2009	61.960.113	-	61.960.113	-
2010	49.836.409	-	49.836.409	-
2011	67.798.349	-	60.370.313	7.428.036
2012	60.300.555	7.428.036	59.033.114	-6.160.594
2013	87.140.964	1.267.441	76.118.525	9.754.998
<b>Totale</b>	<b>327.036.390</b>	<b>8.695.477</b>	<b>307.318.474</b>	<b>11.022.440</b>

Come si può notare, l'Amministrazione, a partire dall'esercizio 2011, non è stata in grado di rimborsare integralmente a fine esercizio l'anticipazione di tesoreria utilizzata. Questo rappresenta un chiaro sintomo dell'aggravarsi della situazione della liquidità.

L'importo massimo dell'anticipazione concedibile ordinariamente ex art. 222 del TUEL (3/12 delle entrate accertate ai primi tre titoli delle entrate nel penultimo anno precedente a quello del bilancio di riferimento ex art. 222 del TUEL), nel periodo 2011/2013, è stato rispettivamente di 25,1, 25 e 24,7 milioni di euro.

Questo limite è stato eccezionalmente aumentato per l'anno 2013, e sino alla data del 31 dicembre 2013:

- dall'art. 1, comma 9, d.l. 8 aprile 2013, n. 35 (5/12 sino al 30/09/2013);
- dall'art. 1, comma 2, d.l. 21 maggio 2013, n. 54 (ulteriore incrementato fino al 30 settembre 2013, di un importo, come risultante per ciascun comune, dall'allegato A, pari al cinquanta per cento: a) del gettito relativo all'anno 2012 dell'imposta municipale propria ad aliquota di base o maggiorata se deliberata dai comuni, per l'anno medesimo con riferimento alle abitazioni principali e relative pertinenze; b) del gettito relativo all'anno 2012 dell'imposta municipale propria, comprensivo

delle variazioni deliberate dai comuni per l'anno medesimo, con riferimento agli immobili di cui alle lettere b) e c) del comma 1);

- dall'art. 12-*bis*, comma 2, d.l. 14 agosto 2013, n. 93 (5/12 sino al 31/12/2013);
- dall'art. 1, comma 12, d.l. 30 novembre 2013, n. 133 (5/12 sino al 31/03/2014).

Nel periodo preso in esame, il ricorso all'anticipazione di tesoreria è stato massiccio e in progressivo aumento, a testimonianza del fatto che le criticità di bilancio dell'Ente (e dei soggetti partecipati) si sono scaricate in modo sempre più acuto sulla liquidità.

Stando ai dati relativi flussi di cassa elaborati assieme al Servizio finanziario, nel periodo oggetto di verifica, l'Ente comunque non risulta aver superato il limite massimo previsto dall'ordinamento per l'utilizzo congiunto in termini di cassa dell'anticipazione di tesoreria e delle somme vincolate.

Procedendo nell'analisi, si segnala che, nonostante le difficoltà finanziarie progressivamente crescenti, l'Ente, a consuntivo, risulta aver sempre rispettato il Patto di stabilità, nel periodo 2009/2012.

Difatti la differenza fra saldo obiettivo e risultato netto ha avuto la seguente evoluzione:

- 2009: € 214.000;
- 2010: € 424.000;
- 2011: € 8.649.000;
- 2012: € 6.182.000.

I dati concernenti il 2013, nella versione disponibile al momento della redazione del presente referto, indicano che anche il Patto 2013 dovrebbe essere rispettato.

Il Comune, inoltre, nel periodo esaminato, non è risultato strutturalmente deficitario.

Nel periodo 2009/2012, difatti, risulta non rispettato soltanto il Parametro 4 (Volume dei residui passivi complessivi provenienti dal Titolo I superiore al 40% degli impegni delle medesima spesa corrente).

Dall'esame della documentazione fornita dall'Ente e dagli incontri con i Responsabili dei vari servizi, inoltre, risulta che l'Ente, nel periodo preso in esame, ha riconosciuto alcuni debiti fuori bilancio (v. allegato n. 11).

In particolare sono stati verificati gli atti di riconoscimento di debiti fuori bilancio riconosciuti ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. e) del TUEL (acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza).

Le delibere attenzionate sono le seguenti:

- del. C.C. n. 93/2009 avente ad oggetto "Acquisto di veicoli per i servizi della Polizia municipale - Riconoscimento di legittimità ai sensi dell'art. 194 d.lgs. n. 267/2000";
- del. C.C. n. 62/2010 avente ad oggetto "Debiti fuori bilancio trasporto pubblico locale anno 2008 - Riconoscimento di legittimità ai sensi dell'art. 194 d.lgs. n. 267/2000;
- del. C.C. n. 66/2010 avente ad oggetto "Realizzazione segnaletica stradale orizzontale. Riconoscimento di legittimità ai sensi dell'art. 194 d.lgs. n. 267/2000";

L'esame di queste delibere ha evidenziato, in generale, una carente attività di motivazione circa la sussistenza e la quantificazione dei requisiti previsti dalla normativa per il riconoscimento di debiti fuori bilancio, vale a dire, gli *"accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente"*.

Gli atti di riconoscimento in questione, tuttavia, risultano sostanzialmente molto diversi l'uno dall'altro.

La delibera di C.C. n. 62/2010, difatti, procede al riconoscimento di un debito fuori bilancio avente ad oggetto la realizzazione, in via d'urgenza, della segnaletica stradale orizzontale a seguito del disastro ferroviario del 29/06/2009. In questo caso appaiono evidenti le ragioni straordinarie che hanno portato alla formazione del debito fuori bilancio. L'unico appunto che si potrebbe fare è quello concernente la mancata applicazione del TUEL nella parte riguardante la regolarizzazione dei lavori di somma urgenza. L'articolo 191, comma 3, del TUEL, nella versione precedente alla modifica introdotta dall'art. 3, comma 1, lett. i), d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, prevedeva la regolarizzazione dell'ordinazione dei lavori entro trenta giorni dalla data della stessa o al massimo entro il 31 dicembre dell'anno in corso.

Diverso e più grave, invece, è il caso del riconoscimento del debito fuori bilancio connesso alla gestione del trasporto pubblico locale. In questo caso, difatti, il pagamento, in base a specifiche disposizioni del contratto TPL, alla società ha svolto l'attività (Vaibus) del 5% a conguaglio del servizio, risulta chiaramente indicare che, nell'ambito del bilancio di previsione dell'esercizio di riferimento (2008), quantomeno non era stato previsto un finanziamento integrale dei costi del TPL stesso.

Absolutamente anomala, invece, appare la delibera C.C. n. 93/2009 avente ad oggetto il riconoscimento del debito fuori bilancio derivante dall'acquisto di veicoli per i servizi della Polizia municipale (v. sempre allegato n. 11).

Per l'acquisto di questa categoria di materiali (autoveicoli e motocicli) appare assolutamente irregolare il ricorso alle procedure di somma urgenza, come evidenziato nella premessa dell'atto. Si

noti che l'art. 191, comma 3, parla di somma urgenza soltanto per lavori pubblici cagionati dal verificarsi di un evento eccezionale o imprevedibile.

L'acquisto di beni di questo genere, al di fuori di una corretta programmazione dei fabbisogni e senza preventiva copertura di bilancio, appare una fattispecie assolutamente irregolare e chiaramente in contrasto, oltre che con i generali principi che debbono sovrintendere l'attività di acquisizione di beni servizi da parte delle PA, anche con l'art. 191, comma 1, del TUEL, che prevede *"Gli enti locali possono effettuare spese solo se sussiste l'impegno contabile registrato sul competente intervento o capitolo del bilancio di previsione e l'attestazione della copertura finanziaria di cui all'articolo 153, comma 5. Il responsabile del servizio, conseguita l'esecutività del provvedimento di spesa, comunica al terzo interessato l'impegno e la copertura finanziaria, contestualmente all'ordinazione della prestazione, con l'avvertenza che la successiva fattura deve essere completata con gli estremi della suddetta comunicazione. Fermo restando quanto disposto al comma 4, il terzo interessato, in mancanza della comunicazione, ha facoltà di non eseguire la prestazione sino a quando i dati non gli vengano comunicati"*.

Dal punto di vista organizzativo, poi, comportamenti di questo genere appaiono indicare un totale scollamento fra comportamenti delle strutture, che provvedono all'ordinazione di acquisti al di fuori di qualsiasi logica di coerenza con le risorse di bilancio e i contenuti degli atti di programmazione finanziaria.

Per concludere l'analisi, torniamo ai saldi differenziali, in relazione ai quali è interessante segnalare quanto segue.

Di particolare rilievo è il dato della gestione di competenza pura, che, come si evince dalla tabella che segue, presenta saldi negativi nel periodo 2010/2013 e positivi negli altri.

**Tabella n. 24**

**Dati riassuntivi della gestione di competenza pura**  
**(Accertamenti/Impegni) 2009-2013**

Anno	Accertamenti	Impegni	Differenza
2009	201.314.844	200.712.332	602.512
2010	188.979.939	192.433.364	-3.453.425
2011	194.216.507	190.473.726	3.742.781
2012	174.881.761	174.818.264	63.497
2013*	233.759.976	235.553.319	-1.793.343
<b>Totale</b>	<b>993.153.027</b>	<b>993.991.005</b>	<b>-837.978</b>

\* Come detto in precedenza, questi dati sono frutto di un'elaborazione di febbraio 2014. Un'ulteriore elaborazione dell'aprile 2014 presenta dati parzialmente diversi (ovviamente frutto della normale attività di revisione degli accertamenti e degli impegni da eseguirsi in vista del rendiconto), che di seguito si riportano solo per conoscenza: accertamenti € 232.492.238,85; impegni € 235.465.165,68. Come si può notare, in questo caso, il disavanzo di

competenza (e il correlato disavanzo di amministrazione, a parità delle altre condizioni) aumenterebbe di poco meno di 1,2 milioni di euro.

Il saldo complessivo di cassa, invece, risulta il seguente:

**Tabella n. 25**

**Saldo complessivo della gestione di cassa  
(pagamenti/riscossioni competenza e residui)**

Anno	A) Riscossioni comp.	B) Riscossioni res.	C) Pagamenti comp.	D) Pagamenti res.	Differenza (A+B-C- D)
2009	167.740.215	30.364.211	148.613.478	42.978.079	6.512.869
2010	148.350.883	22.102.143	132.898.380	43.373.552	-5.818.907
2011	145.116.041	24.306.230	126.742.127	42.680.144	-
2012	135.957.809	29.725.995	116.993.807	48.660.858	29.139
2013	190.795.797	22.458.538	146.424.712	66.829.623	-
<b>Totale</b>	<b>787.960.745</b>	<b>128.957.117</b>	<b>671.672.504</b>	<b>244.522.256</b>	<b>723.101</b>

Per quanto concerne la parte corrente del bilancio, invece, la situazione è la seguente:

**Tabella n. 26**

**Equilibrio di parte corrente riferito alla gestione di competenza**

Anno	A) Entrate accertate			Spese		Differenza (A-B-C)
	Titolo I	Titolo II	Titolo III	B) Tit. I	C) Mutui e BOC	
2009	21.355.732	27.762.871	51.333.634	93.489.572	13.474.717	-6.512.053
2010	24.211.160	31.109.836	44.861.574	93.351.613	14.458.708	-7.627.750
2011	42.083.362	7.015.554	49.715.622	87.662.189	15.877.627	-4.725.277
2012	53.830.195	4.591.865	44.948.704	86.543.410	17.057.251	-229.898
2013	68.876.975	13.594.219	19.946.737	92.674.497	36.906.936	-27.163.502
<b>Totale</b>	<b>210.357.424</b>	<b>84.074.345</b>	<b>210.806.271</b>	<b>453.721.281</b>	<b>97.775.239</b>	<b>-46.258.480</b>

**Tabella n. 27**

**Equilibrio di parte corrente riferito alla gestione di cassa**

Anno	A) Risc. comp.			B) Risc. res.			C) Pag. comp.		D) Pag. res.		Differenza (A+B-C-D)
	Titolo I	Titolo II	Titolo III	Titolo I	Titolo II	Titolo III	Titolo I	Mutui	Titolo I	Mutui	
2009	19.082.854	22.175.255	34.387.242	5.264.918	4.984.784	5.981.015	63.348.209	13.474.717	23.759.324	-	-8.706.183
2010	19.004.947	26.274.266	26.408.673	3.897.483	4.644.971	6.876.468	56.977.532	14.458.708	23.770.331	-	-8.097.764
2011	32.763.182	3.193.737	27.519.439	5.784.094	2.715.979	8.933.580	43.408.991	15.877.627	28.260.018	-	-6.636.624
2012	44.580.763	2.908.946	20.335.751	6.048.459	2.294.448	6.784.510	35.442.440	17.057.251	28.755.108	-	788.078
2013	50.010.349	12.079.306	7.648.974	6.258.532	2.638.731	15.644.097	51.639.484	12.086.094	46.615.489	-	-15.861.079
<b>Totale</b>	<b>165.442.095</b>	<b>65.731.509</b>	<b>116.300.078</b>	<b>27.253.485</b>	<b>17.468.914</b>	<b>44.221.669</b>	<b>250.816.656</b>	<b>72.954.396</b>	<b>151.160.270</b>	<b>-</b>	<b>-38.513.572</b>

Come si può notare dalle tabelle precedenti, è evidente che si è verificato uno squilibrio di bilancio di notevolissime dimensioni, sia di cassa che di competenza, nell'ambito della gestione corrente.

Come illustrato in precedenza, il disavanzo di competenza ha trovato finanziamento, fase di previsione, grazie all'utilizzo di altre entrate straordinarie (proventi da permessi di costruzione e plusvalenze da alienazioni immobiliari) a copertura delle spese correnti e dei disavanzi progressivi.

La mancata realizzazione di questi introiti straordinari, nelle dimensioni in precedenza esposte, ha necessariamente provocato la formazione d'ingenti disavanzi di competenza di parte corrente.

A livello di cassa, invece, abbiamo già visto come il fabbisogno sia stato finanziato mediante il ricorso, progressivamente in aumento, all'anticipazione di tesoreria e all'utilizzo dell'entrate aventi specifica destinazione.

Passiamo, ora, all'analisi della situazione della parte capitale del bilancio al 31/12/2012 (ultimo rendiconto approvato).

A tal fine è necessario, innanzi tutto, considerare i residui passivi di fine esercizio (compresi quelli derivanti dalla gestione di competenza) del Titolo II della spesa, con l'esclusione di quelli derivanti dagli interventi riguardanti le concessioni di crediti e le anticipazioni.

Questo dato rappresenta quanto impegnato in bilancio per opere, interventi, lavori pubblici, servizi, acquisti, etc., di parte capitale, in qualunque modo finanziati (tramite indebitamento, trasferimenti vincolati e risorse proprie) e, di conseguenza, l'importo di cui dovrà farsi carico l'Ente nei futuri esercizi, riguardo sempre alle opere, ai beni e servizi ed ai lavori (in corso di realizzazione o da iniziare, ma le cui risorse sono state comunque impegnate in bilancio), a condizione che non emergano debiti fuori bilancio relativi ad obbligazioni di parte capitale eventualmente contratte dall'Ente e non comprese nel bilancio stesso.

Occorre, quindi, esaminare la situazione attiva della parte capitale del bilancio.

Sommando:

- i residui attivi del Titolo IV delle entrate (trasferimenti in conto capitale);
- i residui attivi del Titolo V delle entrate (entrate derivanti da accensioni di prestiti);
- il fondo cassa e le altre disponibilità liquide alla data del 31/12 che, eventualmente, non risultino iscritte a residuo attivo<sup>5</sup>, si arriva a determinare la disponibilità teorica totale dell'attivo della parte investimenti.

Il totale dei residui passivi in conto capitale (Titolo II), vale a dire quanto risulta impegnato in bilancio al 31/12/2011 per investimenti in qualunque modo finanziati (tramite indebitamento, tramite trasferimenti vincolati, tramite risorse proprie), risulta pari ad € 39.193.115.

---

<sup>5</sup> Nell'ambito del Comune verificato non sono state rilevate giacenze extra-tesoreria non iscritte a residuo attivo.

Tale cifra indica, pertanto, l'importo cui dovrà farsi carico l'Ente, nei prossimi esercizi, per investimenti (in corso di realizzazione o da iniziare, ma le cui risorse sono state comunque impegnate in bilancio).

Dall'esame della parte attiva del bilancio investimenti (conto del bilancio – residui attivi), è possibile rilevare che, alla data del 31/12/2012, l'Ente presenta la seguente situazione:

- € 28.056.523 di residui attivi del Titolo IV delle entrate (Entrate derivanti da alienazioni, trasferimenti di capitale e da riscossione di crediti);
- € 1.432.000 di residui attivi del Titolo V delle entrate (Entrate derivanti da accensioni di prestiti).

Se si considera che, alla data del 31/12/2012:

- il fondo cassa era pari a € 29.139 (in altre parole, nullo);

la disponibilità teorica totale dell'attivo della parte investimenti è pari ad € 29.517.662 (€ 28.056.523 + € 1.432.000 + € 29.139).

La situazione della parte capitale del bilancio (residui attivi + cassa – residui passivi) è riportata alla seguente tabella.

**Tabella n. 28**

**Equilibri di parte capitale 2011**

Res. att. tit. IV	28.056.523	Res. pass. tit. II	39.193.115	Differenza
Res. att. tit. V	1.432.000			
Cassa	29.139			
<b>Totale</b>	<b>29.517.662</b>	<b>Totale</b>	<b>39.193.115</b>	<b>-9.675.453</b>

Questa simulazione dimostra come l'Ente, al 31/12/2012, presentasse una situazione di sostanziale disequilibrio nell'ambito della parte capitale del bilancio, cui si affianca un avanzo di parte corrente a livello di gestione dei residui pari a circa 13,4 milioni di euro, sul quale tuttavia pesano in modo rilevante le incognite concernenti l'effettiva esigibilità delle poste più datate. In altre parole, alla data del 31/12/2012, l'Ente non disponeva, in via teorica, delle risorse necessarie per far fronte ai futuri impegni connessi agli investimenti programmati. Appare evidente il ruolo che ha avuto l'utilizzo delle entrate aventi specifica destinazione per far fronte ai pagamenti correnti della formazione di questo saldo negativo.

La stessa simulazione, per gli anni precedenti, ha fornito i seguenti risultati:

- 2009: - € 12.468.950;
- 2010: - € 9.925.633;
- 2011: - € 5.659.816.





Tabella n. 32

## Classificazione della spesa in conto capitale per interventi (pagamenti)

	1 - Acq. imm.	2 - Equipari	3 - Acq. beni econ.	4 - Ut. beni terzi	5 - Acq. mobili	6 - Inc. prof.	7 - Trasn. capit.	8 - Part. az.	9 - Conf. capit.	10 - Crest. e int.	Totale
2009	7.096.555	223.139	-	-	392.009	87.675	298.638	-	5.064.993	-	13.163.009
2010	14.122.595	120.849	-	-	587.471	74.953	237.503	86.124	1.388.702	-	16.618.197
2011	6.140.574	892.181	-	-	713.308	40.554	279.235	-	465.460	-	8.551.312
2012	10.713.105	566.500	-	-	48.798	26.034	317.117	-	-	-	11.671.555
2013	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND
Var. Perc.	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND

Dalla classificazione della spesa per interventi si può notare, in primo luogo, la sostanziale tenuta degli impegni di parte corrente. All'interno di questi, tuttavia, è possibile vedere come le economie verificatesi in materia di personale, acquisto di beni, interessi passivi e utilizzo di beni di terzi, siano state sostanzialmente vanificate dal pesante aumento della spesa per prestazioni di servizi e per trasferimenti (rispettivamente +4,5 milioni di euro e +4,7 milioni di euro).

A livello di cassa, invece, fino al 2012 (il dato 2013 non è disponibile), si verifica una pesante caduta del livello dei pagamenti, inevitabile conseguenza della crisi di liquidità che ha colpito il Comune questo periodo. Interessante notare l'andamento delle voci prestazioni di servizio e trasferimenti, nell'ambito delle quali, all'aumento degli impegni in termini di competenza, si contrappone una pesante caduta dei pagamenti (almeno sino al 2012).

Per quanto concerne la parte capitale, invece, va segnalata la sostanziale caduta degli impegni. Anche se il dato 2013, difatti, formalmente risulta in linea con il 2009, tuttavia questo dipende dal fatto che l'ammontare assoluto degli impegni di parte capitale è influenzato dalla voce straordinaria di 10 milioni di euro a titolo di acquisto partecipazione azionarie. Questa posta, ad ogni modo, non rappresenta una spesa d'investimento vera e propria, ma soltanto il valore contabile (in termini di puro impegno e correlato accertamento) del pacchetto azionario della Viareggio Porto spa, riacquisito a seguito di annullamento della gara per la cessione del 48,51% del capitale sociale da parte del Consiglio di Stato e della transazione con la società originariamente vincitrice della gara (v. delibere di Giunta n. 80/2013 e 82/2013 e determinazione dirigenziale del Dirigente dell'Area risorse finanziarie n. 1099 del 30/09/2013). In altre parole, senza questa posta straordinaria di carattere puramente contabile, gli impegni di parte capitale dell'anno 2013 si attesterebbero a circa 1,6 milioni di euro. Sull'ammissibilità dell'accertamento connesso alla transazione in oggetto, si tornerà comunque più avanti.

A livello di pagamenti complessivi di parte capitale (competenza + residui), fino al 2012, si registra invece una sostanziale tenuta dei valori sui livelli del 2009.

### 1.3) L'indebitamento e gli strumenti finanziari derivati

L'analisi dell'indebitamento ha fornito i seguenti risultati.

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

**Tabella n. 33**

2009	2010	2011	2012	2013
119.878.636	108.398.068	92.520.441	75.463.190.41	63.094.372

\* Il debito all'1/01/2009 era pari a € 126.658.354. Il debito 2013 è indicato al netto dell'anticipazione straordinaria di liquidità ottenuta dalla CDP in base al d.l. n. 35/2013, per un importo pari ad € 24.734.304,38.

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

**Tabella n. 34**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>A) Quota capitale totale</i>	13.474.717	14.458.708	15.877.627	17.057.251	12.172.632*
<i>D) Quota interessi</i>	6.019.585	4.080.938	4.105.676	3.559.515	2.646.714
<i>A+B</i>	19.494.302	18.539.646	19.983.303	20.616.766	14.819.346

\* Elaborazione provvisoria. Dato al netto dell'impegno di spesa riguardante il rimborso dell'anticipazione straordinaria di liquidità ottenuta dalla CDP in base al d.l. n. 35/2013, per un importo pari ad € 24.734.304,38.

Nel 2012, il rapporto fra l'ammontare degli interessi passivi sui mutui in ammortamento e le somme dei primi tre titoli delle entrate accertate nel penultimo consuntivo approvato (2010) risulta pari al 3,55%. Nel 2013, stando ai dati provvisori, il rapporto fra interessi ed entrate correnti accertate nel 2011 dovrebbe essere del 2,68%.

In entrambi i casi, inoltre, i valori sono molto distanti dal limite massimo previsto dall'art. 204, comma 1, del TUEL (come modificato, da ultimo, dall'art. 11-bis, comma 1, d.l. 28 giugno 2013, n. 76, convertito, con modificazioni, dalla l. 9 agosto 2013, n. 99 e dall'art. 1, comma 735, l. 27 dicembre 2013, n. 147, a decorrere dal 1° gennaio 2014.) che prevede, nella sua attuale versione, *"Oltre al rispetto delle condizioni di cui all'articolo 203, l'ente locale può assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato solo se l'importo annuale degli interessi, sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, a quello dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi, a quello delle aperture di credito stipulate e a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera il 12 per cento, per l'anno 2011, e l'8 per cento, a decorrere dall'anno 2012, delle entrate relative ai primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui. Per le comunità montane si fa*

*referimento ai primi due titoli delle entrate. Per gli enti locali di nuova istituzione si fa riferimento, per i primi due anni, ai corrispondenti dati finanziari del bilancio di previsione.”.*

Stando al limite di legge dell'8% fra interessi ed entrate correnti accertate nel 2012, nel 2014 l'Ente potrebbe contrarre debito fino al limite massimo di 8,27 milioni d'interessi, potendo così teoricamente più che triplicare lo *stock* di debito al 31/12/2013 (senza però tenere conto del costo dell'anticipazione CDP ex d.l. n. 35/2013 già acquisito al bilancio dell'Ente).

E' evidente che le effettive condizioni di bilancio dell'Ente non consentono, in realtà, nemmeno un leggero aumento del debito e del suo onere. Si riporta il dato per sottolineare come, talora, i limiti generali imposti in modo indifferenziato per tutti gli enti, possano trovarsi in contrasto con l'effettiva situazione di bilancio delle singole PA.

Nel 2013 il costo complessivo del debito dovrebbe essere stato pari alla considerevole cifra di € 14.819.346, di cui € 2.646.714 per interessi (come visto sopra) e € 12.172.632 per capitale (al netto dell'anticipazione della CDP ex d.l. n. 35/2013).

In termini assoluti, lo *stock* del debito, nel periodo 2009/2013, risulta diminuito di € 56.784.264 (-47,37%).

Il peso degli interessi è passato (riferimento 2009/2013) da € 6.022.838 nel 2009 a € 2.646.714 nel 2013 (-56,3%%). Il peso del rimborso della quota capitale è diminuito di € 1.302.085 (-9,66%).

Il totale degli oneri di rimborso (capitale + interessi), infine, è diminuito nel periodo 2009/2013 di € 4.674.956 (-23,98%).

Per quanto concerne gli aspetti che si riferiscono alla controparte, durata residua, costo, struttura dei tassi e scadenze analitiche del debito in essere al 31/12/2013, per ragioni di economia del lavoro, si rinvia all'allegato n. 12.

Quanto alla sostenibilità del debito è necessario fare un ragionamento articolato.

Appare evidente che, in senso assoluto, la massa dei debiti di finanziamento posto a carico del bilancio risulta ancora rilevante, anche se in sensibile calo nel periodo esaminato.

Il debito in se e per sé, tuttavia, non rappresenta una delle voci di spesa che presentano le maggiori criticità. Ben più gravi sono le situazioni che si riscontrano in altri settori del bilancio dell'Ente (fra tutti, utilizzo delle alienazioni per gli equilibri di bilancio e soggetti partecipati).

Per quanto concerne la sua sostenibilità, di conseguenza, il problema s'intreccia in modo completo con la complessiva situazione di bilancio e con la capacità/possibilità dell'Ente di far fronte ai propri impegni non solo nel medio-lungo, ma anche nel breve periodo. Tenuto conto degli squilibri di bilancio già evidenziati e di quelli di cui parleremo più avanti derivanti dall'area dei

soggetti partecipati, la possibilità dell'Ente di far fronte ai propri impegni con i finanziatori dipende dalla capacità dello stesso di porre rimedio agli squilibri consolidati, soprattutto in materia di copertura della spesa corrente, con manovre di carattere strutturale, in grado di riallineare, in modo duraturo, la capacità di spesa con le effettive e reali risorse in entrata.

Chi scrive, seppur con il metodo della campionatura, ha eseguito dei riscontri in merito alla finanziabilità degli interventi e delle opere programmate mediante il ricorso all'indebitamento, ai sensi di quanto previsto dall'art. 119, comma 6, della Costituzione.

Le posizioni esaminate sono state individuate nell'ambito dei mutui e delle emissioni obbligazionarie contratte nel periodo 2008/2013 di cui all'allegato n. 13.

Nell'ambito del campione esaminato, sono stati individuati alcuni interventi finanziati facendo ricorso al debito che, ad avviso di chi scrive, non risultano qualificabili come investimenti.

Nei casi sotto elencati, l'analisi della documentazione acquisita (deliberazioni di Giunta comunale di approvazione dell'intervento, contratti, relazione tecnico-descrittive, ecc.) ha evidenziato le seguenti criticità.

In alcuni casi, le opere e gli interventi di manutenzione e ripristino eseguiti su immobili di proprietà comunale non possono essere ritenute manutenzioni straordinarie (investimento ex art. 119, comma 6, della Costituzione), bensì manutenzioni ordinarie (spesa corrente). Difatti, nell'ambito degli interventi esaminati, i profili di ripristino dell'originario stato dei luoghi e della normale funzionalità dei beni risulta assolutamente preminente rispetto al profilo del miglioramento della capacità/fruibilità degli stessi. Sovente, inoltre, gli interventi finanziati debito, in realtà, non erano neanche immediatamente individuabili al momento della deliberazione dei lavori e della connessa autorizzazione alla contrazione del finanziamento, essendo oggetto di appalti aperti che demandavano a una fase successiva la concreta individuazione dell'intervento manutentivo. Sovente, gli atti, comprese le relazioni tecniche di accompagnamento, sono risultate assolutamente generiche e carenti dei contenuti necessari ad una corretta descrizione dell'opera ed ad un suo corretto inquadramento ex art. 119, comma 6, della Cost.

In altri casi, invece, le erogazioni di vario genere concesse ai soggetti partecipati, e finanziate facendo ricorso al debito, hanno rappresentato un semplice ripiano delle perdite occulte o la copertura di contratti di servizio e non il finanziamento di progetti di potenziamento e sviluppo dei soggetti, in quanto tali incrementativi del patrimonio sociale e, tramite questo, del patrimonio comunale.

Nella tabella che segue si indicano i casi nei quali è possibile individuare una violazione del divieto di cui all'art. 119, comma 6, della Costituzione.

**Tabella n. 35**

Istituto	Posizione	Oggetto	Anno di contrazione	M/b	Importo mutuo
Cassa di Risp.Firenze	4502900000	Manutenzione straordinaria varie scuole	2007	MUTUO	300.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4502930000	Rivalutazione patrimonio arboreo	2007	MUTUO	100.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4503000000	Manutenzione straordinaria e adeguamento vari stabili	2007	MUTUO	350.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4503010000	Interventi circoscrizioni	2007	MUTUO	340.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4503270000	Manutenzione straordinaria alberature stradali	2007	MUTUO	100.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4503300000	Trasferimento capitale Fondazione Festival Puccini	2007	MUTUO	215.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4503310000	Trasferimento capitale Fondazione Carnevale	2007	MUTUO	150.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4503320000	Ricapitalizzazione Fondazione Carnevale	2007	MUTUO	200.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4502000000	Segnaletica stradale	2008	MUTUO	180.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4502020000	Rivalutazione patrimonio arboreo in Piazza d'Azeglio	2008	MUTUO	40.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4502030000	Rivalutazione patrimonio arboreo cittadino	2008	MUTUO	100.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4502080000	Interventi per circoscrizioni	2008	MUTUO	255.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4502160000	Rifacimento manti stradali varie zone	2008	MUTUO	450.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4502200000	Straord. manut. varie scuole	2008	MUTUO	260.000,00
Cassa di Risp.Firenze	4502220000	Straord. manut. marciapiedi e strade	2008	MUTUO	90.000,00
CREDIOP/OPI	IT0004397821	Contratto di servizio tra Comune di Viareggio e Viareggio Patrimonio srl	2008	BOC	2.000.000,00
CREDIOP/OPI	IT0004421787	Contributo Fondazione Carnevale	2008	BOC	600.000,00
CREDIOP/OPI	IT0004431034	Contratto di servizio tra Comune di Viareggio e Viareggio Patrimonio srl	2008	BOC	5.163.000,00
CREDIOP/OPI	IT0004431034	Trasferimento capitale Fondazione Carnevale	2008	BOC	300.000,00
CREDIOP/OPI	IT0004565211	Contratto di servizio tra Comune di Viareggio e Viareggio Patrimonio srl	2009	BOC	2.141.000,00
CREDIOP/OPI	IT0004565211	Straordinaria manutenzione stabili comunali	2009	BOC	300.000,00
CREDIOP/OPI	IT0004565211	Trasferimento capitale Fondazione Pucciniano	2009	BOC	3.000.000,00

Nell'allegato n. 14 si riporta stralcio della documentazione esaminata avente a oggetto i casi di violazione del dettato di cui all'art. 119, comma 6, della Costituzione

Sul punto, va precisato come l'esame della documentazione abbia evidenziato delle criticità molto ricorrenti.

Nello specifico, per quanto concerne le attività manutentive in senso stretto, oltre a rilevare l'assoluta carenza nella descrizione dei lavori da eseguirsi mediante il finanziamento debito, si segnala come, comunque, le poche informazioni rinvenibili dai documenti acquisiti fanno chiaramente comprendere come gli interventi svolti siano da qualificare semplicemente come manutenzioni ordinarie, a dispetto della qualificazione riportata negli atti di "manutenzioni straordinarie". In molti casi, difatti, si evince chiaramente che si tratta di potatura o rimozione di alberi, rifacimento della segnaletica e del manto stradale, generici interventi manutentivi in immobili del patrimonio comunale, nemmeno individuabili al momento della contrazione del debito.

Si precisa, inoltre, che dagli atti di cui all'allegato n. 14, si può notare come molti interventi risultino approvati nel corso del 2006, seppur a fronte di un'effettiva contrazione del debito avvenuta negli anni successivi (soprattutto nel 2008).

Per quanto concerne, invece, i rapporti con la Viareggio Patrimonio srl e con le Fondazioni Carnevale e Festival Pucciniano, va evidenziato come, nei casi sotto riportati, seppur l'Amministrazione qualifichi le risorse reperite facendo ricorso al debito e trasferite dal bilancio comunale a detti soggetti quali apporto di patrimonio, in realtà le stesse non siano mai collegate ad una effettiva e ben individuata attività di sviluppo patrimoniale dei soggetti stessi.

Nello specifico, si parla semplicemente di trasferimenti finalizzati allo svolgimento di una generica attività d'investimento (nel caso della Viareggio Patrimonio connessa ai contenuti previsti nel contratto di servizio), ma senza mai individuare in modo puntuale, come invece sarebbe stato necessario qualora l'Ente avesse inteso rispettare il dettato dell'art. 119, comma 6, della Costituzione, gli investimenti da realizzare da parte di soggetti partecipati e le caratteristiche tali da renderli finanziabili mediante il ricorso all'indebitamento da parte del Comune.

Sul punto va rilevato come la Corte dei conti, Sezione giurisdizionale dell'Umbria, con Sentenza n. 87 dell'8/04/2008, abbia specificato che il finanziamento mediante il ricorso al debito è ammesso solo per l'esecuzione di opere o interventi che determinano un incremento patrimoniale per l'ente, inteso, per quanto concerne le manutenzioni, quale miglioramento sensibile dell'originaria funzionalità, capacità e fruibilità dei beni oggetto dell'intervento finanziato a debito.

In tale pronuncia, che poi ha trovato riscontro, per la parte in questione, nel successivo pronunciamento d'appello (v. Corte dei conti - Sezione prima giurisdizionale centrale, sentenza n.

444/2010). la Corte si rifà al concetto d'investimento, così come specificato dalla Corte costituzionale con sentenza n. 425/2004, applicandolo a casi concreti.

Pur non essendo stato possibile approfondire in modo specifico tutte le singole spese finanziate facendo ricorso all'indebitamento, l'esame del campione sopra illustrato fa ritenere che l'Ente non abbia rispettato il vincolo costituzionale previsto dal comma 6, dell'art. 119, della Costituzione (sostituito dall'art. 5 della l. cost. 18 ottobre 2001, n. 3), il quale dispone che *"I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno un proprio patrimonio, attribuito secondo i principi generali determinati dalla legge dello Stato. Possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento ..."*, alla cui violazione l'art. 30, comma 15, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, ricollega una specifica sanzione.

Va segnalato, inoltre, come sempre la Corte dei conti dell'Umbria, con la sentenza n. 184/2011, in applicazione dell'art. 30, comma 15, della l. n. 289/2002, ha dichiarato la nullità contabile degli atti (nel caso di specie, delibere di consiglio comunale ed atti conseguenti) che avevano autorizzato il ricorso all'indebitamento per il finanziamento di spesa corrente, imponendo all'ente di ripristinare, nell'ambito del bilancio di esercizio, il corretto equilibrio di parte corrente lesa dalle decisioni annullate, mediante il ricalcolo, in termini di competenza, della differenza di risultato in ognuno degli anni interessati.

Per chiudere la parte dedicata al debito, si segnala che il Comune di Viareggio, alla data della verifica aveva in essere n. 2 contratti di *swap* di tasso d'interesse, con le seguenti caratteristiche sintetiche,

**Tabella n. 36**

CONTRATTODERIVATO	NOZIONALE	DURATA
CONTRATTO INTEREST RATE SWAP CON UNICREDIT (N. OP. 162179UB)	40.560.113	30.06.2002/ 30.06.2016
CONTRATTO "COLLAR SWAP" CON UNICREDIT (N. OP. 374785UB)	28.541.939	31.05.2004/ 31.12.2014

In termini di *mark to market*, alla data 31/12/2013, la prima operazione (n. 162179UB) presentava un dato negativo pari ad € 377.594,67. La seconda operazione (n. OP. 374785UB), alla data del 30/01/2014, presentava anch'essa un valore negativo, pari ad € 109.856,00. Sul punto, v. allegato n. 15.

Nel corso del 2013, con delibera del Commissario prefettizio n. 86 del 7/06/2013 e atti successivi, è stato estinto anticipatamente il contratto di *collar swap* n. 374783UB, stipulato in data 31/05/2004 con Unicredit, avente durata prevista sino al 31/12/2016, con un nozionale iniziale di € 17.640.904,14. L'estinzione anticipata ha determinato un incasso per il Comune di € 282.015,00 (v.



determinazione del Responsabile della Ragioneria n. 708 del 10/06/2013). Il valore di mercato alla data del 5/06/2013 era pari a € 286.468,48.

Per maggiori informazioni riguardo alla struttura delle operazioni si rinvia sempre all'allegato n. 15.

L'andamento complessivo netto dei flussi in termini di *netting*, nel periodo 2002/2013, è stato il seguente:

**Tabella n. 37**

ANNO	A CREDITO	A DEBITO	SALDO
2002	529.220,75	0,00	529.220,75
2003	57.541,14	44.650,05	12.891,09
2004	233.440,76	221.707,47	11.733,29
2005	225.284,95	389.894,25	-164.609,30
2006	114.871,82	194.552,12	-79.680,30
2007	0,00	226.091,93	-226.091,93
2008	92.095,99	215.816,84	-123.720,85
2009	33.631,83	622.865,42	-589.233,59
2010	360.033,92	1.235.160,94	-875.127,02
2011	168.868,67	970.051,24	-801.182,57
2012	145.185,92	807.704,84	-662.518,92
2013	282.015,00	685.381,01	-403.366,01
<b>TOTALE GENERALE</b>	<b>2.242.190,75</b>	<b>5.613.876,11</b>	<b>-3.371.685,36</b>

Di conseguenza, i flussi netti nel periodo 2002/2013 risultano negativi per € 3,37 milioni di euro (v. sempre allegato n. 15). Dal 2005 tutti i flussi risultano negativi.

Per quanto concerne l'appostazione contabile e l'utilizzo dei flussi in entrata che si riferiscono agli strumenti finanziari derivati, si segnala quanto segue. I flussi positivi, in violazione anche alla ormai pacifica posizione della Corte dei conti che ne prevede la destinazione ai fini d'investimento, sono stati incassati al Titolo III senza alcun vincolo di destinazione e sono stati utilizzati per spese correnti.

Sul punto, si allegano stralci delle relazioni del Collegio dei revisori dei conti ai bilanci preventivi 2012 e 2013 (v. allegato n. 16), che danno indicazioni specifiche sul punto riguardo al periodo 2009/2013.

#### **1.4) Conclusioni**

A conclusione di questa parte dedicata al bilancio dell'Ente, non si può far altro che confermare il giudizio critico e al contempo molto preoccupato in merito alla situazione finanziaria esaminata, che è stata connotata da progressivi disavanzi di competenza e da ancor più marcati squilibri di cassa. Inoltre, assolutamente inadeguate e inefficaci sono risultate le modalità di

assorbimento dei disavanzi pregressi individuate dall'Amministrazione nel periodo oggetto della verifica.

Appare di tutta evidenza come il Comune verificato, nell'ambito della sua programmazione finanziaria, abbia fatto un eccessivo e irrealistico affidamento sulle alienazioni patrimoniali e sulle relative plusvalenze, al fine arrivare a un tanto formale quanto fittizio equilibrio di bilancio.

Il settore dei soggetti partecipati, inoltre, è risultato e tuttora risulta in situazioni economiche e di liquidità tali da avere richiesto in passato e richiedere oggi, degli sforzi finanziari superiori alle effettive risorse legittimamente disponibili per le casse comunali. Difatti, tutto il perimetro comunale, vale dire anche quello esterno organizzato in moduli diversi da quelli dell'ente pubblico, versa in una situazione di difficoltà tale da imporre interventi tempestivi, al fine di evitare che le perdite che maturano al suo interno, continuino a ricadere in modo insostenibile sui bilanci comunali.

Da quanto sopra affermato, appare chiaro, pertanto, come, al momento la situazione finanziaria comunale presenti, nel suo complesso, serissimi problemi di sostenibilità, sia sotto il profilo della competenza che sotto quello della cassa e sia nel medio-lungo che nel breve periodo.

A fronte di tutto ciò, appare chiaro che l'Amministrazione, qualora voglia porre rimedio ai problemi di sostenibilità finanziaria e alle criticità sopra evidenziati, non può che intraprendere una politica di rigore, sia dal lato delle entrate che da quello delle spese, con la precisa finalità di riportare in equilibrio di bilancio corrente, riassorbire in modo effettivo i disavanzi pregressi e porre rimedio alle perdite effettive e potenziali nascenti dal settore dei soggetti partecipati.

Questi sono gli esiti dell'attività di analisi finanziaria eseguita sui dati di bilancio dell'Ente.

Per motivi di economia del lavoro, in sede di esame di bilancio, non risulta possibile affrontare in modo puntuale tutte le singole situazioni che, oltre a presentare dei risvolti potenzialmente pericolosi per i già precari equilibri finanziari, rivestano anche dei caratteri di illegittimità. Alle singole vicende non direttamente affrontate in sede di analisi del bilancio o delle partecipate, ma comunque riscontrate a iniziativa di chi scrive durante l'attività di verifica o poste all'attenzione da parte di soggetti esterni, verrà dedicato un apposito paragrafo, nell'ambito del quale saranno trattate quelle fattispecie amministrative che presentino, allo stesso tempo, aspetti sia di elevata anomalia amministrativa e sia di rilevante pericolosità in termini finanziari.

<b>Capitolo 2)</b>	<b>La gestione del personale</b>
--------------------	----------------------------------

### 2.1) Considerazioni generali

La consistenza complessiva del personale a tempo indeterminato in servizio presso il Comune, nel periodo preso in esame, ha avuto la seguente evoluzione (riferimento al 31 dicembre di ogni esercizio).

Si segnala che l'Ente è dotato di personale con qualifica dirigenziale.

**Tabella n. 38**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Dotazione organica di diritto</i>	617	617	617	617	617
<i>Dotazione organica di fatto</i>	564	565	533	511	507
<i>Differenza</i>	53	52	84	106	110

Si precisa che, nella dotazione organica di fatto, è indicato esclusivamente il personale a tempo indeterminato in servizio alla data del 31 dicembre di ogni anno. E' escluso dal computo numerico il personale assunto dall'esterno con incarico a tempo determinato e il Segretario comunale.

Il personale esterno a tempo determinato (compresi i collaboratori del Presidente ex art. 90 del TUEL, gli incarichi ex art. 110 dello stesso TUEL e i comandi), invece, ha avuto la seguente evoluzione:

**Tabella n. 39**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Personale a tempo determinato</i>	33	31	25	24	13

Dai precedenti prospetti, si può notare che:

- la dotazione organica di diritto (teorica) risulta invariata nel periodo preso in esame;
- la dotazione di fatto, invece, presenta, nel 2013, un decremento di 57 unità rispetto al 2009;
- la differenza fra dotazione di diritto e dotazione di fatto risulta piuttosto consistente. Lo scostamento medio, nel periodo 2009/2013, è stato di circa 81 unità;
- il personale a tempo determinato presenta un andamento in diminuzione. La media nel quinquennio è stata di circa 25 unità annue.

Per quanto concerne le assunzioni effettuate nel periodo 2009/2013, la situazione è la seguente.

**Tabella n. 40**

	2009	2010	2011	2012	2013	Totale
<i>Concorso pubblico</i>	9	17	-	8	4	38
<i>Mobilità in entrata</i>	3	14	1	2	-	20
<i>Progressioni verticali</i>	-	-	-	-	-	-
<i>Trasformazione CFL</i>	-	-	-	-	-	-
<i>L. 68/1999</i>	1	4	-	-	-	5
<i>Selezione centro per l'impiego</i>	-	-	-	-	-	-
<i>Stabilizzazioni</i>	8	-	-	-	-	8
<b>Totale</b>	<b>21</b>	<b>35</b>	<b>1</b>	<b>10</b>	<b>4</b>	<b>71</b>

Dai dati sopra riportati si può notare, come, il limite del 50% degli accessi dall'esterno nell'ambito della programmazione delle assunzioni (v. sentenza n. 193/2002 della Corte costituzionale) sia stato rispettato, sia se si prende come riferimento il quinquennio, sia su base annuale. Per approfondimenti si rimanda all'allegato n. 17.

Sotto il profilo delle spese, dai dati di bilancio si ricava il seguente andamento:

**Tabella n. 41**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Impegni di spesa</i>	22.121.576	21.665.558	20.931.801	20.222.906	19.715.117
<i>Intervento 01</i>					

Questo è quanto ricavabile nei rendiconti esaminati, nella parte riguardante i dati all'intervento 01 – Spesa di personale.

Come si può notare, nel quinquennio 2009/2013 la spesa di personale impegnata risulta diminuita di € 2.406.459 (-10,88%).

La dotazione organica di fatto del personale a tempo indeterminato, invece, è calata di 57 unità (-10,88%). Se si tiene conto anche del personale a tempo determinato, invece, c'è stata una diminuzione complessiva di 77 unità (-12,90%).

Come si può notare, le due tendenze presentano una spiccata coerenza.

Si specifica che si sta parlando di spesa di personale come codificata nel bilancio dell'Ente all'intervento 01 della spesa corrente.

Per quanto concerne, invece, il rispetto del limite posto dall'art. 1, comma 557, della legge n. 296/2006 (legge finanziaria 2007) e successive modifiche, il quale prevede che, ai fini del concorso delle Autonomie regionali e locali al rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, gli enti sottoposti al Patto di stabilità interno assicurano la riduzione delle spese di personale, garantendo il

contenimento della dinamica retributiva e occupazionale, anche attraverso la razionalizzazione delle strutture burocratico-amministrative, va segnalato quanto segue.

Il parametro di riferimento per verificare il rispetto di questo limite è stato individuato dalla Corte dei conti non nella spesa di personale come codificata nei bilanci degli enti all'intervento 01, bensì nella definizione individuata, in via eccezionale, dall'art. 1, comma 198, della legge n. 266/2005 (legge finanziaria 2006), comprendente, oltre alle spese del personale a tempo indeterminato, al lordo degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'IRAP, anche le spese per il personale a tempo determinato, con contratto di collaborazione coordinata e continuativa, o che presti servizio con altre forme di rapporto di lavoro flessibile o con convenzione.

I successivi commi 557-bis e 557-ter, invece, dispongono testualmente:

*“Ai fini dell'applicazione del comma 557, costituiscono spese di personale anche quelle sostenute per i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, per la somministrazione di lavoro, per il personale di cui all'articolo 110 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, nonché per tutti i soggetti a vario titolo utilizzati, senza estinzione del rapporto di pubblico impiego, in strutture e organismi variamente denominati partecipati o comunque facenti capo all'ente.*

*In caso di mancato rispetto del comma 557, si applica il divieto di cui all'art. 76, comma 4, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133”.*

L'art. 76, comma 4, del d.l. n. 112/2008 prevede *“In caso di mancato rispetto del patto di stabilità interno nell'esercizio precedente è fatto divieto agli enti di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione continuata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto. E' fatto altresì divieto agli enti di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della presente disposizione”.*

L'esame della documentazione, compresa quella concernente i questionari sui rendiconti inviati alla Sezione di controllo della Corte dei conti e le ricostruzioni specifiche effettuate dal Servizio personale su richiesta dello scrivente, ha evidenziato quanto segue:

- spesa personale - impegni anno 2004: € 20.910.404;
- spesa di personale - impegni anno 2006: € 20.669.665;
  - tetto di spesa 2006 : € 20.669.665;
- spesa di personale - impegni anno 2007: € 20.660.520;

- spesa di personale - impegni anno 2008: € 20.215.343;
- spesa di personale - impegni anno 2009: € 19.905.593;
- spesa di personale - impegni anno 2010: € 18.981.605;
- spesa di personale - impegni anno 2011: € 18.133.934;
- spesa di personale - impegni anno 2012: € 17.432.698.

Stante la dinamica della spesa corrente riscontrata a livello di bilancio, si può presumere che anche per il 2013 l'Ente dovrebbe rispettare il principio di progressiva riduzione della spesa.

Come si può notare, l'Ente risulta aver rispettato il limite previsto dal comma 557 (sul punto v. anche i contenuti dei questionari sui rendiconti inviati alla Corte dei conti – Sez. controllo per la Toscana).

L'incidenza percentuale della spesa di personale di cui all'intervento 01 sul complesso delle spese correnti è stata la seguente:

**Tabella n. 42**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Intervento 01 / Spesa di personale</i>	22.121.576	21.665.558	20.931.801	20.222.906	19.715.117
<i>Spesa corrente impegnata</i>	93.489.572	93.351.613	87.662.189	86.543.410	92.674.497
<i>Int. 01 / Tot. I Spesa %</i>	23,66	23,21	23,88	23,37	21,27

L'incidenza percentuale della spesa di personale sul complesso delle entrate correnti è stata la seguente:

**Tabella n. 43**

	2008	2009	2010	2011	2012
<i>Int. 01 / Tit. I, II, III Entr. %</i>	22,02	21,63	21,18	19,56	19,25

Come si può notare, gli indici si collocano, in media, intorno al 23% circa il primo e al 21% il secondo, con una tendenza entrambi in progressiva diminuzione.

L'art. 76, comma 7, del d.l. n. 112/2008, conv. in l. n. 133/2008 e s.m.i. prevede, difatti, che *“E' fatto divieto agli enti nei quali l'incidenza delle spese di personale è pari o superiore al 50 per cento delle spese correnti di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo e con qualsivoglia tipologia contrattuale; i restanti enti possono procedere ad assunzioni di personale a tempo indeterminato nel limite del 40 per cento della spesa corrispondente alle cessazioni dell'anno precedente. Ai soli fini del calcolo delle facoltà assunzionali, l'onere per le assunzioni del personale destinato allo svolgimento delle funzioni in materia di polizia locale, di istruzione pubblica e del settore sociale è calcolato nella misura ridotta del 50 per cento; le predette assunzioni continuano a rilevare per intero ai fini del calcolo delle spese di personale previsto dal primo periodo del presente comma. Ai fini del computo della percentuale di cui al primo periodo si*

*calcolano le spese sostenute anche aziende speciali, dalle istituzioni e società a partecipazione pubblica locale totale o di controllo che sono titolari di affidamento diretto di servizi pubblici locali senza gara, ovvero che svolgono funzioni volte a soddisfare esigenze di interesse generale aventi carattere non industriale, ne' commerciale, ovvero che svolgono attività nei confronti della pubblica amministrazione a supporto di funzioni amministrative di natura pubblicistica. Entro il 30 giugno 2014, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro per la pubblica amministrazione e la semplificazione, di concerto con i Ministri dell'economia e delle finanze e dell'interno, d'intesa con la Conferenza unificata, e' modificata la percentuale di cui al primo periodo, al fine di tenere conto degli effetti del computo della spesa di personale in termini aggregati. La disposizione di cui al terzo periodo non si applica alle società quotate su mercati regolamentari. Per gli enti nei quali l'incidenza delle spese di personale è pari o inferiore al 35 per cento delle spese correnti sono ammesse, in deroga al limite del 40 per cento e comunque nel rispetto degli obiettivi del patto di stabilità interno e dei limiti di contenimento complessivi delle spese di personale, le assunzioni per turn-over che consentano l'esercizio delle funzioni fondamentali previste dall'articolo 21, comma 3, lettera b), della legge 5 maggio 2009, n. 42; in tal caso le disposizioni di cui al secondo periodo trovano applicazione solo in riferimento alle assunzioni del personale destinato allo svolgimento delle funzioni in materia di istruzione pubblica e del settore sociale".*

Il calcolo eseguito dagli Uffici per il 2013, l'indice di cui all'art. 76, comma 7, risulta pari al 41,54% (nella versione più prudente). Nel 2012 il rapporto era del 44,99%.

La tabella dei parametri obiettivi per l'accertamento della condizione di ente locale strutturalmente deficitario (decreto del Ministero dell'interno del 24 settembre 2009 fino al 2011 e decreto del Ministero dell'interno 18 febbraio 2013 per il 2012), al punto n. 6, prevede, invece, come parametro rilevante il "Volume complessivo delle spese di personale a vario titolo rapportato al volume complessivo delle entrate correnti desumibili dai titoli I, II e III superiore al 38 per cento (al netto dei contributi regionali nonché di altri enti pubblici finalizzati a finanziare spese di personale)".

Come visto alla Tabella precedente, l'Amministrazione si posiziona al di sotto del valore soglia (38%) previsto dal parametro di deficitarietà n. 6 (19,56% nel 2012).

Questo complesso di valori indica il contenimento dell'attuale consistenza della spesa di personale nei limiti degli specifici limiti posti in materia dall'ordinamento statale.

Inoltre, da questi si può dedurre che la spesa di personale interna al bilancio comunale, pur essendo una parte importante delle spese correnti, non ne rappresenta la parte preponderante,

soprattutto se la si confronta con le dimensioni della spese per servizi che, come abbiamo visto sopra, si attesta intorno ai 49 milioni di euro nel 2013, con una dinamica in costante crescita nel periodo preso in esame.

D'altro canto, tuttavia, i precari equilibri di bilancio dell'Ente impongono che anche questa voce di spesa debba essere oggetto di razionalizzazione e contenimento, qualora l'Amministrazione voglia intraprendere in futuro un percorso di risanamento.

Riguardo alla verifica effettuata sulla contrattazione decentrata, questa ha avuto come riferimento temporale il periodo 2009/2013. Sono stati esaminati, tuttavia, anche i contratti integrativi relativi a esercizi precedenti al 2009, qualora i relativi contenuti tuttora continuino ad esercitare effetti. Inoltre, per avere una base di partenza certa, è stato ricostruito in analitico anche il fondo dell'anno 2008.

Per motivi di simmetria, è stato preso in esame lo stesso periodo per quanto concerne la contrattazione della dirigenza.

I fondi della contrattazione decentrata hanno avuto la seguente evoluzione (v. allegato n. 18):

**Tabella n. 44**

	2009	2010	2011	2012	2013*
<i>Fondo personale del comparto</i>	2.573.024	2.527.229	2.460.589	2.460.374	2.596.656
<i>Fondo personale dirigenziale</i>	706.891	811.195	789.840	854.838	876.983
<b>Totale</b>	<b>3.279.915</b>	<b>3.338.424</b>	<b>3.250.429</b>	<b>3.315.212</b>	<b>3.473.639</b>

\* Alla data della verifica non risultava ancora sottoscritto l'accordo per la distribuzione del fondo 2013.

Come si può notare, in termini assoluti, il fondo del personale del comparto, nel periodo 2009/2013, è aumentato di € 23.632 (+ 0,92%).

La consistenza del fondo del personale dirigenziale, invece, è aumentata, nel periodo preso in esame, di € 170.092 (+ 24,06%).

La variazione della spesa *pro capite* (fondo/dipendenti del comparto in servizio a tempo indeterminato) è stata la seguente:

**Tabella n. 45**

	2009	2010	2011	2012	2013*	Var. perc. 2009/2013
<i>Costo per dipendente comparto (T.L.)</i>	4.644	4.554	4.696	4.891	5.183	15,68



Se si aggiungono i dipendenti del comparto a tempo determinato, che, per alcune voci del trattamento accessorio, attingono comunque al fondo, la situazione è di seguito riportata.

**Tabella n. 46**

	2009	2010	2011	2012	2013*	Var. perc. 2009/2013
<i>Costo per dipendente comparto (T.I. + T.D.)</i>	4.398	4.335	4.498	4.686	5.062	19,31

Come si può notare dai dati sopra riportati, il fondo del comparto, in termini assoluti, ha avuto un andamento in diminuzione sino al 2012 per poi aumentare nel 2013. Si tenga presente, tuttavia, che dal 2009 al 2012, le risorse del fondo sono state decurtate ai fini del recupero di somme indebitamente finanziate a carico del fondo stesso negli esercizi precedenti (v. delibera di Giunta n. 572 del 18/11/2009 e accordo del 3/11/2009).

In termini *pro capite*, invece, si è registrato un sensibile aumento delle quote unitarie (+ 15,68% se si prende in esame il solo personale a t.i. e + 19,31% se si prende come riferimento sia il personale a t.i. che il personale a t.d.).

Per quanto concerne la dirigenza, il rapporto tra fondo previsto e personale in servizio (sia a tempo indeterminato che determinato) si attesta sui seguenti valori:

**Tabella n. 47**

	2009	2010	2011	2012	2013	Var. perc. 2009/2013
<i>Valore delle risorse per dirigente (T.I. + T.D.)</i>	58.908	67.600	71.804	94.982	125.283	112,68

Come si può notare dalla tabella di cui sopra, l'aumento del costo medio per dirigente derivante dalla contrazione integrativa è stato molto elevato nel periodo preso in esame.

La dinamica degli incrementi, tuttavia, va analizzata con attenzione, come di seguito riportato, tenendo anche conto di quanto effettivamente impegnato nel periodo preso in esame a titolo di retribuzione di posizione e di retribuzione di risultato.

**Tabella n. 48**

	2009	2010	2011	2012	2013	Var. 2009/2013
<i>A) Retr. pos. imp.</i>	419.146	439.573	399.461	439.573	391.984	-6,48%
<i>B) Retr. ris. imp.</i>	287.745	371.622	390.379	415.265	484.999	68,55%
<i>C) Totale fondo imp.</i>	706.891	811.195	789.840	854.838	876.983	24,06%
<i>D) N. dirigenti*</i>	12	12	11	9	7	-5
<i>A/D) Retr. pos. media imp.</i>	34.929	36.631	36.315	48.841	55.998	60,32%
<i>B/D) Retr. ris. media imp.</i>	23.979	30.969	35.489	46.141	69.286	188,95%
<i>C/D) Costo totale per dirigente imp.</i>	58.908	67.600	71.804	94.982	125.283	112,68%

In base a quanto sopra riportato, si può rilevare che, in termini di risorse effettivamente impegnate (che, come si può notare, sono equivalenti al fondo teoricamente distribuibile), l'incremento totale (+24,06%) deriva dalla diminuzione dell'impegnato a valere sulla retribuzione di posizione (-6,48%) e dall'aumento dell'impegnato sulla retribuzione di risultato (+68,55%).

In termini *pro capite*, invece, gli aumenti sono ancora più marcati (+60,32% per la posizione e +188,95% per il risultato).

Anche tenendo conto del fatto che, a funzioni invariate, il numero dei dirigenti effettivi in servizio a carico del fondo è passato da n. 12 del 2009 a n. 7 del 2013, la dinamica in aumento risulta comunque molto marcata.

Dai dati sopra indicati, di conseguenza, si evince come l'andamento dei costi, medi e totali, della contrattazione decentrata risulti in progressivo aumento.

Di particolare importanza appare l'andamento del costo della dirigenza. Stante i dati sopra riportati, difatti, seppur in un contesto finanziario chiaramente deteriorato (v. i pesanti disavanzi accumulatisi già nel 2009), nessun beneficio risulta andato in favore dei saldi di bilancio a seguito della contrazione della compagine dirigenziale.

Per approfondimenti, si rinvia all'allegato n. 18.

Per chiudere questa parte di carattere generale in materia di personale si evidenzia, sotto il profilo dei controlli effettuati, che chi scrive ha eseguito una verifica delle buste paga dei dipendenti (a tempo indeterminato e a tempo determinato) dell'Ente.

Per il comparto, si è scelto di controllare, a campione, i riepiloghi annuali delle competenze stipendiali erogate nel periodo 2011/2013.

Per la dirigenza, invece, sono stati esaminati i riepiloghi annuali delle competenze stipendiali erogate nel periodo 2009/2013.

Per quanto concerne i periodi attenzionati, sono state esaminate in modo analitico tutte le buste paga del personale dipendente. Inoltre, sono state eseguite delle estrazioni di dati dal sistema informatico di gestione del trattamento stipendiale, al fine di ottenere chiarimenti concernenti alcune tipologie di emolumenti.

I riscontri a campione effettuati hanno evidenziato, sia per quanto concerne il comparto, sia per la dirigenza, la liquidazione di emolumenti anomali sotto il profilo quantitativo e tipologico. Talune delle indennità effettivamente erogate, difatti, risultano atipiche e non previste dai contratti collettivi nazionali.

Per quel che riguarda i titolari di posizione organizzativa, risulta rispettato il principio di omnicomprensività della retribuzione. Per la dirigenza, invece, sono state riscontrate alcune elusioni di questo principio.

## **2.2) Il trattamento accessorio del personale del comparto**

L'esame delle modalità di gestione del personale del comparto ha evidenziato quanto segue.

I fondi della contrattazione risultano formalmente costituiti per il periodo 2009/2013 con autonome determinazioni dirigenziali e delibere di Giunta di presa d'atto. Il fondo 2013, tuttavia, è da ritenersi provvisorio. I fondi risultano ripartiti in una parte stabile ed in una parte variabile, che vanno a finanziare, rispettivamente, gli impieghi stabili e quelli variabili.

Sono stati esaminati diversi strumenti contrattuali e atti amministrativi che, in generale, affrontano i criteri di ripartizione e destinazione delle risorse finanziarie di cui agli artt. 31 e 32 del CCNL del 22/01/2004, anche se precedenti al periodo 2009/2013.

Nello specifico, si segnalano:

- CCDI del 30/06/2005 avente ad oggetto la gestione del fondo per le politiche di sviluppo e le risorse umane e della produttività per il periodo 2004/2005;
- CCDI del 3/10/2006 avente ad oggetto la gestione del fondo per le politiche di sviluppo e le risorse umane e della produttività per il 2006;
- CCDI del 20/06/2007 avente ad oggetto la gestione del fondo per le politiche di sviluppo e le risorse umane e della produttività per il 2007;
- CCDI dell'11/11/2008 avente ad oggetto la gestione del fondo per le politiche di sviluppo e le risorse umane e della produttività per il 2008;
- deliberazione di Giunta comunale n. 572/2009 e CCDI del 3/11/2009 contenente l'accordo con le organizzazioni sindacali in merito al riallineamento e al riequilibrio dei fondi destinati all'incentivazione delle politiche di sviluppo delle risorse umane e della produttività;
- CCDI del 26/11/2009 avente ad oggetto la gestione del fondo per le politiche di sviluppo e le risorse umane e della produttività per il 2009;
- CCDI del 22/07/2010 avente ad oggetto la gestione del fondo per le politiche di sviluppo e le risorse umane e della produttività per il 2010;
- CCDI dell'1/02/2012 avente ad oggetto la gestione del fondo per le politiche di sviluppo e le risorse umane e della produttività per il 2011;

- delibera di Giunta n. 328/2001 di approvazione del disciplinare sul sistema permanente di valutazione delle prestazioni e dei risultati dei dipendenti;
- delibera di Giunta n. 428/2009 – Modifiche al regolamento per la ripartizione del fondo costituito per la redazione di progetti del settore lavori pubblici e atti di pianificazione;
- delibera di Giunta n. 171/2013 avente ad oggetto la sospensione del regolamento comunale per la ripartizione del fondo costituito per la redazione di progetti del settore lavori pubblici e atti di pianificazione;
- convenzioni varie aventi ad oggetto gli incentivi previsti per il personale comunale a seguito di servizi svolti in conto terzi.

L'esame delle procedure contrattuali, sotto il profilo formale, non ha evidenziato particolari criticità.

#### **2.2.1) Le modalità di costituzione dei fondi per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività**

In materia di costituzione dei fondi per il trattamento accessorio del personale del comparto, è opportuno fare una breve premessa di carattere normativo.

L'art. 31 del CCNL 22/01/2004 enuncia i principi per la determinazione delle risorse finanziarie destinate all'incentivazione delle politiche di sviluppo delle risorse umane e della produttività a valere per l'anno 2004. Questa norma, tuttavia, non innova in maniera sostanziale rispetto alla disciplina di cui all'art. 15 del CCNL 1° aprile 1999, limitandosi viceversa ad incidere, più che altro, sulla qualificazione delle risorse.

In particolare, la norma distingue in modo formale tra:

- risorse stabili (comma 2): sono quelle aventi carattere di certezza, stabilità e continuità determinate nell'anno 2003 secondo la previgente disciplina contrattuale, le quali vengono definite in un unico importo che resta confermato, con le stesse caratteristiche, anche per gli anni successivi. Esse vanno, insomma, a costituire la parte storica, non modificabile, del fondo per lo sviluppo delle risorse umane e per la produttività;
- risorse variabili (comma 3): sono quelle aventi carattere d'eventualità e variabilità, derivanti dall'applicazione delle discipline contrattuali vigenti, che vanno ad integrare annualmente le risorse di cui al comma 2. Riguardo a tali voci, dunque, spetterà all'ente valutare, anno per anno, se sussistano ancora le condizioni che

hanno condotto al loro inserimento. In caso contrario, le relative voci dovranno essere espunte e il fondo dovrà essere rimodulato.

Va precisato, inoltre, che i contratti decentrati non possono essere in contrasto con i vincoli risultanti dai contratti collettivi nazionali o comportare oneri non previsti negli strumenti di programmazione annuale e pluriennale dell'ente. Eventuali clausole in tal senso sono nulle e non possono essere applicate, come espressamente previsto dall'art. 4, comma 5. del CCNL dell'1/04/1999. La sanzione della nullità delle clausole difformi è prevista anche dall'art. 40, comma 3-*quinquies* del d.lgs. n. 165/2001 e s.m.i., il quale prevede che:

*"La contrattazione collettiva nazionale dispone, per le amministrazioni di cui al comma 3 dell'articolo 41, le modalità di utilizzo delle risorse indicate all'articolo 45, comma 3-bis, individuando i criteri e i limiti finanziari entro i quali si deve svolgere la contrattazione integrativa. Le regioni, per quanto concerne le proprie amministrazioni, e gli enti locali possono destinare risorse aggiuntive alla contrattazione integrativa nei limiti stabiliti dalla contrattazione nazionale e nei limiti dei parametri di virtuosità fissati per la spesa di personale dalle vigenti disposizioni, in ogni caso nel rispetto dei vincoli di bilancio e del patto di stabilità e di analoghi strumenti del contenimento della spesa. Lo stanziamento delle risorse aggiuntive per la contrattazione integrativa è correlato all'affettivo rispetto dei principi in materia di misurazione, valutazione e trasparenza della performance e in materia di merito e premi applicabili alle regioni e agli enti locali secondo quanto previsto dagli articoli 16 e 31 del decreto legislativo di attuazione della legge 4 marzo 2009, n. 15, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni. Le pubbliche amministrazioni non possono in ogni caso sottoscrivere in sede decentrata contratti collettivi integrativi in contrasto con i vincoli e con i limiti risultanti dai contratti collettivi nazionali o che disciplinano materie non espressamente delegate a tale livello negoziale ovvero che comportano oneri non previsti negli strumenti di programmazione annuale e pluriennale di ciascuna amministrazione. Nei casi di violazione dei vincoli e dei limiti di competenza imposti dalla contrattazione nazionale o dalle norme di legge, le clausole sono nulle, non possono essere applicate e sono sostituite ai sensi degli articoli 1339 e 1419, secondo comma, del codice civile..."*

Dal contenuto di queste norme si evince che non rientra nelle facoltà delle singole amministrazioni integrare i fondi destinati al finanziamento del trattamento accessorio con risorse atipiche, non previste dai contratti nazionali e ulteriormente aggiunte mediante discrezionale decisione attingendo dal complesso delle risorse di bilancio.

Il recentissimo art. 4 del d.l. n. 16/2014 ha previsto infine che *“Le regioni e gli enti locali che non hanno rispettato i vincoli finanziari posti alla contrattazione collettiva integrativa sono obbligati a recuperare integralmente, a valere sulle risorse finanziarie a questa destinate, rispettivamente al personale dirigenziale e non dirigenziale, le somme indebitamente erogate mediante il graduale riassorbimento delle stesse, con quote annuali e per un numero massimo di annualità corrispondente a quelle in cui si è verificato il superamento di tali vincoli. Nei predetti casi, le regioni devono obbligatoriamente adottare misure di contenimento della spesa per il personale, ulteriori rispetto a quelle già previste dalla vigente normativa, mediante l’attuazione di piani di riorganizzazione finalizzati alla razionalizzazione e allo snellimento delle strutture burocratico-amministrative, anche attraverso accorpamenti di uffici con la contestuale riduzione delle dotazioni organiche del personale dirigenziale in misura non inferiore al 20 per cento e della spesa complessiva del personale non dirigenziale nella misura non inferiore al 10 per cento. Gli enti locali adottano le misure di razionalizzazione organizzativa garantendo in ogni caso la riduzione delle dotazioni organiche entro i parametri definiti dal decreto di cui all’articolo 263, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267. Al fine di conseguire l’effettivo contenimento della spesa, alle unità di personale eventualmente risultanti in soprannumero all’esito dei predetti piani obbligatori di riorganizzazione si applicano le disposizioni previste dall’articolo 2, commi 11 e 12, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, nei limiti temporali della vigenza della predetta norma. Le cessazioni dal servizio conseguenti alle misure di cui al precedente periodo non possono essere calcolate come risparmio utile per definire l’ammontare delle disponibilità finanziarie da destinare alle assunzioni o il numero delle unità sostituibili in relazione alle limitazioni del turn over. Le Regioni e gli enti locali trasmettono alla Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento della funzione pubblica, al Ministero dell’economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato e al Ministero dell’interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali, ai fini del relativo monitoraggio, una relazione illustrativa ed una relazione tecnico-finanziaria che, con riferimento al mancato rispetto dei vincoli finanziari, dia conto dell’adozione dei piani obbligatori di riorganizzazione e delle specifiche misure previste dai medesimi per il contenimento della spesa per il personale.*

*Le regioni e gli enti locali che hanno rispettato il patto di stabilità interno possono compensare le somme da recuperare di cui al primo periodo del comma 1, anche attraverso l’utilizzo dei risparmi effettivamente derivanti dalle misure di razionalizzazione organizzativa di cui al secondo e terzo periodo del comma 1 nonché di quelli derivanti dall’attuazione dell’articolo 16,*

*commi 4 e 5, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111.*

*Fermo restando quanto previsto dai commi 1 e 2, non si applicano le disposizioni di cui al quinto periodo del comma 3-quinquies dell'articolo 40 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 agli atti di utilizzo dei fondi per la contrattazione decentrata adottati anteriormente ai termini di adeguamento previsti dall'articolo 65 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, che non abbiano comportato né il superamento dei vincoli finanziari per la costituzione dei medesimi fondi né il riconoscimento giudiziale della responsabilità erariale, adottati dalle regioni e dagli enti locali che hanno rispettato il patto di stabilità interno, la vigente disciplina in materia di spese ed assunzione di personale nonché le disposizioni di cui all'articolo 9 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122".*

Per quanto concerne la complessiva quantificazione dei fondi nel periodo 2008/2013, si rinvia sempre all'allegato n. 18.

Di particolare importanza, ai fini della quantificazione dei fondi nel periodo oggetto di verifica, appare la già citata delibera di Giunta n. 572/2009 ed il collegato CCDI del 3/11/2009 contenente l'accordo con le organizzazioni sindacali in merito al riallineamento e al riequilibrio dei fondi destinati alla incentivazione delle politiche di sviluppo delle risorse umane e della produttività. Quest'atto, nella sostanza, ha previsto un recupero sui fondi degli anni 2008 e successivi di somme indebitamente erogate a carico del fondo per il trattamento accessorio nel periodo 2003/2007. Per approfondimenti v. allegato n. 19.

Quest'atto di recupero spontaneo ha portato all'eliminazione di molte anomalie sia in fase di costituzione che di erogazione delle risorse per il trattamento accessorio.

Nel corso degli esercizi esaminati, l'Amministrazione, in base a quanto rinvenibile negli atti contrattuali, ha messo a disposizione, come risorse variabili discrezionali, i seguenti importi:

**Tabella n. 49**

<b>Anno 2009</b>	Art. 15, comma 1, lett. d), CCNL 1.04.99	201.658
	Art. 15, comma 1, lett. k), CCNL 1.04.99	30.683
	Art. 15, comma 2, CCNL 1.04.99	162.741
	Art. 15, comma 5, CCNL 1.04.99	90.000
	Art. 4, comma 2 e 3, lett. c), CCNL 31.07.99	277.201
	Altro (incentivo messi per notifiche)	10.000
<b>Totale</b>		<b>772.283</b>
<b>Anno 2010</b>	Art. 15, comma 1, lett. d), CCNL 1.04.99	301.873
	Art. 15, comma 1, lett. k), CCNL 1.04.99	165.321
	Art. 15, comma 2, CCNL 1.04.99	162.741
	Art. 15, comma 5, CCNL 1.04.99	120.000
	Altro (incentivo messi per notifiche)	10.000
<b>Totale</b>		<b>759.935</b>
<b>Anno 2011</b>	Art. 15, comma 1, lett. d), CCNL 1.04.99	227.121
	Art. 15, comma 1, lett. k), CCNL 1.04.99	173.434
	Art. 15, comma 2, CCNL 1.04.99	162.741
	Art. 15, comma 5, CCNL 1.04.99	120.000
	Altro (incentivo messi per notifiche)	10.000
<b>Totale</b>		<b>693.296</b>
<b>Anno 2012</b>	Art. 15, comma 1, lett. d), CCNL 1.04.99	226.787
	Art. 15, comma 1, lett. k), CCNL 1.04.99	173.552
	Art. 15, comma 2, CCNL 1.04.99	162.741
	Art. 15, comma 5, CCNL 1.04.99	120.000
	Altro (incentivo messi per notifiche)	10.000
<b>Totale</b>		<b>693.080</b>
<b>Anno 2013</b>	Art. 15, comma 1, lett. d), CCNL 1.04.99	213.751
	Art. 15, comma 1, lett. k), CCNL 1.04.99	170.000
	Art. 15, comma 2, CCNL 1.04.99	162.741
	Art. 15, comma 5, CCNL 1.04.99	120.000
	Altro (incentivo messi per notifiche)	10.000
<b>Totale</b>		<b>676.492</b>
<b>Totale</b>		<b>3.595.086</b>

Come si può notare, il grosso della parte variabile è rappresentato dalle risorse di cui alle lettere d) e k), del comma 1 dell'art. 15 del CCNL 1/04/1999.

Le due disposizioni prevedono la possibilità di integrare in fondi:

- con le somme derivanti dalla attuazione dell'art. 43 della l. n. 449/1997 (lett. d);
- con le risorse che specifiche disposizioni di legge finalizzano alla incentivazione di prestazioni o di risultati del personale, da utilizzarsi secondo la disciplina dell'art. 17 (lett. k).

Si ricorda che l'art. 43 della l. n. 449/1997 dispone:

*"Al fine di favorire l'innovazione dell'organizzazione amministrativa e di realizzare maggiori economie, nonché una migliore qualità dei servizi prestati, le pubbliche amministrazioni*



*possono stipulare contratti di sponsorizzazione ed accordi di collaborazione con soggetti privati ed associazioni, senza fini di lucro, costituite con atto notarile.*

*Le iniziative di cui al comma 1 devono essere dirette al perseguimento di interessi pubblici, devono escludere forme di conflitto di interesse tra l'attività pubblica e quella privata e devono comportare risparmi di spesa rispetto agli stanziamenti disposti .....*

*Per le sole amministrazioni dello Stato una quota dei risparmi così ottenuti, pari al 5 per cento, è destinata ad incrementare gli stanziamenti diretti alla retribuzione di risultato dei dirigenti appartenenti al centro di responsabilità che ha operato il risparmio; una quota pari al 65 per cento resta nelle disponibilità di bilancio della amministrazione. Tali quote sono versate all'entrata del bilancio dello Stato per essere riassegnate, per le predette finalità, con decreti del Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica. La rimanente somma costituisce economia di bilancio. La presente disposizione non si applica nei casi in cui le sponsorizzazioni e gli accordi di collaborazione sono diretti a finanziare interventi, servizi o attività non inseriti nei programmi di spesa ordinari ...*

*Ai fini di cui al comma 1 le amministrazioni pubbliche possono stipulare convenzioni con soggetti pubblici o privati dirette a fornire, a titolo oneroso, consulenze o servizi aggiuntivi rispetto a quelli ordinari. Il 50 per cento dei ricavi netti, dedotti tutti i costi, ivi comprese le spese di personale, costituisce economia di bilancio. Le disposizioni attuative del presente comma, che non si applica alle amministrazioni dei beni culturali ed ambientali e dello spettacolo, sono definite ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400.*

*Con uno o più regolamenti, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, le pubbliche amministrazioni individuano le prestazioni, non rientranti tra i servizi pubblici essenziali o non espletate a garanzia di diritti fondamentali, per le quali richiedere un contributo da parte dell'utente, e l'ammontare del contributo richiesto. Per le amministrazioni dello Stato, anche ad ordinamento autonomo, si provvede ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, con regolamenti emanati dal Ministro competente, di concerto con il Ministro per la funzione pubblica e con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, sulla base di criteri generali deliberati dal Consiglio dei ministri; i regolamenti sono emanati entro novanta giorni da tale deliberazione. Per tali amministrazioni gli introiti sono versati all'entrata del bilancio dello Stato per essere riassegnati, in misura non superiore al 30 per cento, alla corrispondente unità previsionale di base del bilancio per incrementare le risorse relative all'incentivazione della produttività del personale e della retribuzione di risultato dei dirigenti*

*A decorrere dall'esercizio finanziario 1998, i titolari dei centri di responsabilità amministrativa definiscono obiettivi di risparmi di gestione da conseguire in ciascun esercizio ed accantonano, nel corso della gestione, una quota delle previsioni iniziali delle spese di parte corrente, sia in termini di competenza che di cassa, aventi natura non obbligatoria, non inferiore al 2 per cento. La metà degli importi costituisce economia di bilancio; le rimanenti somme sono destinate, nell'ambito della medesima unità previsionale di base di bilancio, ad incrementare le risorse relative all'incentivazione della produttività del personale e della retribuzione di risultato dei dirigenti, come disciplinate dalla contrattazione di comparto. Per l'amministrazione dei beni culturali e ambientali l'importo che costituisce economia di bilancio è pari allo 0,50 per cento della quota accantonata ai sensi del presente comma; l'importo residuo è destinato ad incrementare le risorse relative all'incentivazione della produttività del personale e le retribuzioni di risultato del personale dirigente della medesima amministrazione.*

....

*Per le Amministrazioni di cui all'articolo 2, commi 4 e 5, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, le risorse di cui ai commi 2, 4 e 5 destinate all'incentivazione della produttività ed alla retribuzione di risultato sono altresì destinate, nelle misure e con le modalità determinate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta dei Ministri interessati, in analogia alle ripartizioni operate per il personale del «comparto Ministeri», ad incrementare le somme accantonate per dare attuazione alle procedure di cui al decreto legislativo 12 maggio 1995, n. 195, ed all'articolo 2 della legge 2 ottobre 1997, n. 334".*

Sin da ora si può anticipare che il principale problema connesso a queste fonti di finanziamento del fondo per il trattamento accessorio e le conseguenti erogazioni consiste nel fatto che, per la stragrande maggioranza dei casi, i rapporti di collaborazione per i servizi aggiuntivi che danno luogo agli emolumenti accessori vengono intrattenuti fra il Comune e soggetti da esso totalmente partecipati che, finanziariamente, dipendono quasi integralmente da trasferimenti facenti capo, a vario titolo, al bilancio comunale.

In altre parole, la terzietà del soggetto beneficiario dei servizi aggiuntivi che poi dovrebbe legittimare sia l'integrazione del fondo che la percezione di indennità o compensi accessori da parte del personale comunale, è soltanto formale. Si tratta, infatti, di soggetti partecipati quali la Fondazione Carnevale, la Fondazione Festival Pucciniano, la Viareggio Patrimonio srl, che risultano integralmente finanziati con risorse comunali.

Nel caso di specie, pertanto, è accaduto che questi soggetti, che vivono a carico del bilancio comunale, abbiano richiesto servizi aggiuntivi al personale dell'Ente e poi abbiano ritrasferito

all'Ente stesso le risorse necessarie per il pagamento degli emolumenti accessori connessi servizi aggiuntivi.

Questa situazione desta molte perplessità di carattere giuridico ed ancor di più di carattere finanziario. Oltre al problema dell'ammissibilità di questa sorta di "partite di giro" fra Comune e Soggetti partecipati, appare evidente che, anche qualora ammissibili, stante il tenore letterale del citato art. 43, parte di queste risorse debbano andare in favore del bilancio comunale quali economie finalizzate al miglioramento dei saldi. E questo, invece, non viene previsto nell'ambito delle convenzioni dirette a disciplinare l'erogazione dei servizi aggiuntivi e la percezione degli emolumenti.

Ma la cosa più grave, ad opinione di chi scrive, riguarda l'aspetto finanziario complessivo. Questi emolumenti aggiuntivi, difatti, trovano la loro fonte finale/sostanziale di finanziamento nel bilancio comunale. È evidente, tuttavia, che anche queste spese dovrebbero passare al vaglio del giudizio di compatibilità finanziaria con la reale situazione di bilancio dell'Ente e delle sue appendici (soggetti partecipati).

Stante la pesantissima situazione finanziaria sopra descritta, appare molto difficile sostenere che sia il Comune in senso stretto, sia i suoi soggetti partecipati, abbiano presentato un'effettiva capacità di bilancio per finanziare questi trattamenti accessori aggiuntivi, il cui costo finale, come detto sopra, è ricaduto sempre nel bilancio comunale.

Ad ogni modo, la questione verrà approfondita in sede di analisi dei singoli emolumenti, Andiamo ora ad analizzare le tipologie di risorse meritevoli di approfondimento.

#### **Incremento del fondo ex. art. 15, commi 2 e 5, CCNL 1° aprile 1999**

Per quanto concerne i presupposti di applicabilità degli indicati incrementi ex. art. 15, comma 2, del CCNL 1/04/1999 e art. 4, comma 1, del CCNL 9/05/2006, va segnalato quanto segue.

Come visto in precedenza, a partire dal 2008, l'Amministrazione ha presentato un risultato di amministrazione effettivo negativo, con l'eccezione dell'esercizio 2011.

Questo, di per sé, avrebbe dovuto comportare, ai fini dell'inserimento in special modo delle risorse di cui all'articolo 15, comma 2, un'istruttoria più approfondita che desse conto della concreta permanenza dei requisiti di sostenibilità finanziaria dell'incremento delle risorse variabili. L'art. 15, comma 2, difatti prevede *"In sede di contrattazione decentrata integrativa, ove nel bilancio dell'ente sussista la relativa capacità di spesa, le parti verificano l'eventualità dell'integrazione, a decorrere dal 1 aprile 1999, delle risorse economiche di cui al comma 1, sino*

*ad un importo massimo corrispondente all'1,2 % su base annua, del monte salari dell'anno '97, esclusa la quota relativa alla dirigenza".*

In base all'analisi di bilancio in precedenza effettuata, appare abbastanza evidente che l'Amministrazione non presentasse, nel periodo preso in esame, le effettive condizioni finanziarie (capacità di spesa) tali da giustificare l'inserimento di risorse integrative nel fondo per il trattamento accessorio.

Come rilevabile dalla tabella precedente e dall'allegato n. 18, l'Ente ha sempre fatto ricorso, nel periodo preso in esame all'utilizzo dell'art. 15, comma 5, c.d. "parte variabile", del CCNL 1/04/1999.

La suindicata norma contrattuale prevede che gli Enti locali possano procedere all'incremento delle risorse variabili del fondo in caso di attivazione di nuovi servizi o di processi di riorganizzazione finalizzati ad un accrescimento di quelli esistenti, ai quali sia correlato un aumento delle prestazioni del personale in servizio, cui non possa farsi fronte attraverso la razionalizzazione delle strutture e/o delle risorse finanziarie disponibili.

Sempre l'art. 15, comma 5, prevede, inoltre, che possano essere incrementate le risorse stabili qualora l'aumento dei servizi comporti un incremento stabile delle dotazioni organiche (15, comma 5, c.d. "parte stabile"). Quest'ultima fattispecie non è stata riscontrata presso l'Ente verificato.

Le risorse variabili inserite ex art. 15, comma 5, presentano caratteristiche di eventualità, e, pertanto, di anno in anno, va valutata la sussistenza delle condizioni per il loro inserimento. L'applicabilità della norma in esame è, inoltre, subordinata a una serie di presupposti che, ovviamente, variano a seconda delle condizioni organizzative locali, del contenuto dei regolamenti degli uffici e servizi e della complessità e del numero delle strutture.

L'ARAN, sollecitata da un ente a intervenire sulla questione riguardante i presupposti legittimanti gli incrementi ex art. 15, comma 5, ha dovuto chiarire in maniera particolarmente dettagliata quali presupposti debbano ricorrere affinché la norma possa legittimamente trovare applicazione, presupposti da verificare in maniera rigorosa.

Si ritiene opportuno riportare integralmente, di seguito, il parere ARAN 499-15LI, in considerazione delle gravi criticità che hanno caratterizzato l'utilizzo dell'istituto contrattuale in esame.

*In via preliminare, l'Agenzia rammenta come "l'incremento delle risorse può realizzarsi legittimamente, solo qualora siano verificate in modo rigoroso (e siano quindi oggettivamente documentate) le condizioni poste dalla citata disciplina. La sussistenza di tali condizioni*

costituisce, tra l'altro, uno degli aspetti qualificanti del controllo sui contratti decentrati da parte dei collegi dei revisori".

Di seguito si elencano le citate condizionavi individuate dall'ARAN.

**Prima condizione:** più risorse per il fondo in cambio di maggiori servizi.

Attraverso la disposizione dell'art. 15, comma 5, gli enti possono "investire sull'organizzazione". Come in ogni investimento, deve esserci un "ritorno" delle risorse investite. Nel caso specifico, questo "ritorno dell'investimento" è 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.

Occorre, in altre parole, che l'investimento sull'organizzazione sia realizzato in funzione di ("per incentivare") un miglioramento quali-quantitativo dei servizi, concreto, tangibile e verificabile (più soldi in cambio di maggiori servizi e utilità per l'utenza). Prima di pensare a incrementi del fondo, è necessario pertanto identificare i servizi che l'ente pensa di poter migliorare, attraverso la leva incentivante delle "maggiori risorse decentrate", nonché i percorsi e le misure organizzative attraverso le quali intervenire.

**Seconda condizione:** non generici miglioramenti dei servizi, ma concreti risultati. L'innalzamento quali-quantitativo dei servizi deve essere tangibile e concreto. Non basta dire, ad esempio, che l'ente intende "migliorare un certo servizio", "migliorare le relazioni con l'utenza" oppure che è "aumentata l'attività o la domanda parte dell'utenza". Occorre anche dire, concretamente, quale fatto "verificabile e chiaramente percepibile dall'utenza di riferimento" è il segno tangibile del miglioramento quali-quantitativo del servizio.

**Terza condizione:** risultati verificabili attraverso *standard*, indicatori e/o attraverso giudizi espressi dall'utenza.

Per poter dire - a consuntivo - che c'è stato, oggettivamente, un innalzamento quali-quantitativo del servizio, è necessario poter disporre di adeguati sistemi di verifica e controllo. Innanzitutto, occorre definire uno *standard* di miglioramento. Lo *standard* è il termine di paragone che consente di apprezzare la bontà di un risultato.

In secondo luogo, è necessario misurare, attraverso indicatori, il miglioramento realizzato. Le misure a consuntivo vanno quindi "confrontate con lo *standard*, definito a monte".

Per misurare il miglioramento realizzato, l'ente può anche avvalersi di sistemi di rilevazione della qualità percepita dagli utenti (ad esempio: questionari di gradimento, interviste, sondaggi, ecc.).

**Quarta condizione:** risultati difficili che possono essere conseguiti attraverso un ruolo attivo e determinante del personale interno.

Non tutti i risultati dell'ente possono dar luogo all'incremento delle risorse decentrate di cui all'art. 15, comma 5. Devono essere anzitutto risultati "sfidanti", importanti, ad alta visibilità esterna o interna. L'ottenimento di tali risultati non deve essere scontato, ma deve presentare apprezzabili margini di incertezza. Se i risultati fossero scontati, verrebbe meno l'esigenza di incentivare, con ulteriori risorse, il loro conseguimento. Secondo: il personale interno deve avere un ruolo importante nel loro conseguimento. Devono cioè essere "risultati ad alta intensità di lavoro", che si possono ottenere grazie ad un maggiore impegno delle persone e a una maggiore disponibilità a farsi carico di problemi. Viceversa, risultati ottenuti senza un apporto rilevante del personale interno già in servizio (per esempio, con il ricorso a società esterne, a consulenze, a nuove assunzioni ovvero con il prevalente concorso di nuova strumentazione tecnica) non rientrano certamente tra quelli incentivabili con ulteriori risorse.

**Quinta condizione:** risorse quantificate secondo criteri trasparenti e ragionevoli, analiticamente illustrati nella relazione da allegare al contratto decentrato.

La quantificazione delle risorse va fatta con criteri trasparenti (cioè esplicitati nella relazione tecnico-finanziaria) e ragionevoli (cioè basati su un percorso logico e sufficientemente argomentato).

E' necessario, innanzitutto, che le somme messe a disposizione siano correlate al grado di rilevanza e importanza dei risultati attesi, nonché all'impegno aggiuntivo richiesto alle persone, calcolando, se possibile, il valore di tali prestazioni aggiuntive (ad esempio, il costo di una nuova organizzazione per turni di lavoro).

E' ipotizzabile anche che le misure dell'incremento siano variabili in funzione dell'entità dei risultati ottenuti: si potrebbero, ad esempio, graduarle le risorse in relazione alla percentuale di conseguimento dell'obiettivo.

Infine, gli incrementi devono essere di entità "ragionevole", non tali, cioè, da determinare aumenti percentuali eccessivi del fondo o vistose variazioni in aumento delle retribuzioni accessorie *medie pro-capite*.

Ricordiamo che il contratto decentrato non ha titolo per stabilire l'incremento delle risorse variabili, la cui disponibilità deve essere decisa in sede di bilancio di previsione.

Nella relazione tecnico-finanziaria, da allegare al contratto decentrato, deve essere, invece, chiaramente illustrato, nell'ambito della specificazione e giustificazione di tutte le risorse stabili e variabili, il percorso di definizione degli obiettivi di miglioramento dei servizi e i criteri seguiti per

la quantificazione delle specifiche risorse variabili allocate in bilancio, dando atto del rispetto delle prescrizioni dell'art. 15, comma 5, del CCNL 1/4/1999.

**Sesta condizione:** risorse rese disponibili solo a consuntivo, dopo avere accertato i risultati.

E' evidente che se le risorse sono strettamente correlate a risultati ipotizzati per il futuro, non è possibile renderle disponibili prima di avere accertato l'effettivo conseguimento degli stessi. E' necessario pertanto che le risorse ex art. 15, comma 5, siano sottoposte a condizione (in tal senso, occorre prevedere una specifica clausola nel contratto decentrato).

La condizione consiste precisamente nel raggiungimento degli obiettivi prefissati, verificati e certificati dai servizi di controllo interno. L'effettiva erogazione, pertanto, potrà avvenire solo a consuntivo e nel rispetto delle modalità e dei criteri definiti nel contratto decentrato.

**Settima condizione:** risorse previste nel bilancio annuale e nel PEG (o atto equivalente).

La somma che l'ente intende destinare ai sensi dell'art. 15, comma 5, del CCNL 1/04/1999 alla incentivazione del personale deve essere prevista nel bilancio annuale di previsione e, quindi, approvata anche dall'organo competente; si tratta, infatti, di nuovi e maggiori oneri, che non potrebbero essere in alcun modo impegnati ed erogati, senza la legittimazione del bilancio.

E' evidente, altresì, che la valutazione circa la correttezza dell'operato degli enti dovrà necessariamente tenere conto della loro specifica struttura organizzativa.

Non a caso, la stessa ARAN, nel parere prima riportato, include una precisazione che si riferisce agli *"enti di ridotte dimensioni. E' evidente che questi ultimi sono chiamati a dare attuazione agli adempimenti richiamati, in forme e secondo modalità opportunamente (e giustamente) semplificate. Anche il progetto di miglioramento dei servizi e gli stessi sistemi di controllo adottati a consuntivo, potranno quindi avere caratteristiche di maggiore semplicità (per esempio, dal punto di vista procedurale) rispetto agli enti di maggiori dimensioni"*.

E' bene ribadire, dunque, che l'art. 15, comma 5, può essere utilizzato, oltre che per i casi di incremento di personale, al netto delle cessazioni, esclusivamente in caso di attivazione di nuovi servizi, essendo ogni altro utilizzo del tutto improprio.

Dal punto di vista quantitativo, gli incrementi ex art. 15, comma 5, "parte variabile" hanno avuto la seguente evoluzione:

**Tabella n. 50**

2009	Art.15, comma 5, CCNL 1.04.99	90.000
2010	Art.15, comma 5, CCNL 1.04.99	120.000
2011	Art.15, comma 5, CCNL 1.04.99	120.000
2012	Art.15, comma 5, CCNL 1.04.99	120.000
2013	Art.15, comma 5, CCNL 1.04.99	120.000
<b>Totale</b>		<b>570.000</b>

Nel caso specifico, una delle carenze riscontrate è quella del mancato effettivo riscontro circa la compatibilità di bilancio e la sostenibilità finanziaria di questi incrementi di risorse variabili da destinarsi nell'ambito degli accordi integrativi, alla stregua di quanto segnalato in relazione all'art. 15, comma 2.

L'aspetto più anomalo della vicenda, tuttavia, consiste nel fatto che le risorse di cui all'articolo 15, comma 5, in realtà, non sono andate a finanziare la produttività, bensì sono andate a finanziare (nonostante quanto riportato nei prospetti di cui all'allegato n. 18) delle specifiche responsabilità attribuite in modo assolutamente anomalo rispetto alla previsione di cui all'articolo 17, comma 2, lett. f).

Questo, in realtà, è accaduto anche per quota parte delle risorse integrative del fondo ex articolo 15, comma 2.

In altre parole, nell'ambito del comune verificato la produttività in senso tecnico, come individuata dai contratti collettivi nazionali non viene erogata. Le risorse integrative dei fondi ex art. 15 comma 5 c, in parte, ex art. 15 comma 2, vengono destinate al finanziamento di indennità di specifiche responsabilità aventi delle connotazioni del tutto peculiari e diverse da quelle previste dai contratti collettivi nazionali. Su quest'aspetto, ovviamente, si tornerà in modo più approfondito nel momento in cui si parlerà dell'indennità di specifiche responsabilità.

Appare evidente, tuttavia, che le risorse integrative previste all'art. 15, comma 5 (sicuramente), e dall'art. 15, comma 2 (con ragionevole certezza), non sono destinabili a forme di emolumenti diversi da quelli concernenti la produttività.

Per quanto riguarda la destinazione delle risorse di cui all'art. 15, comma 5, e la loro non utilizzabilità per il finanziamento delle specifiche responsabilità si riporta il parere ARAN 1679/2014 che afferma *"L'art. 17, comma 2, lett. f), del CCNL dell'1.4.1999, come integrato dall'art.36, comma 1, del CCNL del 22.1.2004 e dall'art.7 del CCNL del 9.5.2006, in materia di indennità di specifiche responsabilità, come noto, rimette alle autonome determinazioni della contrattazione decentrata integrativa di ciascun ente la definizione dei criteri per la individuazione degli incarichi di responsabilità legittimanti l'erogazione dell'indennità e per la quantificazione dell'ammontare della stessa.*

*Fatta questa indispensabile premessa, relativamente alla specifica problematica esposta, non può non evidenziarsi che l'attribuzione della suddetta indennità, proprio perché oggetto di contrattazione integrativa è sempre subordinata alla necessaria e preventiva disponibilità di risorse tra quelle di cui all'art. 15 del CCNL dell'1.4.1999 e dell'art. 31 del CCNL del 22.1.2004; a*



*tal fine possono essere utilizzate sia risorse stabili che variabili, ai sensi del citato art.31, commi 2 e 3, del CCNL del 22.1.2004.*

*La disciplina contenuta nell'art. 15, comma 5, del CCNL dell'1.4.1999 rappresenta, come è noto, uno strumento di possibile incremento delle risorse decentrate variabili, ai sensi dell'art.31, comma 3, del CCNL del 22.1.2004.*

*In proposito, si deve ricordare che, come già evidenziato con l'orientamento applicativo RAL076, la procedura per la corretta applicazione del suddetto art.15, comma 5, del CCNL dell'1.4.1999, per gli effetti non connessi all'incremento della dotazione organica, ai fini del possibile incremento delle risorse decentrate variabili richiede una serie di numerosi, complessi e rigorosi adempimenti.*

*In tale ambito, assume un carattere di assoluto rilievo e necessità la predisposizione di specifici progetti di miglioramento dei servizi, con l'indicazione degli obiettivi da conseguire, degli standard di risultato, dei tempi di realizzazione, dei sistemi di verifica a consuntivo (si dovrebbe trattare di obiettivi indicati anche nel PEG o in altro analogo documento di programmazione della gestione o comunque individuati nell'ambito di questi).*

*Non si tratta quindi della definizione di semplici progetti finalizzati che, come tali, possono ritenersi sufficienti a giustificare un incremento delle risorse decentrate variabili, ma di progetti specifici e di più incisiva portata, finalizzati ad 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.*

*I risultati promessi, come specificati nel progetto, devono essere verificabili attraverso standard, indicatori e/o attraverso i giudizi espressi dall'utenza.*

*Per poter dire – a consuntivo – che c'è stato, oggettivamente, un innalzamento qualitativo del servizio, è necessario, quindi, poter disporre di adeguati sistemi di verifica e controllo. A tal fine, occorre definire, sempre in via preventiva, uno standard di miglioramento, che rappresenti il termine di paragone che consente di apprezzare la bontà di un risultato.*

*Occorre, anche evidenziare, che la preventiva predisposizione del progetto assume importanza anche sotto un altro profilo.*

*Infatti, poiché i progetti individuano i servizi che l'ente pensa di poter migliorare (non si può pensare a generici miglioramenti dei servizi o delle attività complessive dell'ente con il coinvolgimento di tutto il personale) attraverso la leva incentivante delle "maggiori risorse decentrate", nonché i percorsi e le misure organizzative attraverso le quali intervenire, essi delimitano anche i lavoratori destinatari dei possibili incentivi economici. Infatti, la clausola*

contrattuale non ha inteso predisporre uno strumento, con portata generica e generale, di incremento delle risorse destinate agli incentivi di produttività di tutto il personale comunque in servizio.

Inoltre, gli stessi, sulla base delle proprie caratteristiche, svolgono anche la funzione di misura per la quantificazione del possibile incremento delle risorse decentrate variabili.

In considerazione degli aspetti sopra considerati, la mancanza a monte di tali progetti o programmi, ad avviso della scrivente Agenzia, impedisce, l'incremento delle risorse pure consentito dal citato art.15, comma 5, del CCNL dell'1.4.1999, per il difetto di un presupposto assolutamente indispensabile della disciplina contrattuale.

Alla luce delle suesposte considerazioni, non sembra praticabile una scelta di incrementare le risorse variabili, ai sensi del richiamato art.15, comma 5, del CCNL dell'1.4.1999, giustificata unicamente con la eventuale erogazione dell'indennità di responsabilità dell'art.17, comma 2, lett. f) del medesimo CCNL dell'1.4.1999".

#### **La determinazione del monte salari ai fini degli aumenti del Fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività**

Per quanto concerne la problematica della determinazione del monte salari, parametro utilizzato da varie norme dei contratti collettivi nazionali al fine di quantificare gli incrementi delle risorse decentrate, sia di carattere stabile, sia di carattere variabile, va segnalato quanto segue.

Si fa riferimento, per quanto concerne il personale del comparto, ai seguenti aumenti:

- |                     |                       |                    |
|---------------------|-----------------------|--------------------|
| • monte salari 1997 | 0,52% + 1,20%         | (CCNL 1/04/1999);  |
| • monte salari 1999 | 1,1%                  | (CCNL 05/10/2001); |
| • monte salari 2001 | 0,62% + 0,50% + 0,20% | (CCNL 22/01/2004); |
| • monte salari 2003 | 0,50% + 0,30% → 0,70% | (CCNL 09/05/2006); |
| • monte salari 2005 | 0,60% + 0,30% → 0,90% | (CCNL 11/04/2008); |
| • monte salari 2007 | 1,00% → 1,5%          | (CCNL 31/07/2009). |

Dal punto di vista normativo, si segnala quanto segue.

In un primo momento, l'ARAN, in tema di modalità di calcolo del monte salari, aveva indicato che dovesse farsi ricorso ai dati rilevabili dai conti consuntivi degli enti.

Nel Parere T24, difatti, l'Agenzia aveva affermato che "Il "monte salari", espressione utilizzata in tutti i Contratti collettivi per la quantificazione delle risorse da destinare al fondo per i trattamenti accessori, ha una valenza generale e si riferisce a tutte le somme corrisposte nell'anno

di riferimento, rilevate dai bilanci consuntivi delle singole amministrazioni e con riferimento ai compensi corrisposti al personale destinatario del CCNL in servizio in tale anno.

Tali somme ricomprendono quelle corrisposta a titolo di trattamento economico sia principale che accessorio, ivi comprese le incentivazioni, al netto degli oneri accessori a carico dell'amministrazione e con esclusione degli emolumenti non correlati ad effettive prestazioni lavorative.

Non costituiscono, pertanto, base di calcolo per la determinazione del "monte salari", oltre che le voci relative agli assegni per il nucleo familiare, anche, ad esempio, le indennità di trasferimento, le indennità di mensa, gli oneri per i prestiti al personale e per le attività ricreative, le somme corrisposte a titolo di equo indennizzo ecc.".

Successivamente, sul punto, è intervenuta nuovamente l'ARAN (Parere 499-15A1), la quale, in sede di risposta a quesito, ha chiarito che "il "monte salari", espressione utilizzata in tutti i Contratti collettivi per la quantificazione delle risorse da destinare al fondo per i trattamenti accessori, ha una valenza generale e si riferisce a tutte le somme corrisposte nell'anno di riferimento, rilevate dai dati inviati da ciascun Ente, ai sensi dell'art. 60 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, in sede di rilevazione del conto annuale, e con riferimento ai compensi corrisposti al personale destinatario del CCNL in servizio in tale anno. Tali somme ricomprendono quelle corrisposte a titolo di trattamento economico sia principale che accessorio, ivi comprese le incentivazioni, al netto degli oneri accessori a carico dell'amministrazione e con esclusione degli emolumenti non correlati ad effettive prestazioni lavorative. Non costituiscono, pertanto, base di calcolo per la determinazione del "monte salari", oltre che le voci relative agli assegni per il nucleo familiare, anche, ad esempio, le indennità di trasferimento, le indennità di mensa, gli oneri per i prestiti al personale e per le attività ricreative, le somme corrisposte a titolo di equo indennizzo ecc.".

Il parere dell'ARAN è stato, infine, pedissequamente recepito nella Dichiarazione congiunta n. 1 al CCNL dell'11/4/2008, la quale specifica, tra le voci da escludere dal calcolo del monte salari, anche "gli emolumenti arretrati relativi ad anni precedenti".

A seguito della diverse interpretazioni succedutesi nel tempo e a causa della difficoltà materiale di reperire i conti annuali più datati, il riscontro verrà eseguito soltanto sugli incrementi più recenti, vale a dire, quelli previsti dai CC.CC.NN.LL. del 9/05/2006 e dell'11/04/2008, non risultando attribuiti quelli riconosciuti dal CCNL del 31/07/2009.

L'art. 4 del CCNL del 9/05/2006 ha previsto che: "1. Gli enti locali, nei quali il rapporto tra spesa del personale ed entrate correnti sia non superiore al 39%, a decorrere dal 31.12.2005 e a

valere per l'anno 2006, incrementano le risorse decentrate di cui all'art. 31, comma 2, del CCNL del 22.1.2004 con un importo corrispondente allo 0,5 % del monte salari dell'anno 2003, esclusa la quota relativa alla dirigenza.

2. In aggiunta alle disponibilità derivanti dal comma 1, gli enti locali, ad eccezione di quelli previsti dal comma 3, incrementano dal 31.12.2005 e a valere per l'anno 2006 le risorse decentrate di cui all'art. 31, comma 3, del CCNL del 22.1.2004, nel rispetto delle condizioni e dei valori percentuali, calcolati con riferimento al monte salari dell'anno 2003, esclusa la quota relativa alla dirigenza, di seguito indicati:

a) fino ad un massimo dello 0,3%, qualora il rapporto tra spesa del personale ed entrate correnti sia compreso tra il 25% ed il 32%;

b) tra un minimo dello 0,3% ed un massimo dello 0,7%, qualora il rapporto tra spesa del personale ed entrate correnti sia inferiore al 25%".

Nell'Ente verificato (v. allegato n. 18), dal 2008 in poi, l'aumento ex art. 4, comma 1, del CCNL 9/5/2006 è stato di € 70.971. Non risulta applicato, invece, l'art. 4, comma 2.

L'importo del monte salari 2003 utilizzato dall'Ente, pertanto, è stato pari ad € 14.194.200 ( $70.971 \times 100 / 0,50$ ).

I riscontri eseguiti sul punto sui dati del conto annuale 2003 (tabelle T12, T13 e T14) hanno evidenziato (v. allegato n. 20) che il monte salari da conto annuale 2003 è pari ad € 13.260.761.

L'art. 8 del CCNL 11/04/2008 prevede che:

"1. Gli enti, relativamente al biennio economico 2006-2007, integrano le risorse finanziarie destinate alla contrattazione decentrata integrativa nel rispetto del Patto di stabilità interno, per quelli che vi sono sottoposti, e in coerenza con il quadro normativo delineato dall'art.1, comma 557, della legge n. 27 dicembre 2006, n.296, e con le corrispondenti previsioni delle leggi finanziarie dettate specificamente per le Camere di Commercio, ferma restando, in relazione alla specificità di ciascuna tipologia di ente, l'osservanza degli indicatori di capacità finanziaria sotto indicati.

2. Gli enti locali, a decorrere dal 31.12.2007 e a valere per l'anno 2008, incrementano le risorse decentrate di cui all'art. 31, comma 2, del CCNL del 22.1.2004 con un importo corrispondente allo 0,6 % del monte salari dell'anno 2005, esclusa la quota relativa alla dirigenza, qualora rientrino nei parametri di cui al comma 1 ed il rapporto tra spese del personale ed entrate correnti sia non superiore al 39 %.

3. In aggiunta alle disponibilità derivanti dal comma 2, gli enti locali, ad eccezione di quelli previsti dal comma 4, possono incrementare, a decorrere dal 31.12.2007 e a valere per l'anno

2008, le risorse decentrate di cui all'art. 31, comma 3, del CCNL del 22.1.2004, qualora rientrino nei parametri di cui al comma 1, dei valori percentuali calcolati con riferimento al monte salari dell'anno 2005, esclusa la quota relativa alla dirigenza, di seguito indicati:

a) fino ad un massimo dello 0,3 %, qualora il rapporto tra spesa del personale ed entrate correnti sia compreso tra il 25% ed il 32%;

b) fino ad un massimo dello 0,9 %, qualora il rapporto tra spesa del personale ed entrate correnti sia inferiore al 25%.

4. In aggiunta alle disponibilità derivanti dal comma 2, i comuni capoluogo delle aree metropolitane, di cui all'art. 22 del D.Lgs. n. 267 del 2000, qualora rientrino nei parametri di cui al comma 1 ed inoltre il rapporto tra spese del personale ed entrate correnti sia non superiore al 39 %, a decorrere dal 31.12.2007 ed a valere per l'anno 2008, possono incrementare le risorse decentrate di cui all'art. 31, comma 3, del CCNL del 22.1.2004, fino ad un massimo dello 0,9 % del monte salari dell'anno 2005, esclusa la quota relativa alla dirigenza".

Nell'Ente verificato (v. sempre allegato n. 18), l'aumento ex art. 8, comma 2, è stato, dal 2008 in avanti, di € 87.395. L'incremento ex art. 8, comma 3, invece, non è stato applicato.

L'importo del monte salari 2005 utilizzato dall'Ente, pertanto, risulta pari ad € 14.565.833 (87.395 x 100 / 0,6).

I riscontri eseguiti sul punto sui dati del conto annuale 2005 hanno evidenziato un monte salari pari ed € 14.308.398 (v. allegato n. 21).

L'art. 4, comma 2, del CCNL 31/07/2009 dispone "Presso gli Enti Locali, è riconosciuta, a decorrere dal 31.12.2008 ed a valere per l'anno 2009, la disponibilità di risorse aggiuntive per la contrattazione decentrata integrativa, di natura variabile, ai sensi dell'art.31, comma 3, del CCNL del 22.1.2004, nel rispetto del vigente sistema di relazioni sindacali:

- a. nel limite dell'1% del monte salari dell'anno 2007, esclusa la quota relativa alla dirigenza, qualora gli Enti siano in possesso dei requisiti di cui al comma 1 ed il rapporto tra spesa del personale ed entrate correnti sia non superiore al 38 %;

- b. nel limite dell'1,5% del predetto monte salari, qualora gli Enti, oltre ai requisiti di cui al comma 1, dimostrino il possesso dell'ulteriore requisito del rispetto del Patto di stabilità interno anche per l'anno 2008, ai sensi delle vigenti disposizioni legislative in materia, ed il rapporto tra spesa del personale ed entrate correnti sia non superiore al 31%".

L'incremento ex art. 4, comma 2, è stati pari, nel 2009, ad € 277.201.

L'importo del monte salari 2007 utilizzato dall'Ente, pertanto, risulta pari ad € 18.480.067 (277.201 x 100 / 1,5). I riscontri eseguiti sul punto sui dati del conto annuale 2007 hanno evidenziato un monte salari pari ad € 15.002.626 (v. allegato n. 22).

#### **L'applicazione dell'art. 9, comma 2-bis, del d.l. n. 78/2010**

Per chiudere la parte dedicata alla costituzione dei fondi del comparto, si evidenzia come, ai sensi dell'articolo 9, comma 2-bis, del d.l. n. 78/2010, l'ammontare delle decurtazioni ivi previste nell'ambito dei fondi 2011, 2012 e 2013, sono state pari, rispettivamente, ad € 6.135, € 21.051 ed € 45.934 (sul punto, vedi sempre l'allegato n. 18). Le decurtazioni sono state imputate alla parte stabile del fondo.

Come si può notare sempre dall'allegato n. 18, nel 2013 si pone un problema, più che altro formale, di rispetto dei limiti di cui all'art. 9, comma 2 bis, del d.l. 78/2010.

L'ammontare del fondo 2013, difatti, risulta superiore a quello previsto nel 2010, nonostante la decurtazione proporzionale all'andamento del *turn over*.

Questo dipende dal fatto che nel 2012 si è esaurita l'azione di recupero volontario delle risorse sui fondi ai sensi della citata delibera di Giunta n. 572/2009 e atti correlati.

Nel 2013, pertanto, si è verificato una sorta di effetto "rimbalzo" rispetto all'ammontare dei fondi degli esercizi precedenti, dovuto al venire meno delle decurtazioni volontarie.

### **2.2.2) Le modalità di ripartizione dei fondi per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività**

#### **Le progressioni economiche orizzontali**

Dopo aver analizzato le fonti di finanziamento, passiamo a esaminare l'utilizzo delle risorse decentrate, ai sensi di quanto previsto dall'art. 17 del CCNL 1/04/1999.

L'istituto della progressione economica all'interno della categoria è stato introdotto dal CCNL 31 marzo 1999, il quale disciplina il nuovo sistema di classificazione professionale, sostituendo alle vecchie qualifiche funzionali la nuova distinzione del personale all'interno di quattro categorie (A-B-C-D).

La disciplina specifica è contenuta negli artt. 5 e 13 del CCNL 31 marzo 1999.

L'art. 6, invece, impone agli enti di adottare metodologie permanenti per la valutazione delle prestazioni e dei risultati dei dipendenti anche ai fini della progressione economica.

L'art. 17, comma 2, lett. b), del CCNL 1/04/1999 prevede che le risorse di cui all'art. 15 possano essere utilizzate, fra le altre cose, per *"costituire il fondo per corrispondere gli incrementi retributivi collegati alla progressione economica nella categoria secondo la disciplina dell'art. 5*

*del CCNL del 31.3.1999; l'ammontare del fondo è determinato, a valere sulle risorse di cui all'art. 15, in sede di contrattazione integrativa decentrata; in tale fondo restano comunque acquisite, anche dopo la cessazione del rapporto di lavoro, le risorse destinate alle posizioni di sviluppo della progressione economica attribuite a tutto il personale in servizio".*

Il Comune di Viareggio non ha fatto ricorso all'istituto in esame tra il 2009 e il 2013, ma risultano portati a termini alcuni percorsi iniziati nel periodo precedente (v. tabella T4 del Conto annuale 2010).

Riguardo ai costi delle progressioni orizzontali effettuate in precedenza (v., d esempio, art. 14 del CCDI del 20/06/2005 e art. 3 del CCDI 3/10/0206), essi risultano posti correttamente a carico del fondo del trattamento accessorio, come risorse vincolate e non utilizzabili per altre finalità, fino alla cessazione dall'incarico o alla progressione verticale dei dipendenti che abbiano beneficiato della progressione orizzontale.

Nel periodo 2009/2013 le risorse impegnate, ex art. 17, comma 2, lett. b), per le progressioni orizzontali sono state pari rispettivamente a (v. allegato n. 18):

- € 1.090.934,00 per l'anno 2009;
- € 1.091.162,90 per l'anno 2010;
- € 1.091.162,90 per l'anno 2011;
- € 1.091.162,90 per l'anno 2012;
- € 1.091.162,90 per l'anno 2013.

Come si può notare, le risorse destinate alle progressioni economiche, nel periodo esaminato, sono rimaste sostanzialmente invariate.

La quota di risorse del fondo totale assorbita da questo istituto ha avuto il seguente andamento:

**Tabella n. 51**

2009	2010	2011	2012	2013
42,40%	43,18%	44,35%	44,35%	42,02%

Sulla parte stabile del fondo, invece, le progressioni hanno inciso nel modo seguente:

**Tabella n. 52**

2009	2010	2011	2012	2013
56,58%	56,84%	56,84%	56,84%	56,83%

Nel periodo di riferimento la quota di risorse destinate al finanziamento delle progressioni risulta molto rilevante sia in senso assoluto che in termini relativi, pur essendo contrassegnata dalla forzata stabilità imposta dai vincoli di cui all'art. 9, comma 21, del d.l. n. 78/2010.

Questo istituto, pertanto, assorbe più del 40 per cento del totale del fondo e il 57 per cento circa delle risorse stabili.

**Trattamento retributivo accessorio delle posizioni organizzative: indennità di posizione e retribuzione di risultato (art. 17 comma 2, lett. c).**

L'art. 17, comma 2, lett. c), del CCNL 1° aprile 1999 prevede che per la corresponsione del trattamento accessorio (posizione e risultato) dei soggetti cui sia stata conferita la titolarità delle posizioni organizzative venga utilizzata una parte del fondo.

La retribuzione di posizione dei soggetti investiti dell'incarico può variare da un minimo di € 5.165,57 a un massimo di € 12.911,42. Per gli incarichi di alta professionalità, la retribuzione di posizione può arrivare a € 16.000,00.

Gli oneri connessi alle posizioni organizzative devono gravare sulla parte stabile del fondo, la quale ne rappresenta, al contempo, la fonte di finanziamento e il limite quantitativo.

Nell'ambito del Comune verificato le posizioni organizzative risultano correttamente finanziate a carico della parte stabile del fondo.

Le risorse destinate per il finanziamento delle P.O. hanno avuto la seguente evoluzione (retribuzione di posizione e di risultato):

**Tabella n. 53**

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Risorse destinate</i>	159.200	159.200	159.200	159.200	159.200

Dai dati di cui alla tabella precedente possiamo notare come, nel periodo 2009/2013, il totale delle risorse destinate al finanziamento delle posizioni organizzative è rimasto invariato.

Dal punto di vista normativo, le posizioni organizzative e le alte professionalità, al momento, sono disciplinate dagli artt. 37, 38 e 39 del Regolamento di organizzazione degli uffici e dei servizi, dalla delibera di Giunta n. 64 del 13/02/2009 e, a seguito dell'aggiornamento della



macrostruttura, dalle delibere di Giunta n. 137 del 19/03/2010, n. 223 del 6/05/2011 e n. 272 del 20/06/2012

Nell'allegato n. 18 sono indicati, riguardo ai diversi periodi di riferimento, il numero delle posizioni organizzative, la retribuzione di posizione e la retribuzione di risultato del periodo 2009/2013.

Si segnala che, nel 2012, le posizioni organizzative e le alte professionalità attribuite risultano n. 18 su un totale di 131 (dati da conto annuale 2012) dipendenti della Categoria D in servizio (circa il 14%).

Nel periodo 2009/2013 le risorse destinate al finanziamento delle posizioni organizzative hanno assorbito, in media, il 6,31% del totale del fondo.

Nel periodo 2009/2013, invece, le posizioni organizzative hanno assorbito, sempre in media, l'8,29% della parte stabile del fondo.

L'esame della documentazione concernente gli emolumenti delle posizioni organizzative ha evidenziato sia il rispetto dei limiti quantitativi previsti dai contratti nazionali, sia il rispetto del principio di omnicomprensività della retribuzione.

Va segnalata anche una marcata uniformità nell'attribuzione della retribuzione di risultato, frutto di un'attività valutativa molto omogenea e posizionata sempre su livelli piuttosto elevati.

#### **Le risorse destinate a incentivare la produttività ed il miglioramento dei servizi (art. 17, comma 2, lett. a)**

Proseguendo l'analisi delle modalità di ripartizione dei fondi per lo sviluppo delle risorse umane, troviamo, almeno sotto il profilo formale, le risorse destinate ad incentivare la produttività ed il miglioramento dei servizi.

La materia è disciplinata, a livello contrattuale, dall'art. 17, comma 2, lett. a), del CCNL 1/04/1999 e dall'art. 37, comma 1, del CCNL 22/1/2004, che ha sostituito integralmente l'art. 18 del CCNL 1/04/1999.

Nel periodo 2009/2013, le risorse destinate ed impegnate per produttività sono state pari rispettivamente a (v. allegato n. 18):

- |                    |                 |                 |
|--------------------|-----------------|-----------------|
| • per l'anno 2009: | Dest. € 90.000  | Imp. € 90.000;  |
| • per l'anno 2010  | Dest. € 120.000 | Imp. € 120.000; |
| • per l'anno 2011  | Dest. € 120.000 | Imp. € 120.000; |
| • per l'anno 2012  | Dest. € 120.000 | Imp. € 120.000; |
| • per l'anno 2013  | Dest. € 120.000 | Imp. € 120.000. |

Come accennato in precedenza, al momento della verifica, non risultavano ancora individuate in modo definitivo le modalità di distribuzione del fondo.

Le risorse destinate alla produttività, nel periodo esaminato 2009/2013, sono quelle inserite nel fondo ai sensi dell'art. 15, comma 5, di cui abbiamo parlato in precedenza.

La quota di risorse del fondo totale assorbita da questo istituto ha avuto il seguente andamento:

**Tabella n. 54**

2009	2010	2011	2012	2013
3,50%	4,75%	4,88%	4,88%	4,62%

Come si può notare, la quota di risorse destinate al finanziamento della produttività è, in sostanza, irrilevante nell'ambito delle destinazioni delle risorse del fondo.

In precedenza, quando abbiamo trattato delle risorse di cui all'articolo 15, comma 5, si è affermato che queste, in realtà, non sono state destinate alla produttività, bensì sono andate a finanziare delle specifiche responsabilità attribuite in modo assolutamente anomalo rispetto alla previsione di cui all'articolo 17, comma 2, lett. f).

L'analisi dei documenti, difatti, ha evidenziato quanto segue.

L'art. 13 del CCDI del 30/06/2005 disciplina le modalità di attribuzione dei compensi per specifiche responsabilità ai sensi dell'art. 17, comma 2, lett. f), del CCNL 1/04/1999, prevedendo una disciplina sostanzialmente in linea con il dettato della contrattazione nazionale (v. allegato n. 23). Di seguito, questa disciplina è stata integrata dall'art. 4 del CCDI del 3/10/2006 e dall'art. 3 del CCDI del 26/11/2009 (v. sempre allegato n. 23).

Quest'ultima norma, nello specifico, prevede *"Per l'anno 2009 i compensi esercizio di compiti che comportano specifiche responsabilità ... verranno erogati previa valutazione della prestazione individuale come dai criteri di merito precedentemente concordati in armonia con quanto previsto dall'articolo 4 c. 9 del CCNL 31/7/2009"*.

Grazie a questa disposizione (che ha poi trovato applicazione anche gli esercizi successivi), pertanto, l'indennità per specifiche responsabilità non viene attribuita, come previsto dal CCNL ed dalla natura stessa dell'istituto, a seguito di scelte di carattere organizzativo effettuate prima dell'esercizio di riferimento, al fine di individuare quelle posizioni connotate dalle caratteristiche necessarie per l'attribuzione delle citate indennità. L'indennità in oggetto, invece, risulta erogata a fine esercizio, in base ad un processo valutativo simile a quello previsto, in via generale, per la

produttività. Questo determina il completo stravolgimento delle regole di applicazione delle specifiche responsabilità.

Per approfondimenti in relazione a questo meccanismo si rimanda all'allegato n. 24 dove vengono descritte in modo puntuale le modalità di erogazione dei compensi per l'esercizio di compiti che hanno comportato specifiche responsabilità per l'anno 2012.

Come si può notare, l'indennità per specifiche responsabilità viene erogata in base ad un processo valutativo simile a quello dovrebbe essere previsto per la produttività, ma che nulla ha a che fare con quanto previsto dall'art. 17, comma 2, lett. f), del CCNL 1/04/1999.

Questa prassi ha portato a un sostanziale svuotamento di significato dell'indennità per specifiche responsabilità che i contratti nazionali prevedono al fine di premiare quelle figure che all'interno dell'amministrazione, pur non avendo le caratteristiche per essere titolari di posizioni organizzative, svolgano comunque compiti di rilevanza tale da essere destinatari di uno specifico emolumento tendente a valorizzare la specificità del ruolo.

Si tenga presente che nel 2009 sono risultati percettori di questa indennità 273 dipendenti appartenenti alle aree B, C e D; nel 2010 e nel 2011 sono stati 240; nel 2012 sono stati 261.

L'attribuzione, pertanto, è da qualificarsi come generalizzata.

E' evidente che le modalità di erogazione dell'indennità per specifiche responsabilità risultano in palese contrasto con la disciplina dettata in materia dai contratti collettivi nazionali. La motivazione per cui si è scelto di operare in siffatta maniera ad avviso di chi scrive, appare rappresentata dal fatto che così facendo, vale a dire, attribuendo le specifiche responsabilità soltanto a fine esercizio e previa attività di valutazione da parte del responsabile del settore, si è ritenuto di poter finanziare l'istituto con risorse di cui all'art. 15, comma 5, che, come più volte ribadito anche dall'ARAN, invece sono utilizzabili soltanto per finanziare la produttività in senso stretto.

Così facendo, tuttavia, risultano violate sia le regole di attribuzione dell'indennità per specifiche responsabilità, sia la disciplina prevista dai contratti collettivi nazionali per l'integrazione dei fondi ex articolo 15, comma 5, "parte variabile".

Per chiudere la parte dedicata alla produttività, va evidenziato come, dalla ricostruzione sopra effettuata, appare evidente che nell'ambito del Comune verificato la produttività in senso stretto, vale a dire quell'incentivo previsto dai contratti collettivi nazionali e destinato a remunerare, con criteri meritocratici, il personale che ha più contribuito a uno svolgimento efficiente servizi, non viene di fatto erogata.

### **Le risorse destinate al pagamento delle altre tipologie d'indennità**

L'analisi degli atti contrattuali e delle buste paga 2011/2013 del comparto e 2009/2013 della dirigenza ha indicato, come detto in precedenza, la liquidazione di emolumenti anomali relativi al personale del comparto e del personale dirigenziale.

Per quanto concerne i periodi attenzionati, sono state esaminate in modo analitico tutte le buste paga del personale dipendente.

I riscontri a campione effettuati hanno evidenziato, per quanto concerne il comparto e la dirigenza, la liquidazione di emolumenti anomali sotto il profilo quantitativo e tipologico, anche tenuto conto dell'effettiva situazione di bilancio dell'Ente e dei soggetti partecipati. E' proprio nell'ambito dei rapporti finanziari e di servizio reciproci fra Ente e soggetti partecipati, difatti, che trovano legittimazione questi compensi.

Di seguito si tratterà di quanto riscontrato nell'ambito del personale del comparto, tenendo presente tuttavia che quanto detto in questa sede risulterà direttamente estensibile anche al personale dirigenziale.

Preliminarmente, tuttavia, va segnalato come l'Ente, con l'art. 5 del CCDI del 26/11/2009, abbia provveduto a disapplicare, con decorrenza 2009, le indennità di disagio per i dipendenti con il profilo di agente di Polizia municipale di categoria C e le indennità per il servizio di rappresentanza con il gonfalone e di rischio per gli addetti al videoterminale, previste da precedenti accordi decentrati.

Di seguito verranno indicate in modo schematico gli emolumenti attenzionati:

- indennità di progettazione ex art. 92 del d.lgs. n. 163/2006 in relazione all'attività progettuale da svolgersi da parte dell'Ufficio tecnico comunale in favore della società *in house* Viareggio Patrimonio srl (convenzione del 17/01/2007);
- indennità attribuite al personale comunale che svolge altri servizi in favore della Viareggio Patrimonio srl (gestione giuridica, gestione economica, segreteria, ecc.) in base alla convenzione del 3/12/2007 poi più volte prorogata sino al 2013;
- emolumenti attribuiti al personale dell'area vigilanza a seguito delle convenzioni con la Fondazione Festival Pucciniano e con la Fondazione Carnevale (v., a mo' d'esempio, la delibera commissariale n. 23 del 1/02/2013 e la convenzione dell'11/07/2013);

- emolumenti inerenti al servizio aggiuntivo di notifiche svolto dal personale comunale in favore della Viareggio Patrimonio spa (v. delibera di Giunta n. 193 del 16/04/2009);
- progetto matrimoni civili (codice stipendiale 1491).

La caratteristica di tutti gli emolumenti sopra indicati è quella di essere corrisposti a personale dipendente del Comune per attività svolte in favore di soggetti integralmente partecipati dal Comune e praticamente totalmente finanziati a carico del bilancio del Comune stesso. L'unica eccezione è rappresentata dal progetto matrimoni civili, dove non si registra un rapporto con un soggetto partecipato.

In questi casi, in base alle convenzioni sopra riportate e agli interni di regolamentazione, si ritengono come svolti in favore di terzi delle attività facenti capo al personale dipendente del Comune, i cui beneficiari finali, tuttavia, sono rappresentati da soggetti completamente integrati, sia sotto il profilo organizzativo, sia, ed ancor più, sotto quello finanziario nell'ambito del perimetro comunale.

In parole povere, nei casi attenzionati, il bilancio comunale, in primo luogo, finanzia integralmente l'attività di soggetti partecipati, trasferendo ingenti risorse, talora in modo straordinario (si pensi, ad esempio, ai tributi riscossi dalla Viareggio Patrimonio e non versati alle casse comunali per far fronte alla crisi di liquidità della società stessa). L'Ente pubblico, poi, mette a disposizione dei soggetti partecipati proprio personale, che svolge in favore di questi ultimi attività aggiuntive che vengono specificamente remunerate, previo pagamento favore del bilancio comunale delle somme individuate in convenzione e destinate al teorico ristoro dei costi sopportati dal Comune stesso. I soggetti partecipati, si ribadisce, nei casi esaminati si trovano tutti in profonda crisi finanziaria.

Appare evidente come questa prassi non risulti né corretta sotto il profilo giuridico, né tantomeno sostenibile sotto il profilo finanziario, tenuto conto della complessiva situazione di criticità rinvenibile sia nell'ambito del bilancio comunale, sia nell'ambito dei soggetti partecipati.

L'erogazione di emolumenti di questo genere, difatti, è sostanzialmente corretta nel momento in cui l'onere finale del maggior costo di personale va a gravare, sotto il profilo sostanziale, in capo ad un soggetto veramente privato. Questo è il presupposto legittimante della previsione di cui all'art. 15, comma 1, lett. d), allorché permette l'integrazione del fondo con *"le somme derivanti dalla attuazione dell'art. 43 della legge 449/1997"*.

Nell'ambito del Comune verificato, pertanto, risultano ammissibili quelle forme di incentivazione del personale finanziate grazie agli introiti derivanti dallo svolgimento di servizi per

conto di terzi che siano effettivamente tali, vale a dire, che siano eseguiti in favore di soggetti privati estranei al circuito finanziario comunale, alla stregua di quanto accaduto con i servizi resi in favore di associazioni sportive che hanno organizzato gare nel territorio comunale (v. ad esempio, le convenzioni per le Gare "Gran fondo internazionale diavolo in Versilia" e "9° Puccini Half Marathon").

Negli altri casi, invece, le incentivazioni non risultano ammissibili, poiché il soggetto finale sul quale ricade l'onere finanziario risulta sempre essere bilancio comunale, quale finanziatore integrale dei soggetti partecipati che richiedono e servizi aggiuntivi da parte del personale comunale incentivato. E questa conclusione è ancor più rafforzata nel caso in cui i soggetti partecipati, alla stregua di quanto riscontrato, versino in situazione finanziaria talora oltre modo deficitaria.

Per approfondimenti e materiale di supporto si rimanda all'allegato n. 25.

Questo è quanto si può affermare, in via generale, in relazione al complesso delle indennità connesse ai servizi in conto di terzi svolti nei confronti di soggetti totalmente partecipati e finanziati dal Comune.

Nello specifico dei singoli casi esaminati, invece, va segnalato quanto segue.

Il compenso previsto per l'attività di notificazione degli atti svolta dal personale comunale in favore sia della Viareggio Patrimonio (codice stipendiale 1566), sia nell'ambito dell'attività del Comune in senso stretto (codice stipendiale n. 1135), stante la posizione del Consiglio di Stato (v. sentenze nn. 493/2008 e 1635/2012), sembra del tutto inammissibile. La sentenza n. 493/2008, difatti, afferma che *"Ai dipendenti di un Comune che svolgono l'attività di messi notificatori, essendo inquadrati nella IV qualifica funzionale, con il profilo professionale di "addetto al servizio di notificazione degli atti", nell'area giuridica e amministrativa, non spetta il diritto al compenso per l'effettuazione delle notifiche di atti nell'interesse dell'amministrazione finanziaria dello Stato. Il principio di omnicomprensività della retribuzione impedisce infatti di attribuire compensi aggiuntivi per lo svolgimento di attività lavorative comunque riconducibili ai doveri istituzionali dei dipendenti pubblici; in tale ambito si colloca anche l'attività di notificazione svolta dai messi comunali nell'interesse dell'amministrazione finanziaria, tenendo conto della evoluzione dell'ordinamento."*

Dello stesso tenore risulta la successiva sentenza n. 1635/2012.

Per quanto riguarda invece gli incentivi alla progettazione si segnala che, almeno nel caso concernente la progettazione degli interventi di adeguamento del depuratore (v. determinazione Area gestione del territorio nn. 1375/2012 e delibera di Giunta n. 201/2012 di cui all'allegato n. 25) eseguiti in favore della Viareggio Patrimonio, questi risultano erogati prima dell'indizione del

bando di gara dei lavori progettati, in violazione del dettato normativo di cui all'art. 92 del d.lgs. 163/2006, come interpretato dalla Corte dei conti (v. Sezione controllo Campania n. 17/2013), che lega l'incentivo quantomeno all'approdo del progetto alla fase della gara d'appalto.

Per quanto riguarda i compensi riconosciuti al personale comunale che svolge servizi generali in favore della Viareggio Patrimonio, va segnalato come detti emolumenti accessori vengano riconosciuti anche a personale con qualifica dirigenziale (v. allegato n. 26), in chiara contrasto con il principio di omnicomprensività del trattamento economico della dirigenza.

Sotto il profilo della regolamentazione generale, poi, va evidenziato come dagli atti esaminati si evinca una chiara sottostima dei costi generali sopportati del bilancio comunale in relazione all'attività svolta dai dipendenti in conto di terzi, a tutto favore, invece, degli emolumenti percepiti direttamente dai dipendenti stessi.

In parole povere, sarebbe necessario individuare e valorizzare in modo più adeguato, nell'ambito delle tariffe previste per i privati e nella ripartizione dei relativi introiti, i costi generali sopportati dal bilancio e dall'organizzazione comunale, che, al momento, risultano chiaramente compresi in modo eccessivo a favori dei compensi accessori erogati in favore del personale interessato.

Altra voce che risulta di dubbia ammissibilità, seppur non legata a rapporti finanziari e di servizio con soggetti partecipati, è quella connessa al "Progetto matrimoni civili" (codice 1561) che voce di salario accessorio con il quale viene retribuito il dipendente che celebra il matrimonio o effettua servizio di custode durante la cerimonia negli stabili comunali a seguito di servizio resi terzi.

Questo emolumento tende chiaramente a compensare un'attività rientrante fra i doveri d'ufficio del personale addetto e non risulta configurabile come servizio reso a terzi (a differenza di quanto rappresentato dall'Amministrazione con la delibera di Giunta n. 217/2008, di cui allegato n. 25), a prescindere dal fatto che vengano riscosse delle tariffe per l'utilizzo di locali di appartenenza comunale (Villa Borbone).

Prestazioni di questo genere, pertanto, vanno remunerate con le ordinarie indennità previste dai contratti collettivi nazionali e non con apposite voci retributive non previste dall'ordinamento nazionale.

Sotto il profilo giuridico generale, infine, va ricordato quanto segue.

Non risulta legittima l'attribuzione di voci indennitarie ai propri dipendenti al di là di una qualsiasi previsione normativa ed in aperta violazione del principio di tipicità (ricavabile agevolmente dalle norme di cui al decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, art. 2, commi 2 e 3 ed

art. 40), in forza del quale non è possibile individuare a livello locale, tramite il contratto decentrato o tramite atti di carattere normativo od organizzativo (regolamenti, determinazioni, deliberazioni, ecc.), tipologie d'emolumenti differenti da quelli previsti a livello nazionale.

L'erogazione di questi emolumenti non è prevista da alcuna disposizione legislativa o contrattuale, laddove l'art. 45 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, prevede espressamente che i trattamenti economici del personale dipendente dalle pubbliche amministrazioni siano determinati e possano essere attribuiti esclusivamente mediante contratti collettivi.

La principale norma contrattuale che viene in questione, quando si tratta di questa materia, è il già citato art. 17 del CCNL 1/04/1999, che, rimane la disposizione di riferimento.

L'art. 17, comma 2, del CCNL 1/04/1999 disciplina gli impieghi del fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività, prevedendo che le relative somme possano essere utilizzate per una serie di finalità, vale a dire:

- erogare compensi diretti ad incentivare la produttività ed il miglioramento dei servizi;
- costituire il fondo per corrispondere gli incrementi retributivi collegati alla progressione economica all'interno della categoria;
- costituire il fondo per la retribuzione di posizione e di risultato dei soggetti incaricati di posizione organizzativa;
- pagare le varie indennità previste dallo stesso art. 17;
- compensare l'esercizio di compiti che comportino specifiche responsabilità da parte del personale privo di posizione organizzativa;
- incentivare le specifiche attività e prestazioni correlate alle risorse di cui all'art. 15, comma 1, lett. k, dello stesso CCNL (incentivi per la progettazione, ICI, ecc ...).

La materia acquista particolare rilievo in questa sede, poiché un utilizzo non corretto delle risorse decentrate, ancor più che un'errata individuazione delle risorse a disposizione, coinvolge direttamente la responsabilità amministrativo-contabile dei diversi attori istituzionali interessati (membri della delegazione trattante di parte pubblica, componenti dell'organo di Governo – Giunta comunale, componenti dell'organo di controllo interno – Revisori dei conti).

E' in questo momento, difatti, che vengono stabiliti le regole ed i criteri di erogazione delle risorse pubbliche destinate al trattamento accessorio, che, una volta liquidate, escono dalla sfera del bilancio dell'Ente per entrare nella concreta disponibilità dei soggetti esterni (in questo caso i dipendenti del comparto).



Si tenga ben presente, inoltre, che a differenza della fase costitutiva, il momento distributivo del fondo è tecnicamente oggetto di contrattazione decentrata.

L'art. 4 del CCNL 1/04/1999, prevedeva e prevede tuttora, difatti che:

*"In ciascun ente, le parti stipulano il contratto collettivo decentrato integrativo utilizzando le risorse di cui all'art. 15 nel rispetto della disciplina, stabilita dall'art.17.*

*In sede di contrattazione collettiva decentrata integrativa sono regolate le seguenti materie:*

*a) i criteri per la ripartizione e destinazione delle risorse finanziarie, indicate nell'art. 15, per le finalità previste dall'art. 17, nel rispetto della disciplina prevista dallo stesso articolo 17;*

*b) i criteri generali relativi ai sistemi di incentivazione del personale sulla base di obiettivi e programmi di incremento della produttività e di miglioramento della qualità del servizio; i criteri generali delle metodologie di valutazione basate su indici e standard di valutazione ed i criteri di ripartizione delle risorse destinate alle finalità di cui all'art.17, comma 2, lett. a);*

*c) le fattispecie, i criteri, i valori e le procedure per la individuazione e la corresponsione dei compensi relativi alle finalità previste nell'art. 17, comma 2, lettere e), f), g);...*

*... I contratti collettivi decentrati integrativi non possono essere in contrasto con vincoli risultanti dai contratti collettivi nazionali o comportare oneri non previsti rispetto a quanto indicato nel comma 1, salvo quanto previsto dall'art. 15, comma 5, e dall'art. 16. Le clausole difformi sono nulle e non possono essere applicate".*

La lettura e l'interpretazione di questa norma, anche prima delle modifiche restrittive introdotte a seguito del d.lgs. n. 150/2009, implicavano che gli enti a livello decentrato non potessero:

- prevedere compensi non previsti dai contratti nazionali;
- erogare compensi con modalità difformi rispetto a quanto previsto dalla disciplina contenuta nei contratti nazionali.

Sul punto è molto importante richiamare il parere dell'ARAN B33.

A fronte di un quesito di un ente che chiedeva se il contratto integrativo decentrato potesse introdurre specifici compensi, non previsti dal CCNL, per lo svolgimento di servizi serali, notturni e festivi da parte della polizia municipale e se fosse possibile realizzare progetti finalizzati che riguardino solo la polizia municipale, l'ARAN ha risposto:

*"Ai sensi dell'art. 2, comma 3 del d.lgs.165/2001, l'attribuzione di trattamenti economici al personale può avvenire "... esclusivamente mediante contratti collettivi ...", mentre l'art. 40, comma 3 dello stesso decreto legislativo stabilisce che "la contrattazione collettiva integrativa si svolge sulle materie e nei limiti stabiliti dai contratti collettivi nazionali .... Le pubbliche*

*amministrazioni non possono sottoscrivere in sede decentrata contratti collettivi integrativi in contrasto con vincoli risultanti dai contratti collettivi nazionali o che comportino oneri non previsti negli strumenti di programmazione annuale e pluriennale di ciascuna amministrazione. Le clausole difformi sono nulle e non possono essere applicate”.*

*Riteniamo che non possa esservi alcun dubbio, alla luce delle richiamate disposizioni imperative di legge, che il contratto integrativo decentrato non possa istituire compensi non espressamente previsti dal CCNL.*

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

*Quanto alla possibilità di realizzare specifici progetti finalizzati per la polizia municipale, non c'è, ovviamente, nessun problema, a condizione che siano rispettate le previsioni dell'art. 17 del CCNL dell'1.4.1999.*

*Pertanto:*

- *detti progetti devono essere finalizzati a promuovere effettivi e significativi miglioramenti nei livelli di efficienza, di efficacia e di qualità dei servizi;*
- *i relativi compensi debbono essere correlati al merito e all'impegno di gruppo per centri di costo e/o individuale, in modo selettivo e secondo i risultati accertati dal sistema permanente di valutazione.*

*Sull'inderogabilità dei vincoli derivanti dal CCNL e sulle responsabilità che ne possono conseguire, consigliamo anche di consultare la sentenza della Corte dei conti, Sez. Campania n. 79/2001 del 25.1.2001, pubblicata sul nostro sito istituzionale”.*

*Sul punto, seppur in relazione a presupposti leggermente diversi, si richiamano le sentenze della Corte dei conti, Sez. centrale giurisdizionale d'appello, Sez. I, n. 29/2013 e Sezione giurisdizionale per la Regione Puglia n. 487/2010.*

*Sulla questione, a mo' d'esempio, si allegano alcuni provvedimenti di liquidazione ed alcune buste paga in forma anonima concernenti l'attribuzione di queste indennità (v. sempre allegato n. 26).*

*Sul punto s'invita l'Amministrazione a prendere gli opportuni provvedimenti al fine di porre rimedio alle irregolarità evidenziate.*

### 2.3) Il trattamento economico del personale dirigenziale

Nelle tabelle precedenti abbiamo visto, fra le altre cose, l'andamento del fondo della dirigenza e il suo aumento, sia in termini assoluti, sia in termini di costo medio unitario.

Nel periodo preso in esame (2009/2013), la dotazione organica di fatto della dirigenza ha avuto la seguente evoluzione:

Tab. n. 55

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Dirigenti a tempo indeterminato</i>	10	10	9	8	6
<i>Dirigenti a tempo determinato</i>	2	2	1	1	1
<i>Totale</i>	12	12	10	9	7

Come si può notare, nel periodo preso in esame, il Comune verificato ha fatto moderato ricorso alla dirigenza esterna assunta ai sensi dell'art. 110 TUEL per la copertura di posti dotazionali.

Il contratto collettivo decentrato integrativo della dirigenza è stato approvato, in prima battuta, il 9 luglio 2001. Di seguito è intervenuto il CCDI del 16/12/2009.

Con delibera di Giunta n. 396 del 17/07/2011 è stata approvata la metodologia per la determinazione dei pesi da attribuire alle singole posizioni dirigenziali.

Con le successive deliberazioni n. 64/2009 e n. 137/2010 sono state apportate modificazioni alla macrostruttura organizzativa dell'Ente, che hanno richiesto un adeguamento delle posizioni dirigenziali.

Con delibera di Giunta n. 202/2010 è stato approvato l'adeguamento della pesatura a seguito delle modifiche alla macrostruttura organizzativa, retrodatando i nuovi valori all'1/03/2009, data di decorrenza della macrostruttura.

Con la delibera di Giunta n. 240/2010 c'è stata la presa d'atto dell'applicazione dei criteri di cui alla delibera di Giunta n. 202/2010.

Infine, con delibera commissariale n. 92 del 13/12/2013 è stato approvato un nuovo regolamento della pesatura delle posizioni dirigenziali a seguito di ulteriori modifiche apportate alla macrostruttura dell'Ente (v. delibere di Giunta n. 223/2011, n. 436/2011, n. 272/2012 e delibera commissariale n. 65/2012).

L'esame a campione delle buste paga, come detto in precedenza, ha evidenziato, anche per la dirigenza, alcune voci retributive anomale, con limitate violazioni del principio di omnicomprensività della retribuzione.

Nello specifico, si fa riferimento alle seguenti voci stipendiali rinvenute in busta paga:

- 1495: Interim (compenso liquidato al dirigente che ricopriva incarico dirigenziale ad interim per settore senza dirigente, poi abolita a seguito rinnovo contrattuale e assorbita nel risultato dirigente);
- 1453: Reggenza AP (compenso liquidato per reggenza in qualità di segretario);
- 980: Commissioni;
- 1450: Compensi per servizi aggiuntivi AA.PP (salario accessorio dirigente per servizio di consulenza giuridica-economica alla Viareggio Patrimonio srl a seguito di apposita convenzione con la stessa).

Sul punto v. sempre allegato n. 26.

Compensi specifici per reggenze e *interim*, retribuzioni per la presenza in commissioni e la retribuzione per la partecipazione al Gruppo di lavoro dedicato allo svolgimento di servizi in favore della Viareggio Patrimonio (v. sopra nella parte dedicata alle modalità di incentivazione dei servizi per conto di terzi), risultano chiaramente erogati in violazione al principio di omnicomprensività della retribuzione dirigenziale.

Il tetto massimo previsto per la retribuzione di posizione dall'art. 27, comma 2, del CCNL 23/12/1999, come integrato dall'art. 23, comma 2, del CCNL 22/02/2006, dall'art. 4, comma 3, del CCNL del 14/05/2007, dall'art. 16, comma 3, del CCNL 22/02/2010 e dall'art. 5, comma 1, del CCNL 3/08/2010 (€ 45.102,87 al momento) risulta per una superato per una posizione (v. allegato n.18).

Ciò è dovuto all'attribuzione di un compenso specifico per il ruolo di Vice Direttore.

Si segnala, infatti, come, in base all'art. 6, comma 7, del CCDI 2009 e all'art. 26 del vecchio Regolamento di organizzazione, al dirigenti titolare della funzione di Vice direttore generale veniva attribuita un'apposita indennità, pari a € 6.500 annui, che per poi ha determinato il superamento del limite massimo contrattualmente previsto per la retribuzione di posizione.(v. allegato n. 27).

Anche in questo caso, siamo di fronte ad una violazione del principio di omnicomprensività, poiché questa funzione, al pari di quella di Vice segretario non è retribuibile con un'indennità *ad hoc*, ma può essere valutata nell'ambito del complesso della pesatura delle posizioni dirigenziali.

Per quanto riguarda l'*interim* (ma con ragionamento estensibile anche alle fattispecie sopra rilevate), l'ARAN (v. ad es, parere DB31 in data 17/10/2002), sulla base di un'interpretazione sistematica della normativa contrattuale di livello nazionale (in particolare: art. 27, comma 9, del CCNL 23/12/1999), ha sempre sostenuto la tesi secondo cui la retribuzione di posizione del dirigente incaricato ad *interim* rimanga immutata. Si ritiene, invece, che possa corrispondersi l'indennità di risultato collegata al raggiungimento degli obiettivi della struttura adespota.

Inoltre, non appare corretta la retrodatazione dei nuovi valori delle posizioni dirigenziali a partire dalla modifica della macrostruttura organizzativa. Come visto sopra, difatti, il valore delle nuove posizioni dirigenziali determinato in via definitiva con la presa d'atto del lavoro di valutazione effettuata con la delibera di giunta n. 240/2010, risulta attribuito a far data dall'1/03/2009, con l'erogazione in busta paga dei relativi arretrati.

In fattispecie come questa, invece, appare evidente che i valori delle nuove posizioni dirigenziali debbano essere attribuiti soltanto a partire dal momento in cui la fase valutativa si è definitivamente conclusa. In questo caso, pertanto, sarebbero state attribuibili solo dal 12 maggio 2010, vale a dire, dalla data di approvazione della delibera di Giunta n. 240/2010.

I fondi della contrattazione risultano formalmente costituiti, mediante apposita determinazione dirigenziale, per ciascun esercizio esaminato, ai sensi di quanto previsto dall'art. 26 del CCNL 23/12/1999 e successive modifiche ed integrazioni. L'esame degli atti di costituzione e di ripartizione dei fondi (v. sempre allegato n. 18) ha evidenziato che risulta rispettato il limite imposto dall'art. 28 del CCNL 23/12/1999, il quale prevede che le risorse destinate al finanziamento della retribuzione di risultato non possano essere inferiori al 15% di quelle destinate alla retribuzione di posizione.

L'analisi delle modalità utilizzate dall'Amministrazione per la determinazione delle risorse destinate al finanziamento della retribuzione di posizione e risultato nel periodo esaminato, in base ai prospetti di ricostruzione dei fondi compilate dall'Amministrazione in sede di verifica e alle varie delibere di Giunta riguardanti la materia, ha evidenziato quanto segue.

La prima voce da segnalare è quella concernente gli incrementi ex art. 26, comma 3.

Come si può notare dall'allegato n. 18, questa voce ammonta, in tutti gli esercizi presi in esame, a € 227.924.

Le integrazioni discrezionali direttamente riferibili all'art. 26, comma 3, del CCNL del 23/12/1999, pertanto, sono sempre risultate molto rilevanti.

La norma prevede la possibilità per gli enti di incrementare le risorse di cui al fondo per la dirigenza, collegando però l'erogazione delle risorse aggiuntive all'effettiva realizzazione di processi di riorganizzazione finalizzati all'accrescimento quali-quantitativo dei servizi esistenti.

Un'ulteriore condizione è rappresentata dal fatto che a tali processi di riorganizzazione sia correlato un ampliamento delle competenze con incremento del grado di responsabilità e di capacità gestionale della dirigenza, ovvero un incremento stabile delle relative dotazioni organiche.

La norma, come si può notare, è speculare a quella prevista dall'art. 15, comma 5, del CCNL 1° aprile 1999, per il personale dei livelli, alla cui disamina, compiuta in precedenza, si fa rinvio.

In questa sede, vanno richiamati i presupposti applicativi, distinguendo le due ipotesi considerate nella norma:

- aumento stabile dei posti di dotazione organica: questa fattispecie prevede, ai fini dell'incremento delle risorse, sia l'istituzione di nuovi posti di qualifica dirigenziale nella dotazione organica, sia l'avvenuta assunzione di dirigenti sui nuovi posti creati; poiché le nuove risorse si ricollegano alla necessità di garantire il finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato dei nuovi posti dirigenziali, esse si consolidano e sono confermate nei fondi degli esercizi finanziari successivi al loro primo inserimento;
- attivazione di nuovi servizi o processi di riorganizzazione finalizzati all'accrescimento dei livelli qualitativi e quantitativi dei servizi esistenti, senza incrementi della dotazione organica dirigenziale: per questa fattispecie è richiesta l'effettiva attivazione di nuovi servizi o di processi di riorganizzazione finalizzati all'accrescimento dei livelli qualitativi e quantitativi dei servizi esistenti. Solo se l'aumento delle risorse è correlato a reali, stabili e significativi incrementi dei servizi e, quindi, delle competenze e delle responsabilità delle funzioni dirigenziali interessate, allora l'incremento potrà essere confermato anche per gli anni successivi.

Da quanto riportato, deriva che l'aumento del trattamento retributivo accessorio del personale con qualifica dirigenziale non può dipendere da una decisione unilaterale dell'amministrazione, che decida di riconoscere un peso maggiore ad alcune funzioni, in mancanza di accertati e dimostrati incrementi delle funzioni che a quei dirigenti sono demandate.

Di conseguenza, l'incremento delle risorse può essere inserito nel fondo, e confermato per gli anni successivi, solo laddove esso sia correlato a reali, stabili e significativi incrementi dei servizi, e, quindi, delle competenze e delle responsabilità delle funzioni dirigenziali interessate, non essendo sufficiente, a tal fine, solo la semplice ridefinizione della macrostruttura organizzativa, come fatto nel CDDI del 2009 (v. allegato n. 28).

La parte più debole concernente questa integrazione del fondo della dirigenza, tuttavia, risulta tutto assimilabile alle problematiche in precedenza descritte in relazione alle integrazioni discrezionali del fondo del comparto connesse alla presenza dell'effettiva capacità di bilancio.

Anche l'art. 26, comma 3, del CCNL 23/12/1999, difatti, lega gli incrementi alla individuazione da parte degli Enti della *"relativa copertura nell'ambito delle capacità di bilancio con conseguente adeguamento delle disponibilità del fondo per la retribuzione di posizione e di risultato"*. Anche in questo caso, in analogia a quanto segnalato nell'analisi dei fondi del comparto,

L'Amministrazione non ha eseguito alcuna valutazione circa la compatibilità di questi incrementi delle risorse destinate al fondo per il trattamento accessorio del personale dirigenziale con l'effettiva situazione di bilancio dell'ente, che, in precedenza, si è rivelata oltre modo critica.

Il calcolo del monte salari

Al pari di quanto già visto per il personale del comparto, alcuni aumenti delle risorse da destinare al fondo della dirigenza sono legati al monte salari. Anche in questo caso, a seguito delle diverse interpretazioni succedutesi nel tempo e a causa della difficoltà materiale di reperire i conti annuali più datati, il riscontro verrà eseguito soltanto sugli incrementi più recenti, vale a dire, quelli previsti dai CC.CC.NN.LL. del 14/05/2007, del 22/02/2010 e del CCNL 3/08/2010.

L'art. 4, comma 4, del CCNL del 14/05/2007 prevede un aumento pari allo 0,89% del monte salari della dirigenza 2003. L'Amministrazione, in applicazione di detta norma, ha provveduto ad incrementare il fondo per un importo di € 9.021.

Il monte salari teorico sul quale risulta calcolato l'emolumento è pari ad € 1.013.596.

I controlli eseguiti sul conto annuale 2003 non hanno dato luogo a motivi di rilievo.

L'art. 16, comma 4, del CCNL 22/02/2010 ha previsto un aumento prima dell'1,39%, che di seguito passa all'1,78% del monte salari della dirigenza 2005. L'Amministrazione ha conferito risorse al fondo in applicazione di questa voce nella misura dell'1,78% (decorrenza dal 31/12/2007) del monte salari riguardanti la dirigenza per l'anno 2005, che corrispondono a € 21.852. Nei prospetti di cui all'allegato n. 18, questo importo è indicato sotto la voce "Altro". L'esame delle determinazioni di costituzione dei fondi (v. ad es., la determinazione del Settore personale n. 818/2010 avente ad oggetto la costituzione del fondo 2010), hanno chiarito che questo incremento fa riferimento a quanto previsto dall'art. 16, comma 4, del CCNL 22/02/2010. I riscontri sul monte salari 2005 non hanno dato luogo a motivi di rilievo.

In applicazione dell'art. 5, comma 4, del CCNL 3/08/2010, invece, è stato calcolato un incremento dello 0,73% del monte salari della dirigenza 2007, per un importo di € 9.414 a partire dal 2010. Nel prospetto di cui all'allegato n. 18, questi importi sono cumulati con quelli previsti dall'art. 4, comma 1, per un totale di € 17.357.

I riscontri eseguiti sul monte salari 2007 non hanno dato luogo a motivi di rilievo.

Il rispetto del principio dell'omnicomprensività e la retribuzione di risultato

L'esame delle buste paga dei dirigenti ha mostrato alcune criticità in tema di rispetto del principio d'omnicomprensività. In materia si rimanda a quanto detto in precedenza.

Va segnalata anche una marcata uniformità nell'attribuzione della retribuzione di risultato. L'attività di valutazione, difatti, risulta connotata da giudizi molto elevati e, in generale, poco o per nulla differenziati l'uno dall'altro.

#### **2.4) Trattamento accessorio del Segretario comunale/Direttore generale**

Chi scrive ha provveduto ad acquisire tutta la documentazione relativa al trattamento economico del Segretario/Direttore generale.

L'Ente fino al febbraio 2010 ha conferito le funzioni di Direttore generale al Segretario comunale. Dal marzo 2010 ad agosto 2012 ha avuto un Direttore generale. Per approfondimenti di carattere cronologico, v. allegato n. 29.

I riscontri hanno avuto a oggetto:

- l'applicazione della c.d. clausola del "galleggiamento", ex art. 41, comma 5, del CCNL del 16/05/2001;
- le modalità di attribuzione della retribuzione di risultato;
- l'erogazione dei diritti di rogito.

Per quanto concerne l'applicazione dell'art. 41, comma 4 (maggiorazione della retribuzione di posizione) e dell'art. 41, comma 5 (c.d. "galleggiamento") del CCNL 16/05/2001 dei Segretari comunali e provinciali, si osserva quanto segue.

*Il comma 4 prevede che "Gli Enti nell'ambito delle risorse disponibili e nel rispetto della capacità di spesa, possono corrispondere una maggiorazione dei compensi di cui al comma 3. Le condizioni, i criteri ed i parametri di riferimento per definire le predette maggiorazioni sono individuate in sede di contrattazione decentrata integrativa nazionale"*

Questi ultimi sono stati definiti dall'art. 1 del CCIN del 22 dicembre 2003, che tra l'altro ha precisato: *"L'importo della maggiorazione deve tenere conto della rilevanza dell'ente e delle funzioni aggiuntive affidate al Segretario. La stessa, riscontrata la presenza delle condizioni sopra dette, non può essere inferiore al 10% e superiore al 50% della retribuzione di posizione in godimento"*.

L'art. 41, comma 5, del CCNL del 16/05/2001, invece, dispone che *"Gli enti assicurano, altresì, nell'ambito delle risorse disponibili e nel rispetto della capacità di spesa, che la retribuzione di posizione del segretario non sia inferiore a quella stabilita per la funzione dirigenziale più elevata nell'ente in base al contratto collettivo dell'area della dirigenza o, in assenza di dirigenti, a quello del personale incaricato della più elevata posizione organizzativa"*.



L'esame degli atti ha evidenziato alcune problematiche applicative, di carattere più che altro formale, per quanto concerne il periodo preso in esame. Il galleggiamento risulta attribuito in via di fatto (vale a dire senza un formale provvedimento di attribuzione) a partire dal 2011. Il Segretario, difatti, si è agganciato alla retribuzione di posizione della dirigenza più elevata (€ 41.614,74 nel 2011 ed € 41.151,96 nel 2012, come si evince nel riepilogo dalle competenze stipendiali annuali del Segretario comunale). In realtà, la retribuzione di posizione del Segretario risulta superare, seppur di poco, alla retribuzione di posizione massima "ordinariamente" riconosciuta alla dirigenza (€ 41.089,40). Si segnala, tuttavia, che non è stata presa come riferimento la "straordinaria" retribuzione di posizione, superiore al massimo previsto dai contratti, a seguito dello specifico compenso riguardante la funzione di Vice Direttore ex art. 26 del vecchio Regolamento di organizzazione ed ex art. 6, comma 7, del CCDI 2009 (v. sopra).

Sempre in tema di retribuzione di posizione, fine di consentire la conservazione del trattamento economico del Segretario, è intervenuta la delibera n. 65/2012 del Commissario prefettizio (v. sempre allegato n. 29), che, in sostanza, attribuisce la maggiorazione della retribuzione di posizione del Segretario in considerazione dell'attribuzione allo stesso della direzione del Controllo di gestione. Di seguito, con disposizione commissariale sempre n. 65/2012 (v. sempre allegato n. 29), ancora in relazione al pregresso affidamento dei compiti di controllo di gestione al Segretario e con la dichiarata finalità di conservare il precedente trattamento in godimento, di nuovo viene confermato il trattamento economico stesso.

Sul complesso della vicenda, pertanto, è possibile segnalare l'anomalia di aver attribuito direttamente in busta paga, senza nessun riferimento amministrativo, la retribuzione connessa galleggiamento ex art. 41, comma 5. Oltre a questa censura di carattere formale, invece, si segnala come la successiva attribuzione delle c.d. funzioni aggiuntive ex art. 41 comma 4, sia avvenuta senza un'effettiva valutazione e ponderazione delle stesse, ma in sostanza, soltanto al fine di garantire un'equivalenza del trattamento stipendiale in precedenza percepito grazie al c.d. galleggiamento.

Per quanto riguarda i diritti di rogito si segnala quanto segue.

La materia è disciplinata dall'art. 41, comma 4, della l. n. 312 del 1980, il quale dispone che una quota del provento spettante al Comune o alla Provincia (in virtù dell'esercizio dell'attività di rogito) sia attribuita al segretario comunale/provinciale rogante, in misura pari al 75%, e fino ad un massimo pari ad un terzo dello stipendio in godimento.

Sull'argomento è intervenuto anche il CCNL dei Segretari comunali e provinciali, siglato il 16 maggio 2001, il quale all'art. 37, comma 3, prevede che per il calcolo del compenso per diritti di

segreteria previsti dalla lettera g) del comma 1, si prendono a base le voci di cui allo stesso comma 1, con esclusione delle lettera f) (retribuzione di risultato).

La determinazione dello stipendio in godimento richiede quindi di considerare la retribuzione di posizione.

I controlli effettuati sulla liquidazione dei diritti di rogito, erogati negli anni 2009/2012 anche a Vice Segretario, non hanno dato luogo a motivi di rilievo.

Per quanto concerne la retribuzione di risultato, si segnala che la valutazione di merito si è sempre attestata sui livelli massimi previsti dai contratti.

Nell'ambito della Comune verificato, la retribuzione di risultato dei Segretari è stata riconosciuta mediante atto sindacale.

Sul punto v. allegato n. 30, dove sono riportati anche gli obiettivi (oltre modo generici) e i criteri di valutazione.

Si precisa che, ai sensi dell'art. 42 del CCNL normativo dei Segretari comunali e comunali del 16/05/2001, *"1. Ai segretari comunali e comunali è attribuito un compenso annuale, denominato retribuzione di risultato, correlato al conseguimento degli obiettivi assegnati e tenendo conto del complesso degli incarichi aggiuntivi conferiti, ad eccezione dell'incarico di funzione di Direttore Generale.*

*2. Gli Enti del comparto destinano a tale compenso, con risorse aggiuntive a proprio carico, un importo non superiore al 10% del monte salari riferito a ciascun segretario nell'anno di riferimento e nell'ambito delle risorse disponibili e nel rispetto della propria capacità di spesa.*

*3. Ai fini della valutazione dei risultati conseguiti e dell'erogazione della relativa retribuzione ad essa correlata, gli Enti utilizzano, con gli opportuni adattamenti, la disciplina adottata ai sensi del D.Lgs. n. 286/1999, relativo alla definizione di meccanismi e strumenti di monitoraggio dei costi, dei rendimenti e dei risultati".*

L'esame degli atti di attribuzione della retribuzione del Segretario comunale sopra elencati ha evidenziato l'attuazione di percorsi valutativi sintetici e standardizzati, la cui competenza ricade, in ultima analisi, totalmente nell'ambito della discrezionalità del Sindaco. Non risulta presente, al contrario, un processo valutativo strutturato che preveda, quanto meno, l'iniziale assegnazione di obiettivi precisi quantificati e la successiva valutazione, a fine esercizio, del raggiungimento o meno degli stessi.

Circa le modalità di riconoscimento della retribuzione di risultato dei Segretari, va di nuovo richiamata la sent. 1627/2012 della Sez. giur. della Corte dei conti della Campania, che ha ritenuto fonte di responsabilità amministrativa l'assegnazione al segretario della premialità nella misura

massima in assenza di un serio processo valutativo, che, ai sensi del d.lgs. n. 286/1999 (richiamato nell'art. 42 del CCNL 16/05/2001), deve prevedere almeno una preventiva fissazione di obiettivi quali-quantitativi da raggiungere e una valutazione finale motivata sul raggiungimento degli stessi, alla stregua di quanto stabilito per il personale dirigenziale.

Si segnala, infine, che i controlli sugli atti concernenti l'affidamento dell'incarico di Direttore generale ex art. 108 del TUEL dal marzo 2010 all'agosto 2012, non hanno dato luogo a motivi di rilievo.

## **2.5) I compensi per la progettazione e per l'avvocatura interna**

### *I compensi ex art. 92 d.lgs. 163/2006*

Data la rilevanza quantitativa di queste due categorie d'incentivi al personale, sono stati eseguiti alcuni approfondimenti circa le modalità di erogazione di questi compensi.

Per quanto riguarda gli incentivi ex art. 92 d.lgs. n. 163/2006, si concorda in pieno con le criticità riscontrate nella relazione del Segretario comunale avente a oggetto la regolamentazione adottata nell'ambito del Comune ai fini dell'erogazione di questo compenso incentivante (Regolamento comunale per la ripartizione del fondo costituito per la redazione di progetti lavori pubblici/verde pubblico ed atti di pianificazione adottato con delibera di Giunta n. 597/2004 e integrato con la successiva delibera n. 428/2009). Di conseguenza, si concorda con la sospensione di detto regolamento disposta con la delibera di Giunta n. 171 del 2 dicembre 2013. Per economia del lavoro si rimanda ai contenuti nell'allegato n. 31, dove vengono enucleate in modo puntuale tutte le criticità rinvenute nell'ambito delle procedure di erogazione dell'incentivo connesso alla progettazione e alla pianificazione.

Sul punto va segnalato come la campionatura eseguita da parte di chi scrive sulle liquidazioni riguardanti l'incentivo in oggetto abbiano confermato i rilievi operati dal Segretario nella relazione citata ed allegata.

Nell'allegato n. 32 è rinvenibile l'elenco delle liquidazioni oggetto di analisi a campione.

Soltanto mo' d'esempio delle criticità individuate, si faccia riferimento a quanto accaduto con il Piano Nazionale Città.

Con delibera del Commissario prefettizio n. 31 del 4 Ottobre 2012 (v. allegato n. 33) viene approvata la proposta di adesione al piano Nazionale delle città di cui all'art. 12 del d.l. n. 83 del 22 Giugno 2012, con contestuale approvazione del contratto di valorizzazione per un importo complessivo di € 18.571.000.

In data 27 novembre 2012 vengono liquidati € 48.553,36 ai dirigenti € ed € 36.491,75 ai dipendenti del comparto.

In base a quanto riferito dagli Uffici, successivamente, nel 2013 il progetto è stato scartato dalla Commissione e non ammesso a nessun finanziamento. In questo caso, l'incentivo risulterebbe non dovuto, non risultando i lavori progettati finanziati né tanto meno messi a bando.

Altra grave anomalia in materia di applicazione dell'art. 92 del d.lgs. n. 163/2006 è quella di aver ammesso ad incentivo la progettazione svolta dai dipendenti comunali in favore della Viareggio Patrimonio, in base a specifica convenzione con questa stipulata in data 17/01/2007. Sul punto si rimanda a quanto detto sopra in tema d'incentivi per l'attività svolta in conto di terzi.

In aggiunta a quanto detto in precedenza, va precisato che, stante il dettato dell'art. 92 del d.lgs. n. 163/2006, non sembrano ammissibili, neanche in base a convenzione, attività di progettazione svolta in favore non dell'Amministrazione di appartenenza, ma di un soggetto terzo, seppur qualificato come società *in house*.

Inoltre, va ribadito come, nel caso specifico di rapporti fra Comune di Viareggio e Viareggio Patrimonio, siano individuabili anche delle precise criticità finanziarie che rendono quanto meno antieconomico il riconoscimento di questi emolumenti.

Sopra, difatti, si è chiarito che, dal punto di vista finanziario, il costo dell'incentivo (come di tutti quelli riguardanti i servizi in conto terzi resi in favore di soggetti partecipati rientranti nel perimetro finanziario del Comune), ricade sostanzialmente nel bilancio comunale.

Nel caso di specie, tuttavia, risulta che il Comune, pur avendo accertato l'entrata connessa all'attività di progettazione nei confronti di Viareggio Patrimonio, frequentemente, a causa della situazione finanziaria oltremodo critica della Società stessa, non è mai riuscito a riscuotere effettivamente gli importi accertati, pur avendo liquidato l'incentivo al personale interno che ha progettato in favore di Viareggio Patrimonio.

Anche in questo caso, si porta un esempio concreto, vale a dire quello riguardante la progettazione incentivata in favore della Viareggio Patrimonio dei lavori d'adeguamento dell'impianto di depurazione.

Con delibera n. 201 del 10 maggio 2012, la Giunta approva il progetto definitivo dell'opera.

Con determina dirigenziale dell'Ufficio Tecnico n. 1302 del 7 novembre 2012, veniva approvato il progetto esecutivo per un importo di 6.000.000,00 € di cui € 5.010.525,67 per opere da mettere a gara e € 989.474,30 per spese tra cui € 100.210,51 per compensi incentivanti per progettazione ex art. 92 d.lgs. n. 165/2006.

Con determina n. 1375 del 21/2012 viene accertata al capitolo PEG n. 7530/2012 l'entrata di € 100.251,51 a titolo di rimborso da parte della Viareggio Patrimonio.

I lavori dovevano essere eseguiti dalla Viareggio Patrimonio, ma il costo dovrebbe essere coperto dalla tariffa di Gaia (servizio idrico integrato), che, fra le altre cose, attualmente dovrebbe gestire il depuratore.

Con atto di liquidazione del 31/12/2012 vengono liquidati ai dipendenti € 73.335,20.

Come si può notare dall'allegato, risulta che il Comune ha liquidato l'incentivo, senza che la Viareggio Patrimonio abbia mai versato gli importi dovuti chiudendo così l'accertamento (v. allegato n. 34).

Sempre nell'allegato n. 34, è possibile rinvenire anche altri residui attivi, concernenti rapporti finanziari con altri soggetti partecipati destinatari dei servizi in conto terzi incentivati, che tuttora risultano aperti, poiché i soggetti stessi non hanno provveduto ad effettuare il versamento favore del Comune a causa della difficile situazione finanziaria in cui versano.

Appare evidente che in questi casi (come del resto in altri più attinenti alla materia di bilancio senso stretto), i rapporti finanziari con le società partecipate sono stati utilizzati come strumento per eludere i vincoli derivanti dai contratti collettivi nazionali per il riconoscimento degli incentivi al personale e superare in modo artificioso i limiti derivanti dall'oggettiva situazione di precarietà finanziaria del bilancio comunale.

#### *I compensi per l'avvocatura*

Per quanto concerne i compensi incentivanti in favore dei legali interni ai sensi dell'art. 27 del CCNL 14/09/2000, si segnala quanto segue.

Gli emolumenti in oggetto erogati dal Comune nel periodo preso in esame risultano estremamente elevati, come si può notare dall'allegato n. 35.

Come si può notare, gli incentivi in oggetto sono stati riconosciuti a due dirigenti, di cui uno, di ruolo, pensionato nel 2009 e l'altro assunto con contratto a tempo determinato ex articolo 110, comma 1, del TUEL, per ricoprire l'incarico di dirigente del Settore avvocatura.

Il punto, tuttavia, non consiste nella quantificazione dei compensi, che risultano erogati, non tanto in base al regolamento, bensì in forza di disposizioni contenute nei contratti integrativi della dirigenza del 2001 e del 2009 (v. allegato n. 36).

La disciplina dei compensi, soprattutto quella contenuta nel disciplinare allegato al CCDI del 2001, appare molto generosa.

Di dubbia ammissibilità, infatti, pare l'equiparazione alle sentenze favorevoli all'ente (a ogni effetto) delle ordinanze del giudice ordinario o del giudice amministrativo che definiscono in senso favorevole la fase del giudizio civile ed amministrativo.

Incongruente, inoltre, appare l'attribuzione agli Avvocati interni dei compensi professionali liquidati posti a carico della controparte, anche nel caso in cui questi non vengano effettivamente recuperati nei confronti della stessa.

Nel caso di specie, porre a carico del bilancio comunale l'erogazione di questi incentivi, oltre a non essere conforme, ad avviso di chi scrive, alla *ratio* dell'istituto, pone ulteriori oneri a carico delle finanze comunali che, come evidenziato in precedenza, risultano già abbondantemente deficitaria.

La situazione dell'Avvocatura interna, tuttavia, risulta anomala soprattutto a causa del fatto che il dirigente di ruolo, dopo il suo collocamento a riposo per raggiunti limiti di età, è stato individuato come consulente dell'Amministrazione, con un incarico di supporto per un percorso di affiancamento del nuovo titolare, nell'ambito dell'obiettivo strategico dell'Avvocatura denominato "Valorizzazione implementazione professionalità forense". L'incarico di consulenza risulta, in prima battuta, attribuito con delibera di Giunta n. 57/2010 e correlata determinazione dirigenziale n. 281/2010. Con successiva determinazione dirigenziale del Settore legale n. 1666/2011 e annesso disciplinare, l'incarico in oggetto viene confermato anche per il 2011, per un importo complessivo di € 9.438,00. Nel disciplinare, si precisa che compito dell'ex Avvocato interno è quello di fornire assistenza supporto formativo al personale dell'Ufficio legale nello svolgimento dell'attività di difesa. In particolare *"Il professionista affianca l'Ufficio nelle varie attività di difesa, fornendo indirizzi ed indicazioni, così garantendo il raggiungimento conseguimento dell'obiettivo strategico di PEG consistente nella valorizzazione implementazione dell'attività forense"*.

In base a quanto sopra riportato, vanno fatte alcune considerazioni.

Per quanto concerne l'incarico di consulenza attribuito all'ex Avvocato comunale, è chiaro che, sotto il profilo procedurale e dei presupposti sostanziali, questo non rispetta i requisiti richiesti dall'art. 7, comma 6, del d.lgs. n. 165/2001 (v. anche *infra*).

Difatti, la scelta del consulente non risulta preceduta da nessuna attività di selezione pubblica, soprattutto, non si riscontrano i requisiti della mancanza assoluta di professionalità interne per procedere all'affidamento dell'incarico di consulenza/collaborazione.

Le professionalità interne, difatti, risultano presenti per definizione, in quanto presso l'Avvocatura è stato assunto un dirigente a tempo determinato ex art. 110, comma 1, del TUEL, che proprio per questo motivo dovrebbe essere in grado di svolgere le attività inerente l'ufficio ed il

connesso raggiungimento degli obiettivi di PEG senza l'aiuto di nessun consulente, tantomeno del suo predecessore.

Presupposto indefettibile per il conferimento degli incarichi ex art. 110 TUEL, difatti, è il possesso di professionalità elevata e comunque di per sé adeguata allo svolgimento dell'incarico conferito. Si tenga presente che dagli atti esaminati, risulta che l'incarico dirigenziale a tempo determinato presso l'Avvocatura era stato conferito con atto sindacale n. 13 del 24/02/2009. Sul punto v. allegato n. 37.

In altre parole, pertanto, l'affiancamento continuo dell'ex Avvocato interno per fornire consulenza legale all'Ufficio risulta in palese contrasto, quanto meno, con le regole che dovrebbero disciplinare l'attribuzione degli incarichi a tempo determinato ex articolo 110, comma 1, del TUEL, che dispone *"Lo statuto può prevedere che la copertura dei posti di responsabili dei servizi o degli uffici, di qualifiche dirigenziali o di alta specializzazione, possa avvenire mediante contratto a tempo determinato di diritto pubblico o, eccezionalmente e con deliberazione motivata, di diritto privato, fermi restando i requisiti richiesti dalla qualifica da ricoprire"*.

Per concludere questa parte con delle considerazioni di carattere finanziario, le cifre erogate dal Comune in termini di incentivi all'avvocatura, di consulenza e di retribuzione professionale degli incarichi di difesa in giudizio all'ex Avvocato interno, dopo la sua cessazione, risultano totalmente incompatibili con la situazione finanziaria dell'Ente, che non risulta e non risultava al tempo, assolutamente in grado di sostenere delle spese per il servizio legale (interno o esterno che sia) di queste dimensioni.

## 2.6) Conclusioni

Per quanto concerne la complessiva gestione del personale e, in special modo, del trattamento accessorio, in sede di conclusioni, oltre a ribadire la valenza delle specifiche irregolarità riscontrate, talune anche di notevole rilievo, vanno fatte alcune considerazioni di livello generale.

La prima concerne la presenza di un sistema di contrattazione integrativa nell'ambito del Comune verificato, che si distingue, oltre che per le puntuali anomalie riscontrate, anche per la mancanza sostanziale del finanziamento e dell'erogazione del premio di produttività, come disciplinato dai contratti collettivi nazionali e dalle leggi statali (*in primis* d.lgs. n. 150/2009), ossia, di quello che dovrebbe essere il principale istituto incentivante del personale del comparto.

La seconda consiste nel fatto che l'erogazione delle varie tipologie di compensi incentivanti, in specie di quelli (talora molto ingenti sotto il profilo quantitativo) legati a una forte discrezionalità da parte dell'Amministrazione (anche in termini di finanziamento), non sono stati mai preceduti da

una seria valutazione della loro compatibilità con la situazione finanziaria dell'Ente e, come abbiamo visto, già da tempo risulta oltremodo critica.

La terza, infine, riguarda le strumentali modalità di utilizzo dei rapporti di servizio e finanziari fra Comune e Soggetti partecipati al fine di erogare al personale, in modo indebito e senza tener conto dell'effettiva situazione finanziaria anche di questi ultimi, di emolumenti aggiuntivi rispetto a quelli previsti dalla contrattazione nazionale.



## Capitolo 3)

## Le società e gli altri soggetti partecipati

### 3.1) Considerazioni generali.

Per quanto concerne le società e gli altri soggetti partecipati dall'Ente verificato, si segnala quanto segue.

Per ragioni di economia del lavoro e tenuto conto delle dimensioni e della numerosità dei soggetti partecipati, in questa sede si tratterà direttamente solamente di aspetti di particolare criticità concernenti l'attività e la situazione finanziaria dei Soggetti esterni al perimetro del bilancio comunale, rimandando agli allegati per quanto riguarda, invece, la descrizione generale della loro articolazione organizzativa e funzionale e della connessa situazione di bilancio ( v. allegato n. 38).

Con la deliberazione del Consiglio comunale n. 78 del 28/12/2011, è stata data attuazione all'art. 3, commi 27 e ss., della l. n. 244/2007 s.m.i. (l. finanziaria 2008), in tema di dismissione e mantenimento di società partecipate.

Nei provvedimenti in oggetto stata prevista la dismissione, la cessione a terzi o la liquidazione di tre partecipazioni detenute dall'Amministrazione (v. allegato n. 39), vale a dire, CET scarl, Fidi Toscana spa e Banca Popolare Etica scarl.

L'Amministrazione ha provveduto a dare attuazione all'art. 8 del d.l. n. 98 del 6/07/2011, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 111 del 15/07/2011, che così prevede: *"Entro tre mesi dall'entrata in vigore del presente decreto, tutti gli enti e gli organismi pubblici inseriscono sul proprio sito istituzionale curandone altresì il periodico aggiornamento, l'elenco delle società di cui detengono, direttamente o indirettamente, quote di partecipazione anche minoritaria indicandone l'entità, nonché una rappresentazione grafica che evidenzia i collegamenti tra l'ente o l'organismo e le società ovvero tra le società controllate e indicano se, nell'ultimo triennio dalla pubblicazione, le singole società hanno raggiunto il pareggio di bilancio"*.

Il prospetto scaricabile dal sito del Comune (v. sempre allegato n. 38), tuttavia, non risulta aggiornato al 2012 (come dovrebbe). L'ultimo esercizio indicato, difatti, risulta il 2011.

Sempre per motivi di economia del lavoro, su molti aspetti si dovrà, gioco forza, fare riferimento, anche come allegati, a relazione e pareri di soggetti terzi (revisori, consulenti ecc...).

Si precisa che, alla data della verifica, le Società ancora non avevano approvato il bilancio di esercizio riguardante l'anno 2013. Per questo motivo, il presente esame ha avuto come riferimento il periodo precedente.

Come si può notare dall'allegato n. 38 e dall'allegato n. 39, il totale dei soggetti, organizzati sia in forma societaria che in forma non societaria, facenti riferimento direttamente o indirettamente al Comune è pari alla considerevole cifra di n. 18 unità (di cui due fondazioni e una partecipazione indiretta e indiretta allo stesso tempo).

I settori di attività interessati dalla loro azione sono molteplici e vanno dalla produzione di servizi finali nei confronti di cittadini e imprese allo svolgimento di attività strumentali in favore dell'Amministrazione regionale.

I soggetti organizzati in forma societaria presentano dei livelli di partecipazione che vanno dalla totalità o quasi del capitale fino a partecipazioni di carattere marginale e di rilievo puramente finanziario.

Le partecipazioni si articolano in due livelli, vale a dire: partecipazioni dirette Comune al capitale azionario della società e partecipazione indirette (una) di primo livello.

Come ricavabile dalla documentazione esaminata, tre strutture risulterebbero in fase di liquidazione.

Mentre per Viareggio Fucina srl e per Clap non ci sono problemi, per Viareggio Versilia Congressi srl, la situazione è più complessa. La liquidazione è stata approvata dall'Assemblea straordinaria del 12/08/2010, con nomina di un liquidatore.

Con delibera di Consiglio comunale n. 79 del 28/12/2011 è stata però revocata la liquidazione ed è stato deliberato un aumento del capitale sociale ex art. 2481-bis del c.c. per un importo massimo di 8 milioni di euro da sottoscrivere, anche tramite operazione di conferimento d'azienda da parte della Viareggio Patrimonio srl. Sul punto si tornerà più avanti.

Per motivi di economia del lavoro, l'analisi più specifica della situazione economica dei soggetti partecipati/vigilati, si è concentrata soltanto su quelli più rilevanti sotto il profilo economico, a prescindere dal fatto che risultino organizzati in forma societaria o non societaria, nell'ambito dei quali il Comune abbia una partecipazione proprietaria rilevante.

I soggetti aventi questo requisito risultano:

- Versilia Congressi srl;
- Viareggio Patrimonio srl;
- MO.VER spa;
- Azienda Speciale Multiservizi (ASP);
- Gaia spa;
- ERP srl;
- Fondazione Carnevale;

- Fondazione Festival Pucciniano;
- SEA Ambiente;
- SEA Risorse.

Di seguito verranno evidenziati i principali dati di bilancio concernenti le società di cui sopra.

**Tabella 56**  
**Viareggio Versilia Congressi srl**

€/100	Cap. soc.	Ris. ec.	Costi prod.	Costi pers.	Costi serv.	Val. Prod.	Ric. vend. beni e serv.	Contr. c/es.	Patr. netto	Cred. vs. contr.	Tot. deb.	Deb. vs contr.	Disp. liqu.
2010	10	-1.053	1.855	323	546	942	894	-	-1.289	N.D.	1.778	N.D.	102
2011	10	-374	1.188	403	324	857	833	-	-1.663	N.D.	2.453	N.D.	185
2012	10	-342	1.096	444	271	822	822	-	-2.006	ND	2.813	ND	173
Diff. 2010/2012	-	711	-759	121	-275	-120	-72	-	-717	-	1.035	-	71
Diff. % 2010/2012	-	-68	-41	37	-50	-13	-8	-	56	-	58	-	70

**Tabella 57)**  
**Viareggio Patrimonio srl**

(€/1.000)	Cap. soc.	Ris. ec.	Costi prod.	Costi pers.	Costi serv.	Val. Prod.	Ric. vend. beni e serv.	Contr. c/es.	Patr. netto	Cred. vs. contr.	Tot. deb.	Deb. vs contr.	Disp. liqu.
2010	35.100	16	7.699	1.762	3.518	9.206	8.608	-	-49.653	5.145	63.128	29.187	2.597
2011	35.100	68	9.303	2.408	4.134	10.623	9.867	-	50.211	10.080	69.462	27.028	1.856
2012	35.100	-1670	9.857	2.526	4.092	10.215	9.507	-	-44.541	15.663	77.341	41.434	1.628
Diff. 2010/2012	-	-1.686	2.158	764	574	1.009	899	-	-5.112	10.518	14.213	12.247	-969
Diff. % 2010/2012	-	-10.538	28	43	16	11	10	-	-10	204	23	42	-37

**Tabella 58)**  
**MO.VER spa**

(€/1.000)	Cap. soc.	Ris. ec.	Costi prod.	Costi pers.	Costi serv.	Val. Prod.	Ric. vend. beni e serv.	Contr. c/es. e c/cap.	Patr. netto	Cred. vs. contr.	Tot. deb.	Deb. vs contr.	Disp. liqu.
2010	206	9	4.715	1.260	1.028	4.876	4.670	-	224	-	1.120	-	1.213
2011	557	2	4.629	1.304	875	4.988	4.807	-	776	-	4.159	-	238
2012	928	54	4.329	1.306	1.404	4.519	4.342	-	2.774	-	4.450	-	3.529
Diff. 2010/2012	722	45	-386	46	376	-357	-328	-	2.550	-	3.330	-	2.316
Diff. % 2010/2012	350	500	-8	4	37	-7	-7	-	1.138	-	297	-	191

**Tabella 59)**  
**ASP**

(€/1.000)	Cap. soc.	Ris. ec.	Costi prod.	Costi pers.	Costi serv.	Val. Prod.	Ric. vend. beni e serv.	Contr. c/es.	Patr. netto	Cred. vs. contr.	Tot. deb.	Deb. vs contr.	Disp. liqu.
2010	-	1	15.994	4.462	1.854	16.307	16.192	-	1.755	1.413	16.458	6	1.405
2011	-	1	16.625	4.541	2.120	17.009	16.862	-	1.755	2.505	20.112	7	1.715
2012	-	1	17.124	4.554	2.491	17.467	17.158	-	1.755	4.356	25.926	9	655
Diff. 2010/2012	-	1.130	92	637	1.160	966	-	-	2.943	9.468	3	-750	-
Diff. % 2010/2012	-	1	-	3	1	1	-	-	21	6	5	-5	-

**Tabella 60)**  
**GAIA spa**

(€/1.000)	Cap. soc.	Ris. ec.	Costi prod.	Costi pers.	Costi serv.	Val. Prod.	Ric. vend. beni e serv.	Contr. c/es. e cap.	Patr. netto	Cred. vs. contr.	Tot. deb.	Deb. vs contr.	Disp. liqu.
2010	16.613	21	60.150	16.810	22.379	63.982	53.362	156	16.791	1.082	146.000	46.089	146
2011	16.613	34	58.474	17.461	19.776	64.203	53.149	207	16.825	1.544	151.714	50.785	563
2012	16.613	1.006	68.808	19.020	22.166	74.410	63.863	334	17.831	2.027	169.095	50.807	43
Diff. 2010/2012	-	985	8.658	2.210	-213	10.428	10.501	178	1.040	945	23.095	4.718	-103
Diff. % 2010/2012	-	4.690	14	13	-1	16	20	114	6	87	16	10	-71

**Tabella 61)**  
**ERP srl**

(€/1.000)	Cap. soc.	Ris. ec.	Costi prod.	Costi pers.	Costi serv.	Val. Prod.	Ric. vend. beni e serv.	Contr. c/es. e cap.	Patr. netto	Cred. vs. contr.	Tot. deb.	Deb. vs contr.	Disp. liqu.
2010	2.010	27	10.030	1.727	7.261	10.177	5.201	19	5.373	7.165	22.478	4.656	3.540
2011	2.010	28	7.303	1.651	4.600	7.629	5.324	-	5.401	8.387	24.427	4.476	3.920
2012	2.010	15	5.708	1.682	3.465	5.737	4.651	-	5.417	8.668	23.687	4.664	2.915
Diff. 2010/2012	-	-12	-4.322	-45	-3.796	-4.440	-550	-	44	1.503	1.209	8	-625
Diff. % 2010/2012	-	-44	-43	-3	-52	-44	-11	-	1	21	5	0	-18

**Tabella 62)**  
**Fondazione Carnevale**

(€/1.000)	Cap. soc.	Ris. ec.	Costi prod.	Costi pers.	Costi serv.	Val. Prod.	Ric. vend. beni e serv.	Contr. c/es. e cap.	Patr. netto	Cred. vs. contr.	Tot. deb.	Deb. vs contr.	Disp. liqu.
2010		40	4.953	372	3.876	5.116	2.567	2.475	460	1.249	2.685	220	31
2011		-99	4.815	648	3.636	4.779	2.132	2.296	511	399	1.877	396	39
2012		-115	4.447	656	3.426	4.427	1.888	2.270	396	1.779	3.721	600	6
Diff. 2010/2012		-155	-506	284	-450	-689	-679	-205	-64	530	1.036	380	-25
Diff. % 2010/2012		-388	-10	76	-12	-13	-26	-100	-14	42	39	173	-81

**Tabella 62)**  
**Fondazione Festival Pucciniano**

(€/1.000)	Cap. soc.	Ris. ec.	Costi prod.	Costi pers.	Costi serv.	Val. Prod.	Ric. vend. beni e serv.	Contr. c/es. e cap.	Patr. netto	Cred. vs. contr.*	Tot. deb.	Deb. vs contr.	Disp. liqu.
2010		-1.703	6.422	2.078	2.984	5.005	3.486	1.403	420	4.012	15.844	-	4
2011		-1.244	5.280	1.620	2.171	4.651	2.635	1.889	-785	4.235	14.934	-	43
2012		-284	4.759	1.561	1.853	5.078	2.585	2.423	-1.069	4.393	13.966	-	23
Diff. 2010/2012		1.419	-1.663	-517	-1.131	73	-901	1.020	-1.489	381	-1.878	-	19
Diff. % 2010/2012		-83	-26	-25	-38	1	-26	73	-355	9	-12	-	475

\* All'interno di questa voce è compreso un Credito v/comune di Viareggio per il contributo per la costruzione del teatro di € 4.012.461, credito completamente anticipato dalla società IFI ITALIA factoring.

**Tabella 63)**  
**SEA Ambiente spa**

(€/1.000)	Cap. soc.	Ris. ec.	Costi prod.	Costi pers.	Costi serv.	Val. Prod.	Ric. vend. beni e serv.	Contr. c/es. e cap.	Patr. netto	Cred. vs. contr.	Tot. deb.	Deb. vs contr.	Disp. liqu.
2010	1.360	151	17.706	5.984	9.334	18.112	17.634	-	5.042	11.938	18.044	1.188	170
2011	1.360	63	18.002	5.862	9.458	18.743	18.112	-	4.961	15.977	21.465	1.051	37
2012	1.360	699	18.897	5.769	9.881	18.705	18.250	-	3.863	19.456	25.810	812	717
Diff. 2010/2012	-	-	-518	1.191	-215	547	593	616	-	-1.179	7.518	7.766	-376
Diff. % 2010/2012	-	363	7	-4	6	3	3	-	-23	63	43	-32	322

**Tabella 64)**  
**SEA Risorse spa**

(€/1.000)	Cap. soc.	Ris. ec.	Costi prod.	Costi pers.	Costi serv.	Val. Prod.	Ric. vend. beni e serv.	Contr. o'es. e cap.	Patr. netto	Cred. vs. contr.	Tot. deb.	Deb. vs contr.	Disp. liq.
2010	980	414	8.666	2.084	5.362	9.429	8.956	443	2.995	-	8.039	-	321
2011	980	240	9.117	2.214	5.598	9.558	9.212	2	3.235	-	10.284	-	283
2012	980	524	9.400	2.258	5.464	10.278	10.097	-	3.758	-	12.397	-	10
Diff. 2010/2012	-	110	734	174	102	849	1.141	-	763	-	4.358	-	-311
Diff. % 2010/2012	-	27	8	8	2	9	13	-	25	-	54	-	-97

Da quanto sopra riportato, si può ben comprendere come la situazione concernente i soggetti partecipati più rilevanti risulti, nel suo complesso, oltre modo critica.

I dati più significati e, ad avviso di chi scrive, più preoccupanti per quanto concerne i possibili effetti sul bilancio del Comune verificato, sono i seguenti.

L'indebitamento complessivo di soggetti partecipati analizzati, nel periodo 2010/2012, è passato da 295,6 milioni di euro a 359,2 milioni di euro (+ 63,6 milioni di euro, pari al + 21,53%).

Calcolando l'indebitamento in proporzione alle quote di partecipazione e, tenendo presente che il Comune possiede il 21,363% di Gaia, il 19,93% di ERP, il 53,37 di SEA Ambiente ed il 34,42% di SEA Risorse (gli altri soggetti analizzati presentano una partecipazione totalitaria), l'indebitamento riferibile al bilancio comunale è passato dai 149,1 milioni di euro del 2010 ai 187,1 milioni di euro del 2012 (+ 38 milioni di euro pari al 25,51%).

I crediti vantati dai soggetti partecipati attenzionati nei confronti del Comune, anche in questo caso rettificati per il valore della partecipazione, sono aumentati di 18,9 milioni di euro (+ 95,15%).

La liquidità complessiva presente nell'ambito dei soggetti esaminati risulta piuttosto bassa (9,4 milioni di euro in media nel triennio).

Il patrimonio netto è diminuito di 4,2 milioni di euro (-5,11%).

Questi numeri e questa tendenza, già di per sé molto significativi, diventano assolutamente insostenibili se si rapportano alla già precaria situazione del bilancio pubblico del Comune.

È evidente che i due aspetti (bilancio pubblico e situazione finanziaria dei Soggetti partecipati) sono connessi l'uno all'altro, se non proprio due facce della stessa medaglia. È altrettanto chiaro, tuttavia, che entrambe le vicende, se valutate in un'ottica unitaria, appaiono talmente critiche da rendere ineludibili manovre di risanamento che interessino sia il perimetro interno al bilancio pubblico che quello esterno ad esso.

Sotto il profilo organizzativo e della possibile configurazione delle modalità di esercizio del controllo analogo (molti soggetti, difatti, sono qualificati come in *house*), non si può che condividere l'analisi formulata nella relazione del Consulente (Prof. Pozzoli), incaricato con disposizione commissariale n. 57/2012, di collaborare con l'Amministrazione di analizzare il sistema della partecipate, anche al fine di porre in essere tutti gli adempimenti legislativi previsti in materia (v. allegato n. 40). Sul punto, difatti, nella relazione si legge *"Il comune di Viareggio, è un comune di quasi 65 mila abitanti ed ha un numero di società partecipate senza dubbio superiore a quello di altri comuni non capoluogo di provincia di analoghe dimensioni.*

*A questo ampio utilizzo dello strumento societario, però, non corrisponde una organizzazione adeguata da parte del comune in tema di governo del gruppo. Anzi, in buona sostanza, non esiste neppure un ufficio partecipate, con la conseguenza che la comunicazione "istituzionale" è del tutto occasionale, anche in quei casi in cui l'affidamento diretto, e quindi la qualifica di società in house, richiederebbe ben altra fluidità nei flussi informativi.*

*In sostanza:*

- *il monitoraggio dei contratti di servizio è poco efficace e, in qualche caso, praticamente inesistente;*
- *la stessa possibilità di ricevere informazioni sull'andamento della società viene messa in discussione, in ragione del fatto che le procedure in merito non esistono o sono carenti;*
- *perfino la approvazione dei bilanci non segue un iter corretto tra socio e società.*

*In sostanza ad oggi il sistema di controllo delle partecipate è molto carente e questo comporta grandi difficoltà, nonostante la buona volontà di molti, a predisporre dati attendibili in tempi ragionevoli ...".*

Di seguito, anche utilizzando i contenuti dell'attività svolta in materia di partecipate dal Collegio dei revisori (v. allegato n. 41), verranno indicate in modo sintetico le principali anomalie specifiche riscontrate in materia, suddivise per soggetto.

Nello specifico, preliminarmente, va precisato che chi scrive, a prescindere da alcune irrilevanti divergenze interpretative, concorda pienamente con il contenuto della documentazione allegata, sia nella valutazione delle singole fattispecie, sia, soprattutto, nel giudizio complessivo circa i vari aspetti critici della governance e della situazione finanziaria dei soggetti partecipati (v. i verbali del Collegio dei revisori nn. 13/2014, 14/2014 e 15/2014 e la relazione del Prof. Pozzoli, cui si rimanda per approfondimenti).

### Viareggio patrimonio

La principale criticità riguardante Viareggio Patrimonio, che risulta oltre modo grave, concerne uno dei molti servizi di cui essa risulta affidataria in modo diretto, vale a dire, quello della gestione (accertamento e liquidazione) e della riscossione di varie tipologie di entrate proprie dell'ente locale (tributi e sanzioni amministrative).

Come abbiamo visto in precedenza (v. analisi dei rendiconti), la Viareggio Patrimonio, al fine di far fronte alle proprie carenze di liquidità, dovute anche al fatto che il Comune non provvede in modo tempestivo al versamento dei corrispettivi previsti per diversi servizi affidati, trattiene presso di sé le somme riscosse. L'ammontare delle riscossioni non versate, al 31/12/2013, risulta pari ad € 27,1 milioni di euro. Essendo una società *in house*, non pare ravvisarsi l'obbligo dell'iscrizione all'albo dei concessionari della riscossione previsto dall'art. 53 del D.P.R. 446/1997. Si tenga presente, tuttavia, al solo fine di qualificare la gravità della violazione riscontrata, che, ai sensi dell'art. 11, comma 2, lett. d), del D.M. 11/09/2000 n. 289, "Regolamento relativo all'albo dei soggetti abilitati ad effettuare attività di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni, da emanarsi ai sensi dell'articolo 53, comma 1, del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446", per il mancato versamento delle somme dovute agli enti affidanti i servizi alle prescritte scadenze sarebbe prevista la radiazione dall'albo stesso.

Si tenga presente che l'art. 9 del Contratto di servizio (v. versione con modifiche a seguito di delibera di Giunta n. 29/2008) prevede in materia di gestione delle entrate comunale:

*"9.1 Il servizio consiste*

*- in tutte le attività relative alla gestione, liquidazione, accertamento e riscossione relativamente ai tributi comunali*

*- tutte le attività connesse, accessorie e complementari al servizio di cui sopra comprese le funzioni autorizzatorie;*

*- alla sola riscossione per quanto concerne le concessioni comunali e le sanzioni amministrative, sia relativamente alle violazioni al Codice della strada che ai regolamenti comunali e leggi speciali;*

*- la gestione di tutte le attività di riscossione coattiva delle entrate di cui sopra.*

*9.2 La Società assume l'obbligo di conservazione e buona gestione delle somme riscosse e non ancora riversate. Tali somme pertanto non potranno essere impiegate dalla Società in contratti di investimento a capitale non garantito.*



9.3 La Società ha facoltà di utilizzare terzi per le singole attività connesse alla gestione delle attività di cui al punto 9.1 quali stampa, imbustamento, invio tramite posta, senza che ciò possa costituire motivo di richiesta di compensi oltre quelli previsti dal successivo art.13

9.4 Per la notifica di atti relativi all'attività di accertamento e riscossione, la Società potrà avvalersi di dipendenti comunali. Per tale attività la Società riconoscerà al Comune un compenso, per ogni atto notificato, pari all'80% del costo occorrente per la spedizione di una raccomandata AR.

9.5 La Società assume la qualifica di agente contabile del Comune per la gestione dei tributi Comunali e delle altre entrate indicate al punto 9.1 ed informa la propria attività ai seguenti principi:

- esercizio delle funzioni in modo autonomo, tenuto conto delle risorse disponibili, nel rispetto degli indirizzi generali fissati dal Comune e secondo le disposizioni del presente contratto di servizio, dei regolamenti comunali di contabilità, delle entrate e dei tributi
- responsabilità della gestione dei fondi e dei beni affidati alla Società secondo le leggi vigenti in materia
- assoggettamento alla giurisdizione della corte dei Conti
- obbligo a rendere il conto delle operazioni eseguite nelle forme e secondo le modalità previste dalla vigente legislazione.

9.6 La Società si impegna a curare la gestione dei rimborsi a beneficio dei contribuenti che ne hanno diritto, previa emissione di apposito provvedimento, utilizzando sistemi di pagamento analoghi a quelli impiegati per il versamento dei tributi

9.7 Il Comune mette a disposizione della Società tutte le banche dati proprie di ciascuna entrata e garantisce l'utilizzo delle banche dati di enti con i quali il Comune stesso ha sottoscritto convenzioni di utilizzo e che risultano indispensabili al corretto svolgimento del servizio. In particolare assicurerà l'utilizzo delle banche dati dell'Agenzia del territorio e della Motorizzazione Civile, del Pubblico Registro automobilistico, del SIATEL, di Infocamere.

9.8 La Società si impegna a compilare e sottoscrivere il Conto dell'agente contabile previsto dall'art. 93 del D.Lg.vo 18 agosto 2000 n° 267 e successive modificazioni. Il conto di gestione dell'agente contabile dovrà poi essere approvato dal Comune ed essere inviato, a cura dello stesso, alla Corte dei Conti.

9.9 La Società ogni decade del mese riversa alla Tesoreria del Comune le somme riscosse, al netto del rimborso spese previsto a carico del debitore.

*Tenuto conto delle proprie disponibilità la Società effettua, su richiesta del Comune, riversamenti a titolo di anticipazione. In questo caso alle date sopra indicate il versamento consisterà nella differenza fra quanto dovuto per il periodo e quanto già anticipato.*

*Contestualmente al riversamento delle somme dovute la Società rimette all'Ufficio ragioneria del Comune un documento di rendicontazione, diversificato in funzione delle singole entrate. Tale documento dovrà contenere almeno:*

- a) gli importi incassati, suddivisi per ciascuna entrata e per anno di competenza*
- b) l'indicazione degli importi residui, dei discarichi per inesigibilità, degli sgravi, con evidenza degli importi compensati e di quelli rimborsabili.*
- c) l'indicazione degli importi relativi agli accertamenti I.C.I. avviati nell'anno di competenza e delle sanzioni contestate".*

Per quanto concerne i complessi rapporti dare/avere fra Comune e Viareggio Patrimonio (oltre a quelli concernenti il ramo tributi), si può notare come a fine 2013 la situazione risulti veramente critica. Nell'ambito dei rapporti diretti fra i due soggetti, il Comune vanta crediti per 44.675.221,23 (comprensivi, fra gli altri della riduzione di capitale 2011 non versata per chiudere i disavanzi pregressi e alcune rate di mutuo del servizio idrico integrato). La Viareggio Patrimonio, invece, vanterebbe crediti diretti nei confronti del Comune per € 25.535.261,88, con un saldo negativo nei confronti del Comune di € 19.140.004,35. Alcune di queste poste, tuttavia, appaiono di dubbia configurabilità come debiti del Comune *tout court*. Si fa riferimento, ad esempio, all'importo indicato di € 1.968.277,77 per "Quote capitale mutuo euro 3 mil. (anni 2006/2013) fognatura nera conferita dall'A.C. nel 2004 non riconosciute A.A.T.O.", che appare più che altro quale debito fuori bilancio, da riconoscere, eventualmente ex art. 194 TUEL. Più di un dubbio, inoltre, sorge a proposito del credito di € 587.000 dovuto a seguito di contributi da versare da parte della Regione Toscana.

La Viareggio Patrimonio, però, vanterebbe crediti non riscossi (€ 21.260.539,37) nei confronti di altri soggetti analiticamente indicati (crediti che non sempre hanno come controparte il Comune, ma anche strutture partecipate come Gaia, SEA Risorse e le Fondazioni o soggetti privati, quali assegnatari di immobili o contribuenti) e, per questo motivo, alla fine risulterebbe creditrice del Comune per € 2.120.535,01. Va da sé che, nel caso in cui il creditore non sia il Comune/ente pubblico, ma un altro soggetto, seppur nell'orbita del perimetro comunale, la situazione è del tutto diversa e non si possono qualificare queste poste come crediti nei confronti del Comune.

Questo elenco di crediti non riscossi, tuttavia, rende bene l'idea di quanto profondo sia la crisi finanziaria che colpisce tutta la filiera dei soggetti rientranti nell'orbita comunale.

Per approfondimenti sul punto v. allegato n. 42.

Da quanto riportato nell'art. 9 del Contratto di servizio appare evidente come il trattenimento delle riscossioni da parte della Società risulta assolutamente irregolare. Difatti, tutt'al più, sarebbe il Comune ad avere la facoltà di chiedere anticipi di versamento del riscosso e non viceversa.

Appare chiaro come questa situazione connotata da intrecci finanziari multipli e da partite reciproche mai saldate, risulti connotata da un altissimo tasso di patologicità, a tutto discapito, nei suoi effetti finali, delle casse comunali.

Altro aspetto gravemente carente nei rapporti finanziari fra Viareggio Patrimonio e Comune, sempre per quanto concerne il ramo di attività della gestione di riscossione dei tributi, è quello della rendicontazione dell'attività svolta. Anche sotto quest'aspetto si richiama il contenuto dell'art. 9 del Contratto di servizio.

I documenti acquisiti, difatti, seppur qualificati come conti di gestione contabile, non hanno i requisiti minimi per essere qualificati come tali (sul punto, v., a mo' d'esempio, l'allegato n. 43).

La documentazione trasmessa da Viareggio Patrimonio al Comune a fine esercizio, difatti, contiene soltanto i dati riguardanti l'andamento di fatto delle riscossioni (incassi, rimborso i contribuenti, riversamenti al Comune e saldo). Nulla dicono, invece, sia della situazione di diritto, vale a dire, dei vari cespiti (suddivisi quanto meno per anno e per tipologia d'entrata) che risultano giuridicamente in carico al soggetto demandato alla riscossione (in parole povere, quanto dovrebbe riscuotere il concessionario), sia delle modalità con le quali la riscossione stata eseguita o almeno tentata (data di notifica della cartella esattoriale o degli avvisi, esito della notifica ed eventuali motivi legittimanti il discarico amministrativo).

Da quanto sopra riferito, pertanto, si può individuare una sostanziale mancata resa del conto giudiziale nei confronti del Comune affidante, ai sensi dell'art. 93 del TUEL.

Secondo quanto affermato dalla Corte dei conti (v., ad esempio, la sentenza della Sezione I d'Appello n. 434/2008), al contrario, la società concessionaria della riscossione è tenuta, alla stregua degli altri agenti contabili, alla resa del conto giudiziale. L'art. 25 del d.lgs. 13 aprile 1999, n. 112, nel disporre che, per le entrate diverse da quelle statali, il Concessionario presenta un "conto della gestione" non può ritenersi implicitamente abrogativo dell'art. 93 del TUEL, ma deve anzi essere letto alla luce del principio generale di cui all'art. 74, comma 1, della legge di contabilità generale dello Stato, r.d. n. 2440/1923 (secondo il quale gli agenti contabili e coloro che hanno "maneggio comunque" di denaro pubblico debbono rendere "il conto della gestione", e sono sottoposti alla giurisdizione della Corte dei conti), con la conseguente riaffermazione dell'obbligo

per il concessionario per la riscossione di un Ente locale a presentare il conto giudiziale della sua gestione, redatto nel rispetto degli adempimenti e modalità stabiliti dal menzionato art. 74 del r.d. n. 2440/1923, nonché degli artt. 610 e segg. del regolamento di contabilità generale dello stato, approvato con r.d. n. 827/1924.

In mancanza del decreto ministeriale sulle modalità di redazione del conto giudiziale, previsto dall'articolo 25 del d.lgs. n. 112/1999, il conto di un concessionario per la riscossione di ente locale dovrà essere reso alla stregua del mod. 21 approvato con d.p.r. n. 94/1996.

In merito ai rimanenti aspetti gestionali, si rimanda all'allegato n. 40 ed all'allegato n. 41, di cui si condividono i contenuti.

### **ASP**

Per quanto concerne ASP, si segnala come la situazione economica appaia sotto controllo, anche se ovviamente questa dipenda tutta, in sostanza, dall'attuazione e dal rispetto dei vari contratti di servizio stipulati con il Comune. In altre parole, la situazione economica di ASP è legata a doppio filo con la situazione finanziaria del Comune.

Per quanto concerne criticità di carattere puntuale, l'esame del contratto di servizio con ASP ha evidenziato che l'art. 8 (v. allegato n. 44) avente a oggetto i rapporti economici, pone a carico dell'Ente una serie di costi non preventivamente oggetto di apposita copertura finanziaria, che possono determinare la necessità, nel successivo esercizio, di un conguaglio obbligatorio a carico del bilancio comunale. Questo comporta una sorta di ripiano automatico del disavanzo/maggiori spese preventivamente non coperte. Questo è puntualmente avvenuto, ad esempio, nel 2013 (v. delibera del Consiglio comunale n. 27/2013, di cui sempre all'allegato n. 44), con un maggiore esborso "obbligatorio" di € 713.158,00. In questo caso, in assenza di preventiva copertura, invece, risulterebbe necessario quanto meno la procedura prevista dall'art. 194 del TUEL per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio.

### **GAIA**

La principale criticità rilevata in merito alla situazione economica della società, già segnalata in sede di analisi di bilancio e che qui si ribadisce, tenuto conto della sua rilevanza ai fini della sostenibilità delle finanze comunali, è quella relativa al mancato rimborso (periodo 2005/2010) dei mutui contratti dal Comune e poi in parte passati, a seguito del trasferimento della proprietà dei beni, a Viareggio Patrimonio srl, collegati al servizio idrico integrato. Con delibera AATO n. 21 del 6/12/2011 di revisione del piano di ambito, questo debito è stata riconosciuto, al

31/12/2011, nella misura di 5.521.866 nei confronti del Comune e di € 12.436.188 nei confronti di Viareggio Patrimonio srl (v. allegato n. 45).

In relazione ai mutui pregressi stato elaborato un piano di rientro pluriennale (v. sempre allegato n. 45).

Per i mutui ante 2010, questo percorso di rientro per il Comune dovrebbe chiudersi nel 2017. Per la Viareggio Patrimonio, invece, si fa riferimento all'anno 2019 (v. sempre allegato n. 45).

E' evidente che il mancato rimborso dei mutui ha causato e continuerà a causare in futuro, ingenti problemi finanziari sia al Comune che alla Viareggio Patrimonio, rappresentando una, e non la minore, delle tante cause che hanno determinato l'attuale e oltre modo critica di bilancio di entrambi i soggetti, soprattutto sotto il profilo della liquidità.

Anche questa vicenda, al pari di altre, rende molto bene l'idea di quanto profonda sia la crisi finanziaria che colpisce tutta la filiera dei soggetti rientranti nell'orbita comunale.

#### **ERP Lucca**

Per quanto concerne i rapporti finanziari con ERP Lucca, oltre a quanto riferito in precedenza in sede di analisi dei residui, si precisa che appaiono non conformi al TUEL e ai Principi contabili per gli enti locali le modalità di accertamento delle entrate e di impegno delle spese concernenti i rapporti finanziari di debito/credito fra il Comune e la Società di gestione del patrimonio immobiliare residenziale pubblico. È prassi dell'amministrazione, difatti, accertare come entrate derivanti dai fitti comunali gestiti da ERP una cifra equivalente all'impegno di spesa nei confronti della stessa ERP per la gestione delle case comunali, riservandosi poi di rettificare le entrate e le spese corrispondenti dopo il rendiconto fornito dal e comunque in sede di liquidazione delle fatture (v. allegato n. 46).

Riguardo a questa pratica contabile di gestione dei reciproci rapporti finanziari, si segnala, in primo luogo, che non trova nessun riscontro giuridico-contabile la prassi adottata dal Comune di trattare queste voci in entrata e in uscita alla stregua di servizi per conto terzi, garantendo, a livello di bilancio di competenza, un'automatica equivalenza tra entrate e spese, in modo da non produrre nessun disavanzo, se non al momento della rendicontazione di ERP e, pertanto, in sede di riaccertamento dei residui.

Come abbiamo visto allorché si è trattato della gestione dei residui, tuttavia, nessuna effettiva sistemazione delle partite inesigibili risulta effettuata da parte del Comune, nemmeno in relazione a quelle voci che la stessa ERP ha formalmente comunicato come non più riscuotibili a seguito dell'applicazione di specifiche disposizioni di legge.

Se si tiene presente che le spese di manutenzione addebitate, risultano sempre più altre degli affitti effettivamente riscossi da ERP per conto del Comune e che, finora, sostanzialmente nessuna eliminazione è stata effettuata nel conto dei residui attivi, con ogni probabilità, una volta effettuato un serio riaccertamento delle poste creditorie e debitorie, i reciproci rapporto di finanziari potrebbero dar luogo ad un consistente disavanzo.

L'altro aspetto da sottolineare consiste nel fatto, invece, che, pur essendo ERP un agente contabile che provvede al maneggio di denaro di pertinenza comunale (entrate di carattere patrimoniale), la stessa non presenta una documentazione giustificativa tale da potersi considerato assolto l'obbligo di resa del conto giudiziale (v. sempre allegato n. 46). Sul punto, per brevità, si rimanda a quanto detto per la Viareggio Patrimonio in tema di gestione e riscossione delle entrate.

### **VIAREGGIO VERSILIA CONGRESSI**

Per quanto riguarda la situazione di Viareggio Versilia Congressi srl, società prima posta in liquidazione e poi ricapitalizzata a seguito di revoca della liquidazione stessa (v. delibera di Consiglio n. 79/2011 di cui all'allegato n. 47), si concorda con la posizione espressa dal Collegio dei revisori dei conti nei verbali nn. 14 e 15/2014 (v. allegato n. 41).

In aggiunta, vanno sottolineati due aspetti.

A fine 2012, la società presentava un patrimonio netto negativo di circa 2 milioni di euro ed un indebitamento in progressiva crescita giunto alla cifra di 2,8 milioni di euro.

Le modalità di ricapitalizzazione individuate dalla delibera del Consiglio n. 79/2011, vale a dire, tramite il conferimento di un ramo d'azienda dalla Viareggio Patrimonio, consistente in immobile Principino, concessione demaniale, avviamento, attrezzatura e debito verso il sistema bancario (per un valore stimato di 8 milioni di euro), risulterebbe comunque l'ennesimo trasferimento di patrimonio infragruppo (senza nessuna effettivo esborso finanziario in favore di Viareggio Versilia Congressi, che, al momento, né il Comune né la Viareggio Patrimonio risultano in grado di sostenere), la cui finalità sarebbe soltanto quella di aumentare la bancabilità di Viareggio Versilia Congressi. In altre parole, sarebbe un'operazione destinata soltanto ad aumentare la possibilità d'indebitamento della Società, alla base della quale non s'intravedono però valide ragioni economiche.

Si tenga presente, inoltre, che la Corte dei conti ha già da tempo messo dei paletti molto stringenti alla possibilità degli Enti locali di ricapitalizzare delle società in perdita mediante apporti sia di carattere finanziario, sia di carattere patrimoniale, che comunque debbono essere eseguiti ed inseriti in un reale contesto di risanamento e di continuità ed efficienza aziendale.

Per quanto concerne la possibilità di utilizzare, ai fini della ricapitalizzazione, un immobile ed i relativi presupposti e limiti dell'operazione, si richiamano le stringenti prescrizioni individuate dalla Corte dei conti - Sez. Lombardia nella delibera n. 532/2012.

### **MO.VER**

Per quanto riguarda i rapporti di servizio finanziari fra Comune e MO.VER spa si rimanda alle considerazioni rinvenibili nella relazione del Prof. Pozzoli (v. allegato n. 40), dove, in sintesi, si stigmatizza l'utilizzo di risorse prevalentemente pubbliche derivanti dalla gestione dei parcheggi al fine di eseguire opere (gli investimenti a cui si impegna la società) che poco o niente hanno a che fare con la gestione della sosta. Sempre in materia, si richiama la posizione della Sezione controllo della Corte dei conti della Toscana (delibera n. 152/2013), sulla quale si concorda pienamente, sulla valutazione negativa dell'utilizzo per spesa corrente dell'aggio straordinario (corrispettivo) di € 3.000.000 deliberato da MO.VER in favore del Comune nel 2011 e con la qualificazione anche di questo provento come riferibile a quota parte dell'entrata che la Società stessa riscuote dagli utenti e, in quanto tale, soggetta al vincolo di legge e, pertanto, non destinabile a spesa corrente.

L'altro aspetto da rilevare, infine, consiste nel fatto, invece, che, pur essendo MO.VER un agente contabile che provvede al maneggio di denaro di pertinenza comunale (entrate extratributarie derivanti dalla gestione dei parcheggi) la stessa non presenta una documentazione giustificativa tale da potersi considerato assolto l'obbligo di resa del conto giudiziale (v. sempre allegato n. 48). Sul punto, per brevità, si rimanda a quanto detto per la Viareggio Patrimonio in tema di gestione e riscossione delle entrate.

### **VIAREGGIO PORTO**

Per quanto concerne la situazione della società VIAREGGIO PORTO spa, si segnala quanto segue. Pur non essendo stata analizzata nell'ambito dei soggetti attenzionati in precedenza, tenuto conto delle sue modeste dimensioni, i rapporti finanziari fra Comune e Viareggio Porto risultano connotati da una criticità di notevolissime dimensioni, concernente l'esito della gara avente ad oggetto la privatizzazione parziale del pacchetto azionario, annullata in via definitiva dalla sentenza del Consiglio di Stato n. 6514/2009.

L'annullamento della gara da parte del Consiglio di Stato ha determinato l'obbligo di restituzione al soggetto originariamente aggiudicatario (La Marina di Viareggio spa), dell'importo originariamente incassato dal Comune (10 milioni di euro) più interessi a fronte della retrocessione delle azioni.

Il Comune non risulta aver accantonato nulla dell'originario introito. Per una descrizione più approfondita della vicenda si rimanda al verbale del Collegio dei Revisori dei conti n. 15/2014.

In data 30/09/2013, il Comune ha stipulato una transazione con La Marina di Viareggio per il pagamento dell'importo di € 11.563.189, di cui 10 milioni di euro da versare in due rate a valere sul titolo II della spesa, a fronte della retrocessione delle azioni della Viareggio Porto.

Trattandosi di chiudere una vertenza giudiziaria che vede il Comune soccombente, chi scrive non può entrare nel merito della vicenda stessa.

Sul punto, tuttavia, si segnalano due aspetti.

Appare evidente che l'esborso finanziario previsto nella transazione risulta veramente imponente, anche tenuto conto delle deficitarie condizioni del bilancio comunale.

Le concrete modalità di finanziamento della transazione a valere sul bilancio 2013, poi, appaiono assolutamente anomale.

Nel bilancio 2013, il finanziamento della spesa in conto capitale derivante dall'acquisto delle azioni per 10 milioni di euro, difatti, viene finanziato con un entrata di pari importo accertata al Titolo IV delle entrate - Altre entrate da alienazione di beni patrimoniali (v. allegato n. 49).

In altre parole, il finanziamento della spesa monetaria derivante dalla necessità di rimborsare originario vincitore della gara risulta coperto dal valore patrimoniale delle azioni di riacquisite in proprietà del Comune. Il Comune, pertanto, finanzia il costo della transazione monetaria con il valore delle azioni riacquisite, sperando che effettivamente queste azioni, in un futuro indeterminato ed ad esito di una procedura di alienazione ancora tutta da costruire, portino nelle casse comunali una somma di denaro equivalente, come chiaramente indicato nella relazione dell'1/08/2013 del responsabile del servizio finanziario (v. sempre allegato n. 49).

Appare di tutta evidenza che questo metodo di copertura della maggiore spesa derivante dalla transazione risulta in palese contrasto con le regole del TUEL e con il contenuto dei Principi contabili per gli Enti locali.

In base all'art. 179 del TUEL, difatti, le entrate provenienti di alienazione e concessione di beni patrimoniali, da trasferimenti di capitale e riscossione di crediti sono accertate, di norma, sulla base di atti amministrativi o di contratti che ne quantificano l'ammontare.



### **3.2) La governance dell'Ente nei confronti dei propri organismi e l'esame dei rapporti finanziari con le società.**

#### **3.2.1) I rapporti di debito/credito**

L'esame delle modalità di indirizzo e controllo dell'Ente nei confronti dei propri organismi partecipati ha evidenziato quanto segue.

Al momento non esiste un ufficio che si occupi direttamente delle partecipazioni cui spetti la gestione ed il coordinamento dei rapporti generali e finanziari con le aziende partecipate dal Comune di Viareggio.

I singoli settori operativi, invece, curano direttamente, secondo le rispettive competenze, i vari rapporti di servizio con le società e con gli altri soggetti.

Il Servizio finanziario, ovviamente, sovrintende alla gestione dei rapporti di carattere finanziario.

Dal punto di vista formale, sono stati individuati degli atti che tendono a organizzare, nei molti casi di affidamenti diretti, un sistema di "controllo analogo". Si veda, ad esempio, l'art. 3 in materia di "Public Governance" dello Statuto della Viareggio Patrimonio del 10/03/20008 o l'art. 2 del regolamento relativo alle modalità di indirizzo e di controllo da parte degli organi del comune di Viareggio sulla propria società del Patrimonio (deliberazione del Consiglio comunale n. 10 del 13/03/2006) che prevede che la programmazione delle attività della società avviene attraverso il Piano operativo Annuale che, portato a conoscenza dei Consiglieri comunali entro il 15 novembre di ogni anno, deve essere esaminato, ed eventualmente approvato dal Consiglio Comunale entro il 15 dicembre per essere definitivamente approvato dall'assemblea della società entro il 31 dicembre dello stesso anno.

L'attività di controllo e coordinamento in relazione agli affidamenti diretti, tuttavia, non appare svolta con continuità dai vari settori dell'Amministrazione.

Sul punto, si concorda con il contenuto della relazione del Prof. Pozzoli (v. allegato n. 40), che testualmente *"A questo ampio utilizzo dello strumento societario, però, non corrisponde una organizzazione adeguata da parte del comune in tema di governo del gruppo. Anzi, in buona sostanza, non esiste neppure un ufficio partecipate, con la conseguenza che la comunicazione "istituzionale" è del tutto occasionale, anche in quei casi in cui l'affidamento diretto, e quindi la qualifica di società in house, richiederebbe ben altra fluidità nei flussi informativi.*

*In sostanza:*

- *il monitoraggio dei contratti di servizio è poco efficace e, in qualche caso, praticamente inesistente;*

- *la stessa possibilità di ricevere informazioni sull'andamento della società viene messa in discussione, in ragione del fatto che le procedure in merito non esistono o sono carenti;*

- *perfino la approvazione dei bilanci non segue un iter corretto tra socio e società.*

*In sostanza ad oggi il sistema di controllo delle partecipate è molto carente e questo comporta grandi difficoltà, nonostante la buona volontà di molti, a predisporre dati attendibili in tempi ragionevoli ...".*

In altre parole, non sembra che il controllo analogo da parte dell'Amministrazione sugli affidamenti in *house* abbia quel carattere di "effettività" necessario al fine di garantire che gli affidatari diretti si comportino veramente quale organo della PA e non come soggetto giuridico terzo dotato di spiccata autonomia operativa e gestionale.

L'Amministrazione in sede di procedure di approvazione del rendiconto 2012 ha operato, in modo formale (mediante circolarizzazione), l'azione di conciliazione delle poste creditorie e debitorie iscritte, rispettivamente, nel bilancio dell'Ente e in quelli delle partecipate (v. allegato n. 50).

L'attività di conciliazione delle poste, prodromica ad una corretta redazione dei bilanci d'esercizio degli enti partecipati e del rendiconto dell'Ente, risulta eseguita per ottemperare al dettato l'art. 6, c. 4, del d.l. n. 95/2012 che impone, decorrere dall'esercizio finanziario 2012, ai comuni e alle province di allegare al rendiconto della gestione una nota informativa contenente la verifica dei crediti e debiti reciproci tra l'ente e le società partecipate. La nota in questione deve essere asseverata dai rispettivi organi di revisione e deve evidenziare analiticamente eventuali discordanze e fornirne la motivazione.

Nel caso di discordanza il comune o la provincia devono adottare senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie.

Come si può notare sia dall'allegato n. 50 sia da quanto detto in precedenza riguardo alla concreta situazione gestionale e finanziaria delle partecipate (soprattutto per quanto concerne Viareggio Patrimonio srl) le discordanze risultano ancora rilevanti e non sanate.

### 3.3) Conclusioni

A conclusione di questa parte del lavoro dedicata all'analisi dei Soggetti partecipati, non si può segnalare sinteticamente che la situazione economico-finanziaria, nel suo complesso, risulta particolarmente grave ed in progressivo peggioramento, come dimostrato dalle tabelle che sintetizzano i principali dati di bilancio delle più rilevanti strutture che compongono il c.d. perimetro esterno al bilancio comunale.

Le specifiche anomalie riscontrate, sia in termini di rapporti di servizio che di rapporti finanziari, fra Comune e le partecipate sono estremamente rilevanti. Chi scrive, fra le altre cose, non può che ammettere la parzialità dell'esame delle singole problematiche, che, per motivi di economia del lavoro, è stato assorbito dalla necessità di compiere un'analisi complessiva dei dati di bilancio dell'Ente e delle Partecipate, che desse conto sia dei molteplici intrecci, sia delle pesanti reciproche difficoltà economico-finanziarie.

In realtà, tuttavia, tenuto conto della natura di azionista, talora di riferimento e, molto più spesso, di carattere totalitario, le difficoltà economiche e finanziarie dei soggetti partecipati, in ultima istanza, si sono scaricati in passato e sempre di più si scaricheranno in futuro sul bilancio comunale, a meno che non si verifichi una inversione di rotta nella gestione di questi soggetti, che li conduca verso il conseguimento di un effettivo equilibrio economico, che prescindendo da continui apporti, diretti ed indiretti, di capitale e di liquidità da parte dell'Ente pubblico di riferimento.

Se è possibile, difatti, intravedere un carattere qualificante e prevalente nella gestione dei soggetti partecipati nel periodo preso in esame, questo consiste nella messa in campo di molteplici operazioni di carattere infra-societario con connotati soprattutto patrimoniali (conferimenti attuati o tentati di rami d'azienda e d'immobili per il ripiano delle perdite), aventi la finalità precipua di consentire un'ulteriore esposizione finanziaria da parte di strutture già fortemente indebitate, senza che tuttavia fra queste si verificasse un'effettiva circolazione di denaro, che sarebbe risultata modo difficile data la scarsa liquidità del sistema.

L'onere finanziario implicitamente derivante da questa situazione e da queste operazioni, poi, in ultima battuta è venuta a ricadere sulle finanze comunali, costrette a farsi carico, in un modo o nell'altro, di fornire liquidità ad sistema in profonda crisi, a causa delle pesanti perdite che nel corso del tempo si sono prodotte. Si pensi soltanto al problema del mancato rimborso dei mutui correlati ai beni trasferiti al gestore del servizio idrico integrato.

Ad onor del vero, va segnalato che talora è accaduto o si è cercato di fare anche il contrario. Si pensi al citato aggio straordinario da MO.VER in favore del Comune nel 2011; oppure

all'esubero patrimoniale di Viareggio Patrimonio che nel 2011 ha permesso al Comune di coprire i disavanzi pregressi con un accertamento di entrata che, tuttavia, ancora non risulta liquidato.

Questi, tuttavia, rappresentano delle situazioni sporadiche (e, nel secondo caso, fittizia), di flusso di risorse finanziarie dal settore delle Partecipate al bilancio comunale.

In genere, difatti, è accaduto il contrario, con il Comune che si è trovato costretto a fornire liquidità, quale sorta di prestatore di ultima istanza, ad un sistema immerso in una pesante crisi e con un indebitamento in continuo aumento.

Appare evidente, anche seguito delle risultanze dell'analisi svolta direttamente sul bilancio comunale, che questa situazione non risulta più sostenibile non solo nel medio-lungo periodo, ad avviso di chi scrive, neanche nel breve periodo.

**Capitolo 4)****Gli altri riscontri effettuati**

Nell'ambito delle verifiche residuali eseguite da chi scrive, anche su puntuale segnalazione da parte di rappresentanti dell'Amministrazione, sono state attestate brevemente alcune fattispecie sicuramente anomale.

*Acquisto immobile di Via Repaci*

L'Amministrazione, con delibere di Consiglio n. 49/2011 e n. 71/2011, ha approvato l'acquisto di una porzione di un immobile facente parte di più ampio fabbricato già sede della Circostrizione Marco Polo, sito in via Repaci, di proprietà della Marco Polo Invest srl.

L'acquisizione dell'immobile è finalizzata alla realizzazione di progetti elaborati dall'Ufficio tecnico comunale (nuova sede della Polizia municipale e sede degli Uffici comunali della Pubblica Istruzione e del Centro risorse educative e didattiche Versilia).

Con determinazione dirigenziale n. 1740/2011 è stata approvata la bozza del contratto preliminare di acquisto, impegnando la somma di € 889.000 destinata alla compravendita. In data 27/12/2011 è stato stipulato l'atto preliminare di compravendita corrispondendo a favore della società Marco Polo Invest la somma in conto di € 450.000 (v. allegato n. 51).

La documentazione successiva esaminata, cui si rimanda per dettagli (v. sempre allegato n. 51), ha evidenziato che la stipula del contratto definitivo e, pertanto, l'effettivo passaggio di proprietà in favore del Comune non è mai avvenuto, a causa di discordanze interpretative circa l'applicabilità o meno dell'IVA (non originariamente prevista) alla compravendita e il conseguente aumento dei costi a carico dell'Amministrazione.

Ai fini del presente lavoro, questo tuttavia rappresenta un aspetto secondario.

L'aspetto principale, invece, consiste nel fatto che l'Amministrazione, in primo luogo, ha erogato una caparra per valore superiore alla metà del costo complessivo del contratto.

Si fa presente che nelle compravendite tra privati e pubbliche amministrazioni, in genere, non si riconoscono caparre, tenuto conto che la garanzia del privato è rappresentata dal bilancio comunale e dal finanziamento dell'operazione in esso prevista (stanziamento e impegno di spesa).

L'aspetto più grave, tuttavia, è rappresentato dal fatto che, stante i contenuti del preliminare di vendita del 27/12/2011, l'immobile in oggetto (riguardo al quale è stata versata una caparra così consistente) risultava già oggetto di ipoteca bancaria per un debito residuo di € 548.784,52 (v. sempre allegato n. 51). Inoltre, con atto integrativo del contratto preliminare siglato in data 18

maggio 2012, l'Amministrazione ha previsto che, in caso di risoluzione di diritto del contratto per mancato rispetto del termine essenziale, quanto già corrisposto a titolo di caparra confirmatoria verrà trattenuto dalla società committente alienante a titolo di risarcimento del danno.

In parole povere, il Comune ha versato una caparra di € 450.000 nell'ambito di un contratto del valore complessivo di € 889.000, per acquistare un immobile ipotecato e, per di più, in seguito ha consentito alla controparte di trattenere la caparra stessa, qualora il contratto si verrà risolto di diritto.

Come abbiamo visto, tuttora il contratto definitivo non è stato firmato.

Appare evidente come, in questa vicenda, il comportamento del Comune sia risultato oltre modo negligente rispetto a qualunque canone, anche il più elementare, di buona amministrazione.

#### Contratto Focalia

Il servizio di fornitura di energia per gli edifici di proprietà comunale con l'aggiuntiva esecuzione di lavori complementari, è stato affidato, a seguito di procedura aperta, alla società Focalia spa con determinazione dirigenziale n. 555/2011 e successivo con contratto del 3/08/2011, per un periodo di cinque anni e per un importo di € 5.905.433,66.

Nel frattempo, tuttavia, è entrato in vigore il d.l. 95/2012, che, all'art. 1, comma 7, dispone *"Fermo restando quanto previsto all'articolo 1, commi 449 e 450, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, e all'articolo 2, comma 574, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, quale misura di coordinamento della finanza pubblica, le amministrazioni pubbliche e le società inserite nel conto economico consolidato della pubblica amministrazione, come individuate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) ai sensi dell'articolo 1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, a totale partecipazione pubblica diretta o indiretta, relativamente alle seguenti categorie merceologiche: energia elettrica, gas, carburanti rete e carburanti extra-rete, combustibili per riscaldamento, telefonia fissa e telefonia mobile, sono tenute ad approvvigionarsi attraverso le convenzioni o gli accordi quadro messi a disposizione da Consip S.p.A. e dalle centrali di committenza regionali di riferimento costituite ai sensi dell'articolo 1, comma 455, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, ovvero ad esperire proprie autonome procedure nel rispetto della normativa vigente, utilizzando i sistemi telematici di negoziazione messi a disposizione dai soggetti sopra indicati. La presente disposizione non si applica alle procedure di gara il cui bando sia stato pubblicato precedentemente alla data di entrata in vigore del presente decreto. È fatta salva la possibilità di procedere ad affidamenti, nelle indicate categorie merceologiche, anche al di fuori delle predette modalità, a condizione che gli stessi conseguano ad approvvigionamenti da altre centrali di*

*committenza o a procedure di evidenza pubblica, e prevedano corrispettivi inferiori a quelli indicati nelle convenzioni e accordi quadro messi a disposizione da Consip S.p.A. e dalle centrali di committenza regionali. In tali casi i contratti dovranno comunque essere sottoposti a condizione risolutiva con possibilità per il contraente di adeguamento ai predetti corrispettivi nel caso di intervenuta disponibilità di convenzioni Consip e delle centrali di committenza regionali che prevedano condizioni di maggior vantaggio economico. La mancata osservanza delle disposizioni del presente comma rileva ai fini della responsabilità disciplinare e per danno erariale”.*

Il successivo comma 13 (modificato dall'art. 1, comma 153, L. 24 dicembre 2012, n. 228, a decorrere dal 1° gennaio 2013), dispone *“Le amministrazioni pubbliche che abbiano validamente stipulato un autonomo contratto di fornitura o di servizi hanno diritto di recedere in qualsiasi tempo dal contratto, previa formale comunicazione all'appaltatore con preavviso non inferiore a quindici giorni e previo pagamento delle prestazioni già eseguite oltre al decimo delle prestazioni non ancora eseguite, nel caso in cui, tenuto conto anche dell'importo dovuto per le prestazioni non ancora eseguite, i parametri delle convenzioni stipulate da Consip S.p.A. ai sensi dell'articolo 26, comma 1, della legge 23 dicembre 1999, n. 488 successivamente alla stipula del predetto contratto siano migliorativi rispetto a quelli del contratto stipulato e l'appaltatore non acconsenta ad una modifica delle condizioni economiche tale da rispettare il limite di cui all'articolo 26, comma 3 della legge 23 dicembre 1999, n. 488. Ogni patto contrario alla presente disposizione è nullo. Il diritto di recesso si inserisce automaticamente nei contratti in corso ai sensi dell'articolo 1339 c.c., anche in deroga alle eventuali clausole difformi apposte dalle parti. Nel caso di mancato esercizio del detto diritto di recesso l'amministrazione pubblica ne dà comunicazione alla Corte dei conti, entro il 30 giugno di ogni anno, ai fini del controllo successivo sulla gestione del bilancio e del patrimonio di cui all'articolo 3, comma 4, della legge 14 gennaio 1994, n. 20”.*

A fronte di questo specifico obbligo di legislativo di verifica delle condizioni economiche dell'appalto in essere rispetto a quanto previsto dalle convenzioni Consip in materia, al fine di recedere dal contratto o di allineare ai prezzi previsti da Consip i valori del contratto in essere, nulla risulta eseguito dall'Amministrazione. E questo è accaduto, nonostante che, con nota del 18 febbraio 2014, il Responsabile del procedimento, in tema di rendicontazione della gestione calore, abbia fatto presente sia l'impossibilità di effettuare i dovuti controlli assieme ai tecnici della società fornitrice, al fine di verificare la congruità dei valori di kWh, sia la presenza di notevoli inadempienze da parte della ditta aggiudicataria (v. allegato n. 52).

Altro aspetto interessante della vicenda della gestione del calore risulta quello relativo all'affidamento di un incarico professionale per la direzione lavori e per il coordinamento della

sicurezza in fase di esecuzione dell'appalto Focalia ad un professionista esterno (v. sempre allegato n. 52). Con determinazione n. 1468/2011, difatti, veniva affidato quest'incarico ad un tecnico esterno, per un importo di € 25.525 sul presupposto che l'Ufficio tecnico comunale risultava oberato da un notevole carico di lavoro, sia per progettazioni che per altre direzioni e, pertanto, era necessario acquisire competenze tecniche specifiche.

Sul punto, va segnalato che contrasta con le regole di buona amministrazione, l'affidamento d'incarichi di questo genere, di carattere strettamente istituzionale, a soggetti esterni, in un contesto nel quale l'Ufficio tecnico a ciò preposto risulta impegnato esso stesso a fornire all'esterno (a soggetti partecipati), debitamente remunerato, prestazioni professionali in base a convenzioni che sottraggono tempo e risorse umane alle competenze istituzionali.

#### *L'esame delle consulenze e degli incarichi professionali*

Con delibera di Giunta n. 621 del 28/10/2008, è stato approvato il Regolamento per l'affidamento d'incarichi di studio o di ricerca, di consulenze e di collaborazione a soggetti estranei all'amministrazione, dove si specificano le modalità applicative, fra le altre norme, anche dell'art. 7, comma 6, del d.lgs. n. 165/2001.

L'art. 3 del Regolamento, in materia di presupposti e modalità per il conferimento dell'incarico, prevede che *"L'affidamento degli incarichi, ivi compresi quelli disciplinati dal D.Lgs n.163/2006 "Codice dei contratti pubblici di lavori, servizi e fornitori" da parte dei Dirigenti interessati può avvenire, indipendentemente dall'oggetto della prestazione, solo nell'ambito delle attività istituzionali previste dalla legge o previste nel programma approvato ai sensi dell'art.42 c.2 del D.Lgs.n.267/00"*.

L'art. 4, invece, dispone che *"Nel caso in cui si verifichi la necessità di attivare le procedure per l'affidamento di un incarico, prima di procedere all'esterno, il dirigente del settore interessato accerta la presenza dei seguenti presupposti:*

*a) l'oggetto dell'incarico deve corrispondere alle competenze attribuite dall'ordinamento all'amministrazione e ad obiettivi e progetti specifici e determinati e deve risultare coerente con le esigenze di funzionalità dell'amministrazione ;*

*b) deve essere oggettivamente impossibile utilizzare le risorse umane disponibili all'interno dell'ente per lo svolgimento della prestazione che si richiede;*

*c) la prestazione deve essere di natura temporanea e altamente qualificata;*

*d) devono essere preventivamente determinati durata, luogo, oggetto e compenso dell'incarico;*



e) *deve essere accertata la proporzione fra il compenso corrisposto all'incaricato e l'utilità conseguita dall'amministrazione*

*A seguito di verifica delle suesposti condizioni , il dirigente del settore interessato all'attivazione dell'incarico procede alla redazione ed approvazione, tramite propria determina, di un avviso di selezione contenente:*

- 1) *l'oggetto e le modalità di realizzazione dell'incarico*
- 2) *il tipo di rapporto per la formalizzazione dell'incarico*
- 3) *la durata*
- 4) *il compenso previsto*
- 5) *i requisiti necessari per l'affidamento dell'incarico*
- 6) *le dichiarazioni che i candidati dovranno inserire nella domanda*
- 7) *i criteri oggettivi di valutazione per la selezione delle domande pervenute;*
- 8) *eventuali prove e modalità di espletamento delle stesse..*

*.... Il suddetto avviso deve essere pubblicato all'Albo Pretorio e sul sito istituzionale del Comune, a cura del Dirigente che conferisce l'incarico, per un periodo non inferiore a dieci giorni.*

*Le domande degli interessati devono pervenire all'ufficio protocollo del comune entro la data e secondo le modalità fissate dall'avviso.*

*Le domande con i titoli e i curricula allegati, sono valutate , sulla base dei criteri individuati nell'avviso di selezione, direttamente dal dirigente del settore interessato o mediante apposita commissione nominata dal dirigente medesimo , presieduta dallo stesso e composta da due membri esperti nelle materie oggetto dell'incarico e , ove necessario, da un dipendente a tempo indeterminato dell'ente facente funzioni di segretario.*

*La commissione, quando individuata, predispose il verbale dei lavori contenente proposte e valutazioni in base al quale il Dirigente assume le conseguenti determinazioni.*

*L'esito della selezione deve essere pubblicato, a cura del Dirigente che conferisce l'incarico, all'Albo pretorio e sul sito istituzionale del Comune".*

In base a queste disposizioni di autoregolamentazione da parte del Comune verificato, sembrerebbe che anche gli incarichi professionali attribuiti ai sensi del d.lgs. n. 163/2006, sotto la soglia minima dei ventimila euro, dovrebbero comunque essere sottoposti ad un minimo di procedura/pubblico selettiva.

Il campione degli incarichi seppur sommariamente esaminato (per ragioni di economia del lavoro e per il fatto che, stante la precaria situazione finanziaria dell'Ente, è stato necessario

approfondire in modo particolare le questioni concernenti il bilancio di soggetti partecipati), ha evidenziato che gli incarichi professionali di valore inferiore ai € 20.000/40.000 risultano tutti conferiti in modo diretto, senza nessuna procedura selettiva (v. allegato n. 53). La stessa cosa è avvenuta in relazione ai citati incarichi di consulenza legale assegnati all'ex Avvocato interno (v. sopra). Ad onor del vero, va segnalato come l'Amministrazione, in taluni casi, nell'ambito delle motivazioni concernenti l'affidamento diretto di incarichi di carattere tecnico ha precisato che, trattandosi di servizi tecnici, questi sono regolati dall'art. 90 e ss. del d.lgs. n. 163/2006 e, di conseguenza, il "Regolamento per l'affidamento di incarichi di studio e ricerca, di consulenza di collaborazione soggetti estranei all'Amministrazione" si applica soltanto ai fini della trasparenza della pubblicità, ma non delle modalità di scelta del contraente.

Il punto rilevante della questione, tuttavia, non è quello dell'applicazione o meno del Regolamento interno, quanto il fatto che (alla stregua di quanto riferito circa l'incarico conferito nell'ambito del Contratto energia, di cui sopra), gli incarichi tecnici conferiti all'esterno risultano molto numerosi. Tutti questi, inoltre, risultano attribuiti sul presupposto della mancanza di professionalità interne per lo svolgimento dell'attività oggetto del contratto. Abbiamo visto, tuttavia, che gli Uffici tecnici dedicano molte risorse ed energie allo svolgimento di attività convenzionate e retribuite con strutture esterne partecipate.

Come detto sopra, in una logica di razionale ed efficiente amministrazione, prima di dedicarsi allo svolgimento di attività extra ufficio, sarebbe necessario svolgere le proprie competenze istituzionali, senza far ricorso per queste a incarichi esterni.

*Segnalazioni da parte del Segretario/Direttore generale, del Responsabile del servizio finanziario e del Collegio dei revisori dei conti*

Per chiudere la parte del lavoro dedicata ad aspetti oggetto di analisi specifica o di segnalazione puntuale, appare opportuno, oltre che corretto, evidenziare che, a seguito dell'esame della documentazione amministrativa acquisita, le pesanti criticità che affliggono da tempo l'Ente, risultano già in parte portate alla luce e rilevate, oltre che dai Revisori dei conti, anche dall'ex Segretario/Direttore generale e dall'ex Responsabile del servizio finanziario, i quali, a partire dal 2009 il primo e dal 2011 il secondo, hanno informato, con apposite comunicazioni e relazioni, il Sindaco, gli Assessori ed il Consiglio comunale, delle pesanti difficoltà in cui versava il bilancio dell'Ente. Sul punto v. allegato n. 54. Inoltre si allega (v. allegato n. 55) una lettera del Presidente del precedente Collegio dei revisori dei conti, dove si riporta l'elenco analitico dell'attività svolta

dal Collegio stesso e delle osservazioni e dei rilievi eseguiti in merito alle diverse fattispecie esaminate.

**Capitolo 5)****Conclusioni**

Per quanto concerne il personale, gli incarichi e le altre situazioni singolarmente esaminate, si rimanda a quanto detto in precedenza, tenuto conto del fatto che il problema più urgente è rappresentato dalla condizione del bilancio.

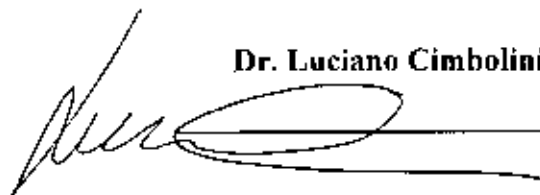
Da quanto riportato nel corso del lavoro, appare evidente che la situazione finanziaria sia dell'Ente, sia dei Soggetti partecipati, presenta pesanti criticità sostanziali, soprattutto in termini di solidità e di futura sostenibilità del bilancio, anche nel breve periodo. Inoltre, le anomalie riscontrate in pressoché tutti i settori della gestione finanziaria verificati risultano di notevole gravità. E' evidente che si attendono da parte dell'Amministrazione i dovuti chiarimenti sulle questioni rilevate.

Tenuto conto delle difficoltà finanziarie nelle quali si trova il Comune, risulta comunque indispensabile porre in essere le necessarie misure di razionalizzazione, anche al fine di fornire effettiva copertura ai disavanzi pregressi e a quelli latenti, compreso quello che emergerà a seguito di una corretta e approfondita attività di riaccertamento dei residui.

Appare fondamentale ripensare, per i motivi in precedenza esposti, le funzioni del complesso degli organismi partecipati, la cui articolazione e il cui perimetro non possono non tener conto, in prospettiva, dei contenuti delle necessarie azioni di risanamento del bilancio comunale che, come intuibile, una volta iniziate, si protrarranno per un periodo di tempo sicuramente non breve.

Roma, 23 aprile 2014

**Dr. Luciano Cimbolini**



**(Dirigente dei Servizi ispettivi di finanza pubblica)**