



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DI CONTROLLO PER LA REGIONE SICILIANA

Servizio Supporto | Il Funzionario Responsabile

Al Sindaco del Comune di
CALTANISSETTA

Al Presidente del Consiglio Comunale del Comune di
CALTANISSETTA

All'Organo Revisione del Comune di
CALTANISSETTA

PEC: protocollo@pec.comune.caltanissetta.it

Oggetto: Trasmissione Deliberazione n. 123/2021/PRSP.

Si trasmette, copia della deliberazione n. **123/2021/PRSP**, adottata dalla Sezione di Controllo della Corte dei conti per la Regione siciliana, nella Adunanza del 7 SETTEMBRE 2021.

Come disposto ai sensi dell'art. 148-bis, comma 3, del TUEL., si ricorda di trasmettere, **entro il termine di 60 giorni** dalla ricezione della presente delibera, le relative misure correttive.

Si prega di dare sollecito riscontro dell'avvenuta ricezione da parte dei destinatari esclusivamente a mezzo posta elettronica certificata (PEC) al seguente indirizzo:
sicilia.controllo@corteconticert.it

Distinti saluti

Boris Rasura

Firmato Digitalmente da/Signed by:
BORIS RASURA
In Data/On Date:
lunedì 11 ottobre 2021 11:35:42





REPUBBLICA ITALIANA

La Corte dei conti Sezione di controllo
per la Regione siciliana

nell'adunanza del 7 settembre 2021 svolta in videoconferenza composta dai seguenti magistrati:

Salvatore	PILATO	Presidente
Adriana	PARLATO	Consigliere
Alessandro	SPERANDEO	Consigliere - relatore
Giuseppe	GRASSO	Consigliere
Luciano	ABBONATO	Consigliere
Tatiana	CALVITTO	Referendario
Antonio	TEA	Referendario
Massimo Giuseppe	URSO	Referendario

visto il R.D. n. 1214/1934, e successive modificazioni;

vista la L. n. 20/1994, e successive modificazioni;

visto l'art. 2 del D.Lgs. n. 655/1948, come sostituito dal D.Lgs. n. 200/1999;

visto il Testo Unico degli Enti Locali (TUEL) di cui D.lgs. n. 267/2000, e successive modificazioni, e, in particolare, l'art. 148 bis;

visto l'art. 7, comma 7, della L. n. 131/2003;

visto l'art. 1, commi 166 e 167, della L. n. 266/2005, in combinato con il successivo comma 610, che dispone l'applicazione delle previsioni contenute nella predetta legge *“nelle regioni a statuto speciale e nelle province autonome di Trento e di Bolzano compatibilmente con le norme dei rispettivi statuti”*;

viste le linee guida e relativi questionari di cui delibera n. 166/2018/INPR di questa Sezione dirette agli Organi di revisione economico finanziaria degli Enti locali, per

l'attuazione dell'art. 1, commi 166-168, della L. n. 266/2005, con riferimento al rendiconto della gestione 2017;

viste le linee guida e relativi questionari di cui delibera n. 149/2019/INPR di questa Sezione dirette agli Organi di revisione economico finanziaria degli Enti locali, per l'attuazione dell'art. 1, commi 166-168, della L. n. 266/2005, con riferimento al rendiconto della gestione 2018;

viste le linee guida e relativi questionari di cui delibera n. 94/2020/INPR di questa Sezione dirette agli Organi di revisione economico finanziaria degli Enti locali, per l'attuazione dell'art. 1, commi 166-168, della L. n. 266/2005, con riferimento al rendiconto della gestione 2019;

visto l'art. 148-bis del Tuel nella formulazione derivante dal D.L. n. 174/2012, convertito nella L. 7 dicembre 2012, n. 213;

visti i documenti che approvano i rendiconti 2017, 2018 e 2019 e i relativi questionari trasmessi alla Sezione;

considerato l'atto di deferimento del Magistrato istruttore n.6604/14.6.2021;

vista l'ordinanza del Presidente della Sezione di controllo n. 75/2021, con la quale è stata convocata per la data odierna del 7 settembre 2021, l'adunanza pubblica per decidere in ordine al detto deferimento, contestualmente comunicato all'ente;

considerate le esplicitazioni recate dalla detta ordinanza n. 75/2021 in merito alle cautele adottate ai sensi di legge per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19, principalmente di svolgere l'adunanza pubblica in video-conferenza mediante l'applicativo Teams;

esaminate le memorie trasmesse dall'ente con PEC acquisita al protocollo della Sezione con il n. 7847/31.8.2021;

udito il relatore, Consigliere Alessandro Sperandeo;

vista la presenza in adunanza dei seguenti rappresentanti dell'ente: il Sindaco, arch. Roberto Gambino; il Dirigente dei servizi finanziari, dr. Claudio Bennardo; il Segretario generale, avv. Raimondo Liotta; il Presidente dell'Organo di revisione, sig. Salvatore Granatelli;

udito, per il Comune di Caltanissetta il Segretario generale il quale, nel confermare le deduzioni depositate, chiede di perfezionare le stesse con documenti nuovi;

visto che l'integrazione documentale, autorizzata dal Presidente, è pervenuta immantinente con PEC acquisita al protocollo della Sezione con il n. 7966/7.9.2021;

valutate le menzionate osservazioni documentate giunte ad integrazione.

1- Preliminarmente, si precisa che la verifica dei rendiconti 2017, 2018 e 2019 è stata condotta sugli insegnamenti della Consulta (*ab imis* sentenza n. 60/2013), quindi, il *“riesame di legalità e regolarità finanziaria”* è avvenuto raffrontando l’azione finanziaria-contabile dell’ente, con la *contabilità armonizzata*, con la normativa che disciplina l’ordinamento degli ee.ll., e con quella sulle partecipazioni pubbliche.

È opportuno chiarire subito che, le anomalie rilevate appaiono, per lo più, ascrivibili alla pluriennale mancata osservanza dell’ente della disciplina effettivamente applicabile nei rapporti con la società partecipata ATO Ambiente CL1 in liquidazione.

Al fine, per sommi capi si ricorda che il socio pubblico deve realizzare la *governance*:

- con un adeguato sistema di controlli interni come disposto dal TUEL (cfr. art. 147-quater e art. 147-quinquies, comma 3);
- con corretta descrizione dei rapporti contabili correnti con la *partecipata* attraverso specifici istituti: *a)* il consolidamento dei conti ex art. 151, co.8, TUEL e principio applicato n. 4/4 di cui D.lgs. 118/2011; *b)* la riconciliazione debiti e crediti di cui art. 11 D.lgs. n. 118/2011; *c)* l'accantonamento al fondo perdite (art. 21 TUSP);
- rispettando le regole sul finanziamento della società (art. 14, co.5, TUSP), per non trasgredire la disciplina comunitaria sugli aiuti di Stato (art. 107 TFUE).

Il contraddittorio cartolare instaurato con l’ente, ha restituito un quadro oscuro, rimasto tale anche dopo lo svolgimento del confronto in adunanza e il successivo deposito di memorie integrative, emergendo dai dati, comunque acquisiti, una gestione della *partecipata* da parte dell’ente non conforme a legge.

Per gli effetti, è emersa la vanificazione della legislazione volta a contenere il fenomeno delle *partecipate*, per impedire effetti contrari alle esigenze della finanza pubblica e distorsivi dell’economia generale (Corte cost. n. 144/2016; deliberazione n. 27/SEZAUT/2017/FRG; “*Documento della Commissione Europea 26.02.2016*”).

Le memorie fornite dall’ente non hanno chiarito le criticità poste nel deferimento n.6604/14.6.2021, anzi ne hanno fatto emergere altre, del pari ascrivibili a una gestione dell’ATO *partecipata* difforme dai principi enunciati dalla Consulta (cfr. n. 239/2012), con effetti negativi su diversi fattori contabili del bilancio dell’ente.

Inoltre, non ha giovato alla sana gestione finanziaria dell’ente la relazione istauratasi con l’organo di revisione contabile, siccome sono emersi diversi elementi da cui dedurre che è mancato il rapporto di biunivoca funzionalità prescritto dalla legge.

2- Si ritiene adeguato muovere dal quadro legale che disciplina il ruolo del "Revisore", visto che la disamina ha rilevato documenti con cui quest'ultimo ha evidenziato la necessità di adottare misure funzionali alla corretta applicazione della contabilità armonizzata, a garanzia della stabile salvaguardia degli equilibri di bilancio, che, tuttavia, non risultano essere state prese in considerazione dall'ente.

La disciplina di riferimento è stata rinvigorita dagli interventi volti a conformare l'Ordinamento alla stregua delle norme introdotte negli artt. 81, 97 e 119 della Costituzione, a seguito della riforma costituzionale recata dalla L. cost. 1/2012.

Vengono, anzitutto, in evidenza le modifiche all'art. 239 TUEL (cfr. D.L. n. 174/2012), che hanno rideterminato in maniera consistente la funzione collaborativa del Revisore nei confronti dell'ente locale.

La stessa novella ha inserito nel TUEL nuove disposizioni per ampliare la funzione, recate: **(1)** dall'art. 147-bis che dispone "Le risultanze del controllo di regolarità amministrativa [...] sono trasmesse periodicamente, a cura del segretario, [...] ai revisori dei conti[...]"; **(2)** dall'art. 147-quinquies che stabilisce "il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione[...] Il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni.".

Ancora, rileva il coordinato disposto dagli artt. 239 e 172 TUEL, secondo cui il Revisore deve esprimere, un parere sul "bilancio di previsione" e una " [...]relazione sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto [...] ", valutato che "al bilancio di previsione sono allegati i documenti previsti dall'art. 11, co. 3, D.lgs. n.118/2011", nonché quelli relativi ai "soggetti considerati nel gruppo «amministrazione pubblica» di cui [...] al D.lgs. n. 118/2011, [...]."

Coerentemente, l'art. 227 TUEL, dispone: "il rendiconto è deliberato[...] dall'organo consiliare, tenuto motivatamente conto della relazione dell'organo di revisione[.]".

Dalle precedenti osservazioni emerge che il rafforzamento dei compiti del Revisore nella gestione contabile-finanziaria degli ee.ll. è stato preso in gran considerazione dal D.lgs. 118/2011 sull'armonizzazione contabile; del resto, gli artt. del TUEL novellati dall'armonizzazione, trovano riscontro in parecchie regole del nominato D.lgs. 118/2011 (cfr. tra le altre artt. 3, co.7, 74, co.21 lett. a), nonché allegato 4/2).

In seno D.lgs. 118/2011 , rilievo assume l'art. 11, co.6 lett. j) che dispone l'inclusione nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto di apposita informativa per illustrare "gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci [...] " di necessaria asseverazione a cura "dei rispettivi organi di revisione", con l'ente obbligato ad "assumere 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".

Le trascritte disposizioni sono collegate all'assetto recato dal TUSP, D.lgs. n. 175/2016, come chiarito dai *"Principi di vigilanza e controllo dell'Organo di revisione degli Enti locali"*, pubblicati nel febbraio 2019, in *"adeguamento al D.lgs. 118/2011 e alle novità normative in materia di società partecipate[..]"*, rimanendo tali *"Principi"* apprezzati anche dalla Corte dei conti (cfr. n. 18/SEZAUT/2020/INPR).

Va da sé che, l'osservanza da parte dei Revisori degli standard offerti dai *"Principi"*, può realizzarsi efficientemente nella misura in cui l'azione finanziaria/contabile dell'ente, avvenga nel rispetto della legge, *in primis* riguardo ai termini di adozione degli atti e ai correlati tempi in cui vanno trasmessi al *Revisore*.

Parimenti, l'azione del Revisore può trovare un ritorno in termini di efficacia solo se l'ente valuta il contenuto delle relazioni che il primo compila.

L' *excursus*, non può tralasciare di ricordare lo specifico ruolo assegnato dall'art. 1, co. 166 e 167, L. n. 266/2005, al *Revisore* nell'ambito dei controlli finanziari intestati alla Corte dei conti, nonché le norme che lo consapevolizzano, come l'art. 248, co.5-bis, TUEL, che prescrive sanzioni nel caso di accertata responsabilità per dissesto.

Venendo alla giurisprudenza, all'indirizzo tradizionale (*ex multis* questa Sezione n. 197/2017) è subentrato quello (*ex multis* Sez. Veneto n. 24/2019 e Sez. Abruzzo n. 209/2021) che individua casi in cui la chiusura con ritardo dei cicli di bilancio, avviene per omissioni dell'amministrazione attiva dell'ente, con il *Revisore* in difficoltà a svolgere il proprio mandato ai sensi del citato art. 240 TUEL.

Le pronunce più recenti, a mente l'art.1, co.166 e 167, L. n. 266/2005, valorizzano l'aspetto sinergico che deve assumere il rapporto Comune/*Revisore*, ricordando: *"[..] l'importanza dell'attendibilità/completezza dei Questionari che non possono che presupporre la riconducibilità dei valori e delle informazioni ivi contenute alla piena responsabilità dell'Organo di revisione, ferma restando la responsabilità dell'Ente per l'omissione o l'insufficienza nell'ostensione e produzione della necessaria documentazione contabile per lo svolgimento del controllo e per il mancato accoglimento, pur nell'esplicazione della propria discrezionalità amministrativo-contabile, delle osservazioni formulate dal Revisore"*.

Nell'insieme, dal quadro riassunto, emerge che la vigente disciplina circa la funzione del *Revisore* prevede interventi facoltativi, c.d. attività di consulenza, e interventi *ex lege*, c.d. attività di collaborazione, (cfr. punto 2.1 dei *"Principi di vigilanza e controllo"*), parecchio differenti sul piano della concretizzazione del rapporto.

Nel caso dell' attività di collaborazione, l'ente deve necessariamente chiamare in causa il *Revisore* e, successivamente, valutare le osservazioni formulate da quest'ultimo; per l' attività di consulenza l'ente è libero di scegliere se coinvolgere o meno il *Revisore*, ma una volta che decide di avvalersi della funzione non può *sic et simpliciter* disattendere la valutazione che il *consulente* formalizza.

In ambi i casi, una volta che il Revisore si esprime non rileva se ciò avviene ex lege o meno, rimanendo l'ente obbligato ad avviare un sub-procedimento volto a valutare la sussistenza di elementi di fatto e di diritto per l'adozione di un atto non conforme al giudizio espresso dal Revisore, raccogliendo gli esiti in un formale atto definitivo.

La procedura impone una robusta fase istruttoria quando il Revisore indica misure correttive che l'ente non intende adottare, altrimenti opinando il paradigma legale includente il *Revisore* per rendere i controlli finanziari in grado di accertare il rispetto del principio costituzionale della copertura finanziaria, non trova realizzazione.

L'anomalia de qua ha caratterizzato i cicli di bilancio in esame, come evidenziato e segnalato nell'atto n.6604/14.6.2021, di deferimento in adunanza pubblica.

L'ente, in via generale, ha ritenuto: "Non coerente con i fatti[...]il rilievo di «disattenzione verso la funzione che il revisore esercita in adempimento alle prescrizioni di legge». La conferma dell'attenzione e collaborazione nei confronti dei revisori è stata assicurata sempre e pienamente dalla dirigenza dell'Ente", tuttavia, senza allegare atti dimostrativi dell'apertura di idonee procedure tutte le volte che il Revisore ha reso moniti, talora esponendo il bisogno di adottare misure correttive, che l'ente non ha valutato.

Quanto sopra premesso, si deve invitare l'ente a prestare massima attenzione alle precedenti riflessioni in merito al carattere strumentale della funzione del Revisore, visto che per legge si manifesta con motivati giudizi di congruità, di coerenza e di attendibilità contabile dei documenti di bilancio, di necessaria valutazione da parte dell'ente, mediante procedimenti da concludere con formali provvedimenti, sia nell'ambito dell'attività di consulenza, che in sede di attività collaborativa.

3- Prima di analizzare le singole gravi irregolarità contabili individuate, il Collegio ritiene idoneo fornire una breve ricostruzione del contesto legale volto a regolare i controlli finanziari della Corte dei conti.

L'art. 1, co.166, L. n. 266/2005, ha stabilito che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, "ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica", svolgono verifiche sulla gestione finanziaria degli ee.ll., esaminando, tramite le relazioni trasmesse dal *Revisore*, i bilanci di previsione ed i rendiconti.

In attuazione, la Sezione delle autonomie di questa Corte, con adeguate linee-guida, ha disposto che le Sezioni di controllo accertano "mediante specifiche pronunce" il mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, l'inosservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, co.6, della Costituzione, nonché la violazione dei principi di sana gestione finanziaria e la sussistenza di grave irregolarità, configurandosi come tale quella suscettibile di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti.

L'art 148-bis TUEL, introdotto dall'art 3, co.1, lett. e), D.L. n. 174/2012, stabilisce che, entro 60 giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l'ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro 30 giorni dal ricevimento, prevedendo inoltre che *"qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*.

Qualora invece gli esiti non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art 148-bis, co. 3 del TUEL, la Corte segnala agli Enti le irregolarità contabili, anche se non "gravi", poiché sintomi di precarietà che, in prospettiva possono comportare l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente.

La Consulta (cfr. n. 60/2013) ha valutato il quadro normativo affermando: *"I controlli delle sezioni regionali della Corte dei conti -previsti a partire [...] dalla [...]L. n.266/2005, poi [...]art. 148-bis TUEL-, hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, proprio per prevenire/contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle PA vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato[...]"*.

Le *"specifiche pronunce di accertamento"* delle Sezioni di controllo che rilevano gravi irregolarità contabili, assumono peculiare rilevanza per l'organo elettivo e l'organo esecutivo di vertice dell'ente, dato che devono adottare le misure idonee per ricondurre l'azione nell'alveo della sana gestione finanziaria e nell'ottica della massima tutela degli equilibri di bilancio.

Quindi, la pronuncia della Corte ex art 148- bis del TUEL, ha lo scopo di dare impulso alle opportune misure correttive, la cui congruità sarà valutata dalla Sezione nell'ambito del successivo apposito controllo.

Le misure correttive devono, peraltro, coinvolgere, secondo il regolare ordine di competenze, gli organi interessati, quindi Consiglio comunale, Sindaco e Giunta, responsabile del servizio finanziario, responsabili dei settori, organo di revisione economico-finanziario, tutti tenuti a adottare i provvedimenti di pertinenza, risultando inidonee le mere dichiarazioni di intenti non supportate da atti che abbiano effetti concreti nel sistema finanziario/contabile dell'ente.

A completare gli enunciati concetti sta l'indirizzo delle SSRR della Corte dei conti (*ex multis* sentenze n. 34/2014/EL, n. 2/2015/EL e n. 8/2018/EL), in ordine all'approccio dinamico che deve caratterizzare ogni tipo di controllo finanziario, come, del resto, sancito dalle sentenze della Corte costituzionale (cfr. n. 198/2012 e

n. 49/2018) che hanno posto alla base dell'azione contabile/finanziaria degli ee.ll. i postulati contenuti nel D.Lgs.118/2011, a cominciare da quelli che prescrivono la *"continuità dei cicli finanziari"* e la *"dinamicità dell'equilibrio di bilancio"*.

La tesi è stata valorizzata anche dalla Sezione delle autonomie, che, con la pronuncia n. 3/2019/ INPR, ha ritenuto che il controllo finanziario della Corte dei conti deve assicurare il confronto tra i parametri normativi e i risultati contabili in prospettiva *"dinamica"*, talché gli esiti siano strumentali all'adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio.

Ciò posto, si riportano, nell'ordine, le criticità esposte nel deferimento, i chiarimenti resi dall'ente con memorie scritte, con precisazioni rese in adunanza e successive memorie integrative, nonché le gravi irregolarità contabili individuate dalla Sezione.

4- Per prima cosa, il deferimento ha rilevato la differenza, riguardo all'esercizio 2018, tra gli elementi riportati nella banca dati *"Finanza locale"* e quelli della BDAP, quale abbrivio per trattare le criticità emerse → in relazione al Fondo contenzioso.

Allo scopo, si è, anzitutto, sintetizzato, in tabella appositamente elaborata, le discordanze tra le due banche dati nell'esercizio 2018, accostando i dati non sovrapponibili con quelli di pari natura riferibili agli esercizi 2017 e 2019.

A mente la tabella, si è posto l'accento sulle seguenti circostanze:

- nel 2017 il fondo contenzioso ha registrato un accantonamento di € 1.407.046,71, per un sopravvenuto contenzioso, con effettivo rischio di soccombenza, stimato in € 1.322.000,00, e di pagamenti derivanti da sentenze/provvedimenti giudiziari non ancora esecutivi per € 100.000,00;
- nel 2018 il quadro 14 banca dati *Finanza locale* espone un accantonamento al fondo contenzioso di € 11.842.614,88 mentre la BDAP di soli € 2.320,00, ciò a fronte della relazione al rendiconto riportante una stima del contenzioso con probabilità di soccombenza di € 1.842.614,88, mentre dall'allegato nota del *Revisore* l'ammontare del contenzioso con rischio di soccombenza dell'ente corrisponde a € 500.000,00, in aggiunta a pagamenti derivanti da sentenze/provvedimenti giudiziari non ancora esecutivi per € 50.000,00;
- nel 2019 la BDAP -ai sensi dell'innovazione disposta dall'art. 1, co.902, L. n. 132/2018- registra un accantonamento al fondo contenzioso di € 1.275.287,26, incoerente con i dati riportati da altri documenti passati in rassegna, specialmente l'allegato nota del *Revisore* che riporta un contenzioso con effettivo rischio di soccombenza stimato in € 600.000,00, e in aggiunta pagamenti in adempimento a sentenze/provvedimenti giudiziari non ancora esecutivi per € 60.000,00.

Sviluppando le osservazioni delle relazioni del *Revisore* ai rendiconti, la causa delle differenze è stata individuata nel *"sopravvenire di un contenzioso idoneo a produrre*

significative ricadute sugli equilibri dell'ente", poco comprensibile, come rilevato dallo stesso *Revisore*, aggiungendo che ha trovato difficoltà nella ricostruzione materiale dei fatti a causa dei " [...] silenzi serbati dall'ente sulle richieste di chiarimenti [...]".

Nell'insieme, ponendo in successione logica e cronologica le riflessioni del *Revisore* è emersa una notevole oscurità dei dati relativi al fondo contenzioso nel triennio 2017/2019, da ascrivere al fatto che l'ente ha disatteso tutti gli inviti "directi ad ottenere informazioni sui rapporti (patrimoniali) tra il Comune e la partecipata ATO CL1".

Sulla base delle notizie ricevute il *Revisore* ha asserito che circa: " [...] la problematica ATOCL 1, attenzionata più volte da questo Collegio per il rilevante debito ipotizzato, [...] il rapporto ATO-Comune vada attentamente esaminato, distinguendo la differente posizione tra «Comune di Caltanissetta socio» e «Comune di Caltanissetta debitore». Desta sempre molta preoccupazione il fatto che sono iscritti in bilancio dell'ATO CL 1 contributi a saldo gestione per complessive € 24.348.771, che probabilmente non sono altro che perdite di esercizio non evidenziate ma forse mimetizzate come «contributi a saldo gestione», risultanze di cui il Consiglio Comunale avrebbe dovuto avere espressa conoscenza".

Quindi, secondo il *Revisore*, se le risorse pubbliche transitano dal bilancio del Comune alla partecipata per coprire perdite di gestione, si viola il c.d. "divieto di soccorso" (cfr. art. 6, co. 19, del D.L. 78/2010, poi trasposto nell'art. 14, co. 5, TUSP).

Approfondendo i ragionamenti, il *Revisore* ha espresso notevoli dubbi in ordine alla correttezza della procedura che ha determinato l' "importo indicato come variazione in diminuzione dal fondo contenzioso per euro 10.753.472,52 nei confronti dell'ATO CL1", ciò principalmente in considerazione "di quanto riportato nella relazione del legale incaricato in ordine alla controversia «ATO CL1 in liquidazione».

A fronte di quanto fin qui detto, è risultato quanto mai necessario chiedere delucidazioni all'ente, che ha replicato scomponendo il quesito in tre parti.

a) Circa la differenza dei dati trasmessi alle 2 banche dati all'epoca esistenti l'ente ha asserito: "Con riferimento all'anno 2018, l'Ente ha regolarmente trasmesso i dati ricevendone un esito positivo. [...] il flusso informatico generato dal programma non ha popolato correttamente le singole voci. Tanto è vero che, per l'anno 2018, vi è esatta corrispondenza tra i totali parte accantonata e parte vincolata dell'avanzo, presente sia sulla banca Finanza locale che sulla BDAP. Analizzando i singoli righi si evince che gli importi sono tutti presenti, ma hanno semplicemente «popolato» righi diversi. Il fondo contenzioso di € 11.842.614,88, è stato riportato al posto del FAL, il fondo perdite società partecipate di € 2.320,00 è stato riportato nella BDAP nel rigo fondo contenzioso e spese legali, il FAL di € 4.147.479,41, è stato riportato sul rigo relativo agli altri accantonamenti, infine l'importo di € 5.388,00 relativo ad altri accantonamenti, è stato riportato al rigo relativo al fondo perdite partecipate. [...] tale disallineamento è dipeso da una disfunzione nella importazione dei dati. [...], nessuna azione è stata posta in essere a fini elusivi, nessun beneficio ne avrebbe ricavato l'ente dall'appostazione di tutti i dati, ma in fondi non pertinenti".

La risposta, ancorché valutate le integrazioni inviate *post* adunanza, volte ad addossare l'errore alla ditta fornitrice del *software*, non convince, anzi fornisce elementi per ritenere che la diversità dei dati trasmessi alle 2 banche dati non derivi solo da un errore del Responsabile del settore finanziario, nella compilazione dei pertinenti righi dei relativi prospetti, apparendo, invece, ricollegabile ad un vasto disordine contabile con epicentro nella gestione di ATO CL1.

Nella considerazione che l'argomento verrà ripreso in seguito, per adesso è il caso di rammentare che, ex art. 147-bis TUEL, *"il controllo di regolarità amministrativa è inoltre assicurato, nella fase successiva, secondo principi generali di revisione aziendale e modalità definite nell'ambito dell'autonomia organizzativa dell'ente, sotto la direzione del segretario"*, con la conseguenza che l'attività affidata alla ditta fornitrice del *software* andava accertata con le modalità prescritte dalla riportata norma.

Perciò, si ritiene di sollecitare l'ente a verificare con scrupolo, nei futuri esercizi, gli elementi contabili che vanno ad alimentare banche dati, giacché istituite nella stessa ottica di tutela degli equilibri di bilancio che ha rinforzato la funzione del *Revisore*, tanto se le informazioni sono elaborate da *intraneus* quanto da *extraneus* all'ente.

Sollecitazione su cui riflettere a fondo, visto che il rendiconto dell'esercizio 2020 pur approvato con delibera n. 38/4.08.2021 non risulta ancora al sistema Con. Te, e lo stesso vale per il bilancio di previsione 2021-2023, approvato con delibera n. 35/29.07.2021 ma non ancora presente all'interno della detta funzionalità tecnica.

b) Successivamente l'ente ha obiettato i rilievi in ordine al fondo contenzioso come appreso: *"l'Ente procede alla determinazione secondo quanto previsto dal D.lgs.118/2011. [...] si provvede annualmente alla verifica del contenzioso in essere, effettuando specifiche richieste ai legali dell'ente, chiedendo agli stessi di comunicare il rischio soccombenza per i contenziosi affidati. Le risultanze di tale attività sono state regolarmente rese note al collegio dei revisori. Il comportamento dell'ente è estremamente prudente e incentrato a garantire il mantenimento degli equilibri di bilancio. Tanto è vero, che nessun rilievo, in ordine alla misura dell'accantonamento, è stato posto dal Collegio dei Revisori. [...] Con riferimento al fondo contenzioso pari ad € 11.842.614,88 del 31.12.2018, [...] l'accantonamento, del quale sono stati regolarmente informati i revisori, è stato posto in essere proprio al fine di salvaguardare gli equilibri dell'Ente in relazione ad un contenzioso potenziale. Tale circostanza è stata ben chiarita nella relazione sulla gestione 2018[...] allegata al rendiconto"*.

Le precedenti affermazioni dell'ente appaiono generiche, e non combaciano con quanto esposto dal *Revisore* in sede di attività di collaborazione, come documentato nel deferimento, e approfondito in precedenza.

Comunque, elementi maggiormente utili per addivenire, ai sensi dell'allegato 4/2, punto 5.2, del D.lgs.118/2011, ad una plausibile ricostruzione, circa la regolarità nella determinazione del fondo contenzioso in occasione dell'approvazione del rendiconto 2018 e, dopo, in sede di approvazione del rendiconto 2019, sono rinvenibili nelle riflessioni sviluppate al paragrafo successivo.

c) Per concludere le controdeduzioni hanno fornito un compendio sui rapporti finanziari intercorsi con la partecipata ATO CL1, volto a respingere i rilievi in ordine alla effettiva sussistenza della violazione del c.d. divieto di "soccorso finanziario".

Al fine, l'ente ha obiettato che: *"i contributi c/gestione non sono perdite subite dalla Società d'Ambito coperte dagli enti soci ma rappresentano il ribaltamento dei costi relativi alla gestione del servizio e rispondono alle regole stabilite dallo Statuto Sociale oltre che, per gli esercizi in oggetto, dall'Ordinanza Regionale n.8 RIF e dalla direttiva assessoriale regionale [...] prot. n. 42575 del 28/10/2013 che regolamenta la ripartizione degli oneri di gestione derivanti dall'attività del Commissario straordinario sia nel caso di gestione diretta del servizio [...] e sia nel caso di gestione esternalizzata a terzi [...]".*

A seguire ha riferito: *"Nel corso degli anni i bilanci della società non sono stati approvati tempestivamente ed il Comune, prudenzialmente, ha provveduto a prevedere annualmente sui bilanci di previsione un importo di € 2.000.000,00 a garanzia degli equilibri di bilancio. Nel 2018, a seguito dell'involuzione dell'attività liquidatoria, tali accantonamenti sono stati fatti confluire nel fondo contenzioso. In particolare, al fine di garantire gli equilibri si è provveduto ad implementare specificatamente il fondo contenzioso dell'importo di € 10.000.000,00. [...] l'importo accantonato al 31.12.2018, pari ad € 11.842.614,88 corrispondeva ad un importo di € 10.000.000,00, riferibile al rapporto con ATO CL1, ed € 1.842.614,88, riferito ad altro contenzioso. Nel 2019, l'Amministrazione in carica dal mese di maggio, avvia un percorso che ha come obiettivo la fine della liquidazione dell'ATO CL1 e la rinuncia reciproca alle ragioni del contenzioso. Successivamente vengono approvati i bilanci [...] 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018 dell'ATO CL1, e con la stessa delibera, viene approvata la proposta del liquidatore, di presentare una proposta di concordato preventivo/accordo di ristrutturazione del debito presso il Tribunale [...], al fine di predisporre un piano di pagamento dei debiti e bloccare le azioni esecutive e cautelari. In considerazione [...] è venuta meno la necessità di appostare le risorse nel fondo contenzioso, e nel rendiconto 2019, tali accantonamenti sono appostati tra gli altri accantonamenti, [...] Circostanza [...] riportata nella relazione della gestione 2019 ed esplicitata al Collegio dei Revisori. [...] si rappresenta che nei documenti contabili dell'Ente sono stanziate le risorse idonee rispetto alle risultanze contabili dell'ATO CL1 e inserite nel Piano di risanamento al 31.12.2020, come riportato dal professionista incaricato dal Tribunale, [...] nell'attestazione ex. art. 67 co. 3 L.F. [...], rilasciata il 25.02.2021 depositata agli atti giudiziali della procedura.*

E precisamente:

Credito residuo ATO CL1 al 31.12.2020, asseverato	Importi corrisposti	Differenza da corrispondere	Importo previsti nei documenti contabili del Comune
1.918.812,17	145.146,38	1.773.665,79	1.773.665,79

Giova evidenziare che la prossima definizione del piano di risanamento dell'ATO CL1 che ha già visto la liquidazione della quasi totalità dei pagamenti nei confronti dei debitori si chiuderà con effetti positivi per le finanze dell'ente atteso che tutti debitori sono stati pagati

nella misura del 60% circa, [...] ciò genererà una sopravvenienza attiva, in ragione del risparmio derivato dalle transazioni con i fornitori e già accertato per circa € 7.500.000,00".

Prima di affrontare in dettaglio la compatibilità dei procedimenti/dati contabili riferiti nelle trascritte pericopi con il quadro legale di riferimento, è opportuno effettuare alcune considerazioni preliminari che possono contribuire a una migliore comprensione oggettiva della situazione.

Prima di tutto, si deve evidenziare che l'attività dianoetica di questa Sezione è stata intralciata dalla lacunosa ricostruzione dei fatti fornita dall'ente, poiché non fa cenno agli elementi normativi/finanziari di indubbia rilevanza riportati nella pronuncia di questa Sezione 207/2015/GEST, né alle iniziative prese per contrastare l'allarmante situazione finanziaria di ATO CL1 rappresentata nella detta pronuncia.

La delibera 207/2015/GEST elenca una serie di anticipazioni regionali disposte da leggi (L. r. 19/2005 e L. R. 6/2009), e da ordinanze contingibili e urgenti, anche mediante *piani di rientro* ex art. 45 della L. r. n.5/2014 attivabili ex artt. 19, L. r. n.9/2012, e 45 L. r. n.11/2010, che non stati state conteggiati dall'ente in sede di necessaria verifica sulla veridicità/attendibilità dei bilanci annuali della *partecipata*.

Ciò per il semplice motivo, come riconosciuto nelle controdeduzioni, che l'attività della partecipata è avvenuta, negli anni da 2013 a 2018, senza approvazione dei relativi bilanci di esercizio nei termini imposti dal Codice civile.

Per gli effetti, sfugge alla comprensione del Collegio su quali basi il Comune ha verificato l'annuale sussistenza dell'equilibrio contabile/finanziario della *partecipata* in assenza del bilancio, nonché le causali dei trasferimenti finanziari dal Comune alla società, ammontanti, stando alle "carte societarie", ad € 24.348.771.

Mentre, causa disorientamento il fatto che l'ente non abbia riferito nulla circa le misure che doveva ineluttabilmente adottare, visto l'accertamento della pronuncia n. 207/2015 di oltre € 48 milioni di esposizione debitoria dell'ATO CL1 al 15.6.2015.

Peraltro, alle precedenti riflessioni va aggiunta la seguente circostanza.

In prossimità dell'adunanza pubblica, per arricchire l'insufficiente patrimonio informativo recato dalle controdeduzioni, il magistrato istruttore ha ritenuto di approfondire gli accertamenti replicando l'accesso al sito istituzionale del Comune.

Come avvenuto in precedenza, durante l'attività istruttoria volta a definire il contenuto dell'atto di deferimento, un compiuto confronto incrociato non è potuto avvenire, siccome la sezione «*Amministrazione trasparente*» non è apparsa strutturata in maniera da agevolare la consultazione, come indicato dal D.Lgs. n. 33/2013 e dal D.Lgs. n. 97/2016, e chiarito dalle pertinenti Linee-guida dell'ANAC.

Infatti, solo dopo innumerevoli tentativi cliccando sull'apposito link "enti controllati" appare una finestra con quattro voci tra cui "società partecipate", che, il più delle volte, non risponde al comando di apertura, e, quando, infine, si apre il collegamento compaiono solo 27 documenti, con nessuno che dia sufficiente contezza dei rapporti, presenti e passati, tra l'ente e la *partecipata de qua*.

La medesima difficoltà di accesso si è riscontrata con riguardo all'albo pretorio *online*, che spesso non permette il collegamento, e, nei casi in cui si riesce ad accedere, non ricostruisce in maniera esaustiva la vicenda, bensì frammentariamente.

Tuttavia, traendo spunto dalle ricordate asserzioni del *Revisore*, circa l'esistenza di una relazione redatta da un legale esterno per chiarire la "controversia ATO CL1 in liquidazione", rassettando al meglio le informazioni pubblicate sul sito istituzionale dell'ente, e attingendo al WEB, sono stati ritrovati taluni atti da cui desumere in che misura e con quali effetti il Comune ha realizzato il dovuto controllo di sana gestione finanziaria sulla propria partecipata ATO CL1, come nel prosieguo precisato.

Su queste premesse, tornando alla disamina delle memorie prodotte dall'ente, si deve osservare che le asserzioni ivi contenute non rispecchiano la realtà accertata mediante l'esame di tutta la documentazione acquisita convergente nel dimostrare che la gestione della *partecipata* è avvenuta, negli anni da 2013 a 2018, in un contesto non conforme a legge, in assenza di interventi volti effettivamente a responsabilizzare l'ATO CL 1, pur in presenza degli strumenti offerti dal TUSP, entrato in vigore il 23.09.2016.

Nell'insieme, gli atti esaminati dimostrano che l'azione del Comune è stata improntata a mera osservanza formale della normativa, in assenza di provvedimenti vigorosi, una volta accertato l'inadempimento dell'ATO CL 1 a vari obblighi legali, quali la reiterata mancata approvazione dei bilanci di esercizio e l'inosservanza delle prescrizioni imposte dall'art. 11,co.6 lett j), del D.lgs.118/2011.

Del resto, sono le stesse asserzioni contenute nelle controdeduzioni che lasciano trapelare la consapevolezza dell'ente di non potere effettuare gli specifici controlli disposti dal TUEL per reiterati inadempimenti della *partecipata*, principalmente a ragione che quest'ultima a partire dal 2013 ha trasgredito l'obbligo fondamentale del diritto societario di approvare il bilancio di esercizio.

Talché, risulta incomprensibile il motivo per cui l'ente, anziché attivarsi immantinente, iniziando, a carico della *partecipata*, le azioni permesse dall'art. 1, co. 3, e dall'art. 12, 2 co., del TUSP rinviando al Codice civile, ha tollerato la condotta illegale della *partecipata* dal 2013 al 2017, iniziando solo nel 2018 e nel 2019, taluni percorsi per mettere a posto le relazioni finanziarie con ATO CL1.

In ogni caso, i dubbi, in ordine alla correttezza contabile delle iniziative prese dall'ente allo scopo, assumono maggiore consistenza riguardo alle repliche attestanti che nell'esercizio 2019 *"l'Amministrazione in carica dal mese di maggio, avvia un percorso che ha come obiettivo la fine della liquidazione dell'ATO CL1 e la rinuncia reciproca alle ragioni del contenzioso"*.

Ciò per l'insufficienza e autoreferenzialità dell'asserzione, considerata l'assenza di procedimento/provvedimento, volto a dimostrare che l'ente ha iniziato il detto *"percorso"* sulla base di una motivata manifestazione di volontà volta a superare la pregressa scelta dell'ente di diverso avviso, come nel prosieguo esposto.

Considerato il rilievo della delibera di questa Sezione n.20/2021 circa l' "abnorme dilatazione dei tempi di liquidazione" della *partecipata*, anche a volere ammettere in astratto come appropriata l'iniziativa del Comune, le controdeduzioni acquisite appaiono carenti sul piano informativo e documentale, portando a ritenere che alcuni passaggi, tecnicamente sub-procedimenti, del detto "percorso" siano avvenuti senza rispettare norme basilari del TUEL e del D.lgs. 118/2011.

Anche la memoria integrativa contiene elementi informativi non comprovati, che vale la pena trascrivere: "A integrazione e ulteriore conferma della garanzia degli equilibri di bilancio, con riferimento al credito residuo dell'ATO CL 1 in liquidazione asseverato, pari ad € 1.773.665,79, si allega il mastro contabile con i relativi stanziamenti".

A parte che il documento allegato comprova esclusivamente l'assunzione dell'impegno di spesa per somma inferiore a quella che l'ente asserisce come dovuta alla *partecipata*, € 906.630,34 piuttosto che € 1.773.665,79, ciò che maggiormente spicca è la specificazione che l'atto interviene per le somme spettanti all'ATO CL 1 in liquidazione "per i costi imputati a questo ente in conseguenza dell'approvazione dei bilanci relativi agli esercizi dal 2013 al 2018".

In questo quadro diventa prioritario, pur in assenza di sufficienti allegazioni dell'ente a sostegno delle argomentazioni prospettate, verificare la conformità del percorso volto a definire i rapporti con la *partecipata*.

Segnatamente, analizzare se l'articolata procedura di approvazione dei bilanci di esercizio 2013/2018 della *partecipata* contestualmente alla "proposta del liquidatore, di presentare una proposta di concordato preventivo[...] presso il Tribunale[...], al fine di predisporre un piano di pagamento dei debiti e bloccare le azioni esecutive/cautelari" risponda ai requisiti di forma e di sostanza previsti dalle norme di riferimento.

Allo scopo, viene utilmente in soccorso il contenuto degli atti recuperati nell'albo pretorio *on line*, dopo plurimi tentativi non riusciti, consistenti nella deliberazione giuntale n. 83/21.06.2019 e quella consiliare n.26/20.06.2018.

Tralasciando, per adesso, l'esame di quest'ultimo documento, l'atto giuntale n. 83/21.06.2019, intestato "Atto d'indirizzo-rinuncia agli atti-ATO CL1", riporta: "[...]visto con D.D. n. 51/01.03.19 che il Comune ha determinato la resistenza in giudizio nel procedimento arbitrale promosso dall'ATO CL1 in liquidazione, per le ragioni enucleate nella relazione di Due Diligence e richiamate in detto provvedimento[...] vista la Direttiva del Sindaco prot.n. 64858/20.06.19 con la quale si esprime la volontà di rinunciare agli atti per consentire il sereno svolgimento del tavolo tecnico indetto tra le parti[...]" esprime "l'indirizzo di rinunciare" agli atti introduttivi di talune procedure in corso nonché "l'indirizzo di accettare la rinuncia agli atti dell'ATO CL1 riguardante l'arbitrato dalla stessa introdotto[...], e, inoltre, la volontà di "dare mandato al Sindaco,[...] di compiere la rinuncia agli atti descritta[...] ed accettare la rinuncia dell'ATO CL1", fermo restando "che il Comune rinuncia agli atti ma non alle azioni, attesa la permanenza delle ragioni di carattere sostanziale che hanno motivato l'Ente Locale a promuovere tali azioni".

Postergando la trattazione degli ulteriori documenti rinvenuti sul WEB, nonché la pronuncia di questa Sezione n.20/2021, contenente riflessioni sul *modus operandi* del libero Consorzio comunale di Caltanissetta riguardo all'ATO CL1, da cui trarre elementi di convincimento in ordine all'attuale verifica, si rileva che i due atti, del Dirigente e del Sindaco, non appaiono pubblicati sul sito istituzionale dell'ente.

Né tantomeno, l'ente ha avvertito la necessità di argomentare le controdeduzioni con riferimento alla detta deliberazione giuntale n. 83/21.06.2019, e agli atti in essa nominati -i.e. D.D. n. 51/01.03.19, Direttiva del Sindaco prot.n. 64858/20.06.19 e la "Due Diligence" redatta dall'avvocato appositamente incaricato-, con ciò venendo meno la possibilità di verificarne gli effetti concreti sul bilancio dell'ente solamente alla luce dei documenti depositati da quest'ultimo nel presente giudizio di controllo.

Sulla scorta delle sole osservazioni documentate fornite dall'ente si è rivelato assai difficile individuare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato "*Nel 2019, l'Amministrazione in carica dal mese di maggio, (ad) avvia(re) un percorso che ha come obiettivo la fine della liquidazione dell'ATO CL1 e la rinuncia reciproca alle ragioni del contenzioso*" diverso dalla scelta adottata dalla pregressa compagnia politica dell'ente; rimanendo, altresì, criptica l'affermazione che nel 2018 si è verificata una "*involuzione dell'attività liquidatoria*".

Per accettare se e in che misura l'ente ha correttamente utilizzato gli strumenti prescritti dalla legge per giungere ai risultati contabili-finanziari comunicati nelle memorie *ante* e *post* adunanza, si è dovuto di necessità ampliare il corredo conoscitivo attingendo alle notizie presenti nelle banche dati a disposizione della Sezione e sul WEB.

In ogni caso, la Sezione non è giunta al reperimento della relazione di *Due Diligence*, ma è riuscita, comunque, a formarsi un'idea di massima del contenuto delle stessa come potenzialmente desumibile dagli atti comunque rinvenuti.

Tanto premesso, la trattazione che segue analizza la rispondenza della deliberazione giuntale n. 83/21.06.2019 con il contesto di fatto e di diritto in cui ha preso abbrivio ed è destinata a radicarsi, al fine di verificare se gli effetti che ne conseguono pregiudicano il concreto andamento degli equilibri di bilancio dell'ente.

A) Anzitutto, si osserva che, la deliberazione n. 83/21.06.2019, rubricata "*Atto d'indirizzo-rinuncia agli atti ATO CL1*", appare espressiva di materia riconducibile alla competenza del Consiglio ex combinato disposto degli artt. 151 ss. del "*Testo coordinato delle leggi regionali relative all'ordinamento degli ee.ll.*", quindi non trattabile *sic et simpliciter* dall'organo esecutivo, come appare avvenuto nella fattispecie.

Sulla base dei principi generali che devono guidare l'azione amministrativa (cfr. L.241/1990, in corrispondenza dell'art. 97 della Costituzione) la giurisprudenza amministrativa e contabile afferma che non è il *nomen iuris* che l'amministrazione attribuisce all'atto *emanando* a determinare la disciplina applicabile.

Superata da tempo la tesi che, l'esegesi degli atti amministrativi avviene nell'ambito dei principi civilistici riguardanti il contratto (cfr. artt. 1362 ss. c.c.), si ritiene che, per determinare l'esatto regime giuridico di riferimento, non è sufficiente osservare la forma, poiché occorre esaminare il contenuto dell'atto e le circostanze del caso concreto, come, peraltro, chiaramente disposto dal postulato n. 18 dell'allegato 1 del D.lgs.118/2011 con riguardo agli atti che contengono informazioni contabili.

A disamina compiuta, il documento in questione, pur denominato *atto d'indirizzo*, quindi emanato da Organo esecutivo, non appare annoverabile nel tipo, siccome non assume un contenuto attuativo a seguito di una previa formale valutazione degli interessi in gioco da parte del Consiglio, e neppure è strutturato come atto deliberato dalla Giunta da sottoporre all'approvazione del Consiglio.

Infine, non appare fondato su norma statuaria che, nei termini disposti dall'art. 110 del "Testo coordinato", nello "specicare le attribuzioni" della Giunta perviene ad attribuire a quest'ultima competenza speculare a quella prevista dal TUSP in materia di razionalizzazione periodica e straordinaria delle partecipazioni.

L'atto in esame, sia nella parte motiva che nel dispositivo, è solo nella forma orientato ad indirizzare l'attività del dirigente competente all'adozione dei relativi atti, in adempimento della regola di riparto tra compiti spettanti agli organi politici e compiti di gestione (cfr. art. 276 "Testo coordinato").

La concreta conformazione assunta restituisce l'esercizio di potere deliberativo, senza, tuttavia, specificare la fonte che lo legittima in via definitiva, siccome susseguente a previa delibera consiliare ovvero in attuazione di norme statuarie, ovvero, anche, in via preventiva rispetto alla successiva approvazione del Consiglio.

Nella sostanza, l'atto de quo sottende una passività per il bilancio, correlata all'"*importo previsto nei documenti contabili del Comune*", di € 1.918.812,17 al 31.12.2020, con ciò venendo in rilievo l'art. 141, lett. l), del "Testo coordinato" che dispone la competenza del Consiglio per "le spese che impegnino i bilanci per gli esercizi successivi, escluse quelle relative alla locazione di immobili, alla somministrazione e fornitura al comune o alla provincia di beni e servizi a carattere continuativi".

Riguardo all'importo di € 1.918.812,17 al 31.12.2020, la memoria depositata asserisce che trattasi di "credito residuo ATO CL1 al 31.12.2020, asseverato", tuttavia non allega atti a comprova che le due distinte operazioni imposte dall'art. 11, co.6 lett. j), D.lgs. 118/2011 (i. e. doppia asseverazione e successiva riconciliazione di debiti/crediti) siano avvenute entro i termini legali, se, del caso, assumendo "senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari".

Talché, emerge un *modus operandi* non conforme alla *ratio* delle leggi regionali, che hanno impostato la competenza dell'organo esecutivo degli ee.ll. siciliani in maniera diversa rispetto all'ambito nazionale (i.e. art. 151 "Testo coordinato").

È noto che, la diversità di regime risponde all'esigenza di evitare l'"azione consiliare", connotata da procedure articolate con estensione dei tempi per deliberare, qualora rilevino interessi che non precludono le prerogative istituzionali del Consiglio.

Contesto non ravvisabile attuando il "percorso" ideato dall'atto 83/2019, visti i notevoli risvolti economici discendenti sulla collettività, quindi sull'esplicazione del mandato dei singoli Consiglieri, che la collettività rappresentano.

Altresì, implica dubbi la spiegazione secondo cui il "percorso" comporta "che la prossima definizione del piano di risanamento della società ATO CL1 che ha già visto la liquidazione della quasi totalità dei pagamenti nei confronti dei debitori si chiuderà con effetti positivi per le finanze dell'ente atteso che tutti debitori sono stati pagati nella misura del 60% circa, per cui ciò genererà una sopravvenienza attiva, in ragione del risparmio derivato dalle transazioni con i fornitori e già accertato per circa € 7.500.000,00".

Configurando la predetta asserzione l'epilogo della precedente affermazione "che nei documenti contabili dell'Ente sono stanziate le risorse idonee rispetto alle risultanze contabili dell'ATO CL1 e inserite nel Piano di risanamento [...] al 31/12/2020, come riportato dal professionista incaricato dal Tribunale [...] nella attestazione [...], rilasciata il 25.02.2021 e depositata agli atti giudiziali della procedura".

Le attestazioni mettono in evidenza negozi transattivi già intervenuti di incerta collocazione sistematica, rimanendo indubbio che, qualora definiti dal Comune con i singoli creditori, viene in rilievo l'orientamento consolidato che ricostruisce il regime sulla riconducibilità o meno della transazione all'alveo delle fattispecie di riconoscimento di debito fuori bilancio (cfr. art. 595 "Testo coordinato"), con l'effetto che la competenza sul riconoscimento di legittimità è intestata al Consiglio.

È il caso di ricordare che, la vicenda ricade nell'istituto della "deliberazione a contrattare", che costituiva una delle competenze di rilievo della Giunta degli ee.ll. siciliani, prima del cambiamento disposto dalla legge che ha intestato al "responsabile del procedimento di spesa" la relativa competenza (cfr. art. 276 "Testo coordinato").

Poiché la transazione è il contratto disciplinato dall'art. 1965 c.c., deriva che, qualora i negozi siano stati perfezionati dal Comune, la fattispecie, doveva essere necessariamente preceduta da "deliberazioni a contrattare" emanate dal Dirigente comunale competente, ma anche di ciò non vi è traccia nelle controdeduzioni.

Inoltre, non è superfluo sottolineare che, in merito assume rilievo, *mutatis mutandis*, il percorso argomentativo esposto nelle linee-guida volte a chiarire la procedura ex art. 243-quater TUEL (delibera n. 5/SEZAUT/2018/INPR).

Del resto, l'indirizzo espresso nelle dette linee-guida è coeso con la giurisprudenza contabile che, da tempo, ha individuato i limiti entro cui gli ee.ll. possono ricorrere alla transazione, ben esposti nella deliberazione di questa Sezione n.164/2016.

Quest'ultima, tra l'altro, evidenzia che, a differenza dei debiti fuori bilancio, gli accordi transattivi hanno natura negoziale, presupponendo una decisione di venire ad un accordo con la controparte, con la conseguenza che l'ente ha la possibilità di

prevedere non solo il sorgere dell'obbligazione ma anche i modi ed i tempi dell'adempimento, e quindi di attivare le normali procedure contabili di spesa.

Di tutto ciò non vi è cenno nelle controdeduzioni ricevute, apparente il "percorso" iniziato dall'ente passivamente uniformato sulla asserita proposta del liquidatore, a struttura concordataria, cosicché non è agevolmente individuabile l'effettivo interesse pubblico perseguito né, una volta individuato lo stesso, se l'ente ha effettuato un rigoroso bilanciamento con l'onere debitorio sotteso alla sua realizzazione o con gli altri ricorrenti interessi di pari rilievo costituzionale.

Né si rivelano chiare le controdeduzioni in ordine all'adempimento dell'obbligo di attivare le normali procedure contabili di spesa (stanziamento, impegno, liquidazione e pagamento) previste dall'art. 191 TUEL e di correlare ad esse l'assunzione delle obbligazioni derivanti dagli accordi transattivi, riapparendo, tra l'altro, la segnalata competenza a provvedere del Consiglio comunale, ex art. 42, co. 2 lett. i) TUEL, visto che il "percorso" comporta il finanziamento di accordi contrattuali transattivi in più esercizi finanziari.

Tornando a considerare le osservazioni dell'ente, si deve propendere per la fondatezza dei rilievi mossi dal Revisore, circa la violazione del c.d. "divieto di soccorso", visto che le controdeduzioni non includono i bilanci 2013/2018 della *partecipata* approvati cumulativamente, né quello del 2019, il cui termine di approvazione è scaduto da tempo (cfr. art. 106 del D.L. n.18/2020).

Altri dubbi sulla correttezza del congegnato *iter* accelerato di liquidazione dell'ATO, derivano dalla lettura delle norme volte a razionalizzare le *partecipate*, che includono l'obbligo di censimento annuale delle partecipazioni, ex art. 17 del D.L. n. 90 /2014, e Linee-guida, Dipartimento del Tesoro-Corte dei conti, pubblicate il 23.11.2018.

Le dette linee-guida prevedono che l'ente renda informazioni di dettaglio sulle *partecipate* utilizzando le schede e riquadri appositamente predisposti.

In due riquadri è, rispettivamente, richiesto di "*[..] spiegare i motivi delle eventuali situazioni di inattività o sospensione, ovvero chiarire lo stato della procedura di liquidazione e la relativa data di presumibile conclusione*" nonché "*[..] Nel caso di liquidazione, indicare il termine previsto per la conclusione della relativa procedura*".

L'impegno del magistrato istruttore per reperire il relativo atto di censimento mediante l'applicativo "*Partecipazioni*" del Dipartimento del Tesoro non è andato a buon fine, venendo il dubbio che l'ente abbia assolto l'onere.

In finale, il concreto *modus operandi* dell'ente non appare sotto diversi profili riconducibile ai paradigmi legali e giurisprudenziali vigenti, e non si concilia con l'esigenza di garantire gli equilibri di bilancio, dovendosi rilevare che sarebbe stato più confacente per la Sezione acquisire informazioni maggiormente ancorate alle particolarità del caso, con allegati i documenti più significativi, come ad esempio: (1) i bilanci di esercizio della *partecipata*, anni da 2013 al 2019 compreso; (2) piano di risanamento e attestazione del professionista incaricato dal Tribunale come

depositati agli atti giudiziali della procedura; (3) atto ricognitivo, al 31.12.2018 al 31.12.2019 e al 31.12.2020, delle passività potenziali connesse ai contenziosi pendenti con ATO CL1; (4) copia della deliberazione a contrattare per ogni singolo negozio transattivo stipulato e non stipulato; (5) copia di tutti gli accordi transattivi stipulati e di quelli non perfezionati per mancata accettazione del creditore.

Ciò non è avvenuto.

B) In secondo luogo, va valutata l'obiezione con cui l'ente ha replicato in ordine alla natura dei "contributi c/gestione" conferiti reiteratamente all'ATO CL 2.

La replica contrasta con i basilari principi che disciplinano la gerarchia delle fonti del diritto, nella parte in cui pone a base della disciplina giuridica sugli oneri di gestione l'Ordinanza regionale n.8 RIF/27.9.2013 e la direttiva n. 42575/28.10.2013.

La Regione, per agevolare la gestione dei rifiuti da parte degli ee.ll., ha emanato entrambi i citati atti normativi, ex art. 191 del D.lgs. n. 152/2006, la cui rubrica recita "*Ordinanze contingibili e urgenti e poteri sostitutivi*", al chiaro scopo di ricondurre il contenuto del provvedimento agli insegnamenti della Consulta (cfr. *ab imis* n. 8/1956), secondo cui le ordinanze del tipo "*non sono equiparabili ad atti con forza di legge, per il sol fatto di essere eccezionalmente autorizzate a provvedere in deroga alla legge*", quindi i dettami che consegnano rimangono sottoposti a rigidi termini temporali di vigenza, scaduti i quali tornano ad applicarsi le norme ordinarie.

Ciò è riassunto nell'art. 191, richiamato nell'Ordinanza n.8 RIF/27.9.2013, che, perciò, fissa a un massimo di 6 mesi l'efficacia dell'ordinanza contingibile e urgente, specificando che "*Le ordinanze[...] possono essere reiterate per un periodo non superiore a 18 mesi [...]. Qualora ricorrono comprovate necessità, il Presidente della regione d'intesa con il Ministro dell'ambiente[...] può adottare [...], le ordinanze[...] anche oltre i predetti termini*".

Dalla trascritta previsione deriva che, la Direttiva regionale in materia di gestione integrata dei rifiuti n. 42575/28.10.2013, connessa all'Ordinanza n.8 RIF/27.9.2013, per quanto successivamente oggetto di interventi integrativi volti a procrastinare l'efficacia delle norme derogatorie, ha potuto ampliare la vigenza delle disposizioni extra ordinem, a tutto concedere, sino a fine 2015, visto che il quadro legale non include "*atti d'intesa*" a favore di proroghe aggiuntive.

Inoltre, il periodo massimo di efficacia delle proroghe indicato in 24 mesi coincide con quello indicato nella circolare del Ministero dell'ambiente n.5982/22.4.2016, recepita nella circolare regionale n. 2753/2018.

Le osservazioni che precedono permettono di apprezzare i concetti esposti in materia dalla magistratura amministrativa e contabile svolgente funzioni in Sicilia.

Tra le pronunce del Tar-Sicilia meritano attenzione: **a)** la n. 252/2018, in accoglimento delle ragioni dell'ATO CL 2, che chiedeva l'annullamento di una serie di ordinanze regionali adottate ex citato art. 191, poiché in contrasto con il regime che caratterizza le ordinanze *extra ordinem*; **b)** la n. 2427/2018, che ha rigettato la richiesta di condanna al pagamento complessivo di un milione di euro avanzata da

una ditta fornitrice dell'ATO 2 PA a carico degli enti soci, sul presupposto della responsabilità patrimoniale di questi ultimi per inadempimento della prima.

Quest'ultima sentenza chiarisce che, per l'art. 201 del D.Lgs. n. 152/2006, l'ATO è una struttura dotata di personalità giuridica con autonomia patrimoniale perfetta che implica una netta separazione del patrimonio della società e dei singoli soci, che, quindi, non possono essere chiamati a rispondere delle obbligazioni sociali.

A seguire aggiunge: *“La previsione dell'art. 3 dell'ordinanza n.8 RIF/27.9.2013, [...] detta esclusivamente una regola di ripartizione interna dei costi tra i comuni beneficiari del servizio espletato dalle ATO i cui crediti, maturati nei confronti degli enti locali, avrebbero potuto legittimare un'azione surrogatoria ex art. 2900 c.c. ricorrendone tutti i presupposti [...] Né i comuni possono considerarsi successori delle ATO, sopprese dalla L. r. n. 9/2010, stante il combinato disposto degli artt. 19 della L.R. n. 9/2010 e 45 della L. r. n. 11/2010 che, a tal fine, ha previsto il subentro delle gestioni liquidatorie”.*

A sua volta, la magistratura della Corte dei conti in sede di controllo, affrontando l'argomento secondo profili strettamente attinenti alla funzione, ha sostenuto la obiettiva difficoltà di rinvenire un interesse dell'ente locale nell'accordo del debito risultante verso terzi all'esito della procedura di liquidazione di una *partecipata* (ex multis Sez. Liguria, n. 24/2017; Sez. Piemonte, n. 15/2016; Sez. Sicilia, n. 59/2014).

Infine, il giudice contabile, in sede di responsabilità amministrativa, ha ravvisato la sussistenza dell'illecito erariale in capo al convenuto che, n.q. rivestita, ha disposto l'accordo da parte del socio pubblico *partecipante* di debiti della *partecipata*, con ciò *“obliterando il principio della responsabilità limitata e della separazione soggettiva e patrimoniale”* tra i due enti (cfr. Cdc Sicilia Sez. giurisdiz. n. 399/2021).

Parimenti priva di fondamento è l'argomentazione dell'ente secondo cui i contributi c/gestione non sono perdite subite dalla *partecipata* coperte dagli enti soci ma “rappresentano il ribaltamento dei costi relativi alla gestione del servizio” come previsto nello Statuto ATO-CL1, segnatamente agli artt. 5, 6 e 7.

Si deve evidenziare l'errore in cui incorre l'ente quando invoca una lettura congiunta dei citati artt. 5, 6 e 7, astenendosi, tuttavia, dal valutare i plurimi elementi di diritto, contenuti nello stesso Statuto e nelle fonti di rango senz'altro superiore, che, nel concorrere a conformare i rapporti tra la *partecipata* e la *partecipante*, non permettono di attribuire ai contributi c/gestione la natura asserita dall'ente.

Per comprendere l'errore è necessario portare l'attenzione sulla principale legislazione siciliana di settore.

Ebbene si deve prendere atto che, né l'art. 21, co. 17, L. r. n. 19/2005 -peraltro abrogato dall'art. 15, co. 8, L. r. n. 9/2013-, né alcuna disposizione della L. r. n. 9/2010, prevedono l'obbligo da parte dei comuni soci degli ATO di coprire automaticamente i debiti di quest'ultima.

Nel vero, il citato art. 21, co. 17, L. r. n. 19/2005 prevedeva esclusivamente un obbligo di anticipazione finanziaria a favore dell'ATO, nei casi di temporanee difficoltà

finanziarie, subordinato, peraltro, al dovere di quest'ultima di inoltrare la richiesta successivamente all'utilizzo di risorse alternative, come ad esempio l'indebitamento presso il sistema bancario, rimanendo obbligata la stessa ATO a, regolare a consuntivo la propria posizione con i singoli comuni d'ambito in ragione dell'effettiva attività svolta in loro favore.

Di tali condizionanti adempimenti non vi è traccia nella documentazione esaminata.

In ogni caso, appare obiettivamente fallace l'interpretazione data dall'ente ai citati artt. 5, 6 e 7 dello Statuto, visto che l'ATO CL1 non ha deliberato, per oltre un lustro, dopo il 31.12. 2012, il bilancio di esercizio, altrimenti da quanto disposto dagli stessi articoli dello Statuto richiamati dal Comune, che impongono una deliberazione tempestiva, anche perché funzionale ad una corretta ripartizione degli eventuali costi di gestione tra i soci dell'ATO in funzione degli effettivi servizi in concreto erogati a ciascuno di essi.

L'anomalia è indicativa di una gestione societaria dimentica dell'osservanza dovuta al principio di economicità, distintamente previsto in altre disposizioni dello Statuto, quindi idoneo ad escludere di per sé qualunque diritto dell'ATO CL1 di riversare meccanicamente i propri debiti in capo agli enti *partecipanti*.

Il quadro tracciato, tuttavia, va integrato con gli elementi di giudizio emersi acuendo al massimo la ricerca sul sito dell'ente, pur nella disorganicità d'impostazione rilevata, sulla banca dati delle delibere della Corte dei conti, e, inoltre, sul WEB.

Segnatamente vengono in rilievo: *i*) la deliberazione consiliare n. 26/20.06.2018, recante "chiarimenti sui rapporti debito-credito tra il Comune e l'ATO CL 1 in liquidazione e sui provvedimenti connessi (delibera n. 62/24.5.2018 e determina sindacale n.40/31.5.2018)"; *ii*) la relazione al Consiglio comunale 20.6.2018 sottoscritta dall'Assessore ai servizi finanziari p.t.; *iii*) la relazione sulla gestione allegata al rendiconto 2018 redatta dalla Giunta p.t.; *iv*) la deliberazione di questa Sezione n.20/2021, sulla gestione finanziaria del libero Consorzio comunale di Caltanissetta.

L'atto consiliare n. 26/20.06.2018 dà la misura della estrema complessità dei rapporti tra gli enti soci e la *partecipata*, già poco tempo dopo la costituzione di quest'ultima, avvenuta nel 2003, tanto che anche i bilanci di esercizio 2007/2011 sono stati approvati in una unica tornata a fine 2013.

La detta delibera restituisce, sotto diversi profili, incisive incongruenze logiche, nella misura in cui appare strutturata su asserzioni provenienti da soggetti interessati a dare una interpretazione della vicenda assai soggettiva.

Ciò si ravvisa nei passaggi che riassumono il criterio di ripartizione dei costi tra enti soci e *partecipata*, secondo le riflessioni del liquidatore dell'ATO basate sulla presunta obbligazione *sussidiaria* del Comune riguardo ai debiti dell'ATO asseritamente rinvenibile nelle stesse fonti regionali, e nello Statuto dell'ATO, che, oggi, vengono invocati dall'ente nell'ambito delle controdeduzioni depositate.

La circostanza maggiormente rilevante al riguardo consiste nella totale assenza nella delibera 26/20.06.2018 di riferimenti alla basilare disciplina che fissa i limiti entro cui l'ente socio può finanziare la partecipata, dovendone dedurre che il rilevo del Revisore, circa la violazione del c.d. *“divieto di soccorso”* (cfr. art. 14 TUSP, e, in precedenza, art. 6 D.L 78/2010), ha solida base giuridica.

Ritenendosi altresì che, la genericità, sotto l'aspetto motivazionale, del parere del Revisore *in parte qua*, è dovuta all'insufficiente coinvolgimento del detto organo da parte dell'ente, con vanificazione del sistema ex art.1, co.166 ss. della L. n. 266/2005.

Ad ogni modo, la Sezione non può sottovalutare l'obiettivo rilievo che assumono nella vicenda le affermazioni contenute nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto 2018, quali coerenti conclusioni della rappresentazione dei fatti esposta al Consiglio comunale il 20.6.2018 a cura dell'Assessore p.t.

Quest'ultimo atto, nella consapevolezza della parzialità degli elementi di conoscenza acquisiti durante la seduta consiliare evoluta nella delibera n. 26/20.06.2018, afferma che *“la Giunta, nell'esclusivo interesse del Comune e dei cittadini, ha ritenuto necessario avere il supporto di un esperto in materia [...] per svolgere il doveroso controllo e vigilanza sulla situazione debitoria dell'ATO, delle eventuali refluenze sui conti del Comune, sulle modalità di chiusura della liquidazione dell'ATO [...]”*.

Nelle more della rendicontazione dell'esercizio 2018, la consulenza richiesta è stata ottenuta tant'è che la relazione sulla gestione afferma: *“In merito ai rapporti con l'ATO, si evidenzia che il risultato della «due diligence» ha confermato che il Comune, allo stato attuale, non ha alcun debito nei confronti dell'ATO. L'Amministrazione [...], sulla base [...] della «due diligence» ha deliberato di promuovere un'azione di responsabilità nei confronti dell'ATO CL1. Al contrario l'ATO CL1 ha promosso un ricorso al [...] Tribunale per la nomina del collegio arbitrale al fine di far riconoscere il debito del Comune. Le circostanze rappresentate rendono l'evento «possibile» (cfr. OIC n. 19 e IAS 37), per cui potrebbe non effettuarsi alcun accantonamento, tuttavia, in considerazione della rilevanza dell'importo richiesto, al fine di garantire gli equilibri si è ritenuto di implementare il Fondo rischi contenzioso di € 10.000.000,00, [...] inoltre, annualmente nel bilancio di previsione, [...] a garanzia del mantenimento degli equilibri di bilancio, viene previsto uno stanziamento pari a € 2.000.000,00. Tale stanziamento, per la parte non impegnata, confluiscce nell'avanzo”*.

Così stando le cose, le scarse indicazioni contenute nella deliberazione giuntale n. 83/21.06.2019 non permettono di individuare le ragioni atte a superare la pregressa scelta in ordine a come definire i rapporti con ATO CL1.

Il nuovo percorso intrapreso dalla Giunta, basato sull'approvazione in una sola volta dei bilanci 2013/2018 della *partecipata*, quale presupposto condizionante i successivi atti necessari per arrivare alla conclusiva liquidazione dell'ATO CL1, specialmente la conciliazione, anch'essa simultanea, dei rapporti credito/debito quale abbrevio per il successivo *iter* procedurale, suscita perplessità, nel minimo perché non è affatto motivato circa la sussistenza di un interesse pubblico concreto all'accordo dei debiti della *partecipata*, valutandone con rigore la sostenibilità finanziaria.

Inoltre, il rimedio appare in frontale contrasto con la sequenza imposta dall'art. 11, co.6 lett. j), che impone due operazioni diverse collegate in via univoca: la previa doppia asseverazione e dopo la riconciliazione delle partite debitorie/creditorie, con obbligo per l'ente di assumere *“senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso”* le misure per concludere la seconda diversa attività.

Ora, ferma l' insindacabilità nel merito delle scelte discrezionali dell'ente, è ormai principio consolidato presso la Corte di cassazione (*ex multis* sent. n. 24376 del 2020) che la regola non comporta la sottrazione in via assoluta al sindacato giurisdizionale, dovendosi, in ogni caso, tenere distinta la valutazione (insindacabile) dell'amministrazione sul merito e sulla discrezionalità delle scelte e la verifica della legittimità delle stesse, invece pienamente consentita al giudice contabile.

Allo stato, appare una scelta priva di motivazione circa la modifica della procedura (*i.e.* azione giudiziaria contro ATO CL1) adottata in pregressi atti comunali, non potendo il mero cambio della maggioranza politica assumere valenza di giustificazione del cambiamento della scelta operata per il perseguimento dell'interesse pubblico sotteso.

A tutto ciò va aggiunto, quale parametro di riferimento, il *modus operandi* adottato dal libero Consorzio comunale di Caltanissetta, riguardo alla vicenda dell'ATO CL, 1, come desumibile dalla deliberazione di questa Sezione n.20/2021.

Premesso che, anche lo scrutinio *in parte qua* dei rendiconti di gestione 2017 e 2018 del detto ente consortile si è rivelato assai complesso, nell'insieme è emersa una situazione non comprendente affatto contributi c/gestione, bensì accantonamenti che, per quanto aumentati al 31.12.2018 rispetto agli anni pregressi, sono riconducibili alla quota parte (*i.e.* 10%) imputata all'ente per le spese generali relative all'espletamento del servizio di raccolta rifiuti, non assimilabili alle fuoriuscite di risorse pubbliche volte a coprire le perdite registrate dalla *partecipata* ATO CL1, come allo stato degli atti appare con riguardo al Comune in esame.

La circostanza su cui è necessario che l'ente ponderi attentamente è la seguente.

L'impostazione precedente portava l'utilizzo di risorse pubbliche non eccessive, per anticipare le spese vive del giudizio e l'attività difensiva giudiziale, con la prospettiva di vincere la causa ed eventuale rimborso di quanto anticipato, ovvero di perderla e ricorrere al Fondo rischi contenzioso di € 10.000.000,00, già accantonato, peraltro secondo una procedura, a quanto emerge, improntata alle regole del D.lgs. 118/2011, nel rispetto dei parametri generali della prudenza di cui al postulato 9 allegato 1 del citato decreto legislativo.

Invece, il successivo percorso, prospettato nell'atto giuntale n. 83/2019, prevede la fuoriuscita di importanti risorse pubbliche con ampio ricorso allo strumento transattivo che, come accennato, pone problemi di conformità con il quadro legale di riferimento, e, inoltre, non appare basato su un procedimento/provvedimento di valutazione della sostenibilità finanziaria.

È appena il caso di sottolineare la significatività dell'importo asseritamente asseverato per € 1.918.812,17 con € 145.146,38 già fuoriusciti dal bilancio dell'ente.

A tal proposito non si può mancare di trascrivere la parte della relazione esposta, il 20.6.2018, al Consiglio comunale dal competente Assessore che afferma: *"Allo stato attuale il Comune ha tre giudizi pendenti[...].I creditori pignoranti hanno puntato, su una equivoca interpretazione della delibera del Consiglio Comunale n. 34/2014, secondo la quale il Comune con quella delibera avrebbe fatto una ricognizione del debito. Diversamente detta Delibera ha natura di accolto e non di ricognizione del debito in quanto, nelle società di capitali, quest'ultimo istituto si può configurare solo in sede di approvazione del bilancio".*

Tirando le fila, emergono reiterati rapporti tra il Comune e la partecipata ATO CL1 caratterizzati da diffusa inosservanza della normativa recata dal D.lgs. 118/2011, dal TUEL e dal TUSP, potendosi distinguere un primo arresto che, dopo lunghe esitazioni, ha sottoposto al vaglio giudiziale la vicenda, e la scelta più recente volta a riconoscere le ragioni della *partecipata*.

Dalla disamina appare che, entrambe le scelte sono avvenute nella totale assenza di valutazioni alla luce della disciplina sui limiti dei finanziamenti concedibili dall'ente socio alla *partecipata* (cfr. art 14 TUSP già art. 6, D.L 78/2010).

Inoltre, quella che fonda le controdeduzioni per l'odierno giudizio di controllo, non valuta la giurisprudenza amministrativa e contabile in materia, venendo in rilievo, riguardo a quest'ultima, l'indirizzo accolto nella pronuncia di questa Sezione n. 59/2014 che afferma: *"l'ente non ha -in linea di principio- alcun obbligo di assumere a carico del proprio bilancio i debiti della partecipata in liquidazione, qualora il patrimonio di quest'ultima non sia in grado di soddisfare le pretese creditorie. Se l'ente decidesse -nella propria discrezionalità politica- di accollarsi i debiti della partecipata in liquidazione, lo stesso dovrebbe evidenziare, attraverso congrua motivazione, la sussistenza di un interesse pubblico concreto giustificativo dell'operazione, valutandone attentamente la sostenibilità finanziaria. Tale scelta, infatti, finirebbe inevitabilmente per costituire una rinuncia implicita al limite legale della responsabilità patrimoniale della società ex art. 2325 cc".*

In aggiunta, la seconda tesi non appare compatibile con il riparto delle competenze fra organi comunali delineato dal TUEL e dal *"Testo coordinato delle leggi regionali"*, sia sotto il profilo del corretto riparto di funzioni tra gli organi elettivi -Consiglio e Giunta- quanto sotto la necessaria distinzione tra realizzazione del fine pubblico, affidato agli organi di rappresentanza degli elettori, e compiti di gestione di competenza degli apparati organizzativi.

Come si è visto, nella fattispecie non si rileva la sussistenza di adeguata *"deliberazione a contrattare"*, attribuita *ex lege* al Dirigente, che costituisce l'indefettibile atto che esprime la formazione della volontà dell'ente, sulla cui base poggiano tutte le successive operazioni che condurranno al perfezionamento dell'accordo.

Emergendo, sotto quest'ultimo aspetto, anche la sussistenza di accordi transattivi non assimilabili a quelli a cui possono fare legittimo ricorso gli ee.ll. secondo le osservazioni esposte in precedenza, conformi alla consolidata giurisprudenza.

Senza tornare sulle chiare anomalie circa il rispetto del regime temporale che governa le *“Ordinanze contingibili e urgenti”* e della disciplina recata dallo *“Statuto ATO-CL1”* valutata unitariamente, si rileva che il perno della questione ruota sulla soggettiva esegesi data dall’ente a talune basilari norme del D.lgs. 118/2011.

All’uopo, occorre tenere conto delle riflessioni esposte dalla Commissione Arconet, nella riunione del 30.3.2016 in relazione all’applicazione della disposizione normativa di cui al punto 5.2, lettera h), dell’allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011 e successive modificazioni, che è confacente riportare testualmente.

“In attesa degli esiti del giudizio, ovvero di una sentenza passata in giudicato, in genere non sorgono obbligazioni giuridicamente perfezionate a carico dell’ente. Pertanto, in assenza di una obbligazione giuridicamente perfezionata, e del correlato obbligo di registrare l’impegno nelle scritture contabili, non può formarsi un debito fuori bilancio.

Al riguardo si richiama il principio della contabilità finanziaria 5.2, lettera h), [...]”

Pertanto, nei casi in cui il contenzioso si riferisce ad una obbligazione giuridica perfezionata prima del contenzioso, l’ente deve avere già registrato la relativa spesa.

In assenza di tale registrazione si formano debiti fuori bilancio.

“[...]Se l’obbligazione giuridica oggetto del contenzioso è già sorta, e la nascita dell’obbligazione non è stata oggetto di un regolare procedimento di spesa da parte dell’ente, si è in presenza di un debito fuori bilancio.

In assenza dell’obbligazione perfezionata, la costituzione di fondi spese o rischi futuri, è diretta a garantire la formazione di idonee coperture, necessarie per consentire l’iscrizione della spesa in bilancio e la successiva registrazione. In presenza di un’obbligazione perfezionata non registrata, la costituzione di fondi spese è diretta a garantire la formazione di idonee coperture necessarie per consentire il riconoscimento della spesa. Ma si è in presenza di debiti fuori bilancio.

Le eventuali obbligazioni giuridiche a carico dell’ente formatesi a seguito della sentenza passata in giudicato devono essere impegnate nelle scritture contabili dell’ente non oltre i termini previsti dalla sentenza per il pagamento, in tal caso non generano debito fuori bilancio. Se l’impegno non è registrato si formano debiti fuori bilancio.

[...]nei casi in cui il contenzioso si riferisce ad una obbligazione giuridica perfezionata prima del contenzioso, l’ente deve avere già registrato la relativa spesa. In assenza di tale registrazione si formano debiti fuori bilancio.

Nelle more della sentenza definitiva l’ente non poteva procedere alla registrazione dell’impegno, pertanto, non si è in presenza di un procedimento di spesa non regolarmente avviato e, conseguentemente, non si è in presenza di un debito fuori bilancio, ma di una nuova obbligazione giuridica che deve essere registrata.

L’esistenza o meno dell’accantonamento al fondo spese o rischi futuri non costituisce l’elemento che consente di determinare se si è in presenza o meno di un debito fuori bilancio, ma costituisce lo strumento che:

- a) consente di iscrivere e registrare l'obbligazione giuridica fornendo le necessarie coperture, evitando la formazione di debiti fuori bilancio (per impossibilità di individuare la copertura), nei casi in cui i procedimenti di spesa sono stati regolarmente avviati;*
- b) consente il riconoscimento dei debiti fuori bilancio, fornendo le necessarie coperture, nei casi in cui il procedimento di spesa non è stato regolarmente avviato a seguito della formazione di una obbligazione giuridicamente perfezionata.*

In ogni caso, l'accantonamento al fondo contenzioso non è facoltativo, ma è un preciso obbligo dell'ente disciplinato dai principi contabili.

Il principio contabile della competenza finanziaria potenziata prevede che le spese sono impegnate quando l'obbligazione giuridica nasce (e imputate all'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile). Le spese non registrate quando l'obbligazione sorge sono debiti fuori bilancio. La distanza temporale tra la data della registrazione dell'impegno e la data di perfezionamento dell'obbligazione segnala che è stato impegnato un debito fuori bilancio.

Se l'impegno riguardante un debito fuori bilancio è registrato in assenza del riconoscimento del debito la procedura contabile di spesa non è legittima. Pertanto, non si può procedere all'impegno e alla liquidazione di una spesa registrata successivamente alla nascita dell'obbligazione in assenza del riconoscimento del debito fuori bilancio.”.

Dalle precedenti riflessioni deriva che, la costituzione e la determinazione dell'accantonamento al fondo in esame è necessario e doveroso, secondo le modalità e i tempi previsti dalla stessa disciplina normativa, rivelandosi essenziale al fine di assicurare il rispetto degli equilibri di bilancio.

Sul punto, peraltro, ulteriori chiarimenti sono rinvenibili nella deliberazione n. 14/2017/INPR della Sezione delle autonomie a cui si rinvia.

Quanto sopra considerato si rende necessario che l'ente adotti le idonee misure correttive per superare tutte le gravi irregolarità contabili e le anomalie segnalate nel presente capitolo.

5- Sotto un secondo aspetto, il deferimento ha esposto perplessità circa la esatta →quantificazione del fondo perdite partecipate, mettendo in rapporto le stesse con la evidenziata questione relativa all'ATO CL1 e le incertezze in ordine alla *corporate governance* sulle *partecipate* esposta nel successivo capitolo 8 del medesimo atto.

L'ente ha replicato: “*Si conferma quanto già chiarito in merito alle presunte perdite della società partecipata ATO CL1, per cui, di conseguenza si ritiene rispettata la disciplina relativa alla determinazione del fondo perdite società partecipate*”.

Fatti salvi gli approfondimenti esposti nel capitolo dedicato alla *governance*, la risposta dell'ente appare sufficiente se accostata all'intricata vicenda riguardante l'ATO CL1, come profusamente illustrata nel precedente capitolo.

6- La terza criticità portata in adunanza pubblica ha riguardato la→ situazione della cassa nel triennio, essendo emersi taluni elementi da cui dedurre l'inoservanza della normativa di riferimento.

6.1 In ordine all’assenza, esercizi 2018 e 2019, di compilazione integrale dei prospetti di cui ai punti 2, 3, 4 e 5 della Sez. I.I. del questionario Gestione finanziaria-Cassa, l’ente ha obiettato di non essere in “*grado di controdedurre, rimanendo in capo ai revisori la compilazione del questionario*”.

La risposta, per la eccessiva stringatezza, rende impossibile capire a quale compagine dell’ente è effettivamente ascrivibile l’anomalia, se al *Revisore* inoperoso ovvero ad altri organi dell’ente inosservanti dell’obbligo di fornire tempestivamente al primo i dati e gli atti previsti dalla normativa.

Ad ogni modo, ne esce rafforzato l’avviso che tra ente e *Revisore* non sussistono rapporti abbastanza integrati, volti a garantire l’attuazione della collaborazione imposta dalla più recente normativa per assicurare gli equilibri di bilancio.

Non è fuori luogo, quindi, rinnovare l’invito all’ente di agire con reale e ampio coinvolgimento del Revisore, e a quest’ultimo di fornire effettivamente la sua cooperazione, poiché deve adempiere la funzione che ha avuto affidata “*nell’interesse dell’ente locale affidatario, ma con riferimento ad un più ampio interesse pubblico alla sana e corretta gestione*” (cfr. linee-guida n. 7/SEZAUT/2021/INPR).

6.2 Con riguardo alla rilevata sussistenza nel 2017 di un disavanzo di cassa in conto residui di euro 9.409.595,48, divenuto euro 6.603.987,12 nel 2018, ed euro 7.981.811,96 nel 2019, l’ente ha rappresentato la “*difficoltà ad incassare residui attivi, soprattutto relativi a somme iscritte a ruolo*” aggiungendo che alla “*circostanza, comune a tutti gli enti del sud Italia, si cercherà di porre rimedio, utilizzando misure alternative all’emissione dei ruoli*”. A tal proposito, il Comune ha aderito alla manifestazione di interesse dell’Assessorato Economia della Regione Sicilia, relativa - Servizi di supporto facoltativi alla gestione, accertamento, riscossione e servizi accessori (gestione contenziosi, gestione banca dati, etc.) dei tributi di utilità per gli EE.LL. della Regione Siciliana”.

I suddetti chiarimenti per un verso rappresentano una questione che, è noto, affligge tutti gli enti locali, anche quelli non ubicati nel sud Italia (cfr. deliberazione n.11/SEZAUT/2021/FRG), d’altro lato non sono documentati con riguardo all’unica iniziativa concreta che l’ente asserisce di avere avviato, e infine risultano alquanto vaghi rispetto all’impatto della vicenda con gli equilibri di bilancio.

Anzitutto si rileva che, tra gli allegati trasmessi non c’è né l’atto con cui l’ente ha deliberato l’adesione al progetto, né la comunicazione della scelta alla Regione, e nemmeno copia dell’avviso divulgato dalla Regione per promuovere l’iniziativa.

In secondo luogo, l’indeterminatezza che caratterizza i chiarimenti in ordine ai residui attivi porta a credere che la “*difficoltà ad incassare*” sia anch’essa da agganciare alla situazione creatasi con l’ATO CL1, rimasta a lungo avviluppata nelle spire di argomentazioni del tutto infondate e, da ultimo, collocata nell’ambito di una procedura in cui è concettualmente individuabile solo l’interesse dell’ATO CL 1, senza bilanciamento con i fini pubblici superiori che il Comune è tenuto a perseguire, e mediante un *modus operandi* non conforme agli schemi legali.

A mente la sentenza delle SS.RR n. 4/24.04.2020, appare necessario che l'ente adotti ogni misura correttiva idonea a superare definitivamente l'anomalia, individuando analiticamente tutti i residui attivi mantenuti al 31.12.2017, al 31.12.2018 al 31.12.2019 e al 31.12.2020, mediante stretta applicazione dei paradigmi appositamente previsti, dalla legislazione e dalla giurisprudenza, per consentire un'agevole verifica della sussistenza dei requisiti che l'ordinamento pone a fondamento dell'accertamento e della conservazione delle specifiche poste di entrata.

Per realizzare un adempimento funzionale all'ineludibile esigenza che la Sezione realizzi pienamente la verifica finanziaria in esame, l'ente deve considerare che l'esordio viene collocato al 31.12.2017 poiché coincide con l'esercizio su cui confrontare l'opacità prima esposta circa il Fondo contenzioso, ma, specialmente, perché viene in rilievo la sentenza delle SSRR appena sopra segnalata.

L'indicata sentenza enuncia principi e criteri che l'ente deve osservare nell'adozione delle misure correttive, qualora accerti la carenza dei presupposti di mantenimento dei residui attivi, il disallineamento tra competenza e cassa, e derivate conseguenze sui vincoli di cassa da ricostituire, nonché sul sistema dei fondi.

6.3 Non esente da problematiche appare la risposta che l'ente ha dato riguardo al fatto che, sempre nel 2017, pur con giacenza di cassa positiva, ha fatto ricorso ad un'anticipazione di liquidità per euro 374.798,44 determinata da un pignoramento presso terzi, sulla quale il *Revisore* ha espresso forti perplessità, con la richiesta di chiarimenti della Direzione finanze rimasta senza riscontro.

Letteralmente la risposta è stata: *"si ritiene opportuno precisare che il collegio ha stigmatizzato il comportamento del Tesoriere, verso il quale la direzione servizi finanziari ha puntualmente richiesto chiarimenti. Il Tesoriere ha, quindi, chiarito che l'anticipazione, si è automaticamente resa necessaria, in quanto la giacenza di cassa, al momento in cui lo stesso ha eseguito l'ordine di pagamento da parte del Giudice, non aveva sufficiente disponibilità.*

Si evidenzia che l'anomalia è riferibile, ancora una volta, al periodo 2017/2019, con ciò prendendo forza le già richiamate precisazioni in ordine alla inattendibile espressione contabile che ha caratterizzato le gestioni se messe a confronto.

A irrobustire la convinzione sta il fatto che l'ente, per quanto appositamente richiesto, non ha fornito risposta sugli stessi motivi per cui *illo tempore* sono stati chiesti chiarimenti dalla Direzione finanze, derivandone che anche questa Sezione non è messa nella condizione di ricostruire gli avvenimenti, e, inoltre, valutare l'idoneità delle misure prese dall'ente per evitare reiterazioni.

Alla luce del quadro legale di riferimento, più volte illustrato dalla Consulta (*ex multis* sentenza n. 101/2018 a cui si rinvia), l'analisi dei flussi di cassa rappresenta un elemento basilare nell'ambito dei controlli finanziari intestati alla Corte dei conti.

Non per niente le linee-guida della Sezione delle autonomie, sui rendiconti finanziari, dedicano particolare attenzione alla verifica degli equilibri di cassa,

all'analisi della composizione quali-quantitativa della cassa e all'utilizzo delle anticipazioni di liquidità e delle entrate vincolate.

Reputandosi sufficiente rammentare quanto prescritto negli artt. 162, co.6, 183, co.8, e 222 TUEL, allo stato degli atti è accertato che l'anticipazione di liquidità è avvenuta in contrasto con la normativa (cfr. Corte cost. sentenza n. 188/2014).

Così le cose, prendendo atto dei chiarimenti forniti dall'ente circa la tempestività dei pagamenti nel 2020, pari a 28,28 gg., e nel secondo trimestre 2021, pari a 20,78 gg., è necessario che l'ente adotti, ogni idonea misura correttiva per impedire che l'irregolarità contabile si ripeta, sulla base di attenta e previa disamina delle cause e condizioni che l'hanno determinata.

7- Per → l'attività di riscossione, valutati i pareri resi dal Revisore sui rendiconti 2017, 2018 e 2019, il deferimento ha esposto talune criticità accompagnando la descrizione verbale a una tabella di sintesi.

Con la parte verbale si sono analizzati i singoli profili che hanno condotto ad una scarsa mole di riscossioni, aggravata nell'esercizio 2019, come appresso riportato:

“Per l'IMU, nel 2017 si è riscosso euro 524.315,39 su accertamenti di euro 2.036.094,88; nel 2018 si è riscosso euro 531.000,52 su accertamenti di euro 1.531.201,30; nel 2019 si è riscosso euro 791.626,79 su accertamenti di euro 3.508.780,78”.

Per la TARSU/TIA/TARI, nel 2017, si è riscosso euro 1.344.732,40 con accertamenti di euro 1.740.878,25; nel 2018 euro 821.700,30 con accertamenti di euro 4.191.860,81; nel 2019 si è riscosso euro 882.500,78 su accertamenti per euro 9.383.289,47.

I rilievi si sono conclusi rappresentando che *“per gli esercizi 2018 e 2019 non è stato possibile evincere l'andamento della riscossione in conto residui degli esercizi ante 2018[.]”*.

L'ente ha eccepito con le seguenti osservazioni: *“[.], si conferma la ridotta capacità di incasso delle somme iscritte a ruolo. La percentuale di incasso dei ruoli è di circa il 5% per l'anno di emissione e si riduce a circa l'uno/due % negli anni successivi. Al fine di migliorare la capacità di incasso, in generale, e in particolare degli importi iscritti a ruolo, è in corso di valutazione l'approvazione di un regolamento disciplinante misure preventive per sostenere il contrasto dell'evasione dei tributi locali ai sensi dell'articolo 15 ter del D.L. n. 34/2019, come modificato dalla L. n. 58/2019. Come evidenziato, inoltre, si è aderito alla manifestazione di interesse dell'Assessorato Economia della Regione Sicilia[.]”*.

In ordine alla manifestazione di interesse all'iniziativa avviata dalla Regione valgono le riflessioni esposte innanzi in ordine all'assenza di allegati a comprova.

Non essendo questa la sede per esprimere osservazioni, anche sintetiche, in merito alle effettive ricadute finanziarie sugli enti locali delle misure di favore, *“definizioni agevolate”*, per il contribuente, reiteratamente introdotte dal Legislatore, si prende atto del percorso intrapreso dall'ente incentivato dall'opportunità offerta dall'art. 15-ter del D.L. n. 34/2019, che è entrato in vigore con forza di legge il 30.4.2019.

Tuttavia, anche a volere assumere come *dies a quo* di decorrenza la legge di conversione, del 28.6.2019, non vi è chi non veda una certa lentezza nel processo decisionale volto all'approvazione del regolamento, con la conseguenza che si deve sollecitare l'ente a portare a compimento, e senza indugio, il relativo procedimento.

L'ente, peraltro, non ha dato risposta sul fatto che *"per gli esercizi 2018 e 2019 non è stato possibile evincere l'andamento della riscossione in conto residui degli esercizi ante 2018"*, e inoltre sulla circostanza che questa Sezione non ha ricevuto gli allegati numerati 4 e 15 punto 2.2 Sez. I.III dei questionari sui rendiconti (Efficienza della riscossione e versamento).

In definitiva, questa Sezione, pur apprezzando l'iniziativa intrapresa, auspicandone una concreta realizzazione a breve, deve chiedere all'ente di adottare ogni misura correttiva per incrementare *aliunde* il flusso in entrata per assicurare il rispetto *"dell'equilibrio finanziario in relazione alle necessità che potrebbero rivelarsi rispetto al riconoscimento dei debiti fuori bilancio"*, in corrispondenza ai moniti formulati dal Revisore in sede di attività di collaborazione imposta dalla legge.

8- Anche la verifica sulla →gestione dei residui attivi e passivi ha restituito anomalie che, perciò, sono state rilevate nel deferimento pure tramite tabella riassuntiva.

Segnatamente l'atto ha verbalmente messo in mostra e documentato:

-il costante aumento dei residui attivi nel triennio 2017/2019, soprattutto quelli relativi al Titolo I passati da € 26.079351,48 del 2017 ad € 39.462.902,03 del 2019;

-la presenza di una quantità di residui passivi parecchio elevata, pari ad € 26.362.454,77 nel 2019, che, seppure in diminuzione nel corso del triennio, indubbiamente, è indicativa di incapacità dell'ente nella gestione della fase dei pagamenti;

-la conservazione di residui attivi riferiti ad annualità con anzianità superiore ai 5 anni, precedenti il 2013, che desta perplessità in ordine al permanere dell'esigibilità di tali crediti, soprattutto quelli relativi all'IMU.

A seguire ha fatto presente che *"le dette criticità, specie per i residui attivi, individuate anche dal revisore nei pareri dei rendiconti del triennio, risultano evidenti poiché: a fine esercizio 2017 si registrano residui attivi per recupero evasione tributaria per euro 6.127.640,64, di cui euro 1.970.925,34 riferiti alla competenza, aumentati sia nell'esercizio 2018 (i.e. euro 7.824.491,14, includenti euro 4.402361,20 riferiti alla competenza) quanto nel 2019 (i.e. euro 16.996.743,91, di cui euro 11.217.942,681 inerenti la competenza)"*.

E per finire ha rappresentato che la criticità è stata rilevata anche dal Revisore tant'è che *"ha sollecitato l'ente ad assumere un assetto più confacente alla ratio della legislazione che disciplina le entrate tributarie e i residui attivi, consigliando di aumentare la capacità di incasso dei propri crediti, soprattutto quelli relativi al recupero dell'evasione tributaria, in primis quelli esigui, nonché di monitorare costantemente la sussistenza dei residui stante la presenza di alcuni poco movimentati, come ad esempio quelli degli Uffici Giudiziari"*.

Nelle argomentazioni addotte dall'ente in ordine ai suddetti rilievi si ravvede una *petitio principii* nella misura in cui affermano: *"In merito al costante aumento dei residui*

attivi, si evidenzia, che gli stessi, rappresentano la conseguenza della difficoltà ad incassare gli importi iscritti a ruolo. In merito alle azioni per migliorare la capacità di riscossione è stato precedentemente relazionato. Con riferimento agli accertamenti, si fa presente che gli stessi sono effettuati secondo quanto previsto dal punto 3.7.1 dell'all. 4.2. del D.Lgs.118/2011. Con riferimento agli stessi, non sono decorsi i termini di prescrizione e non ne è stato comunicato il discarico da parte del concessionario. Non si riscontra tuttavia, con riferimento al questionario 2017, la rilevante criticità in merito ai residui precedenti al 2013, atteso che l'importo complessivo dei residui attivi del titolo I dell'entrata, riferiti ad annualità con anzianità superiore a cinque anni (precedenti al 2013), ammonta ad euro 123.755,53. In merito ai pagamenti, come evidenziato con riferimento al punto 3) si rappresenta che i dati sono in continuo miglioramento, nell'anno 2020 il Comune, nonostante l'emergenza sanitaria, rassegna una tempestività dei pagamenti pari a 28,28 giorni, e l'ultimo dato disponibile, quello relativo al secondo trimestre 2021, è pari a 20,78. Con riferimento ai residui relativi agli uffici giudiziari, si fa presente che gli stessi, attengono sia la parte entrata che la parte spesa e verranno stralciati con il riaccertamento dei residui 2021".

Innanzitutto, non coglie nel segno la specificazione fornita dall'ente in relazione alla insussistenza, questionario 2017 alla mano, di residui attivi, soprattutto quelli relativi all'IMU, riferiti ad annualità con anzianità superiore ai 5 anni, precedenti il 2013, siccome è di palese evidenza che il rilievo presente al riguardo nel deferimento andava inteso, come pure chiarito, con riferimento ai dati relativi all' "andamento della riscossione in conto residui nell'ultimo quinquennio" relativamente all'IMU, contenuti nella tabella sezione I.III punto 2.2 del questionario consuntivo 2017 protocollato in questa Sezione con il n. 4133/13.11.2019.

Nella detta tabella si legge che negli esercizi precedenti al 2013 i residui a titolo IMU ammontavano ad € 4.706.343,78.

Per il resto, nelle restanti deduzioni si coglie un ragionamento circolare, ossia un'argomentazione fallace che dà per dimostrati elementi che invece devono essere ancora dimostrati, che certo non vale a superare i rilievi esposti nel deferimento.

A fronte dei sicuri effetti negativi sull'equilibrio finanziario degli ee.ll. di una gestione dei residui non conforme ai dettami del D.lgs. 118/2011, *in primis* il principio di "competenza finanziaria potenziata" (cfr. par. 16, allegato 1 D.lgs. citato), la cui corretta applicazione passa al vaglio del riaccertamento ordinario dei residui, era ragionevole aspettarsi una risposta effettivamente argomentata essenzialmente sulla base delle iniziative prese dall'ente per ridimensionare la quantità di residui, di tale considerevole entità da mettere in serio rischio gli equilibri di bilancio.

Ciò non si è verificato, essendo ragionevole ipotizzare che la carenza informativa sia da ascrivere anche ai motivi già trattati ampiamente in precedenza, circa la confusione in ordine ai rapporti di dare/avere con la partecipata ATO CL1 e la mancata sinergia nei rapporti tra l'ente e il Revisore.

La perplessità sorge ponendo a confronto l'azione dell'ente con l'art. 147, co.2 lettera c) TUEL, che impone la necessità di "garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione [...] dei residui [...] mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza

da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi[...]Al riguardo emerge anche l'esigenza di un effettivo e continuo audit amministrativo, che gli organi di amministrazione e di revisione devono realizzare in corso di gestione”.

Nei rendiconti esaminati non è ravvisabile l'iter delineato dalla deliberazione n. 9/SEZAUT/2016/QMIG in ordine agli effetti dell'entrata in vigore dell'armonizzazione contabile, per cui, operando una corretta gestione ordinaria dei residui, lo stock dei residui attivi dovrebbe tendere a una naturale stabilizzazione mentre i residui passivi dovrebbero tendere verso una progressiva riduzione.

Tenuto conto dei descritti presupposti, si chiede all'ente di adottare ogni misura correttiva idonea a incrementare l'attività di smaltimento dei residui, mediante esatta applicazione delle procedure previste dalla contabilità armonizzata, tenendo nella dovuta considerazione i moniti espressi dal Revisore, in funzione collaborativa, specialmente a riguardo dei residui attivi con i seguenti rilievi: “*è necessario un atteggiamento politico-amministrativo che tenga conto delle sostanziali criticità che emergono dall'elevato ammontare dei residui attivi, in particolar modo dalle sanzioni al codice delle strada. È fondamentale [...] predisporre ulteriori azioni di contrasto all'evasione e all'elusione fiscale e basarsi su una precisa e puntuale programmazione dell'attività dell'Ente che miri a programmare con precisione gli obiettivi da realizzare, anche con rigore disciplinare, massimizzando la produttività del personale dipendente*”.

Resta fermo che, qualora l'ente, durante l'istruttoria diretta a elaborare le misure correttive ravvisi la sussistenza di fattori che impediscono la realizzazione del preceitto posto dall'art. 193, co.1, TUEL, deve apportare le necessarie correzioni e rettifiche alla situazione preesistente, ai sensi del comma 2 lett. a) del citato art. 193.

Nell'adozione delle misure richieste, l'ente deve considerare la stretta connessione esistente con i rilievi esposti al capitolo **6.2**.

7-Nell'ambito del deferimento, per quanto poco chiara in quel momento la reale portata dei rapporti tra il Comune e la partecipata ATO CL1, si sono segnalate e documentate incisive →anomie sulla corporate governance.

Nello specifico si è evidenziata una gestione delle partecipate non conforme al modello legale per “[...]assenza, negli esercizi considerati, di un sistema organizzativo-informativo idoneo a far fronte alla funzione di corporate governance attribuita dal TUSP, [...] e la scarsa valutazione dell'ente dei rapporti finanziari, economici e patrimoniali intercorrenti con le partecipate[...], le analisi dell'ente sull'assetto complessivo di tutte le partecipazioni possedute, dirette e indirette, approvate con delibere n. 58/28.12.2020, n. 50/19.12.2019 e n. 58/18.12.2018[...] sembrano effettuate per mero obbligo adempimentale, dato che non risulta avvenuta, nel triennio, la puntuale conciliazione dei rapporti credito/debito, quale effetto diretto della mancanza, pressochè assoluta, della doppia asseverazione prevista dall'art. 11, co. 6, lett. j. D.Lgs. 118/2011, come costantemente rilevato dall'organo di revisione. [...]Restando tale settore fortemente a rischio per gli equilibri di bilancio, qualora, a seguito di approfondimenti, dovesse risultare confermata la fattispecie segnalata dal Revisore, [...] in ordine ad alcune gravi irregolarità[...] nei rapporti dell'ente con

la partecipata ATO CL1. Poiché allo stato degli atti emerge uno scarso interesse per i rilievi espressi dal revisore sul rendiconto 2019 si reputa confacente acquisire chiarimenti documentati volti a dimostrare l'adozione di iniziative proceduralizzate, volte a: adempiere l'obbligo di doppia asseverazione; a attenzionare lo sviluppo della controversia con ATO CL 1; a monitorare l'andamento dei costi dei servizi forniti da tutte le partecipate; a verificare, periodicamente, i bilanci di queste ultime; a vigilare sull'incidenza delle spese sul bilancio complessivo comunale per le forniture ricevute”.

Nell'elaborazione delle controdeduzioni l'ente ha adottato un approccio lacunoso, addebitando ai Revisori, sia del Comune che della *partecipata*, la responsabilità in ordine alla reiterata mancanza della doppia asseverazione imposta dalla legge.

L'ente, dopo avere elencato le 6 società in cui detiene partecipazioni mette in evidenza che la metà delle stesse è in liquidazione “*compreso l'ATO Ambiente*”, mentre nelle restanti 3 possiede una quota ridotta senza impiegare risorse comunali.

A seguire aggiunge: “*Con riferimento a tali organismi, viene predisposta annualmente una delibera di Giunta, avente ad oggetto «ATTO DI INDIRIZZO STRATEGICO[...]» che viene notificata alle partecipate e, periodicamente, sono effettuate le richieste di dati e notizie. Viene predisposto, quindi, il provvedimento di razionalizzazione, che nel corso degli ultimi tre anni ha determinato il recesso del Comune da due associazioni temporanee di scopo, inoltre sono state approvate azioni di razionalizzazione consistenti in riduzione dei costi per alcune partecipate. Nel corso dell'esercizio, vengono inoltre richiesti specificatamente i bilanci degli enti partecipati, e gli stessi, sono, come previsto, allegati al bilancio di previsione ed al rendiconto. In considerazione delle risultanze contabili delle partecipate, ove necessario, si provvede a stanziare le risorse nel fondo perdite società partecipate e/o adeguare gli strumenti contabili. In merito alla conciliazione dei crediti e debiti, il Comune provvede regolarmente a trasmettere agli enti il prospetto da asseverare. Il prospetto è regolarmente allegato al rendiconto. Di tale circostanza sono informati puntualmente i revisori. Questo per quanto di competenza di questo Comune, ritenendosi, l'obbligo di asseverazione, posto a carico degli organi di revisione sia degli enti territoriali sia degli organismi controllati/partecipati. Con particolare riferimento all'ATO Ambiente, il Comune era regolarmente in possesso dell'asseverazione relativa all'ultimo bilancio approvato (anno 2012) successivamente con l'approvazione dei bilanci sino al 31/12/2019, si è provveduto a adeguare gli strumenti contabili alle risultanze contabili dei bilanci approvati”*

Dalle precedenti osservazioni l'ente fa discendere che il sistema dei controlli sulle partecipate è in linea con le disposizioni di legge, e nessun rischio in merito alla tenuta degli equilibri scaturisce e potrà scaturire come “*risulta dall'avanzato stato del Piano di risanamento del ATO CL1, come sopra chiarito, che genererà per l'ente un miglioramento delle condizioni di equilibrio del bilancio, in quanto non saranno utilizzati tutti gli stanziamenti previsti nel bilancio in relazione alle transazioni condotte dalla liquidazione della società. Infine la mancanza di un sistema informatico, atteso l'esiguo numero di enti partecipati, non determina difformità dal modello legale, atteso che tutte le informazioni, come evidenziato, vengono regolarmente acquisite e richieste”*.

A supporto dimostrativo delle asserzioni l'ente ha posto tre allegati, nell'ordine: *i*) Richiesta conciliazione crediti/debiti in essere tra Comune e Società partecipata; *ii*) Monitoraggio andamento costi; *iii*) Relazioni su adempimenti società partecipate.

Ritiene il Collegio che i ragionamenti del Comune appaiono infondati alla base, poiché presuppongono una ricostruzione in fatto e in diritto della sottostante situazione sostanziale di cui il *Revisore* non ha avuto esaustiva contezza, così da non potere esercitare esattamente il mandato, e di cui si è lamentato con l'ente.

Viene, dunque, ancora una volta in risalto la carente ricostruzione fornita dall'ente circa i rapporti finanziari intercorsi con la *partecipata* ATO CL1 in liquidazione.

E, per gli effetti, i ragionevoli plurimi dubbi in precedenza espressi in merito alla percorribilità, sotto l'aspetto finanziario/contabile, dell'itinerario tracciato da ultimo dall'ente per arrivare celermente a definire la liquidazione, tra cui quelli relativi all'inosservanza dei precetti contenuti nell'art. 11, co.6 lett. *j*), D.lgs.118/2011.

Allo stato degli atti, rimane accertato un contesto di pluriennale illegittimità diffusa nella gestione dell'ATO CL1 in liquidazione, idoneo ad incidere negativamente gli equilibri di bilancio del Comune.

Rinviano, per avvalorare la precedente affermazione, ai molteplici elementi valutativi già individuati, a conferma della scarsità qualitativa e quantitativa dei rapporti tra *partecipante* e *partecipata* sta il sintetico, ma significativo, resoconto della vicenda contenuto nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto 2018 redatta dalla Giunta p.t, di cui in precedenza si è dato conto trascrivendone taluni passaggi.

Si ritiene, adesso, di evidenziare anche i seguenti passi: *Il dato che maggiormente rileva è la mancata approvazione dei bilanci 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018 dell'ATO CL1 in liquidazione. Tale situazione ha creato e continua a creare grosse[...] incertezze nel rapporto con la partecipata. Dopo diverse richieste nel mese di agosto 2018 è stata trasmessa una situazione di costi e ricavi relativa al 2013. Il 31.12.2018 sono stati trasmessi delle bozze di bilancio per il periodo 2014/2017, prive del parere dei revisori[...] In data 22.12.2014 è stato approvato il bilancio[...] al 31.12.12 [...] che riporta un credito del Comune pari ad € 1.082.743,00 [...] La mancata approvazione dei bilanci[...] continua a determinare grande incertezza, in quanto non si ha assolutamente contezza della situazione complessiva delle spese. Il Comune è chiamato a contribuire sulla base di richieste periodiche prima, e emissioni di fatture per importi non analiticamente dettagliati poi. Al fine di superare tale situazione il Comune, anche per l'anno 2018, ha emesso una delibera di GM n. 144/21.12.2017 -Atto di Indirizzo Strategico nei confronti delle società partecipate- [...] nonostante la notifica della deliberazione e nonostante i solleciti, nessun adempimento tra quelli prescritti è stato effettuato. Nonostante i bilanci non siano stati approvati, il Comune ha provveduto a effettuare anticipazioni e pagamenti, non integranti ricognizione di debito, per consentire all'ATO CL1 di svolgere la propria attività [...] Tale incertezza ha spinto numerosi creditori dell'ATO CL1 a promuovere procedure esecutive, nelle forme del pignoramento presso terzi per ottenere direttamente i pagamenti dal Comune di Caltanissetta. Tali procedure non hanno mai avuto seguito, ad eccezione di una ordinanza[...] con cui veniva accertato, nella misura di € 11.824.768,00, il credito vantato dall'esecutato -ATO CL1- nei confronti del*

Comune [...]. Contro tale ordinanza il Comune [...] spiegava opposizione [...] e il Giudice dell'esecuzione ha disposto la sospensione della procedura esecutiva[...] In tale contesto, per tutelare il Comune da pretese, dirette o indirette, dei creditori dell'ATO CL1 in liquidazione, che potrebbero anche non essere legittime, l'ente ha disposto con Delibera di Giunta n. 39/27.3.2018 l'attività di Due Diligence[...] Con Determinazione Sindacale n. 40/31.5.2018, il Comune [...] ha incaricato [...] per lo svolgimento delle attività. Nel mese di febbraio 2019[...] ha consegnato la relazione finale, dalla quale, oltre alla conferma che non vi è alcun debito nei confronti dell'ATO, sono emersi diversi profili di criticità dell'operato della Società d'Ambito in liquidazione, per tali motivi la GM, con delibere 17 e 18/26.02.2019, ha impartito l'indirizzo a dover agire in giudizio a tutela della posizione del Comune. Sempre [...] dopo la chiusura dell'esercizio, si evidenzia che l'ATO CL1 in liquidazione ha promosso un ricorso al Tribunale per la nomina del collegio arbitrale al fine di far riconoscere il debito del Comune. [...] Con riferimento alla verifica della posizione di crediti e debiti reciproci [...] In merito all'ATO CL1 in liquidazione l'ultima certificazione è quella rilasciata nell'anno 2017 con riferimento al bilancio 2012, l'ultimo approvato".

Ebbene, i concetti espressi nell'atto trascritto smentiscono la ricostruzione dei fatti fornita adesso dall'ente, rimanendo i documenti allegati a comprova dimostrativi di un'azione a lungo improntata a mera osservanza formale della normativa, a cui avevano inteso porre rimedio le delibere giuntali 17 e 18/26.02.2019 espressive della scelta di agire in giudizio contro ATO CL1 a tutela della posizione del Comune.

Pertanto, non è superfluo ribadire che, non appare rispettosa della normativa, che fissa il riparto di competenze tra Giunta e Consiglio e i vincoli modali all'effettuazione della spesa a tutela della sana gestione delle risorse finanziarie, la nuova e ultima scelta dell'ente in ordine a come regolare i rapporti con ATOCL1.

Poi, suscita incisivi dubbi, avuto riguardo agli effetti finanziari sugli equilibri dell'ente, non tanto il fatto di approvare in contemporanea i bilanci 2013/2018 della *partecipata*, come già successo in passato, bensì la scelta di agganciare all'approvazione l'accettazione della *"proposta del liquidatore, di presentare una proposta di concordato[...] presso il Tribunale[...] al fine di predisporre un piano di pagamento dei debiti e bloccare le azioni esecutive/cautelari"*.

Ciò perché, nell'attuale non risulta effettuata tempestivamente la verifica dei crediti e debiti reciproci con l'ATO CL1, i cui risultati erano da allegare ai rendiconti 2013/2018, visto che nei citati anni è mancata la doppia asseverazione dei debiti e dei crediti da parte del *Revisore* dell'ente e del *Revisore* della *partecipata*.

L'espressione adottata dall'ente, nell'ambito delle controdeduzioni, per accollare l'irregolarità ai *Revisori* è ambigua e contraria alla *ratio* dell'art. 11, co. 6, lett. j) D.lgs. n. 118/2011, che ha introdotto l'adempimento.

L'ambiguità si coglie nel generico riferimento ai *Revisori*, quando allo stato degli atti esistono elementi certi da cui dedurre che l'inadempimento è oggettivamente riferibile solo al *Revisore* della *partecipata*.

Inoltre, si torna ad evidenziare la mancata adozione di atti diretti a comprovare che l'ente, venuto a conoscenza dell'assenza di asseverazione, abbia assunto “[..] comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie” come prescrive il citato art. 11, co. 6, e alla luce dell'art. 147-quater TUEL che dispone tra le altre cose: “l'ente locale effettua il monitoraggio periodico sull'andamento delle [...] partecipate, analizza gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati e individua le opportune azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'ente”.

Prendendo atto che, nel corso degli anni, i cicli di bilancio del Comune sono arrivati a definizione senza che quest'ultimo effettuasse accurate valutazioni sulla gestione della *partecipata*, obiettivamente recante profili finanziari forieri di ricadute negative sugli equilibri di bilancio, si osserva che l'aspetto più allarmante della fattispecie risiede nell'emissione di fatture “per importi non analiticamente dettagliati”, in reiterata assenza di approvazione dei bilanci della *partecipata*.

Quanto alle dette fatture, inoltre, è ragionevole vedere un collegamento con le asserzioni presenti nella relazione del Revisore per l'esercizio 2019 secondo cui: “Destra sempre molta preoccupazione il fatto che sono iscritti in bilancio dell'ATO CL 1 contributi a saldo gestione per complessive € 24.348.771, che probabilmente non sono altro che perdite di esercizio non evidenziate ma forse mimetizzate come «contributi a saldo gestione» risultanze di cui il Consiglio comunale avrebbe dovuto avere espressa conoscenza”.

Le precedenti riflessioni persuadono nel senso che l'ente deve adottare le necessarie misure correttive per uniformare ogni eventuale flusso di risorse pubbliche verso l'ATO ai dettami della contabilità armonizzata, nella considerazione di quanto prescritto dall'art. 14 TUSP, e, prima, art. 6 D.L 78/2010, in ordine al finanziamento delle *partecipate*, anche considerate le norme del TUEL, sia quelle che impongono l'adozione dei procedimenti di spesa nel rigoroso rispetto delle fasi previste, tanto quelle contenute nell'art.147-bis.

L'esecuzione dei detti incombenti risulta necessaria ai fini della verifica del raggiungimento degli equilibri di bilancio dell'ente, secondo le coordinate sviluppate dalle SSRR (*ex multis* sentenze n. 34/2014/EL, n. 2/2015/EL e n. 8/2018/EL), in ordine alla dinamicità che deve caratterizzare ogni tipo di controllo finanziario della Corte dei conti.

8- Altra criticità individuata, quindi portata in adunanza pubblica, è stata quella relativa alla →gestione dell'inventari, a proposito della quale si è chiesto all'ente di dare chiarimenti siccome constatata “*l'inosservanza della principale norma[...] riportata nell'art. 230, co. 7, del D.Lgs. n. 267/2000; infatti, è emerso il ripetuto mancato aggiornamento tempestivo degli inventari, con ciò rendendo il conto del patrimonio non rappresentativo della reale situazione patrimoniale dell'ente e poco attendibile la rilevazione integrata dei fenomeni gestionali (cfr. D.Lgs. n. 118/2011: allegato n. 6, p.c. n. 17 e allegato n. 1, e allegato 4/3).* A comprova stanno non solo i rilievi formulati dal revisore sul rendiconto 2017, risultando l'aggiornamento fermo al 2016, e sul rendiconto 2019, siccome i beni immobili sono risultati aggiornati al 2018, e quelli mobili al 2015, ma anche

il richiamo all'adozione di tutte le misure possibili al fine di massimizzare la redditività del patrimonio comunale, attesa l'esiguità dei proventi derivanti dai suddetti beni rispetto alle potenzialità che gli stessi potrebbero esprimere”.

Si reputa superfluo riportare la replica dell'ente, poiché consistente soltanto in dichiarazioni d'intenti non supportate da atti a comprova, con la conseguenza che risultano concreti e attuali i moniti espressi al riguardo nella relazione del Revisore per l'esercizio 2019 dal Revisore che vale la pena trascrivere: *“L'Inventario deve essere oggetto di un aggiornamento e rivisitazione continua attraverso una riqualificazione e rivisitazione dei dati attualmente presenti. È necessario però tenere conto delle indicazioni riportate nella presente Relazione nei vari capitoli di bilancio. È necessario un maggiore coinvolgimento dei vari settori nella gestione finanziaria dell'Ente tramite l'utilizzo del software di contabilità per gli adempimenti di rispettiva competenza. L'Ufficio e/o il Servizio Patrimonio dell'Ente dovrà essere sinergico con la Direzione Finanziaria e Contabile eliminando l'eventuale digital-divide attraverso l'utilizzo di un unico sistema informatico per l'aggiornamento - nel corso dell'esercizio - dell'inventario e dello Stato Patrimoniale a seguito delle movimentazioni della spesa in conto capitale”.*

Per gli effetti, anche sotto tale aspetto si ritiene necessario che l'ente adotti le dovute misure correttive.

9- Particolare attenzione merita la →gestione dei debiti fuori bilancio, a proposito della quale il deferimento ha chiesto plurimi chiarimenti, considerato che l'analisi *“svolta in ordine alla situazione debitoria e al contenzioso passivo ha dato esiti parecchio problematici”*, riassumendo i principali elementi contabili in apposita tabella.

Alla luce dei dati contenuti nella tabella, e a *“mente i rilievi presenti nelle pertinenti relazioni del revisore”* sono emerse le seguenti criticità:

- i) *elevato ammontare di debiti riconosciuti ex lettera a), art. 194, TUEL per un importo pari ad € 799.895,59 nel 2017, € 665.286,02 nel 2018 ed € 654.553,20 nel 2019;*
- ii) *nell'esercizio 2018, come segnalato dal revisore, sono riconosciuti e finanziati debiti fuori bilancio dopo la chiusura dell'esercizio pari ad € 254.113,54; tuttavia, nell'allegato «nota per i revisori» viene dichiarata l'inesistenza dei suddetti debiti al 31.12.2018, senza fornire atti a comprova, cioè le attestazioni che la legge impone ai responsabili dei servizi;*
- iii) *la medesima fisionomia ha assunto la vicenda, al 31.12.2019, come rilevato dal revisore, con debiti ancora da riconoscere e/o finanziare per euro 331.000,00, a fronte dell'allegato “nota per i revisori” contenente obiezioni non documentate;*
- iv) *accostando quanto dichiarato nelle “note per i revisori” con le varie relazioni ai rendiconti redatte dal citato organo emergono incongruenze nella stima del contenzioso che richiedono chiarimenti al fine di valutare se l'accantonamento nel relativo fondo del risultato di amministrazione è avvenuto correttamente.*

Nel deferimento, inoltre, si è rappresentato che il Revisore ha ricordato all'ente di prendere iniziative per strutturare con ordine il settore, e di *“porre attenzione ai debiti potenziali relativi al contenzioso in corso, di redigere un prospetto con la quantificazione delle passività potenziali derivanti dalle attività dei singoli settori al fine di valutare e*

quantificare gli stanziamenti prudenziali negli atti programmatici, e, infine, di tenere la situazione del contenzioso costantemente aggiornata, evitando il riconoscimento dei debiti fuori bilancio talvolta segnalati tardivamente ovvero in seguito a giudizi di ottemperanza”.

L’ente ha replicato con le seguenti osservazioni: “*[..]l’ente è rispettoso di tutte le norme giuscontabili in materia di procedure di spesa, ed inoltre, si rappresenta che i debiti fuori bilancio, attengono tutti a sentenze relative a contenziosi sorti, principalmente, anche alcune decine di anni addietro. I debiti fuori bilancio, pur tuttavia, si presentano in costante riduzione, e nell’anno 2020, sono stati deliberati debiti per un importo di € 107.582,67. Si conferma che le dichiarazioni sono regolarmente rese dai responsabili dei servizi e tali dichiarazioni sono indicate al rendiconto. I debiti fuori bilancio approvati dopo la chiusura dell’esercizio, si riferivano a debiti le cui proposte erano già state trasmesse al Consiglio Comunale entro la fine dell’esercizio, ma la cui effettiva approvazione, per motivi relativi all’iter di approvazione stesso, è avvenuta nell’esercizio successivo. In merito alle richiamate incertezze in ordine alla composizione del fondo rischi contenzioso, si rimanda ai chiarimenti forniti sul punto 1). Si conferma in particolare che l’Ente procede alla sua determinazione secondo quanto previsto dal D.Lgs.118/2011. Infatti, si provvede annualmente alla verifica e aggiornamento del contenzioso in essere, effettuando specifiche richieste ai legali dell’ente, chiedendo agli stessi di comunicare il rischio soccombenza per i contenziosi affidati. Le risultanze di tale attività sono state regolarmente rese note al Collegio dei revisori. Pertanto, si conferma la corretta composizione e di conseguenza il corretto accantonamento nel relativo fondo del risultato di amministrazione”.*

Ricorrono molteplici elementi per riconnettere anche il profilo in questione alla vicenda dell’ATO CL1, dovendosi considerare fondati i moniti del *Revisore* in ordine alla necessità di schiarire la situazione del contenzioso.

Confrontando la fattispecie elaborata dalla Giunta, per concludere definitivamente la liquidazione dell’ATO CL1, con i più basilari principi della contabilità pubblica - in ordine al riconoscimento dei debiti fuori bilancio, alla gestione delle passività potenziali, e al regime degli accordi transattivi- si deve confermare che l’intera procedura esprime una scelta la cui fattibilità giuridica ed economico-finanziaria suscita incisive perplessità.

I dubbi aumentano a fronte dell’asserzione dell’ente che la procedura è da qualche tempo in esecuzione, con esborso di risorse comunali già avvenuto per € 145.146,38.

Su tali presupposti, è necessario che il Comune adotti **le idonee misure correttive** alla luce dei chiarimenti forniti dalla Commissione Arconet, a seguito nella riunione del 30.3.2016, e dei concetti esposti nella deliberazione n. 14/SEZAUT/2017/INPR.

Il richiamo al fondo contenzioso contenuto nel passaggio delle controdeduzioni sull’argomento, fa riemergere la tematica esposta *ab inizio*, circa la corretta impostazione che deve assumere il rapporto tra l’ente e il *Revisore*, derivandone che le misure correttive devono vagliare i moniti espressi dall’organo di revisione circa la “*quantificazione delle passività potenziali derivanti dalle attività dei singoli settori al fine di valutare e quantificare gli stanziamenti prudenziali negli atti programmatici*”.

Va da sé che, i rilievi fanno il paio con quelli *ut supra* relativi alla gestione dei residui, con l'effetto che, se l'ente, durante l'istruttoria diretta a predisporre/sviluppare le misure correttive ravvisi circostanze ostative al pareggio finanziario e a tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, deve apportare le necessarie correzioni e rettifiche ai sensi del comma 2 lett. a) dell'art. 193 TUEL.

10-L'ente non ha accettato ne respinto la sussistenza della criticità rappresentata nel deferimento, già rilevata e segnalata dal *Revisore*, riguardo al fatto che “*il controllo finanziario sui rendiconti in esame ha subito un rallentamento ascrivibile all'amministrazione attiva dell'ente*”, siccome ha tralasciato di osservare la “*tempistica prescritta dalla legge in ordine all'adozione dei fondamentali documenti contabili*”, con “*il rendiconto 2017 [...] approvato con delibera 35/24.07.2018, quello del 2018 con delibera n. 23/22.07.2019 e quello del 2019 con delibera 30/28.09.2020*”.

Del pari non si è pronunciato sulla ulteriore critica circa la ritardata “*approvazione sia del bilancio di previsione 2019-2021, che del bilancio di previsione 2018-2020*”.

L'amministrazione ha ritenuto confacente “*al fine riscontrare la richiesta [...] riportare le date di approvazione dei documenti da parte della Giunta Municipale, cui hanno fatto seguito le definitive approvazioni in sede consiliare*”.

Le controdeduzioni riportano le seguenti informazioni: rendiconto 2017 approvato con delibera di GM n. 47/30.03.2018; rendiconto 2018 approvato con delibera di GM n. 54/11.04.2019, in anno caratterizzato dalle elezioni comunali; rendiconto 2019 approvato con delibera di GM n. 83/24.07.2020, in anno caratterizzato da emergenza sanitaria; rendiconto 2020 approvato con delibera di GM n. 60 del 07/06/2021, in anno caratterizzato da emergenza sanitaria; bilancio di previsione 2019/2021 approvato con delibera di GM n. 70/26.04.2019 in anno caratterizzato dalle elezioni comunali; bilancio di previsione 2020/2022 approvato con delibera di GM n. 174/31.12.2019; bilancio di previsione 2021/2023 approvato con delibera di GM n. 68 del 15/06/2021 – Delibera di CC n. 35/29.07.2021.

Ciò che risalta maggiormente all'attenzione è che, la risposta solo in una occasione, con riguardo al bilancio di previsione 2021/2023, segnala oltre che la data di adozione dello schema di delibera giuntale anche la definitiva approvazione avvenuta a cura del Consiglio comunale.

In tutte le altre occasioni tale riferimento manca, risultando agli atti che le deliberazioni definitive da parte del Consiglio sono avvenute oltre i termini legali.

A tal proposito, ferme le pregresse riflessioni sulla portata degli artt. 172 e 239 TUEL, si ricorda che il citato TUEL e il “*Testo coordinato delle leggi regionali*”, prevedono una tassativa tempistica per la deliberazione del rendiconto e per la deliberazione del bilancio di previsione, con *dies ad quem* che corrisponde, di regola, rispettivamente al 30 aprile e al 31 dicembre, nella considerazione che l'unico Organo competente a formalizzare i due diversi momenti del ciclo di bilancio è quello che principalmente raffigura la comunità locale, cioè il Consiglio comunale.

Secondo il criterio legale di riparto delle competenze, all'organo esecutivo dell'ente, composto da Giunta e Sindaco, spettano le funzioni espressamente stabilite dalla legge, o dallo Statuto/regolamenti dell'ente, ovvero *residuali* nelle materie non espressamente attribuite ad altri organi, rientrando tra le funzioni legali quella espressamente prevista come una fase della procedura volta all'approvazione dei fondamentali documenti contabili in discussione.

La legge imprime a detta procedura natura e funzione unitaria, con la conseguenza che le fasi in cui si suddivide devono trovare esaurimento secondo una tempistica idonea ad assicurare il rispetto del *dies ad quem* di cui si è detto.

È la stessa legislazione che prevede rinvii del termine consueto in caso di eventi straordinari, con ciò escludendo in radice la giustificabilità della trasgressione della tempistica legale imposta, cioè, peraltro, in perfetta connessione con diversi postulati contenuti nell'Allegato 1 al D.lgs. n. 118/2011, in *primis* il "Principio dell'unità".

Quanto sopra esposto, nella fattispecie in esame si manifesta l'avvenuta reiterata trasgressione della tempistica legale, con la conseguenza che si deve richiamare l'ente a osservare con scrupolo, nei futuri esercizi, la normativa di riferimento, sul basilare presupposto che l'esatta osservanza della tempistica è espressione di una attività amministrativa efficiente, efficace e ben programmata, mentre la trasgressione è indice di una gestione finanziaria contraria ai detti principi.

11-L'ente non ha fornito alcuna risposta in merito all'ultima criticità segnalata nel deferimento, assimilabile a quella trattata nel precedente capitolo, ma riferibile ai bilanci di previsione 2018-2020, 2019-2021 e 2020-2022, non chiarendo i motivi per cui "non ha approvato nei termini gli strumenti di programmazione previsti dall'allegato 4/1 del D.Lgs. n. 118/2011 [...], e, [...] non [...] aggiornato, entro il 30 novembre, gli stanziamenti 2018 del bilancio di previsione 2018-2020".

Osservata che la formulazione della precedente richiesta di informazioni si prestava a letture non univoche non si può biasimare la mancata risposta dell'ente.

Tuttavia, resta la necessità che l'ente adotti le dovute misure correttive per evitare che nel futuro abbia a ripetersi l'anomala condizione, dichiarata nel questionario sul preventivo 2019, del mancato rispetto dei termini legali per l'adozione degli strumenti di programmazione, ex all. 4/1 del D.lgs. n. 118/2011, e del mancato aggiornamento, entro il 30.11.2017, degli stanziamenti 2017 del bilancio 2017/2019.

P. Q. M.

La Corte dei conti - Sezione di controllo per la Regione siciliana

ACCERTA

che in sede di verifica, ex art. 148-bis TUEL, dei rendiconti esercizi 2017, 2018 e 2019 del Comune di Caltanissetta, dagli atti acquisiti e dagli esiti istruttori, sono emerse

le gravi irregolarità contabili enunciate in parte motiva, con l'ente di conseguenza tenuto:

- ai sensi dell'art. 148-bis, co.3, TUEL, ad adottare le misure correttive sopra esattamente indicate al fine di rimuovere le gravi irregolarità accertate;
- a rispettare, e fare rispettare, la normativa che regola le relazioni con l'organo di revisione economico finanziaria, la cui rilevanza assume un'importanza centrale nell'ambito dei controlli finanziari sugli ee.ll., non solo per ciò che riguarda i contenuti, ma anche per le procedure che devono avvenire nel rispetto degli adempimenti e della relativa tempistica imposti dal legislatore.

ORDINA

che, a cura del Servizio di supporto della Sezione di controllo, copia della presente deliberazione sia comunicata -ai fini dell'esecuzione- al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale, all'Organo di revisione del Comune di Caltanissetta.

La presente pronuncia va pubblicata ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs. n. 33/2013.

Così deliberato in Palermo nella camera di consiglio del 7 settembre 2021.

L'ESTENSORE

Alessandro Sperandeo



ALESSANDRO
SPERANDEO
CORTE DEI CONTI
08.10.2021 12:15:57
CEST

Il PRESIDENTE

Salvatore Pilato



PILATO SALVATORE
09.10.2021 16:48:55
GMT+01:00

Depositata in segreteria il 11ottobre 2021

Firmato Digitalmente da/Signed by
BORIS RASURA
In Data/On Date:
lunedì 11 ottobre 2021 10:26:16