



Ministero dell'Economia e delle Finanze

Ragioneria Generale dello Stato

Ispettorato Generale di Finanza

Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica

SETTORE V

RELAZIONE

sulla verifica amministrativo-contabile presso

ASM ROVIGO S.P.A.

eseguita dal 22 gennaio al 12 febbraio 2014

Terni, 28 marzo 2014

Il dirigente dei S.I.Fi.P.

Massimiliano Bardani

SOMMARIO

PREMESSA	3
CAPITOLO I – L’ASSETTO SOCIETARIO	4
I.1. Notizie generali.....	4
I.2 La governance aziendale	9
I.4 I compensi degli organi.....	13
CAPITOLO II – LA GESTIONE FINANZIARIA	19
II.1 I risultati economici.....	19
II.2 L’ indebitamento e la situazione finanziaria.....	29
II.3 I rapporti con il soggetto controllante	36
II.4 L’acquisto di ARCOBALENO GC s.r.l.	48
II.5 Le “sponsorizzazioni”	57
CAPITOLO III – LA SPESA DEL PERSONALE	64
III.1 I vincoli alla spesa del personale ed alle assunzioni	64
III.2 Le procedure di reclutamento	77
III.3 Il trattamento economico	81
CAPITOLO IV – ACQUISTI DI BENI E SERVIZI	89

PREMESSA

Con nota prot. n. 107555 del 31/12/2013 _ S.I. 2470/V, il Ragioniere Generale dello Stato, in esecuzione della direttiva del Ministro dell'Economia e delle Finanze, ha disposto, ai sensi dell'art. 60, comma 5, del D.lgs.30 marzo 2001, n. 165 e dell'articolo 14, comma 1, lett. d), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, l'esecuzione - da parte di un dirigente dei Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica - di una visita ispettiva nei confronti della ASM Rovigo S.p.A. al fine di effettuare una verifica amministrativo-contabile.

L'Ispettore Generale Capo di Finanza, con distinta nota prot. n. 128 del 2/01/2014, ha conferito l'incarico per lo svolgimento della verifica al sottoscritto dirigente dei S.I.Fi.P., dr. Massimiliano Bardani, indicando quali oggetti principali della verifica: 1) la gestione finanziaria; 2) l'indebitamento ed i possibili risvolti sugli equilibri degli enti locali controllanti; 3) la correttezza delle procedure di spesa, con particolare riferimento alle spese di personale, alle spese per consulenza ed alle spese per la realizzazione di opere e la fornitura di beni e servizi, anche alla luce delle disposizioni di riduzione e razionalizzazione della spesa (art. 4 del D.L. 6/07/12, n. 95, convertito nella legge 7/08/12 n. 135); 4) i rapporti finanziari con l'ente locale controllante, al fine di accertare la rispondenza fra partite di credito/debito nei rispettivi bilanci (art. 6, comma 4, del D.L. 6/07/12, n. 95).

Va segnalato che il Comune di Rovigo, socio al 100% della società verificata, nel 2012 è stato a sua volta oggetto di ispezione, effettuata dallo scrivente e dal collega dr. Fabio Buccico (prot. S.I.Fi.P. 2367/V). Alla relativa relazione si potrà far riferimento nel corso della presente.

L'ispezione, per ragioni di economia d'indagine, si è concentrata sulle attività poste in essere nel quinquennio 2009-2013. Essa si è svolta dal 22 gennaio al 12 febbraio 2014 e ha goduto della piena e completa collaborazione del personale dell'azienda, dei suoi dirigenti, dr. Giovanni Pasquin ed ing. Achille Formenton e dell'amministratore unico, rag. Ugo Fiocchi. Nel corso della verifica è stato necessario acquisire dati e documenti presso l'amministrazione comunale di Rovigo, in particolare dalla direzione Servizi finanziari, che, nella persona della d.ssa Nicoletta Cittadin, ha offerto anch'ella piena collaborazione.

Il presente referto ispettivo è dedicato all'esposizione dei risultati della verifica.

CAPITOLO I – L’ASSETTO SOCIETARIO

I.1. NOTIZIE GENERALI

L’ASM Rovigo S.p.A. è una società per azioni, il cui capitale è interamente posseduto dal Comune di Rovigo sin dall’origine.

L’organismo deriva dalla trasformazione in società per azioni dell’ASM Rovigo, azienda speciale del Comune di Rovigo, che provvedeva alla distribuzione e vendita del gas metano, alla gestione del servizio di raccolta e smaltimento rifiuti ed al trattamento delle acque fognarie. La trasformazione è stata effettuata con atto del 23/06/00 a rogito del notaio dr. Pietro Castellani di Rovigo; in data 12/07/00 la società è stata trasformata in società per azioni con socio unico.

Successivamente, in base a quanto disposto dalla deliberazione del Consiglio Comunale di Rovigo n. 80 del 19/12/03, l’ASM Rovigo S.p.A. ha deliberato un aumento di capitale sociale, sottoscritto dal socio unico e liberato mediante conferimento in natura, con decorrenza 1/01/05, della “ASP - Azienda Speciale Pluriservizio” del Comune di Rovigo, preesistente organismo disciplinato ai sensi del DPR 902/1986. Nell’ASP era precedentemente confluita l’“Azienda Farmaceutica Speciale per la gestione delle farmacie comunali”, succeduta a sua volta all’Azienda Municipalizzata “AFM Farmaco”, che gestiva il servizio farmaceutico in base ad uno specifico contratto di servizio. Al momento del conferimento, l’ASP gestiva anche altri servizi pubblici minori, regolati da contratti di servizio¹, nei quali è subentrata l’ASM Rovigo S.p.A., ai sensi dell’articolo 2558 del codice civile.

Varie operazioni societarie hanno nel tempo ridisegnato l’originario perimetro d’azione dell’ASM Rovigo S.p.A.

La principale, sia sotto il profilo dell’impatto economico finanziario sugli equilibri di bilancio della società, che dei valori patrimoniali interessati, ha riguardato l’attività di distribuzione e vendita del gas metano.

¹ Farmacie comunali (Del. C.C. 20/1997), Servizi cimiteriali (Del. C.C. 76/1997), Trasporti funebri (Del. C.C. 77/1997), Onoranze funebri (Del. C.C. 102/1997), Illuminazione votiva (Del. C.C. 103/1997), Riscossione imposta pubblicità, diritti pp.aa. e canini di passo carraio.

Nel corso del 2002, in ossequio al d.lgs. 23/05/00, n. 164 (cd. *decreto Letta*), è stata costituita la società ASM SET s.r.l., affidandole il ramo d'azienda relativo alla vendita di gas metano, mentre, nel corso del 2006, è stata costituita la società ASM Distribuzione Gas s.r.l., affidandole in gestione il ramo d'azienda relativo alla distribuzione del gas metano a mezzo condotte. Successivamente, nel corso del 2007, ASM ha ceduto l'intero pacchetto azionario di ASM Distribuzione Gas s.r.l. ed il 49% di ASM Set s.r.l. alla società Ascopiave S.p.A., ricevendone in permuta azioni della società medesima per un valore di € 17.465.000,00.

Successivamente, in ottemperanza al disposto dell'articolo 13 del decreto legge 4/07/06, n. 223, convertito dalla legge 4/08/06, n. 248 (cd. *decreto Bersani*), con atto del 23/01/10 a rogito del notaio dr. Alessandro Wurzer (rep. 88668), è stata costituita la società AS2 - Azienda Servizi Strumentali s.r.l., mediante scissione del ramo d'azienda relativo ad alcuni servizi strumentali resi all'amministrazione comunale, ossia servizi informatici e servizi di telecomunicazione.

E ancora. All'entrata in vigore della legge della Regione del Veneto 4/03/10, n. 18, recante *Norme in materia funeraria*, che ha espressamente sancito l'incompatibilità in capo alla medesima azienda tra la gestione dei cimiteri e lo svolgimento dell'attività di onoranze funebri², il Comune di Rovigo, con delibera consiliare n. 15 del 15/03/11, ha autorizzato l'ASM S.p.A. a costituire un'apposita società mediante il conferimento del ramo d'azienda concernente le onoranze funebri. In ossequio alla norma regionale ed alle direttive del socio, con atto del 22/03/11 a rogito del notaio dr. Claudio Gabinio (rep. 185187), l'ASM Rovigo S.p.A. ha costituito la società ASM Onoranze Funebri s.r.l. mediante conferimento del relativo ramo d'azienda; successivamente la società ha aumentato il capitale sociale, con sottoscrizione di una quota pari al 10% da parte di un socio privato, selezionato a seguito di pubblicazione di avviso per la ricezione di manifestazioni di interesse.

²Art. 54, comma 2: "*Qualora il gestore del cimitero svolga anche una attività funebre è d'obbligo la separazione societaria con proprietà diverse da attuare entro dodici mesi dall'entrata in vigore della presente legge [...]*" ossia entro il 24.03.2011.

Contemporaneamente veniva posta in essere un'operazione societaria certo minore, ma non priva di impatto sull'equilibrio economico-patrimoniale dell'ASM Rovigo S.p.A. e cui dedicheremo apposito paragrafo. Il riferimento è a quella concernente la società Arcobaleno GC s.r.l., società di progetto incaricata della realizzazione dell'ampliamento del cimitero centrale di Rovigo, in tre stralci autonomi.

Con scrittura privata del 31/03/11, autenticata dal notaio dr. Claudio Gabinio (rep.185836), l'ASM Rovigo S.p.A., previa autorizzazione data dalla Giunta comunale con deliberazione n. 37 del 29/03/11 e dall'assemblea dei soci nella seduta del 31/03/11, ha acquisito dalla CLES società cooperativa parte della sua quota di compartecipazione all'Arcobaleno s.r.l. per un valore nominale di € 243.000, pari al 90% del capitale sociale, per il prezzo di € 205.000,00. Accanto all'ASM Rovigo S.p.A., continuano a detenere quote dell'Arcobaleno s.r.l. la CLES (valore nominale € 25.650,00) e la Manutencoop Facility Management S.p.A. (€ 1.3450,00).

L'operazione più importante dell'ultimo quinquennio, tuttavia, è senz'altro quella collegata alla cd. "*Divisione ambiente*", ossia il ramo d'azienda incaricato del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti solidi urbani.

L'ASM Rovigo S.p.A., con atto del 23/12/11, a rogito del notaio dr. Domenico De Carlo (rep. 1836), previa autorizzazione data con delibera del consiglio comunale n. 12 dell'8/03/11, ha costituito la società ASM Ambiente s.r.l., conferendo il ramo d'azienda denominato "*Divisione ambiente*". Successivamente, con atto del 23/04/12 a rogito del medesimo dr. De Carlo (rep. 2038), l'ASM Rovigo S.p.A. ha ceduto al Comune di Rovigo l'intero pacchetto azionario di ASM Ambiente s.r.l. ai sensi dell'articolo 2433 c.c. sotto forma di distribuzione in natura della riserva appostata in bilancio come "riserva di rivalutazione" ex art. 115 TUEL. Il valore nominale della partecipazione era pari ad € 3.000.000,00 mentre quello patrimoniale ad € 6.145.000,00, tenendo conto degli € 3.145.000,00 imputati a patrimonio sociale appostato come fondo sovrapprezzo quote, secondo la perizia di stima del dr. Maurizio Astolfi.

La società ASM Ambiente s.r.l. si è poi fusa con la società Ecogest s.r.l., dando vita ad EcoAmbiente s.r.l., che gestisce le attività collegate al ciclo integrato dei rifiuti per l'intero ambito provinciale.

L'ambito di operatività dell'ASM Rovigo S.p.A. definito dalle operazioni sinteticamente indicate era il medesimo al momento della verifica.

La società, alla data della verifica, svolge una serie di attività derivanti dai contratti di servizio ancora in capo ad essa - su cui ci soffermeremo in seguito - cui va aggiunta la gestione di varie partecipazioni estremamente significative, alcune frutto di operazioni antecedenti al quinquennio 2009-2013 di nostro interesse.

Nello specchio di seguito, tratto dalla nota integrativa al bilancio d'esercizio al 31/12/12, sintetizziamo le partecipazioni:

	VALORE AL 31/12/12	% POSSESSO
CONTROLLATE		
<i>ASM Onoranze funebri s.r.l.</i>	€ 183.512,55	90
<i>Arcobaleno GC s.r.l.</i>	€ 249.374,00	90
COLLEGATE		
<i>ASM SET s.r.l.</i>	€ 103.020,00	51
<i>Rotonda Park s.r.l.</i>	€ 220.500,00	49
<i>Polesine Tlc s.r.l.</i>	€ 402.500,00	30
ALTRE		
<i>Ascopiave S.p.A.</i>	€ 17.465.000,00	4,4
<i>Cons. Vera Energia</i>	€ 258,23	
<i>Consorzio Conai</i>	€ 12,44	

FONTE DATI: NOTA INTEGRATIVA BILANCIO 2012

La società redige, pertanto, un bilancio di gruppo, consolidando integralmente i bilanci delle controllate al 90% e con metodo proporzionale quello di ASM SET s.r.l.

Nel corso della verifica erano in corso trattative fra ASM Rovigo S.p.A. ed Ascopiave S.p.A. per rafforzare l'integrazione societaria fra i due soggetti, mediante il trasferimento delle quote residue detenute dalla prima in ASM SET s.r.l., tramite operazione in parte di concambio con azioni Ascopiave stessa ed in parte per controvalore in denaro.

Per completezza d'informazione, va segnalato che il consiglio comunale, con deliberazione n. 5 del 25/02/2014, ha respinto la proposta presentata dalla giunta municipale volta a dare indirizzo in tal senso all'ASM Rovigo S.p.A.

In sintesi, l'ASM Rovigo S.p.A. è una società che svolge servizi pubblici locali in virtù di affidamento diretto da parte del Comune di Rovigo, secondo il modello dell'*in house providing*, qualificazione rilevante ai fini dell'applicazione di una serie di norme, che segnaleremo nel corso della relazione.

Il combinato disposto degli articoli 28 e 31-*bis* dello statuto sociale, individuano, in effetti, alcuni significativi poteri tali da integrare gli estremi del “controllo analogo”, così come delineato dalla giurisprudenza comunitaria ed interna, in particolare contabile³.

A tal proposito giova fare una notazione in merito al servizio di “gestione calore”, che la società svolge per l’amministrazione comunale di Rovigo in base al contratto di servizio del 13/05/98 (prot. n. 19530/97 rep.4416). Con il contratto il Comune affida alla società la fornitura calore e la conduzione degli impianti di riscaldamento, compreso il loro ammodernamento e trasformazione, presso gli edifici scolastici e tutti gli altri edifici comunali elencati nel progetto tecnico-economico, approvato con deliberazione consiliare n. 121 del 1/06/92 e successive aggiunte, in cambio di un corrispettivo fissato nel bilancio di previsione comunale annuale.

La permanenza di tale servizio in capo all’ASM Rovigo S.p.A. - società chc, per il resto, svolge attività qualificabili quali servizi pubblici locali - suscita perplessità a mente dell’articolo 13 del decreto legge 4/07/06, n. 223, in base al quale le società cd. strumentali, ossia quelle “*a capitale interamente pubblico o misto, costituite o partecipate dalle amministrazioni pubbliche regionali e locali per la produzione di beni e servizi strumentali all’attività di tali enti in funzione della loro attività*”, non possono partecipare ad altre società e debbono essere ad oggetto esclusivo.

Il punto saliente è che, in base ad alcuni arresti della magistratura amministrativa⁴,

“ai fini dell’applicabilità dell’art. 13 del D.L. n. 223/2006, la distinzione tra mero servizio e servizio pubblico va ricercata nel beneficiario diretto dello stesso. Di conseguenza ricorre l’ipotesi del servizio pubblico se la prestazione resa dall’appaltatore viene fornita per soddisfare in via immediata le esigenze della collettività o del singolo utente. Costituisce, al contrario, mero servizio strumentale quello le cui prestazioni vengono effettuate direttamente a favore della stazione appaltante. Ciò, nella letteratura economico-aziendale, viene identificato con il termine “outsourcing”, ossia “approvvigionamento esterno”, per lo svolgimento di

³Si vedano le deliberazioni della Corte dei conti - sez. reg. controllo Lombardia n. 214 del 14/05/09 e n. 410 del 7/10/13 ed i precedenti ivi citati.

⁴TAR Liguria - Genova Sezione II , sentenza 9/01/09, n. 39.

alcune fasi del processo produttivo che l'impresa ritiene più vantaggioso affidare a soggetti esterni anziché gestire direttamente attraverso la propria organizzazione aziendale. L'appalto di un servizio definito di "gestione del calore" deve qualificarsi come un appalto di servizio strumentale all'ente affidante, non già come servizio pubblico locale destinato all'utenza: esso, infatti, non viene reso direttamente alla collettività, ma è fornito alle strutture gestite dall'ente proprietario, traducendosi in un servizio di supporto o strumentale ad una diversa attività principale.".

Alla stregua di tale interpretazione, la permanenza in capo all'ASM Rovigo S.p.A. del servizio "gestione calore" appare non legittima.

I.2 LA GOVERNANCE AZIENDALE

L'articolo 21 dello statuto vigente prevede che la società sia amministrata da un consiglio d'amministrazione con un numero di componenti non inferiore a cinque e non superiore a nove, ovvero da un amministratore unico. Va precisato che la possibilità di nominare un amministratore unico è frutto della modifica statutaria approvata in data 31/07/13.

Per quanto riguarda il periodo di nostro interesse, l'assemblea del 29/06/07 ha nominato un consiglio d'amministrazione di cinque membri, in persona dei signori Giovanni Salvaggio (presidente), Giuseppe Gradassi Traniello (poi eletto vicepresidente dal c.d.a.), Ermanno Benà, Luigi Frezzato e Paolo Scalabrini. Alla scadenza del mandato, l'assemblea del 28/06/10 li ha confermati tutti per un ulteriore triennio, salvo il sig. Benà, sostituito dal sig. Antonio Milani.

Scaduto l'ulteriore mandato del consiglio con l'approvazione del bilancio al 31/12/12, l'assemblea del 16/09/13 ha mutato forma amministrativa, nominando un amministratore unico nella persona del rag. Ugo Fiocchi, in carica alla data della verifica.

Non risulta dagli atti che i consigli d'amministrazione del periodo in esame abbiano conferito deleghe di poteri al presidente o ad altri membri, né tanto meno al direttore generale, figura, peraltro, che, non è mai stata presente nell'organigramma aziendale nel periodo di nostro interesse.

Secondo quanto comunicato dagli uffici, non vi è un atto che definisca in modo unitario la struttura organizzativa della società, che risulta, invece, dalla sovrapposizione di svariate disposizioni organizzative adottate nel tempo dal consiglio d'amministrazione.

Al momento della verifica la società vedeva la presenza di due dirigenti, il dr. Giovanni Pasquin, che svolge le funzioni di direttore amministrativo e di direttore della divisione farmacie, e l'ing. Achille Formenton, direttore della divisione servizi non industriali.

Va osservato che il riparto di funzioni e poteri tra consiglio di amministrazione e dirigenti, così come realizzato nel periodo 2009-2013, vede un marcato squilibrio a favore del primo.

Più precisamente, dallo statuto - e dalla lettura dei verbali del consiglio d'amministrazione - emerge che il consiglio di amministrazione abbia svolto non solo compiti di indirizzo sulla generale attività dell'ente, ma sia intervenuto anche nella gestione ordinaria, adottando atti schiettamente gestionali quali, a titolo di esempio, quelli concernenti la gestione dei singoli rapporti di lavoro con i dipendenti (assunzioni, promozioni, assegnazione di incentivi, etc.).

Come noto l'ordinamento delle pubbliche amministrazioni (articolo 4 del d.lgs. 30/03/01, n.165) distingue tra le funzioni degli organi di governo, cui spetta di dettare l'indirizzo politico-amministrativo *“definendo gli obiettivi ed i programmi da attuare ed adottando gli altri atti rientranti nello svolgimento di tali funzioni”* e quelle della dirigenza, cui spetta l'attività di gestione, con l'adozione di tutti i provvedimenti nonché *“la gestione finanziaria, tecnica e amministrativa mediante autonomi poteri di spesa di organizzazione delle risorse umane, strumentali e di controllo.”*.

Per quanto riguarda più specificamente gli enti locali, l'articolo 107 del d.lgs. 18/08/00, n. 267, stabilisce che essi *“si uniformano al principio per cui i poteri di indirizzo e di controllo politico-amministrativo spettano agli organi di governo, mentre la gestione amministrativa, finanziaria e tecnica è attribuita ai dirigenti mediante autonomi poteri di spesa, di organizzazione delle risorse umane, strumentali e di controllo.”*.

Il principio di separazione tra funzioni di indirizzo politico e funzioni di gestione amministrativa è un cardine dell'attuale ordinamento delle pubbliche amministrazioni, in quanto

espressione diretta dei principi di buon andamento ed imparzialità dell'amministrazione, fissati dall'articolo 97 della Costituzione⁵.

Nessuna norma espressamente impone l'applicazione del principio alle società partecipate da enti locali e, tuttavia, alcuni argomenti spingono a ritenere che, perlomeno per le società *in house* che gestiscono servizi pubblici, il disegno della *governance* aziendale non possa prescindere del tutto.

Va richiamata, a tal proposito, la recente sentenza n. 26283 del 25/11/13 con cui la Corte di cassazione a sezioni unite ha definito i criteri di riparto della giurisdizione fra magistratura contabile e magistratura ordinaria in materia di responsabilità degli organi sociali per danni cagionati al patrimonio di società partecipate da enti pubblici.

La sentenza, come noto, ha rimesso alla giurisdizione contabile esclusivamente l'azione di responsabilità nei confronti degli organi sociali delle società *in house* costituite per svolgere servizi pubblici, escludendone le altre, in base al presupposto che le prime *“hanno della società solo la forma esteriore ma [...] costituiscono in realtà delle articolazioni della pubblica amministrazione da cui promanano e non dei soggetti giuridici ad essa esterni e da essa autonomi”* e, ancora, *“il velo che normalmente nasconde il socio dietro la società è dunque squarciato: la distinzione tra socio (pubblico) e società (in house) non si realizza più in termini soggettivi.”*.

Se la società *in house* non è che un'articolazione della pubblica amministrazione, non può non esserle applicato il principio di separazione fra funzioni di indirizzo e di gestione, che è principio fondamentale di strutturazione dell'amministrazione pubblica: in caso contrario il “velo”, rappresentato dalla società, potrebbe essere piegato a finalità elusive, consentendo agli organi politici, attraverso l'organo di amministrazione sociale, di ingerirsi in scelte propriamente gestionali, che gli sarebbero precluse, se il servizio fosse gestito in economia direttamente dagli uffici comunali.

⁵ Sul punto, per tutte, Corte costituzionale, sentenza n. 81/13 del 24/04/13 e precedenti ivi richiamati.

Si consideri, a tal proposito, che l'organo d'amministrazione di un società *in house* (consiglio d'amministrazione o amministratore unico che sia) è diretta emanazione dell'organo di governo politico dell'ente locale, che lo nomina in base a criteri squisitamente politici.

Non a caso fra le figure sintomatiche individuate dalla giurisprudenza contabile, in merito alla sussistenza del controllo analogo, vi è anche la seguente indicazione:

“il Consiglio di Amministrazione della società non deve avere rilevanti poteri gestionali, e all'Ente pubblico controllante deve essere consentito di esercitare poteri maggiori rispetto a quelli che il diritto societario riconosce normalmente alla maggioranza sociale”⁶⁶.

Per quanto detto, pare necessario che la società ridisegni la propria *governance* uniformandosi al principio di separazione fra funzioni di indirizzo e di funzioni gestione, ovviamente adeguandolo alle peculiarità derivanti dall'assetto privatistico della struttura e dei rapporti di lavoro in essere.

⁶⁶ Così nelle deliberazioni della Corte dei conti sez. reg. con. Lombardia n. 214 del 14/05/09 e n. 4010 del 7/10/13 ed i precedenti ivi citati.

I.4 I COMPENSI DEGLI ORGANI

L'articolo 24 dello statuto rimette all'assemblea la determinazione del compenso degli amministratori e delle relative modalità di corresponsione.

I compensi applicati ai membri del consiglio d'amministrazione, nel periodo di nostro interesse, sono stati definiti innanzitutto dall'assemblea del 29/06/07, che, nel nominare membri del consiglio d'amministrazione, li ha fissati nei seguenti importi annuali, al lordo delle ritenute fiscali, da erogarsi mensilmente:

- *Presidente* € 41.316,55
- *Vice presidente* € 15.493,71
- *Componenti* € 12.394,97

Il compenso così determinato è stato ridotto una prima volta in applicazione dell'articolo 1, comma 725, della legge 27/12/06, n. 296 (Finanziaria 2007), che prevedeva un limite massimo per i compensi degli amministratori delle società partecipate da enti locali, pari all'80% dell'indennità spettante al rappresentante del socio pubblico di maggioranza, per il presidente del consiglio d'amministrazione, e del 70% per gli altri componenti.

L'indennità cui far riferimento, e su cui calcolare le percentuali del comma 725 nel nostro caso è, ovviamente, quella del Sindaco del Comune di Rovigo, che - in tutto il periodo di nostro riferimento e fino alla data della verifica - è quella definita dalla deliberazione giuntale n. 166 del 25/07/06.

Tale atto, aggiungendo alla riduzione del 10% imposta dall'articolo 1, comma 54, della legge 266/05 (Finanziaria 2006) un ulteriore taglio facoltativo del 10%, ha determinato l'indennità di carica in € 4.260,98 mensili (€ 51.131,74 annui).

In ossequio alla Finanziaria 2007 gli uffici, senza bisogno di un intervento dell'assemblea, hanno ridotto il compenso del presidente del consiglio d'amministrazione ad € 40.905,41, importo esattamente pari all'80% dell'indennità sindacale, come risulta dalle

note trasmesse dagli uffici della società all'ente controllante (nota prot. n. 6120/08 del 4/12/08)⁷. Non hanno subito alcuna variazione i compensi degli altri membri del consiglio.

Successivamente, a decorrere dal 2009 l'importo è stato ridotto ad € 35,792,22 in base all'articolo 61, comma 12, del decreto legge 25/06/08, n. 112, convertito nella legge del 06/08/2008, che ha novellato l'articolo 1 c. 725 della Finanziaria 2007 abbassando le percentuali rispettivamente al 70% ed al 60% con decorrenza 1/01/09.

Alla scadenza del mandato, l'assemblea dei soci del 28/06/10 ha ridotto i compensi vigenti del 10% in base all'articolo 6, comma 6, decreto legge 31/05/10, n. 78⁸, portandoli ai seguenti importi:

- *Presidente* € 32.213,00
- *Vice presidente* € 13.944,33
- *Componenti* € 11.154,89

I compensi così definiti sono stati applicati fino alla cessazione dalla carica del consiglio d'amministrazione, avvenuta con l'approvazione del terzo bilancio successivo alla nomina.

L'assemblea del 16/09/13 ha affidato la società ad un amministratore unico, fissandone il compenso in misura pari a quella del precedente presidente (€ 32.213,00).

Per quanto riguarda il compenso del collegio sindacale, nel periodo di nostro interesse è stato fissato in primo luogo dall'assemblea del 26/07/07, che, nel nominarne i membri in persona dei signori Silvano Finotti (presidente), Loredana Rosato (effettivo), Chiara Turolo (effettivo), Andrea Pavanello (supplente) e Massimo Maiarelli (supplente), lo determinava facendo riferimento alla tariffa professionale applicata nel minimo.

⁷ Va segnalato *incidenter tantum* che il Comune di Rovigo ha proposto specifico quesito circa le modalità applicative dell'art. 1 c. 725 Finanziaria 2007 alla Sezione di controllo per il Veneto della Corte dei conti. In risposta è stato reso il parere approvato dalla deliberazione n. 121/2008/Cons del 9/10/08.

⁸ L'articolo 6, comma 6, del d.l. 31/05/10, n.78, prevede "[...] nelle società possedute direttamente o indirettamente in misura totalitaria, alla data di entrata in vigore del presente provvedimento, dalle amministrazioni pubbliche, il compenso di cui all'articolo 2389, primo comma, del codice civile, dei componenti degli organi di amministrazione e di quelli di controllo è ridotto del 10 per cento. La disposizione di cui al primo periodo si applica a decorrere dalla prima scadenza del consiglio o del collegio successiva alla data di entrata in vigore del presente provvedimento."

Lo scrivente ha esaminato la documentazione⁹ da cui risulta il compenso effettivamente erogato

I professionisti, fino al 2010, hanno determinato il compenso applicando l'articolo 37, comma 1, lettera b) e c) del regolamento recante la disciplina degli onorari, delle indennità e dei criteri di rimborso delle spese per le prestazioni professionali dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, approvato con DPR 645/94.

L'articolo 37 c. 1 lett. b) prevede che al dottore commercialista, sindaco di società, spettano onorari per i controlli sul bilancio di esercizio e per la redazione e sottoscrizione della relativa relazione; il comma 3 stabilisce che l'onorario è commisurato all'ammontare complessivo del patrimonio netto, non comprensivo del risultato d'esercizio, risultante dallo stato patrimoniale del bilancio, determinato per scaglioni: per patrimoni superiori ad € 10.329.137,98 il compenso è pari ad € 3.098,74, più un aumento di € 516,46 per ogni incremento di PN di € 5.164.568,99 o frazione.

Dalle fatture risulta che per il triennio 2009/2010 i sindaci hanno chiesto un compenso ex art. 37 c.1 lett. b) pari ad € 4.131,66, con la maggiorazione del 50% per il presidente: compenso corretto se si considera un patrimonio netto, risultante dai bilanci 2008 e 2009, intorno ai 19 milioni di euro.

La lettera c) prevede, invece, un compenso "per la partecipazione a ciascuna riunione del consiglio di amministrazione o dell'assemblea, che non porti all'ordine del giorno l'approvazione del bilancio annuale di esercizio, nonché per la partecipazione a ciascuna riunione del collegio sindacale, ad eccezione di quelle indette per le verifiche trimestrali relazione all'assemblea dei soci.". Il comma 4 commisura il valore del compenso "agli onorari gradualmente massimi previsti alla lettera d), punto I, della tabella contenuta nell'art. 26 con il valore

⁹ Sono state esaminate le seguenti fatture: per il 2008 n. 19 del 30/01/09, per il 2009 n. 36 del 15/03/10, per il 2010 n. 3 dell'11/01/11, per il 2011 n. 40 dell'11/04/12, per il 2012 n. 27 del 13/03/2013; per il 2008 n. 75 del 1/04/09, per il 2009 n. 76 del 1/04/10, per il 2010 n. 14 del 31/01/11, per il 2011 n. 84 del 1/04/12, per il 2012 n. 27 del 13/03/2013; (subentrato quale effettivo nel 2011), per il 2011 n. 87 del 4/07/12, per il 2012 n. 40 del 18/03/2013. Per la non titolare di partita IVA in quanto lavoratore dipendente, il compenso per il 2010 è stato ricavato dal cedolino stipendiale emesso dagli uffici.

della pratica determinato in misura pari al capitale sociale della società”, la tabella richiamata individua l’onorario per la partecipazione alle assemblee tra un minimo di € 61,97 ed un massimo € 103,29 per ogni ora o frazione di ora.

Si tratta sostanzialmente di un gettone di presenza, per cui l’importo complessivamente erogato non è fisso, ma dipende da numero e durata delle riunioni cui ciascun sindaco abbia partecipato.

Le fatture esaminate riportano tutte un valore aggregato, perciò da esse non è possibile ricavare il valore del gettone applicato. Gli uffici hanno prodotto il foglio di lavoro trasmesso dal da cui risulta applicato l’importo minimo di € 61,97 ai trasferimenti e quello massimo di € 103,29 alle riunioni, secondo quanto previsto nell’apposita tabella allegata alla tariffa professionale.

L’assemblea dei soci del 28/06/10 ha approvato il bilancio al 31/12/09, con il che il mandato del collegio è scaduto. La stessa assemblea ha contestualmente riconfermato i membri per un altro triennio - salvo sostituire il sig. Pavanello con la sig.ra Mara Berto¹⁰ - ed ha fissato il compenso ancora una volta facendo riferimento alla tariffa professionale applicata nel minimo, ma specificando che andasse ridotta del 10% in base all’articolo 6, comma 6, del d.l. 78/10.

Dalle fatture esaminate, i compensi per il 2011/2013 risultano determinati applicando gli articoli 37, comma 1, lettera b) e c) della nuova tariffa professionale, approvata con DM 2/09/10, n.169. Il decreto, aggiornando i valori della precedente tariffa, prevede che per patrimoni netti superiori ad € 10.329.137,98 il compenso su base annua sia pari ad € 4.648,12, più un aumento di € 774,69 ogni € 5.164.568,99 o frazione di patrimonio in più, mentre, quanto ai gettoni, individua il valore da un minimo di € 92,50 ad un massimo di 154,93, da applicare secondo i medesimi criteri già indicati in precedenza.

Va segnalato che, dalle fatture, la riduzione del 10% prevista dal D.L. 78/10 risulterebbe applicata solo ai gettoni di presenza e non anche all’indennità fissa, per cui i professionisti si sono visti riconoscere un’indennità fissa annua pari ad € 6.196,93 (maggiorata del 50% per il

¹⁰ Nel corso del mandato il dr. Maiarelli è subentrato quale sindaco effettivo alla d.ssa Rosato.

presidente) ed un gettone del valore rispettivamente di € 83,25 e di € 139,43 per i trasferimenti e per la partecipazione a riunioni.

L'assemblea del 16/09/13 ha nominato il nuovo collegio sindacale in persona dei dottori Filippo Carlin (presidente), Monica Umberta Nale (effettivo), Enrico Bucatari (effettivo), Alessia Mazzetto (supplente), Glori Mazziga (supplente) e fissato il compenso in un importo globale lordo per l'intero collegio in € 31.500, comprensivo di rimborso di spese di trasferta, spese generali di studio e dell'indennità per assenza dallo studio, con ripartizione tra presidente ed effettivi ai sensi di legge.

Le modalità con cui la società ha determinato ed applicato il compenso del collegio sindacale nel 2010, dopo l'entrata in vigore dell'art. 6 c. 6, D.L. 78/10, non sono corrette.

La norma stabiliva che andassero ridotti del 10% i compensi applicati alla data di entrata in vigore del decreto, cioè al 31/05/10: a tale data la società applicava ai propri sindaci il compenso fissato in base al DPR 654/94, composto da un'indennità fissa di € 4.131,66, maggiorata del 50% per il presidente ed un gettone di importo variabile, € 61,97 per i trasferimenti ed € 103,29 per la partecipazione a riunioni.

A decorrere dalla prima scadenza del collegio successiva alla data di entrata in vigore del presente provvedimento, pertanto, il compenso individuale non avrebbe potuto superare € 3.718,49 di indennità fissa annua (€ 5.577,74 per il presidente, considerando la maggiorazione del 50%); il valore unitario del gettone, invece, non poteva superare l'importo di € 92,96 per le riunioni e di € 55,77 per i trasferimenti.

Dato che il D.L. 78/10 è entrato in vigore il 31/05/10 ed il collegio all'epoca in carica è scaduto con l'approvazione del bilancio 2009, effettuata dall'assemblea del 28/06/10, questa, nel nominare il nuovo collegio, avrebbe dovuto applicare da tale data i nuovi valori.

Nessuna valenza può attribuirsi all'entrata in vigore del DM 2/09/10, n.169, non solo per il principio di gerarchia delle fonti, ma, altresì, per il carattere speciale della norma recata dall'articolo 6, comma 6, D.L. 78/10: l'importo derivante dalla sua applicazione ha fissato una soglia che non poteva essere superata, salvo successivi interventi legislativi.

Pertanto, tutto quanto erogato in eccesso, rispetto agli importi su base annua sopra indicati, dal 29/06/10 alla scadenza del mandato del collegio, è indebito e va recuperato.

Più complesso il discorso per il collegio nominato il 16/09/13, dacché il compenso di € 31.500,00 è stato determinato con modalità diverse dalle precedenti, che lo rendono non immediatamente confrontabile con quello derivante dall'applicazione del taglio del 2010.

L'importo previsto risulta conforme al D.L. 78/10 solo se interpretato nel senso di determinare a regime una spesa inferiore od uguale a quella che deriverebbe dall'applicazione del precedente sistema di calcolo.

In ogni caso, a ciascun membro del collegio potrà essere riconosciuta un'indennità fissa non superiore ad € 3.718,49 (€ 5.577,74 per il presidente, considerando la maggiorazione del 50%); il valore unitario del gettone, invece, non potrà superare l'importo di € 92,96 per le riunioni delle assemblee e di € 55,77 per i trasferimenti.

In sostanza, per non produrre danno, è necessario che la società eroghi ai sindaci la minor somma fra quelle derivanti dai due metodi di calcolo.

CAPITOLO II – LA GESTIONE FINANZIARIA

II.1 I RISULTATI ECONOMICI

Per valutare l'andamento complessivo dell'attività della società ed i suoi risultati economici, sono stati presi in considerazione innanzitutto i bilanci della società dell'ultimo quinquennio.

In allegato sono riportati i dati di sintesi ricavati dai conti economici e dagli stati patrimoniali degli esercizi dal 2008 al 2012, l'ultimo per cui alla data della verifica fosse stato approvato il bilancio. Nel valutarli si deve tener conto delle variazioni indotte nei volumi complessivi d'attività dalla perdita di diversi rami d'azienda.

Da un punto di vista generale, dall'esame dei conti economici emergono alcuni dati, su cui sarà necessario soffermarsi analiticamente:

1. il segno positivo dei risultati di tutti gli esercizi esaminati;
2. il costante squilibrio fra costi e valore della produzione, tale che il risultato positivo è stato raggiunto solo in virtù dei proventi delle partecipazioni finanziarie. Nel 2012, addirittura, i proventi straordinari non sarebbero stati sufficienti e per il raggiungimento dell'equilibrio è stato determinante il provento straordinario derivante dalla contabilizzazione della plusvalenza da conferimento del ramo d'azienda in ASM Ambiente s.r.l. a valore di perizia;
3. il peso rilevante degli oneri finanziari, tanto più preoccupante dacché non subisce sostanziali variazioni con la riduzione del volume d'attività complessivo.

Per comprendere appieno il significato di tali dati, è parso utile scomporre il risultato complessivo nei vari rami che compongono l'attività della società, utilizzando, a tal fine, documenti elaborati dalla società stessa, peraltro conformi alle risultanze dei mastri sezionali.

Per il 2012 si può far riferimento ai dati riportati nella nota trasmessa al Comune di Rovigo (prot. 2013/2950 del 17/09/13, cui è allegato un conto economico distinto per ciascun servizio gestito dalla società. È preferibile, tuttavia, per ragioni di confrontabilità, prendere in considerazione per tutti gli esercizi i dati riportati nel prospetto appositamente predisposto dagli uffici a partire dai bilanci di verifica estratti dal sistema contabile della società (prot. n.2014/872 del 19/03/14,

Nella seguente tabella si dà conto dei dati di tali conti economici sezionali, in cui per ciascun servizio sono messi a confronto il valore ed il costo della produzione. I dati, ricavati appunto dai bilanci di verifica dei singoli esercizi, rappresentano tutti i costi ed i ricavi, imputati nel rispetto dei principi di competenza ed inerenza, senza procedere ad alcuna scrittura di rettifica e/o di assestamento; del pari non contengono alcuna imputazione di costi relativi a funzioni comuni svolte dal personale aziendale (ufficio personale, costi dei dirigenti che sovrintendono a più servizi, portineria, fattorinaggio, etc.)¹¹.

¹¹ La differenza è estremamente significativa, come si può apprezzare, a titolo d'esempio, se si confrontano i costi del servizio "gestione calore" qui rappresentati con quelli che risultano dai rendiconti trasmessi all'ente locale ai fini del conguaglio (su cui ci soffermeremo nel paragrafo riservato ai rapporti con la controllante): i costi indicati nei rendiconti, che tengono conto dell'imputazione di costi comuni "promiscui", sono di importi molto più elevati. Per le modalità di rendicontazione, che vedremo, di fatto il valore dei costi nei rendiconti corrisponde all'importo che qui è indicato come ricavo.

CONTI ECONOMICI SEZIONALI

		2009	2010	2011	2012	2013*
<i>affissioni e riscossioni</i>	A	357.174	349.716	360.086	352.936	323.186
	B	255.079	248.216	283.236	244.919	207.804
	A-B	102.095	101.500	76.850	108.017	115.382
<i>ambiente</i>	A	8.833.255	9.934.532	8.723.333	54.554	1.912
	B	8.399.200	9.326.988	8.239.922	28.974	58.820
	A-B	434.055	607.544	483.411	25.580	-56.908
<i>farmacie</i>	A	4.595.609	4.813.336	4.697.871	4.480.312	4.158.174
	B	4.374.432	4.470.964	4.448.603	4.117.979	3.946.409
	A-B	221.177	342.372	249.268	362.333	211.765
<i>verde pubblico</i>	A	673.388	492.529	479.476	476.495	474.179
	B	935.825	1.116.699	1.114.254	980.777	967.985
	A-B	-262.437	-624.170	-634.778	-504.282	-493.806
<i>gestione calore</i>	A	1.045.614	1.071.778	1.093.675	1.276.348	888.587
	B	988.342	1.004.988	1.019.252	1.099.700	1.176.233
	A-B	57.272	66.790	74.423	176.648	-287.646
<i>illuminazione votiva</i>	A	176.069	177.152	177.672	178.918	178.513
	B	76.913	67.691	54.542	23.293	25.637
	A-B	99.156	109.461	123.130	155.625	152.876
<i>servizi cimiteriali</i>	A	552.561	557.574	600.279	696.353	671.528
	B	622.859	656.405	756.601	874.501	896.659
	A-B	-70.298	-98.831	-156.322	-178.148	-225.131
<i>parcheggi</i>	A	431.167	456.655	707.423	630.326	513.218
	B	430.361	562.613	734.313	709.396	431.295
	A-B	806	-105.958	-26.890	-79.070	81.923
<i>tlc-ced</i>	A	4.720.681	445.705	69.908	49.187	45.097
	B	3.891.579	504.840	419.157	36.591	36.119
	A-B	829.102	-59.135	-349.249	12.596	8.978
<i>onoranze funebri</i>	A	1.024.817	824.150	236.962	366	1.345
	B	1.245.797	922.303	208.378	43.176	12.533
	A-B	-220.980	-98.153	28.584	-42.810	-11.188
<i>progettazione</i>	A	15.739	0	0	0	0
	B	111.602	8.935	0	0	0
	A-B	-95.863	-8.935	0	0	0
<i>costi comuni</i>	A	228.401	302.943	210.099	155.166	154.402
	B	1.561.013	1.649.197	1.689.398	1.558.696	1.462.466
	A-B	-1.332.612	-1.346.254	-1.479.299	-1.403.530	-1.308.064

A=Valore della produzione

B=Costi della produzione

Nel periodo 2009/2013 alcuni servizi sono stati sistematicamente in perdita e, probabilmente, lo sarebbero stati anche altri, se si fosse imputata a ciascuna una quota del costo dei servizi comuni (organi sociali, uffici amministrativi, affitto sede etc.), che la società non usa ripartire mediante *driver* fra i vari servizi.

Appaiono, in particolare, sistematicamente in perdita il servizio verde pubblico, i servizi cimiteriali e la gestione delle aree comunali di sosta a pagamento, servizi che la società svolge per il Comune di Rovigo in base ad altrettanti contratti di servizio.

Pare opportuno soffermarsi sui contratti relativi a questi tre servizi, con particolare attenzione alle condizioni economiche in essi fissate, al fine di comprendere le cause degli squilibri economici segnalati.

Il servizio di manutenzione del verde pubblico è regolato dal contratto di servizio del 22/05/01, il cui schema è stato approvato con delibera commissariale n.69 del 10/04/01. Successivamente, in data 4/01/06, le parti hanno stipulato un nuovo disciplinare tecnico, allegato al contratto di servizio, previa autorizzazione rilasciata dal consiglio comunale con deliberazione n. 242 del 14/10/04 e dal consiglio d'amministrazione con delibera n. 89 del 3/12/04. Con il nuovo disciplinare le parti hanno aggiornato le aree d'intervento e le prestazioni richieste e concordato un adeguamento del corrispettivo ad € 650.000a partire dal 2004. Tal disciplinare non è più stato modificato, ancorché le aree d'intervento siano cresciute rispetto a quelle in esso indicate: per prassi l'amministrazione comunale comunica alla società ad inizio esercizio le nuove aree da inserire nel servizio.

Il responsabile del Servizio verde pubblico, _____, ha fornito un prospetto in cui sono elencate le nuove aree verdi acquisite all'inventario comunale ed inserite nel contratto di servizio dopo il 2004.

A fronte dell'aumento dei costi del servizio, derivante dall'incremento consistente delle aree interessate dagli interventi e dal normale fenomeno inflazionistico, il corrispettivo non ha conosciuto adeguamenti dopo il 2004. Al contrario, l'amministrazione comunale, con determinazione del dirigente del Settore Ambiente rep. n. DTD/2009/958 dell'8/04/09, ha unilateralmente ridotto il corrispettivo per il 2009 ad € 550.000 annui lordo IVA, importo che è rimasto fisso in tutti gli esercizi successivi, 2013 compreso.

L'affidamento e la gestione dei servizi cimiteriali (comprendenti la concessione dei loculi e delle aree cimiteriali, l'esercizio delle attività cimiteriali, la manutenzione straordinaria dei loculi, la pulizia dei cimiteri e lo sfalcio dell'erba al loro interno) da parte dell'ASM Rovigo S.p.A. sono regolati dal contratto di servizio, il cui schema è stato approvato con deliberazione giunta n. 154 del 27/12/01, ancorché sia stato sottoscritto, con colpevole ritardo, solo in data 21/06/13: il servizio è stato gestito in via di mero fatto per oltre un decennio.

Per quanto riguarda l'aspetto economico, l'articolo 4 stabilisce che la società applichi ai servizi le tariffe approvate dal Comune di Rovigo, dovendo informare quest'ultimo *“delle tariffe legate ai costi, dovendosi ritenere la differenza quale ‘costo sociale’.”*.

A tal proposito l'articolo 19 del contratto di servizio, rubricato *“Costi sociali”*, partendo dalla premessa *“atteso che gli introiti aziendali derivanti dall'applicazione delle tariffe, in ragione della politica sociale che l'Amministrazione Comunale intende perseguire per tale servizio, risultano determinare un'entrata inferiore ai correlativi costi”*, prevede che l'amministrazione Comunale faccia fronte a tali costi sociali, la cui determinazione, per le annualità successive al 1998, è rimessa a successivi atti *“in relazione alla situazione di bilancio aziendale dell'anno interessato.”*

Tali costi sociali non risultano più quantificati e coperti dall'ente proprietario dall'esercizio 2002, allorché, ancora esistente la precedente ASP, vennero stimati in € 41.317: dall'esercizio 2003 in poi non c'è più stata alcuna erogazione dal momento che l'azienda, anche senza tale contribuzione, ha raggiunto l'equilibrio di bilancio.

L'affidamento della gestione delle aree comunali di sosta a pagamento è regolato, invece, dal contratto di servizio stipulato in data 22/05/01 (rep. 5011). Ferma restando la competenza comunale in merito alla determinazione delle tariffe, l'articolo 7 del contratto prevede che la società sia remunerata mediante un corrispettivo pari al 35% degli incassi; la disposizione prevede, altresì, che entro il mese di marzo le parti effettuino una verifica annuale di congruità dell'aggio, in relazione alle entrate accertate ed ai costi di gestione sostenuti.

Secondo le informazioni fornite preposto alla gestione del servizio parcheggi, nel relativo bilancio sezionale confluiscono, oltre ai risultati del citato contratto di servizio, anche quelli del contratto con la società Rotonda Park s.r.l. per la gestione dei parcheggi di Piazza XX Settembre realizzati con *project financing* e quelli del contratto con

la società Norton s.r.l. per la gestione del parcheggio del Centro Commerciale “Le Torri” (ottobre 2010 - settembre 2012).

Il contratto di servizio avrebbe avuto problemi di sostenibilità solo nel biennio 2009/2010, a causa della riduzione del numero di stalli a pagamento, dovuta a decisioni dell'amministrazione comunale: a partire dal 2011 il numero di stalli a pagamento è stato riportato ad un numero tale da rendere sostenibile la gestione del servizio, che nel 2013 sarebbe in attivo.

La perdita del servizio, invece, deriverebbe dal fatto che ASM Rovigo S.p.A. si è accollata le rate del mutuo per i lavori di riqualificazione di Piazza XX Settembre, oggetto del *project financing* realizzato dalla Rotonda Park s.r.l., rispetto al quale sono insufficienti i proventi derivanti dalla gestione del Multipiano e dei parcheggi su strada di Via Silvestri, collegati al *project financing*.

Nel 2012 e nella prima parte del 2013, inoltre, il bilancio sezionale sconterebbe la rescissione unilaterale da parte di Norton s.r.l. del contratto relativo al Centro Commerciale “Le Torri”, con aggravio di spese derivante, tra l'altro, dalle penali dovute ai fornitori per la rescissione dei contratti. L'ASM Rovigo S.p.A. ha avviato un contenzioso civile contro la Norton s.r.l. per il rimborso dei danni, che per il momento ha solo generato ulteriori spese di lite.

L'esame dei bilanci di verifica disaggregati relativi ai tre contratti conferma sostanzialmente quanto affermato

I conti economici sezionali dei tre servizi esaminati non risultano in equilibrio economico, ma va considerato che probabilmente lo sarebbero anche altri se si fosse proceduto a ripartire fra i vari servizi i costi comuni.

Fatta questa panoramica, appare necessario formulare alcuni rilievi, in merito innanzitutto, alla gestione economica del servizio verde pubblico e dei servizi cimiteriali.

Appare utile richiamare, a tal proposito, l'articolo 117 del d.lgs.18/08/00, n. 267, secondo il quale

“1. Gli enti interessati approvano le tariffe dei servizi pubblici in misura tale da assicurare l'equilibrio economico-finanziario dell'investimento e della connessa gestione. I criteri per il calcolo della tariffa relativa ai servizi stessi sono i seguenti:

a) la corrispondenza tra costi e ricavi in modo da assicurare la integrale copertura dei costi, ivi compresi gli oneri di ammortamento tecnico-finanziario;

b) l'equilibrato rapporto tra i finanziamenti raccolti ed il capitale investito;

c) l'entità dei costi di gestione delle opere, tenendo conto anche degli investimenti e della qualità del servizio;

d) l'adeguatezza della remunerazione del capitale investito, coerente con le prevalenti condizioni di mercato.

2. La tariffa costituisce il corrispettivo dei servizi pubblici; essa é determinata e adeguata ogni anno dai soggetti proprietari, attraverso contratti di programma di durata poliennale, nel rispetto del disciplinare e dello statuto conseguenti ai modelli organizzativi prescelti.

3. Qualora i servizi siano gestiti da soggetti diversi dall'ente pubblico per effetto di particolari convenzioni e concessioni dell'ente o per effetto del modello organizzativo di società mista, la tariffa é riscossa dal soggetto che gestisce i servizi pubblici.”.

I servizi cimiteriali sono servizi pubblici locali remunerati mediante la tariffa¹², ma é evidente dal bilancio di verifica che le tariffe determinate dall'amministrazione comunale non soddisfano i requisiti previsti dall'articolo 117 TUEL.

D'altro canto la società ha cessato di quantificare i costi sociali connessi ai servizi cimiteriali, che non sono più stati erogati da anni. Circa la contrarietà a canoni di buon amministrazione di tale prassi, giova richiamare, fra altri, un autorevole parere reso dalla magistratura contabile¹³ in risposta ad un quesito:

“Il quesito attiene alle modalità di copertura di una spesa sociale per un servizio reso da un organismo partecipato dall'ente locale.

¹² Per il carattere di servizio pubblico dei servizi cimiteriali si vedano i seguenti pareri dell'Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato: AS667 - AS666 - AS648 - AS638 - AS607 - AS559 - AS525 - AS515 - AS514 - AS504.

¹³ Corte dei conti – sez. Lombardia, deliberazione n. 82/PAR/2008 del 24/10/08.

Al riguardo va innanzitutto precisato che, quale sia la modalità di gestione di un servizio pubblico, l'ente locale che intenda stabilire una tariffa non in grado di coprire completamente i costi del servizio, trasferendone parte a spesa sociale, deve individuare nel momento in cui assume detta determinazione i mezzi di bilanci con i quali far fronte ad una spesa di sua natura a carattere continuativo. Le modalità di resa del servizio non possono essere strumento per eludere la copertura, trasferendo al soggetto esterno la spesa e determinandone perdite di bilancio.

Inoltre, dovendo comunque il comune ripianare le perdite di bilancio, si determinerebbe una evidente distorsione dei principi di sana gestione e di equilibrio di bilancio ai quali l'ente deve complessivamente attenersi.

[...]

Va inoltre affermato che i contributi erogati dagli enti locali a compensazione di tariffe sociali imposte costituiscono il corrispettivo di un servizio il cui costo è assunto totalmente o parzialmente dalla collettività locale.

L'importo dei contributi, pertanto, costituisce spesa corrente, alla cui copertura l'ente locale deve provvedere già in sede di bilancio di previsione. Va, peraltro, in proposito richiamato il disposto dell'art. 117 del D.lgs 267/2000 in ordine alla determinazione delle tariffe dei servizi pubblici.“.

L'ente locale, quindi, nel momento in cui fissa una tariffa inferiore al tasso di copertura integrale dei costi di un servizio pubblico, deve stanziare nei propri strumenti di programmazione finanziaria le risorse per fronteggiare i relativi costi, imputandole fra le spese correnti. La condotta opposta assume connotati elusivi dei principi di veridicità ed integrità che debbono reggere i bilanci degli enti locali.

Né vale sostenere che non sarebbe necessario che l'amministrazione comunale rodigina riconosca all'ASM Rovigo S.p.A. specifici contributi a fronte dei costi sociali sostenuti, avendo comunque la società raggiunto comunque l'equilibrio complessivo anche senza tali contributi. L'equilibrio economico voluto dall'articolo 117 TUEL, infatti, va garantito in via programmatoria nell'esercizio in cui il costo sociale è destinato a manifestarsi, con stanziamento ed impegno delle somme corrispondenti, mentre nel nostro caso il risultato comunque positivo della società si è manifestato solo ad approvazione del bilancio d'esercizio, quindi in via

consuntiva, ed è stato determinato, peraltro, dal determinante apporto della gestione finanziaria, di per sé esogena rispetto alla gestione caratteristica.

Quanto detto rileva, ovviamente, anche in relazione al servizio verde pubblico, ove si manifesta lo squilibrio più consistente fra costi della produzione e ricavi, derivanti, in questo caso, esclusivamente dal corrispettivo del contratto di servizio con l'amministrazione comunale.

La sistematica sottostima del corrispettivo rispetto ai costi di produzione potrebbe rappresentare una forma di elusione del principio di integrità e veridicità del bilancio dell'ente locale, attuata utilizzando lo schermo della società partecipata.

Il principio di veridicità ed integrità vorrebbe che gli strumenti di programmazione economico-finanziaria dell'ente locale rappresentassero integralmente i costi relativi ai servizi resi, ancorché per il tramite di un organismo partecipato, garantendone integrale copertura. Solo in tal modo, in fase di rendicontazione, i riflessi del bilancio d'esercizio della società sul rendiconto dell'ente locale manifesterebbero in modo chiaro e corretto l'effettivo costo sostenuto per i vari servizi e l'eventuale utile derivante da gestioni diverse da quella caratteristica.

Nel nostro caso, invece, il costo di alcuni servizi viene sottostimato nel bilancio del Comune di Rovigo: il relativo disavanzo economico è di fatto nascosto, venendo posto a carico del bilancio dell'ASM Rovigo S.p.A., che per ora è riuscito ad assorbirlo solo in virtù degli utili distribuiti dalle partecipate. Il riflesso sul bilancio dell'ente locale di tale prassi è che, in tal modo, si realizza una sorta di impropria compensazione fra costi dei servizi ed eventuali entrate derivanti dagli utili.

Vi è un ulteriore punto nodale in tale questione, che chiama in causa la corretta applicazione dei principi di efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa.

L'organismo partecipato deve, infatti, poter contare, già in fase programmatica e con un profilo economico - finanziario pluriennale, sulla disponibilità delle risorse umane, finanziarie e strumentali necessarie per assicurare una equilibrata gestione dei servizi in termini di efficacia, efficienza ed economicità, atteso che costituisce profilo rilevante della più recente legislazione

“la dotazione degli organismi esterni delle risorse in uomini e mezzi adeguati alle funzioni da esercitare.”¹⁴.

Se, infatti, è vero che, nei limiti fissati dalla legge, gli organi rappresentativi dell'ente locale dispongono di una tendenziale libertà in sede di allocazione delle risorse tra le varie funzioni amministrative esercitate ed i relativi apparati, al fine di individuare le priorità nella soddisfazione dei bisogni pubblici della collettività di riferimento, cionondimeno la giurisprudenza contabile¹⁵ ritiene che

“l'accertata insufficienza di risorse poste a disposizione dell'ente strumentale, in relazione alla funzione da esercitare, possa dar luogo anche a responsabilità degli amministratori sotto il profilo del danno derivante all'ente pubblico per l'impiego delle risorse necessarie a ripianare disavanzi dell'organismo partecipato, ove il fatto sia stato causato da un'analisi gravemente carente delle necessità dell'organismo e ancor più ove sia stato finalizzato a mantenere risorse finanziarie presso l'Ente pubblico medesimo.

D'altro canto, un'eventuale eccedenza di risorse rispetto alle obiettive necessità (come in precedenza valutate) di medio periodo dell'azienda è correttamente destinata al perseguimento delle finalità istituzionali dell'ente locale, tramite l'acquisizione della quota parte di utili. Sono gli stessi principi giuridici di efficacia, efficienza ed economicità, in primis operanti anche per l'azione amministrativa del Comune, a fondare questa soluzione.”.

Tali principi non hanno adeguata applicazione nel nostro caso, giacché le risorse che l'ente locale mette a disposizione della società non garantiscono la sostenibilità del costo dei servizi nel medio lungo periodo, sostenibilità che comprende anche la produzione di flussi finanziari adeguati agli investimenti.

Il carattere esogeno ed aleatorio dei proventi da partecipazioni, infatti, non può valere a compensare lo squilibrio economico patrimoniale di fondo, che è palese nei bilanci di verifica di taluni servizi, ma che andrebbe visto in termini più generali, considerando anche i costi comuni.

¹⁴ Corte dei conti – sez. Lombardia, deliberazioni n.640/PAR/2009 del 14/09/09 e n.1026/PAR/2009 del 17/11/09.

¹⁵ Corte dei conti – sez. Lombardia, deliberazione n. 426/PAR/2010 del 13/04/10.

L'equilibrio della gestione dei servizi affidati alla società dovrebbe esser garantito in via programmatica di medio lungo periodo, garantendo adeguata copertura ai costi dei servizi. Come segnala la magistratura contabile, del resto, l'eventuale eccedenza di risorse che si dovesse manifestare in un utile, nel nostro caso derivante dalle partecipazioni, può essere destinata all'ente locale con un'adeguata politica dei dividendi, nei limiti consentiti dalla legge.

La stessa politica dei dividendi, peraltro, dovrebbe comunque tenere in considerazione l'esigenza di garantire alla società un adeguato equilibrio patrimoniale nel medio lungo periodo, ma soprattutto i mezzi finanziari per far fronte alle proprie obbligazioni di breve termine: il socio unico dovrebbe temperare tali necessità della società con il proprio interesse di breve termine, che lo spinge a disporre la distribuzione dell'intera quota di utile per garantirsi l'equilibrio di bilancio.

Dal seguente prospetto risultano i dividendi distribuiti al socio per ciascun esercizio dell'ultimo quinquennio:

2008	€ 392.183,00
2009	€ 945.008,00
2010	€ 959.491,00
2011	€ 371.037,60
2012	€ 111.062,50

Sostanzialmente gli utili accertati sono stati distribuiti pressoché integralmente, privando la società di mezzi finanziari.

L'aspetto da ultimo richiamato conduce ad esaminare un ulteriore elemento di criticità, ossia la pressoché costante situazione di tensione finanziaria della società, che poi determina effetti sull'indebitamento, spiegando, almeno in parte, il peso rilevante che nei conti economici assumono gli oneri finanziari.

II.2 L' INDEBITAMENTO E LA SITUAZIONE FINANZIARIA

Lo stato patrimoniale della società, sintetizzato nella tabella allegata, registrava al 31/12/12 debiti per € 16.664.868, fra i quali meritano particolare attenzione i seguenti:

- verso banche ⇒ € 8.638.307, di cui € 4.220.181 esigibili oltre l'esercizio successivo;
- verso controllante ⇒ € 4.041.056;
- verso fornitori ⇒ € 2.680.602.

Esamineremo i debiti verso la controllante nel paragrafo dedicato al tema più generale dei rapporti finanziari con l'ente controllante.

Per quanto riguarda i debiti verso le banche, l'importo più consistente al 31/12/12, pari ad € 4.404.000 circa, corrisponde a vari mutui passivi, riepilogati nella nota integrativa come segue:

ISTITUTO	SALDO AL 31/12/12	QUOTA SCADENTE NELL'ANNO
Cassa DD,PP.	83	12
Banca Pop. Ravenna	274	55
Mediocredito Trentino	3.073	106
Banca OPI	873	106
Cariveneto	101	101

Fonte dati: Nota intergativa bilancio 2102 (dati in migliaia di euro)

Gli uffici hanno, altresì, prodotto una situazione aggiornata dei debiti verso banche al 31/12/13 (prot. n. 2014/444 del 10/02/14, , da cui risulta, oltre a quelli indicati, un ulteriore mutuo per 1 mln. di euro, contratto con la Banca Popolare di Ravenna. Si tratta, da un punto di vista di tecnica bancaria, di un prestito chirografario, da rimborsare in 8 rate a partire dall'agosto 2014, contratto per garantire il regolare assolvimento delle obbligazioni sociali. Con lo stesso intento è stato contratto nel corso del 2012 anche l'altro prestito con la Banca popolare di Ravenna, per un importo originario di € 300.000.

Il mutuo con Cariveneto è stato contratto nel 2011, anch'esso per un importo originario di € 300.000, per far fronte al prestito infruttifero nei confronti della partecipata Arcobaleno s.r.l., operazione su cui ci soffermeremo in seguito.

Il mutuo verso la Banca OPI è stato contratto nel 2005, per un importo originario di € 1.585.522,68, per provvedere all'acquisto dall'amministrazione comunale di Rovigo di una prima parte dell'area di via Dante Alighieri 4, dove insiste la sede sociale.

Il mutuo più rilevante ancora in ammortamento è quello contratto con il Mediocredito Trentino nel febbraio 2010 per 3,5 milioni di euro (cofinanziato per 1 milione di euro da Rovigo Banca BCC), con durata ventennale (scadenza al 31/12/29) al tasso Euribor 365 a 6 mesi + 1,35 punti base, assistito da pegno azionario. Il mutuo è stato utilizzato per circa 1,3 mln. di euro per procedere all'acquisto della residua porzione dell'area di via Dante Alighieri 4 e per il resto per

ridurre l'esposizione bancaria a breve, tenendo conto che a fine 2009 il fido concesso dal tesoriere aveva visto un saldo passivo di circa € 5.374.000.

L'operazione collegata all'acquisto della seconda parte della sede sociale merita particolare attenzione.

L'ASM Rovigo S.p.A. aveva già acquistato i $\frac{2}{3}$ dell'area dall'amministrazione comunale (atto del 22/02/05 a rogito notaio dr. Pietro Castellani) ed i due soggetti avevano già all'epoca concordato l'acquisto da parte della società del restante terzo, sempre di proprietà comunale. Il dirigente comunale competente, con determina n. 500 RG del 15/02/05, aveva anche fissato il prezzo di vendita in € 232.405,60 in base a perizia di stima approvata con deliberazione consiliare n. 58/05. All'epoca ostava alla vendita solo l'acquisizione del nulla osta da parte della Soprintendenza ai Beni Ambientali ed Architettonici.

Nel frattempo l'ASM Rovigo S.p.A., forte dell'accordo preliminare in ordine alla cessione del restante terzo, ha presentato un Programma Integrato di Riqualficazione Urbanistica Edilizia ed Ambientale (PIRUEA) relativo all'area ASM: una volta che questo è stato approvato prima dal consiglio comunale (deliberazione n.33 del 24/03/06), poi dalla Regione Veneto (deliberazione giunta n.4391 del 28/12/06) e giunto il nulla osta della Soprintendenza, la società ha chiesto all'amministrazione comunale di concludere la procedura di acquisto dell'area al prezzo fissato e di procedere alla sottoscrizione della convenzione attuativa del PIRUEA tra amministrazione comunale ed ASM (nota del Presidente prot. n. 2007/291 del 15/03/07).

A fronte di questa richiesta l'amministrazione comunale (prot. n. 21219 del 6/04/07) ha precisato che, in seguito alle modifiche al vincolo posto dalla Soprintendenza, con la conseguente edificabilità dell'area, il valore di perizia non doveva più ritenersi congruo, ed ha chiesto un prezzo di € 1.389.975,00.

Nella seduta del 21/05/07 il consiglio d'amministrazione della società ha formulato una controfferta - prezzo d'acquisto di € 400.000 ed impegno a trasferire al Comune la proprietà di immobili di futura costruzione nella realizzazione del PIRUEA per ulteriori € 400.000 a prezzo di mercato - in tempo utile per la stipula della convenzione PIRUEA (in scadenza il 22/05/07), senza ottenere risposta. La convenzione è stata poi stipulata in data 4/12/07 di fronte al notaio Alessandro Wurzer di Rovigo (rep.86.337), ma, ciò nonostante, non si è proceduto al perfezionamento dell'acquisto sinché l'amministrazione comunale (nota prot. 24541

dell'8/05/09) non ha chiesto al nuovo consiglio d'amministrazione della società di confermare la volontà di acquisire l'area al prezzo di € 1.164.975, al netto della quota a carico del Comune per opere d'urbanizzazione primaria, proposta accettata dalla società (deliberazione n. 82 del 15/07/09).

Una volta approvata la variante al PIRUEA richiesta dalla convenzione (deliberazione consiliare n.62 del 12/11/09), le parti hanno stipulato l'atto di acquisto, in data 11/12/09, presso il notaio dr. Alessandro Wurzer, al prezzo di € 1.164.975,00.

In primo luogo, è stato chiesto all'amministrazione comunale di fornire chiarimenti in merito alla destinazione di tale somma, onde accertare che l'alienazione di un immobile ad una propria partecipata al 100%, che ha finanziato l'acquisto mediante accensione di mutuo, non si possa configurare come operazione elusiva della *golden rule*, posta dall'articolo 119 della Costituzione, che vieta agli enti locali di indebitarsi per finanziare spesa corrente.

Il responsabile dei servizi finanziari del Comune di Rovigo, ha fatto pervenire una nota, da cui si evince che le somme riscosse da alienazione nel corso del 2009 sono state destinate ad opere di investimento.

In secondo luogo, si è inteso accertare in che modo la società abbia determinato la congruità del prezzo richiesto dall'amministrazione comunale e, sul punto, è necessario formulare un rilievo alla condotta degli organi sociali.

La diligenza del buon padre di famiglia, infatti, avrebbe voluto che, al momento di perfezionare un acquisto di tale importanza e, per di più, in presenza di una precedente perizia che assegnava all'area un valore molto inferiore, si acquisisse una nuova perizia di stima, il che non è stato fatto.

Va segnalato, inoltre, che non è mai stata data attuazione al PIRUEA, unico elemento che, a giudicare dagli atti esaminati, poteva giustificare per la società l'acquisto dell'area al prezzo pattuito, tanto più accollandosi gli oneri di un pesante mutuo.

Allo stato dei fatti, pertanto, può dirsi che l'acquisto della porzione di sede sociale effettuata nel 2009 abbia prodotto un danno alla società, sia in termini di oneri finanziari affrontati per il mutuo acceso in quell'occasione, in assenza dei proventi attesi dalla realizzazione del PIRUEA, che di aggravio degli oneri per il rimborso del debito, in una situazione finanziaria già precaria.

Non siamo in grado di valutare, invece, se il prezzo pagato non sia da considerare incongruo *ab origine*, ovvero se l'area non abbia nel frattempo perso il valore originario a causa della mancata tempestiva attuazione del PIRUEA: in un caso e nell'altro ci troveremmo di fronte ad un grave danno per la società.

Tornando all'esame dell'indebitamento, la necessità di contrarre mutui di importo rilevante per ristrutturare l'indebitamento a breve, è uno dei sintomi della più evidente criticità della società verificata, concernente la liquidità.

Abbiamo visto come molti dei mutui o prestiti chirografari siano stati accessi non per finanziare nuovi investimenti, ma esclusivamente per garantire alla società i mezzi finanziari necessari al funzionamento ordinario della società. L'organismo presenta una marcata difficoltà ad autofinanziarsi, le attività poste in essere non sono apparentemente in grado di generare flussi finanziari sufficienti a far fronte tempestivamente alle proprie obbligazioni questo accade nonostante la società non riversi puntualmente al Comune di Rovigo le ingenti somme di sua competenza¹⁶.

Ciò spiega sia l'ampio ricorso all'affidamento bancario, sia l'importo consistente dei debiti di regolamento.

Quanto al primo, gli uffici hanno prodotto uno schema (prot. n. 2014/443 del 10/02/14, in cui è indicata la situazione al 31 dicembre di ciascun esercizio 2009/2013 degli affidamenti e prestiti bancari. Si può notare l'amplissimo ricorso al fido concesso dal tesoriere, la Cariveneto: in base alla convenzione stipulata con quest'ultimo (1/01/11-31/12/13), l'ASM Rovigo S.p.A. gode di un'anticipazione di cassa commisurata alle entrate proprie aziendali, cui è applicato un tasso pari ad Euribor 365 a 6 mesi + 0,40 punti base.

Nell'ultimo biennio si sono abbinati a questo ulteriori strumenti di finanziamento, a fronte di una crescente tensione finanziaria. Il dato va spiegato anche con la riduzione del fido

¹⁶ Come vedremo in sede di riconciliazione delle partite, la società al 31/12/13 doveva versare al Comune di Rovigo circa 1,2 mln. di euro di somme incassate dalle affissioni, 1,4 mln. dai parcheggi ed 1,3 mln. dai servizi cimiteriali, per il biennio 2012/2013.

accordato dal tesoriere, passato nel 2012 da 5,5 mln. a 4,7 mln. di euro, a causa della perdita del ramo d'azienda Divisione ambiente, con la conseguente contrazione delle entrate proprie.

La perdita della Divisione ambiente ha contribuito negativamente alla situazione finanziaria dell'ASM Rovigo S.p.A. anche sotto un altro profilo: al momento di costituire l'ASM Ambiente s.r.l. non sono stati conferiti i debiti concernenti il relativo ramo d'azienda, rimasti in capo all'ASM Rovigo S.p.A., al fine di valorizzare al massimo l'apporto del Comune di Rovigo in Ecogest: la società, quindi, si è trovata a dovervi far fronte priva dei proventi corrispondenti.

Il peggioramento della situazione nell'ultimo biennio è apprezzabile anche esaminando gli indici finanziari ricavati dallo stato patrimoniale riclassificato e riportati nelle relazioni sulla gestione dei vari bilanci:

		2008	2009	2010	2011	2012
Grado di copertura delle immobilizzazioni con il capitale proprio	capitale netto/attivo fisso	0,68	0,64	0,68	0,64	0,5
indice di disponibilità	attivo corrente/passivo corrente	0,7	0,73	0,89	0,82	0,63
grado di indebitamento	capitale investito/patrimonio netto	2,04	2,36	2,24	2,3	2,64
grado di copertura delle immobilizzazioni con fonti durevoli	(debiti a lungo t.+patrimonio netto)/attivo fisso	0,84	0,81	0,94	0,9	0,81
indice di liquidità (<i>quick ratio</i>)	(liquidità immediate + differite)/passivo corrente	0,62	0,66	0,82	0,74	0,59
ROE	reddito netto/patrimonio netto	2,06	4,88	4,95	1,97	0,98
ROI	reddito operativo/capitale investito	0,22	-0,25	-2,22	-3,31	-3,76

FONTE DATI: RELAZIONI SULLA GESTIONE ALLEGATE AI BILANCI D'ESERCIZIO

I più significativi, ai nostri fini, sono l'indice di disponibilità, che esprime la capacità di un'impresa far fronte ai propri debiti a breve utilizzando le disponibilità a breve e l'indice di liquidità, che esprime la medesima capacità senza considerare le scorte di magazzino che, per quanto riguarda la scorta di sicurezza, è più immobilizzazione che attivo circolante. Per il primo è considerato soddisfacente un indice vicino a 2, mentre un valore inferiore a 1 segnala gravi problemi di solvibilità nel breve periodo; per il secondo, è considerato soddisfacente un indice vicino a 1, mentre un valore inferiore segnala problemi di solvibilità nel breve periodo.

È facile constatare come la società sia lontana da valori soddisfacenti in tutto il periodo considerato, ma anche come la situazione sia peggiorata nel 2012 rispetto al 2011; non abbiamo dati sull'esercizio 2013, per il quale non è stato approvato il bilancio d'esercizio, ma dai dati grezzi non riteniamo che la situazione possa migliorare significativamente.

Gli stessi organi sociali sono consapevoli della profonda tensione finanziaria che vive la società. Basta, a tal proposito, far riferimento sia alle relazioni periodicamente presentate dal direttore amministrativo al consiglio d'amministrazione in merito alla situazione finanziaria della società, che alle note trasmesse agli istituti di credito per ottenere aperture di credito. In queste – sia nella relazione prot. n.6778 del 21/11/11 per il 2011 che nella nota prot. n.1727 del 2/05/12 per il 2012 – viene evidenziato che l'utilizzo medio dell'affidamento presso il tesoriere si attesta sui 4 mln. di euro annui, cifra che si raggiunge solo in virtù della postergazione dei pagamenti dei fornitori di importi più rilevanti, con particolari picchi che si verificano a marzo-aprile e a fine anno; le cause di tale tensione finanziaria, che impedisce di pagare puntualmente tutti i fornitori, vengono rinvenute nel 2011 nella difficoltà d'incasso dei crediti TIA messi a ruolo e nel ritardo con cui l'amministrazione comunale salda i propri debiti, cui si aggiunge, nel 2012, la mancata percezione del dividendo Ascopiave per il 2011.

In conclusione, può dirsi che il rischio di liquidità rappresenti la criticità più consistente che la società è chiamata ad affrontare nel breve termine. Quanto esso rappresenti un pericolo per la continuità aziendale stessa - e attraverso questa per l'amministrazione comunale - è valutazione che esula dai limiti della presente verifica.

Il dato rilevante, invece, è che tale situazione non è stata determinata solo da fattori esogeni, quali la difficoltà di riscuotere crediti, ma in parte pare essere effetto di precise scelte sia degli organi sociali che del soggetto controllante.

Alcune sono già state descritte.

È evidente, infatti, che il costante e crescente saldo negativo fra valore e costi della produzione caratteristica, determinato dal disavanzo economico di alcuni servizi, riequilibrato solo dalla distribuzione di dividendi, non può non produrre effetti anche sul piano finanziario, se non altro per il disallineamento temporale fra pagamenti ai fornitori ed incasso delle cedole, tanto più se l'utile viene distribuito per intero .

È, altresì, evidente che la contrazione di un consistente mutuo per l'acquisto della sede, finalizzato alla realizzazione di un'operazione redditizia, il PIRUEA, mai attuata, ha caricato la società del servizio di un debito senza produrre tutti i flussi positivi attesi, con pieno vantaggio, per ora, del solo socio unico che, invece, a liquidato un proprio *asset* ad un ottimo prezzo interamente incassato.

Nel seguito di questo capitolo esamineremo in dettaglio altre operazioni che hanno avuto un impatto negativo sul patrimonio della società e rappresentato un elemento di ulteriore tensione per la situazione finanziaria della società.

Poiché, tuttavia, si collegano tutte allo snodo dei rapporti fra società ed amministrazione comunale controllante, pare opportuno procedere prima ad esaminare i rapporti finanziari fra i due soggetti.

II.3 I RAPPORTI CON IL SOGGETTO CONTROLLANTE

Nel prospetto seguente indichiamo i crediti ed i debiti dell'ASM Rovigo S.p.A. verso il Comune di Rovigo, così come risultano dallo stato patrimoniale della società al 31/12/12 e, correlativamente, i residui passivi ed attivi verso l'ASM Rovigo S.p.A., così come risultanti dalla nota informativa allegata al rendiconto dell'esercizio 2012 del Comune di Rovigo, prevista dall'articolo 6, comma 4, del decreto legge 6/07/12, n.95.

	Crediti	Debiti
ASM Rovigo S.p.A.		
B III-2.C	280.798	D.11 4.041.056
C II-4	3.880.616	
	Residui passivi	Residui attivi
Comune di Rovigo		
	3.681.356	3.837.217

Alle incongruenze evidenziate dal prospetto, fra i dati riportati nel bilancio della società e quelli risultanti dal rendiconto del Comune di Rovigo, se ne aggiungono altre, risultanti dalla citata nota informativa, che, come noto, contiene i risultati della verifica dei crediti e debiti reciproci tra l'ente locale e le società partecipate e *“asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione.”*.

Di seguito indichiamo gli importi rappresentati nella nota informativa, che mette a confronto i dati risultanti all'amministrazione comunale con quelli risultanti alla società:

	Crediti	Debiti
dato ASM Rovigo S.p.A.		
	4.166.115	3.837.217
	Residui passivi	Residui attivi

Relazione sulla verifica amministrativo-contabile eseguita presso ASM Rovigo S.p.A.

dato Comune di Rovigo

3.681.356	3.837.217
-----------	-----------

La nota informativa precisa che la riconciliazione è avvenuta “*sulla base del prospetto firmato per asseverazione dalla società di revisione Trevor s.r.l., dal Presidente del collegio sindacale e dal Direttore amministrativo di ASM Rovigo S.p.A. (nota prot. n. 17607 del 5.04.2013)*”. Quest’ultimo prospetto , acquisito nel corso della verifica, dettaglia anche le partite che hanno dato origine al credito/debito complessivo.

Vi sono, quindi, due ordini di problemi in relazione alla riconciliazione delle partite di debito e credito: un primo ordine di questioni riguarda la differenza fra i dati recati nella nota della società del marzo 2013 e quelli riportati nel suo bilancio, predisposto a giugno 2013; un secondo ordine di problemi riguarda la differenza fra i dati dell’amministrazione comunale e quelli della società, già presenti al momento di redigere la nota informativa.

Per quanto riguarda le differenze fra i dati recati nella nota prot. n. 17607/2013 ed il bilancio, gli uffici amministrativi della società hanno pienamente giustificato sia la differenza fra l’importo dei debiti a bilancio (€ 4.041.056) e quelli indicati in nota (€ 3.837.217), che quella fra l’importo dei crediti a bilancio (€ 4.161.413,33) e quelli in nota (€ 4.166.115,31).

Quanto ai debiti verso il Comune di Rovigo, lo scostamento deriva da:

1. in bilancio è stato rilevato due volte fra i debiti l’importo di € 28.000, a titolo sia di loculi permutati che di rimborso loculi, mentre una partita andava registrata fra i crediti;
2. in bilancio il debito per la riscossione parcheggi è stato erroneamente quantificato in € 450.000, anziché in € 444.713: per errore materiale è stato aggiunto l’importo di € 3.060, che invece andava tolto in quanto corrispondente ad un credito per errato incasso da parte del Comune. L’errore non si è verificato nella nota;
3. il debito per contributo su impianto (€ 170.490,18) é una partita puramente finanziaria, chiusa al 31/12/13, che funge da mera contropartita di un credito che era stato appostato fra le immobilizzazioni finanziarie e relativo al rimborso da parte del Comune delle rate di un mutuo destinato a finanziare opere realizzate dalla società. L’opera, in realtà, non è mai stata realizzata, per cui non sussiste alcun credito né debito effettivo, sicché la nota correttamente non lo riporta.

Quanto ai crediti verso il Comune di Rovigo, lo scostamento deriva da:

1. in bilancio i crediti relativi a fatture da emettere sono indicati al netto IVA, imputata, invece, nella nota trasmessa al Comune, per una differenza di € 545.664,73;
2. nel bilancio, approvato a giugno, è indicato il credito per il conguaglio del servizio gestione calore, non ancora quantificato al momento di emettere la nota, per una differenza di € 403.683,50;
3. nel bilancio non è stato registrato il credito di € 28.000 per il rimborso dei loculi, correttamente rilevato nella nota;
4. in nota è stata rilevata una nota di credito per contravvenzioni 2009 (€ 2.574,98), annullate su richiesta della polizia municipale, che ha ridotto il corrispondente credito, senza essere registrata in bilancio;
5. il bilancio riporta fra i crediti la partita per contributo su impianto (€ 170.490,18) già evidenziata fra i debiti.

Le discordanze fra i dati prodotti dalla società sono, quindi, perfettamente spiegate. Quel che più conta, inoltre, è che le spiegazioni danno conto della correttezza sostanziale dei dati della nota prot. n. 17607/2013, sui cui l'amministrazione comunale ha operato la riconciliazione.

Maggiori e più significativi risvolti derivano invece dalle discordanze risultanti fra i dati dell'amministrazione comunale e quelli prodotti dalla società con la nota prot. n. 17607/2013.

Entrando nel merito di tale questione, la nota informativa allegata al consuntivo 2012 dell'ente locale segnala uno scostamento fra i residui passivi risultanti all'amministrazione comunale ed i crediti vantati dalla società verso il comune pari ad € 484.759,57 giustificandolo come segue:

- € 76.803,92 quale differenza connessa ad una fattura per rimborso parcometri già emessa e per la quale esiste un accordo di rateazione fino al 2029 e che verrà spesa annualmente;
- € 39.310,44 relativi a debiti per vari lavori di cui il Comune ha contestato la validità;
- € 218.405,57 per fattura da ricevere relativa al saldo gestione calore 2011, per la quale era già stato richiesto lo stanziamento;
- € 46.942,68 per manutenzione loculi e aggio 2010 per fattura da ricevere;

- € 34.748,20 per servizi cimiteriali anno 2011 per i quali è stato richiesto lo stanziamento;
- € 57.917,36 per servizi cimiteriali anno 2012 per i quali è stato richiesto lo stanziamento;
- € 1.915,40 per affissioni 2012 per i quali è stato richiesto lo stanziamento;
- € 2.500 per minor finanziamento regionale progetto domotica;
- € 6.216,00 per polizza locale, non ancora riconosciuto fra i debiti fuori bilancio.

Prima di procedere all'esame dei rilievi sollevati da tale riconciliazione al 31/12/12, segnaliamo che in occasione della verifica è stata acquisito presso la società il prospetto con le partite di debito/credito verso il Comune di Rovigo al 31/12/13 (prot. n. 2014/479 del 12/02/14, appositamente predisposto dal direttore amministrativo, ancorché non asseverato dagli organi di controllo interni della società, né tantomeno riscontrato dall'amministrazione comunale, tale prospetto rappresenta comunque un punto di riferimento utile per le considerazioni che andremo a fare.

Tornando all'esame della riconciliazione 2012, l'aspetto su cui soffermare l'attenzione non sono tanto i crediti contestati - quantitativamente ridotti e per i quali, alla data della verifica, era in corso uno scambio epistolare tra le parti per giungere ad una definizione delle partite - quanto i crediti per i quali l'amministrazione comunale, pur riconoscendoli, non aveva adottato il prescritto impegno.

Il più significativo e rilevante è, in particolare, quello per € 218.405,57 relativo a fattura da ricevere per il saldo del servizio di "gestione calore" relativo al 2011. Per comprendere in pieno l'elemento patologico insito nella mancanza nel bilancio del Comune di Rovigo di un impegno a fronte di tale credito, occorre fare una breve premessa.

In base all'articolo 6 del contratto che ne regola l'affidamento, la gestione del servizio comporta il versamento di un corrispettivo, fissato per ciascun esercizio nel bilancio preventivo dell'amministrazione comunale, da versare al gestore in rate trimestrali posticipate previa presentazione di fattura. Il contratto prevede, altresì, che gli eventuali saldi, negativi o positivi, che dovessero risultare dal rendiconto, vengano conguagliati fra le parti entro 60 giorni dall'approvazione del bilancio d'esercizio del gestore.

Per dare corretta rappresentazione contabile alle reciproche obbligazioni assunte con tale contratto, quindi, l'amministrazione comunale dovrebbe impegnare ogni anno un importo corrispondente alle rate trimestrali dell'esercizio di competenza.

Quanto al conguaglio, non sorgono problemi in caso sia positivo: l'ente lo accerterà allorché divenga certo, liquido ed esigibile, ossia all'approvazione del bilancio della società.

Quanto alla rilevazione contabile del saldo negativo, si può fare utile riferimento a quanto sostenuto dalla magistratura contabile¹⁷ in merito alla modalità di contabilizzazione di debiti per conguagli relativi alla fornitura di energia elettrica di anni precedenti, che, in termini di competenza economica, sono riferibili ad esercizi precedenti (quali *costi*), ma che, in termini di competenza finanziaria (quali *spese*), si manifestano solo nell'esercizio successivo, mediante la liquidazione, in fattura di conguaglio, degli importi dovuti.

In casi simili, va escluso il ricorso alla procedura di riconoscimento di debito fuori bilancio (articolo 194 TUEL), dacché *“La funzione di tale procedura è quella di consentire a debiti sorti al di fuori della legittima procedura di spesa e di stanziamento di rientrare nella contabilità dell'ente”*, cosa che non è nel nostro caso. Il parere continua dicendo che

“Accanto a quelli definibili tecnicamente “debiti fuori bilancio”, si collocano le c.d. “passività pregresse” o arretrate, spese che, a differenze dei primi, riguardano debiti per cui si è proceduto a regolare impegno (amministrativo, ai sensi dell’art. 183 TUEL) ma che, per fatti non prevedibili, di norma collegati alla natura della prestazione, hanno dato luogo ad un debito in assenza di copertura (mancanza o insufficienza dell’impegno contabile ai sensi dell’art. 191 TUEL). Proprio perché la passività pregressa si pone all’interno di una regolare procedura di spesa, esula dalla fenomenologia del debito fuori bilancio (cfr., in proposito, la recente deliberazione di questa Sezione in merito al caso delle prestazioni professionali, n. 441/2012/PAR) e costituiscono, invero, debiti la cui competenza finanziaria è riferibile all’esercizio di loro manifestazione. In tali casi, lo strumento procedimentale di spesa è costituito dalla procedura ordinaria di spesa (art. 191 TUEL), accompagnata dalla eventuale

¹⁷ Sul punto si veda Corte dei conti – sez. reg. controllo Lombardia, deliberazione n. 339/PAR/2013 del 22/07/13.

variazione di bilancio necessaria a reperire le risorse ove queste siano insufficienti (art. 193 TUEL). [...]

In contabilità finanziaria, un debito rileva nella misura in cui esso è certo, liquido e esigibile. Detto in altri termini, è assai frequente che vi sia un disallineamento tra esistenza giuridica e rilevanza contabile di un debito. Un debito, infatti, assume rilevanza contabile solo se sono venute a maturazione tutte le condizioni per il suo adempimento pecuniario, in particolare se il debito è “certo” (non contestato nell’an e/o nel quantum), liquidato o di pronta liquidazione (cioè è stato determinato nel suo ammontare) ed è esigibile (scadenza del termine). Solo la concorrenza di queste condizioni radica la “competenza finanziaria”. [...]

Orbene, appare evidente che il debito in questione, relativo a conguagli per il consumo di energia elettrica in esercizi finanziari differenti, è per competenza finanziaria riferibile solo all’anno delle liquidazione degli importi; pertanto l’imputazione al bilancio non poteva che avvenire nell’anno della comunicazione della fattura con la procedura ordinaria di spesa (art. 191 T.U.E.L.) e, in caso di incapacienza dei capitoli, l’ente avrebbe dovuto effettuare necessarie variazioni di bilancio, sotto il controllo e il giudizio dell’organo deputato ad autorizzare e controllare la spesa, vale a dire il Consiglio comunale.

Nel caso in cui, invece, al pervenimento della fattura non sia seguito nello stesso anno regolare impegno e correlativa formazione di residui per gli anni successivi, esso costituirà debito fuori bilancio, riconoscibile nei termini e alle condizioni di cui all’art. 194 TUEL.”.

L’assoluta omogeneità del nostro caso a quello testé riferito, esaminato con condivisibili argomenti dalla magistratura contabile, consente di dire che la prassi contabile più consona al principio di competenza finanziaria¹⁸ sarebbe che il Comune di Rovigo rilevasse contabilmente l’eventuale saldo negativo del servizio “gestione calore” nel corso dell’esercizio in cui l’ASM Rovigo S.p.A. approva il proprio bilancio. Nel caso in cui non lo abbia fatto, non gli resterebbe che procedere al riconoscimento di debito fuori bilancio.

¹⁸ La rilevazione del conguaglio, ovviamente, sarà diversa nel bilancio della società, che, applicando il principio di competenza economica, lo imputerà invece all’esercizio cui si riferisce il rendiconto e non a quello in cui è stato accertato.

L'ente locale si è attenuto ad una prassi contabile difforme.

Il bilancio sociale dell'esercizio 2011 è stato approvato il 18/07/12, sicché, per quanto detto, l'amministrazione comunale avrebbe dovuto impegnare nell'esercizio 2012 la somma di € 218.405,57 a titolo di conguaglio "gestione calore" 2011. L'impegno, invece, è stato assunto solo con determinazione dirigenziale n. 2013/2481 del 20/11/13, con adeguamento dell'importo al nuovo regime IVA al 22%.

L'ente ha violato i principi contabili due volte: in primo luogo perché, a fronte di un'obbligazione certa, liquida ed esigibile, non ha adottato l'impegno nell'esercizio 2012, in secondo luogo perché, nel 2013, non ha fatto fronte alla spesa attivando la procedura di riconoscimento di debito fuori bilancio ma ricorrendo alle ordinarie procedure di spesa.

Tale rilievo pare attagliarsi anche all'impegno effettuato con la determinazione n. 1721 dell'8/08/13, relativo ai corrispettivi per la manutenzione dei loculi cimiteriali 2011 e 2012, fatto a valere sul bilancio di competenza con le ordinarie procedure di spesa.

Il punto rilevante, in ogni caso, è che la mancata adozione dell'impegno per il conguaglio nell'esercizio di competenza, ha alterato la corretta rappresentazione della situazione economico finanziaria dell'amministrazione comunale al 31/12/12.

Data la delicatezza della questione - anche per i riflessi che essa ha, come vedremo, sull'equilibrio finanziario della società verificata - è parso necessario estendere l'analisi delle modalità, con cui l'amministrazione comunale ha dato copertura ai conguagli del servizio "gestione calore" (sempre negativi), al quinquennio in esame.

Nel seguente prospetto, realizzato sulla base dei dati forniti dalla società e dai Servizi finanziari dell'amministrazione comunale, riportiamo in distinte colonne: gli importi relativi ai conguagli calore, come risultanti dal bilancio sociale, la data di approvazione di questo, l'importo degli impegni con cui l'amministrazione ha erogato il saldo, gli estremi del relativo impegno contabile sul bilancio comunale e della determinazione dirigenziale che lo ha assunto.

	IMPORTO CONGUAGLIO (NETTO IVA)	BILANCIO	IMPORTO IMPEGNI (LORDO IVA)	IMPEGNO N.	DETERMINA
2009	155.459,21	28/06/10	81.784,55	2011/1467	3033/2011
			93.000,00	2011/1468	3033/2011
			13.321,64	2011/1656	61/2012

2010			10.500,00	2011/1727	919/2012
			70.000,00	2012/1350	2996/2012
	192.919,32	11/07/11	116.000,00	2012/1351	2996/2012
			36.932,36	2012/1574	3093/2012-105/2013
2011	197.085,30	18/07/12	220.376,43	2013/1328	2481/2014
			19.482,55	2013/1574	3093/2012
			585,09	2013/1575	105/13
2012	403.683,50	02/08/13	492.493,87	2014/81	2657/2014

FONTE DATI: BILANCI SOCIALI – COMUNICAZIONI DEL SERVIZIO FINANZIARIO COMUNALE

Dal prospetto risulta con tutta evidenza che l'amministrazione comunale ha sistematicamente omesso di adottare tempestivamente¹⁹ l'impegno contabile relativo al conguaglio calore, con immediato effetto sulla corretta determinazione del risultato d'amministrazione degli esercizi 2009-2012.

È assolutamente fuori luogo sostenere, come ha fatto il responsabile del Servizio finanziario del Comune di Rovigo, che l'ente ha proceduto ad effettuare l'impegno relativo al saldo "gestione calore" 2011 solo nel 2013, *"non avendo reperito entro l'anno 2012 le risorse finanziarie necessarie"*.

Un simile argomento è basilamente contrario ai principi che reggono il sistema di bilancio degli enti locali, minando, in particolare, la capacità dei rendiconti di rappresentarne con veridicità l'effettiva situazione economico finanziaria.

A fronte di un'obbligazione certa, liquida ed esigibile, il Servizio finanziario deve trovarle adeguata copertura entro l'esercizio, se necessario in sede di riequilibrio riducendo altre spese ed adottando il relativo impegno: non farlo significa nascondere obbligazioni esistenti, aggravando ancor più le difficoltà dell'ente, dacché gli si consente di continuare a spendere più risorse di quelle di cui dispone, in particolare mediante l'applicazione di avanzi solo in parte esistenti.

¹⁹ La società ha prodotto le note, trasmesse al Servizio finanziario dell'ente locale pochi giorni prima dell'approvazione di ciascun bilancio d'esercizio, con cui indicava il valore del saldo negativo.

Né giova sostenere che, di fatto, nel nostro caso tali effetti si sarebbero neutralizzati tra loro, dacché in ciascun esercizio é stato comunque pagato il conguaglio di almeno un altro esercizio.

In primo luogo, la “traslazione” delle obbligazioni di conguaglio da un esercizio ad un altro non è stata affatto neutra. Nel prospetto seguente²⁰ sono messi a confronto gli importi degli impegni complessivamente assunti in ciascun esercizio del periodo 2010-2013 a titolo di conguaglio per esercizi precedenti e l’importo che l’ente avrebbe dovuto correttamente impegnare.

	2010	2011	2012	2013
IMPEGNI EFFETTIVI	254.446,28	198.606,19	222.932,36	240.444,07
SALDO DI COMPETENZA	188.106,19	233.432,36	240.444,07	492.493,87

Si può notare che la differenza tra quanto impegnato a titolo di saldo e l’importo del saldo di effettiva competenza è sempre positiva dal 2011 in poi e particolarmente significativa nel 2013, raggiungendo € 252.049,80.

In secondo luogo, i principi di veridicità ed annualità impongono che i rendiconti rappresentino per ciascun esercizio la situazione effettiva delle finanze dell’ente locale, che è solo quella derivante dalla corretta applicazione delle regole concernenti accertamenti ed impegni anche sotto il profilo dell’imputazione temporale, non quella che discende dall’arbitraria decisione del Servizio finanziario dell’ente di inserire o meno un’obbligazione in relazione alla disponibilità di risorse dell’esercizio.

È evidente, sotto tale profilo, come la società si presta ad essere utilizzata dall’amministrazione controllante quale strumento per eludere i vincoli di bilancio.

²⁰ Il prospetto è costruito sulla base dei dati della precedente tabella, salvo che per gli impegni effettivi 2010, nel cui importo è stato considerato anche il saldo 2008, effettuato con gli impegni n. 1620/2010 e n.1621/2010, giusta determina n.2977 dell’11/11/10 per complessivi € 254.446,28

In tal senso gioca favorevolmente all'ente locale anche la prassi della società di non emettere la fattura per il conguaglio entro i 60 giorni dall'approvazione del bilancio, ma solo allorché l'amministrazione comunale stessa confermi la disponibilità di risorse per il pagamento.

L'operato degli organi sociali, in tal modo, danneggia la società, non solo perché contribuisce a ritardare l'afflusso nelle casse sociali di somme, che ridurrebbero la necessità di ricorso all'affidamento bancario e ne allevierebbe i costi, ma anche perché in tal modo non si fanno decorrere gli interessi moratori, che, in caso contrario, l'ente locale dovrebbe versare alla società, ai sensi del combinato disposto degli articoli 3 e 4 del d.lgs. 9/10/02, n. 231.

L'elusione del vincolo di bilancio, peraltro, fa tutt'uno con l'elusione dei vincoli imposti dal patto di stabilità interno: la possibilità di "traslare" le obbligazioni per il saldo del servizio "gestione calore" da un esercizio ad un altro, secondo la prassi seguita dal Servizio finanziario dell'ente con la compiacenza della società, implica anche che questo possa valutare l'opportunità di assumere il relativo impegno di spesa corrente in relazione all'esigenza di centrare l'obiettivo assegnato dal patto.

In effetti, può dirsi che varie prassi scorrette, evidenziate nel rapporto fra Comune di Rovigo ed ASM Rovigo S.p.A., hanno anche avuto quale effetto non sempre secondario l'elusione dei vincoli del patto. Oltre alla mancata adozione di impegni a fronte di obbligazioni certe, liquide ed esigibili, come nel caso della "gestione calore", rientra fra queste anche l'evidente sottostima di alcuni contratti di servizio, *in primis* quello del verde pubblico.

Ancorché i saldi positivi, con cui il Comune di Rovigo ha rispettato il patto di stabilità interno negli anni di nostro interesse²¹, siano di importo tale da non mutare di segno, anche imputando correttamente i saldi "gestione calore"²², resta il fatto che la prassi contabile scorretta rilevata in merito li ha alterati.

²¹ In migliaia, anno per anno: 2009 € 1.700; 2010 € 1.618; 2011 € 929; 2012 € 557 mila e 2013 € 432 mila.

²² Su tale aspetto, si veda Corte dei conti – sez. reg. controllo Lombardia, deliberazione n.410/2013 del 19/07/13.

L'altro rilevante aspetto, su cui corre l'obbligo richiamare l'attenzione nell'esaminare i prospetti di riconciliazione, è l'incidenza decisiva che i rapporti con l'ente locale hanno nel determinare la situazione finanziaria della società.

In base ai contratti dei servizio relativi alle pubbliche affissioni ed ai passi carrai ed alle aree comunali di sosta a pagamento, la società dovrebbe versare nelle casse comunali gli importi incassati con cadenza mensile: più precisamente, dovrebbe versare gli incassi del mese precedente entro il 20 di ogni mese per le affissioni (art. 7) ed entro il 10 per i parcheggi (art.9), comunicando contestualmente i dati degli incassi ed emettendo la fattura per gli aggi, che il comune dovrebbe liquidare entro 30 giorni dal ricevimento. Per quanto riguarda i servizi cimiteriali, l'articolo 13 prevede che la società abbia diritto a titolo di corrispettivo al 33% degli importi per diritti cimiteriali, riscossi tramite il tesoriere comunale nel bimestre precedente; l'articolo 15, per quanto concerne i rimborsi che spettano alla società per gli interventi di manutenzione straordinaria dei loculi e delle cellette, stabilisce che vadano pagati dal comune alla presentazione della relativa documentazione.

La regolarità dei flussi finanziari, così come definita dai contratti di servizio, è completamente saltata.

Le somme incassate dal servizio parcheggi, dalle affissioni e dai servizi cimiteriali, che la società dovrebbe riversare all'ente locale, ricevendone in cambio una quota a titolo di aggio, sono trattenuti dalla società per sopperire ai ritardi dell'ente locale nell'erogare i conguagli del servizio gestione calore ed i corrispettivi del servizio verde pubblico (per il quale, quindi, l'ente locale aggrava ulteriormente lo squilibrio economico con tensioni di tipo finanziario).

Al 31/12/12 sui tre contratti di servizio affissioni/parcheggi/cimiteriali la società aveva accumulato un debito (al netto degli aggi e dei rimborsi) di € 1.000.552,84. A fronte di ciò, sul lato attivo, vantava un credito di € 961.405,57 (lordo IVA al 21%) per il servizio gestione calore, in relazione al conguagli 2011, ma anche a ratei ordinari 2010 e 2012; a tale importo va aggiunto il credito di € 1.324.184,21 per corrispettivi del servizio verde pubblico degli anni 2008/2012.

Il saldo, positivo per la società (+ € 1.285.036,95), fra tali reciproche partite di debito/credito era in gran parte compensato dal debito verso il Comune di Rovigo per gli utili 2010-2011 (€ 675.918,57) e per i contributi concessi dalla società in relazione alle stagioni liriche 2010-2012 (sul punto, vedi *infra* il paragrafo dedicato). Ciò nonostante la società vantava al 31/12/12 un credito netto di circa 300 mila euro.

La situazione al 31/12/13 non pare diversa, ancorché qui le valutazioni si debbano compiere in base a dati non riconciliati.

Al 31/12/13 sui tre contratti di servizio affissioni/parcheggi/cimiteriali la società aveva accumulato un debito netto di € 2.158623,54 a fronte un credito di € 2.190.406,94 (lordo IVA al 22%) per il servizio gestione calore - per i conguagli 2011 e 2012, ma anche per i ratei ordinari 2012-2013 - ed un credito di € 582.859,50 per i corrispettivi del servizio verde pubblico degli anni 2012/2013. Avendo versato gli utili, il saldo positivo per la società era compensato solo dal debito per i contributi già citati, con un credito netto della società di € 209.683,96.

Da tali dati si ricava che effettivamente è nei rapporti con l'amministrazione comunale che vadano cercate le cause dei forti squilibri finanziari della società e, in particolare, del consistente ricorso all'indebitamento a breve e della crescita dei debiti di regolamento.

Alla fine di ogni esercizio l'amministrazione comunale risulta sempre debitrice netta della società e lo sarebbe per cifre molto più consistenti se la società non avesse distribuito i dividendi e non avesse accordato improprie forme di erogazione di contributi. I meri flussi finanziari connessi ai cicli delle produzioni caratteristiche della società hanno generato nel biennio 2012-2013 crediti netti della società tra i 600 mila ed 1mln. di euro.

È evidente che, in tale situazione, la società non possa non far ricorso al debito bancario e ritardare il pagamento delle obbligazioni verso i propri fornitori, per poter erogare effettivamente gli utili al Comune di Rovigo, partita in assenza della quale, d'altra parte, l'ente locale dovrebbe far fronte ad una significativa pressione di cassa.

Tale ricostruzione è certo rozza, dacché prende in considerazione solo una situazione statica a chiusura esercizio, mentre i flussi finanziari andrebbero considerati in chiave dinamica in corso d'esercizio. E, tuttavia, alcune conclusioni possono trarsi, formulando alcuni rilievi.

In primo luogo, è indispensabile che i flussi finanziari connessi ai servizi affissioni/parcheggi/cimiteriali riprendano la regolarità imposta dai contratti di servizio, come, del pari, è indispensabile che lo stesso accada per i servizi gestione calore e verde pubblico.

In secondo luogo, è necessario che il socio si faccia carico dell'esigenza di monitorare la situazione finanziaria della società e programmare i flussi in modo da ridurre al minimo le esigenze di ricorso all'indebitamento. In particolare, deve coordinare le proprie esigenze con quelle della società, non potendosi limitare a scaricare su questa gli inevitabili squilibri finanziari

che maturano in corso d'esercizio da contratti di servizio che non garantiscono piena copertura dei costi, appropriandosi *tout court* dei dividendi che provengono dalle partecipazioni.

Una simile condotta, vera e propria *mala gestio* nell'esercizio dei propri poteri di controllo analogo, pare eludere gli obblighi individuati dalla magistratura contabile, per cui gli organismi partecipati devono programmaticamente poter contare sulla disponibilità delle risorse finanziarie necessarie ad assicurare una equilibrata gestione dei servizi in termini di efficacia, efficienza ed economicità.

In tal senso, rappresenta anche un modo improprio con cui l'ente locale scarica le proprie tensioni finanziarie sulla società, contando sulle possibilità che questa ha di accedere all'indebitamento non solo a breve al di fuori dei rigidi limiti imposti dal testo unico degli enti locali.

La crescente tensione finanziaria cui la società è soggetta ed il grave ritardo con cui adempie alle proprie obbligazioni verso i creditori, rappresentano una grave patologia cui l'ente locale non è estraneo sotto il profilo eziologico e da cui non resterebbe pertanto estraneo, sotto il profilo della responsabilità amministrativa, neanche in caso ne derivassero situazioni di insolvenza.

II.4 L'ACQUISTO DI ARCOBALENO GC S.R.L.

La lettura dei verbali del consiglio d'amministrazione e dei bilanci sociali ha consigliato di approfondire l'esame dell'operazione relativa all'acquisizione della partecipazione societaria in Arcobaleno GC s.r.l., per i suoi riflessi sulla situazione economico-patrimoniale della società, che alla data della verifica apparivano particolarmente negativi.

Daremo di seguito una breve descrizione dell'operazione che ha condotto ASM Rovigo S.p.A. ad acquisire il controllo di Arcobaleno GC s.r.l. e delle vicende che hanno caratterizzato i relativi rapporti economici dopo l'acquisizione, per poi effettuare alcune considerazioni in merito.

La Arcobaleno GC s.r.l. è la società di scopo aggiudicataria del *project financing* relativo alla progettazione definitiva ed esecutiva ed alla realizzazione e gestione dell'ampliamento del cimitero comunale di Rovigo, avvenuta determinazione dirigenziale del Settore Programmazione

e progettazione opere pubbliche del Comune di Rovigo n.2237/434 del 30/06/03 e regolata dalla convenzione di affidamento n.5126 del 26/02/04.

L'opera era distinta in tre stralci. Il progetto esecutivo del I stralcio è stato approvato con determinazione n. 2346/493 del 1/07/04, una successiva variante con determina n. 907/196 del 24/03/06. Il 14/07/04 è stata stipulata una convenzione fra Arcobaleno GC s.r.l., ASP (cui è succeduta l'ASM Rovigo S.p.A.) e Comune di Rovigo riguardante il mandato di rappresentanza per la prenotazione delle opere cimiteriali e l'esecuzione dei servizi cimiteriali dell'ampliamento, prevedendo un aggio a favore di ASP pari al 36% dei ricavi inerenti l'attività di cessione e prenotazione delle opere.

Le opere del I stralcio sono state ultimate il 30/04/06 e collaudate il 12/05/06 (il 12/07/06 quelle in variante), per essere immediatamente consegnate al Comune di Rovigo e per suo tramite alla gestione d'ASM Rovigo S.p.A.

Nello stallo conseguente al termine del I stralcio (il II ed il III stralcio non sono ancora stati attuati) l'ASM Rovigo S.p.A. ha maturato il progetto di acquisire dalla CLES s.c. a r.l. la maggioranza delle quote di Arcobaleno s.r.l.

Il Presidente di ASM Rovigo S.p.A., - che conosceva bene l'Arcobaleno GC s.r.l., essendone stato sindaco effettivo dalla costituzione sino al 26/10/10 - manifestava al socio unico l'interesse all'acquisto del 90% della società già nel corso dell'assemblea del 15/03/11, per poi comunicarla formalmente al Comune di Rovigo con nota prot. 1684 del 16/03/11. La nota rappresentava che l'acquisto era posto *"nell'ottica di un piano strategico che la società intende attuare in tema di ottimizzazione dei servizi cimiteriali resi alla città, quindi questa acquisizione è finalizzata a garantire una più snella prestazione delle attività contenute nel vigente contratto di servizio"* e si ricordava come restassero da completare due stralci del progetto originario affidato ad Arcobaleno s.r.l.

La nota proseguiva argomentando la valenza positiva dell'acquisizione, rilevando come tra ASM (gestore dei cimiteri) e Arcobaleno (costruttrice e rivenditrice di loculi e tombe) *"vi é un rapporto contrattuale in base al quale la prima percepisce una provvigione complessiva del 36% di ogni concessione rilasciata da Arcobaleno e materialmente predisposta dalla polizia mortuaria presso ASM. In forza di tale rapporto contrattuale ASM vanta un consistente credito nei confronti di Arcobaleno. Quest'ultima dall'altro lato sta richiedendo all'Amministrazione comunale una revisione del project, a salvaguardia del proprio equilibrio di bilancio,*

Relazione sulla verifica amministrativo-contabile eseguita presso ASM Rovigo S.p.A.

prioritariamente in termini di riduzione dell'aggio spettante ad ASM, paventando anche una ipotesi di risoluzione della convenzione di concessione, con conseguenti oneri a carico del Comune.”.

La scelta proposta, inoltre, sarebbe stata indifferentemente funzionale alla messa a gara del servizio di gestione dei cimiteri o alla ricerca del socio privato per un minimo del 40% del capitale sociale, come imposto dalle norme all'epoca vigenti, con una soluzione *“che contestualmente permetterebbe all'azienda stessa di predisporre un piano di investimenti pluriennale nel settore cimiteriale effettivamente più confacente all'esigenza della città. In particolare ASM tiene ad evidenziare come la costruzione di loculi sia stata fino ad ora programmata solo nel capoluogo e non nei cimiteri delle frazioni, dove progressivamente si sta sempre più riducendo la disponibilità che rappresenterà quindi un problema nel prossimo futuro.”.*

Per conciliare tali diverse esigenze, in un'ottica di *“politica industriale dell'azienda che si concilia con l'esigenza di investimento del settore sulla base delle esigenze comunali”* nella nota citata *“si propone pertanto:*

1) l'acquisizione del 90% delle quote Arcobaleno (in quanto l'acquisizione integrale farebbe venire meno il project financing) al fine di neutralizzare per buona parte gli effetti di una possibile riduzione degli aggi;

2) con il controllo della società si provvederà a portare in Consiglio Comunale la proposta di modifica del project nella quale il III stralcio dovrebbe essere realizzato anziché in città nelle frazioni attraverso ampliamenti delle strutture oggi esistenti;

3) la società Arcobaleno, detenuta da ASM al 90%, verrà gestita secondo i canoni di gestione di ASM, realizzando una contrazione di costi che potrebbe, questo è l'obiettivo, evitare una riduzione degli aggi che comunque, si ribadisce, diverrebbero quasi neutri nei rapporti tra controllante e controllata.”.

La società allegava alla proposta presentata all'amministrazione comunale sia uno studio per la valorizzazione economica di Arcobaleno GC srl, redatto dal Consorzio Ferrara Ricerche sia l'ultimo bilancio (anno 2009) approvato dalla società, documenti utilizzati per supportare le valutazioni aziendali nel proporre l'acquisto della partecipazione in parola.

Con successiva nota del 24/03/11 la società comunicava all'amministrazione comunale di essere orientata a proporre l'acquisto del 90% dell'Arcobaleno GC s.r.l. individuando quale forbice di prezzo quella ricompresa tra il valore nominale delle quote societarie e quello da patrimonio netto risultante dal bilancio al 31/12/09, ossia un valore tra € 201.000 e 243.000.

Nell'ulteriore nota del 28/03/11 l'ASM Rovigo S.p.A. specificava all'amministrazione comunale alcune modifiche al *project financing*, che richiedevano un atto amministrativo comunale, indispensabili per garantire la sostenibilità economica degli investimenti occorrenti:

1) *la ridefinizione nello stralcio II delle aree utilizzabili a sepoltura ove, in aggiunta all'ultimo piano dei loculi, si andrebbero a realizzare sepolture a terra assimilabili a loculi: a parità di tariffe si avrebbe un numero maggiore di potenziali sepolture a costi di realizzazione quasi dimezzati per la costruzione di questi ultimi beni;*

2) *la realizzazione del III stralcio, come ampliamento di cimiteri esistenti nelle frazioni, avrebbe per sua natura una ridefinizione dei costi a ribasso, si pensi solo alla progettazione che sarebbe realizzata in house, di fronte a ricavi inalterati previsti nel project, oltre ad una rotazione delle vendite oggettivamente più veloce vista la scarsità di offerta presente oggi in questa zona della città;*

3) *l'acquisizione della società porterebbe economie di scala nella gestione complessiva delle aree cimiteriali da parte di ASM Rovigo spa, dato che, facendo capo tutto al medesimo soggetto economico, saremmo in grado di gestire le concessioni in modo complessivo senza più avere i vincoli che oggi pone il contratto di project nei confronti dell'azienda;*

4) *economie inerenti la progettazione visto che sarebbero utilizzati, anche se in modo non esclusivo, gli uffici del Gruppo ASM o di AS2srl;*

5) *economie nella gestione amministrativa, visto che tutta l'attività sarebbe gestita dal gruppo nel suo insieme.*

La combinazione di queste cinque variabili dovrebbe garantire un ampliamento della forbice di marginalità di almeno il 12% fino ad un massimo teorico del 25%.

Solo il raggiungimento di un valore anche lievemente inferiore del limite minimo di recupero, porterebbe Arcobaleno da una performance di sostanziale pareggio ad una produttività positiva della gestione.”.

La giunta comunale (deliberazione n. 37 del 29/03/11) ha quindi autorizzato l'ASM Rovigo S.p.A. all'acquisto del 90% del capitale sociale dell'Arcobaleno GC s.r.l. per una somma compresa nella forbice € 240.000 e € 200.000 euro, dando direttiva al consiglio d'amministrazione di orientare la trattativa sul valore monetario più conveniente, tenuto conto del valore del patrimonio netto della società. Successivamente l'autorizzazione è stata data formalmente dall'assemblea dei soci nella seduta del 31/03/11, passaggio previsto per le acquisizioni di partecipazioni societarie dall'articolo 28 dello statuto sociale.

Acquisite tali autorizzazioni, il consiglio di amministrazione di ASM Rovigo S.p.A. (verbale n. 9/2011, _____, su proposta del presidente, deliberava a maggioranza di autorizzare quest'ultimo ad intervenire, in nome e per conto della società, alla sottoscrizione dell'atto di acquisto da CLES s.c.a r.l. di una quota del 90% del capitale sociale di Arcobaleno s.r.l. (valore nominale € 243.000) per un corrispettivo di € 205.000 (delibera n. 33). L'acquisto si è poi perfezionato in data 31/03/11 con la sottoscrizione di una scrittura privata, autenticata dal notaio dr. Claudio Gabinio (rep.185836).

Successivamente, il consiglio d'amministrazione di Arcobaleno GC s.r.l. convocava per il 2/08/11 un'assemblea recante all'ordine del giorno la richiesta ai soci di un prestito infruttifero di € 300.000 per ripianare l'esposizione bancaria della società verso la Cariveneto.

_____ all'epoca dirigente di ASM Rovigo S.p.A., predisponendo una relazione sullo stato della partecipazione _____ per il consiglio d'amministrazione che, chiamato a deliberare in merito nella seduta del 2/08/11 (delibera n. 89, accoglieva la richiesta di finanziamento e disponeva di contrarre all'uopo un finanziamento con Cariveneto per € 300.000 con durata di 18 mesi. Il medesimo c.d.a. dava mandato _____, dipendenti della società, di predisporre un nuovo piano finanziario da presentare al Comune di Rovigo, con indicazione di dare priorità alle frazioni rispetto al cimitero centrale. Va segnalato che all'epoca l'ASM Rovigo S.p.A. già vantava nei confronti di Arcobaleno GC s.r.l. un credito, valorizzato al 31/12/10 in € 265.369.

Adempiendo l'incarico ricevuto, trasmetteva al consiglio (nota prot. 2011/5759 del 7/10/11, una relazione²³ sulle problematiche relative alle opere d'ampliamento del cimitero di Rovigo affidate in concessione all'Arcobaleno, relazione che fungeva da base per la discussione nel consiglio d'amministrazione del 18/10/11. Nel corso della seduta, alla luce dei problemi emersi dalla relazione, alcuni consiglieri mettevano in discussione la bontà della scelta di acquisire la maggioranza di Arcobaleno GC s.r.l. Nella stessa occasione veniva sollevato anche il problema della *governance* di Arcobaleno (peraltro già segnalato nella relazione , dacché alcuni consiglieri esprimevano sfiducia nei confronti del consiglio in carica, ancora interamente controllato da membri espressi dalla CLES s.c. a r.l. nonostante questa fosse ormai socio di minoranza.

In merito alla prima questione, il consiglio d'amministrazione del 30/11/11 riteneva necessario ascoltare responsabile del Centro Ferrara Ricerche, per comprendere i criteri di stima utilizzati per valutare la società Arcobaleno GC s.c. a r.l. A conclusione dell'audizione il consulente confermava la correttezza del proprio operato, dichiarando che non ne era derivata una sopravvalutazione della società.

Successivamente il presidente affidava informalmente allo stesso prof. Bracci la revisione del piano finanziario. Nella seduta del consiglio del 27/09/12, il presidente riferiva che secondo l'accademico il documento risultava *"difficilmente interpretabile; addirittura sembrerebbe che il costo di costruzione dei loculi sia di circa € 2.500, mentre ASM ha realizzato nel 2011 la costruzione di loculi nel cimitero di Sarzano ad un costo vivo di circa € 1.110."* Il consiglio in quell'occasione formalizzava l'incarico al Consorzio Ferrara ricerche relativo alla revisione del piano finanziario (delibera n. 67).

In merito alla questione *governance* il consiglio d'amministrazione del 7/02/12 deliberava di chiedere all'amministrazione comunale l'autorizzazione a sostituire il consiglio d'amministrazione di Arcobaleno s.c. a r.l. con un amministratore unico, individuato nella

²³ Si allega la relazione, la cui lettura pare particolarmente utile in quanto ricostruisce il percorso dell'Arcobaleno GC s.r.l. dalla gara per l'affidamento del *project financing* sino . La stessa relazione , già citata ed anch'essa estremamente istruttiva, è stata reperita quale allegato alla relazione

persona del vicepresidente di ASM Rovigo S.p.A. La richiesta veniva inoltrata all'assessore competente, con nota prot. 2012/833 del 28/02/12, ma non otteneva risposta.

Successivamente, con nota del 28/03/13, la CLES rappresentava alla ASM Rovigo S.p.A. il fatto che l'organo amministrativo di Arcobaleno GC s.r.l. era ancora quello precedente alle modifiche societarie e che il *service* amministrativo, con relativa tenuta di contabilità, era ancora svolto da CLES s.c. a r.l., invitando la società a prendere in carico tali attività dal 1/04/13 e nominare consiglieri propri. Ancora una volta l'ASM Rovigo S.p.A. chiedeva invano direttive in merito all'assessore competente (nota prot. n. 2013/1308 del 10/04/13), sicché la *governance* della società partecipata restava in mano ai consiglieri nominati fino a revoca dal socio di minoranza. Tale era la situazione anche alla data della verifica.

Pur non avendo l'effettivo controllo della gestione, nell'assemblea di Arcobaleno GC s.r.l. del 29/12/12 il rappresentante di ASM Rovigo S.p.A. accettava di convertire parte del prestito infruttifero per € 150.000 in finanziamento in conto capitale, per garantire alla società un patrimonio netto adeguato a sostenere l'attività aziendale.

La situazione economico finanziaria della società, infatti, era progressivamente peggiorata dopo l'acquisizione, producendo effetti negativi sui bilanci della controllante.

Nella nota integrativa del bilancio di ASM Rovigo S.p.A. al 31/12/11, la partecipazione in Arcobaleno GC s.r.l. veniva iscritta ancora ad € 205.000, ossia al prezzo d'acquisto, nonostante le perdite d'esercizio avessero già portato il valore complessivo del patrimonio netto ad € 197.090 (il cui 90% è pari a soli € 177.381). La scelta veniva giustificata confidando nel carattere non duraturo della perdita di valore, poiché il completamento della costruzione di nuovi loculi e la predisposizione di aree per le tombe di famiglia, pur previste in un periodo medio lungo, avrebbero consentito alla società di recuperare le perdite.

Il medesimo bilancio al 31/12/11 registrava, inoltre, crediti per servizi commerciali resi ad Arcobaleno per un valore di € 321.000, in crescita rispetto all'anno precedente.

Nella nota integrativa del bilancio al 31/12/12, invece, si svalutava la partecipazione per adeguarla al valore di patrimonio netto, ritenendo che le perdite d'esercizio avessero determinato una duratura perdita di valore. Se ciò nonostante il valore della partecipazione si incrementava

ad € 249.000 si doveva solo al fatto che ASM Rovigo, come già visto, aveva accettato di convertire € 150.000 del prestito in finanziamento in conto capitale.

Il credito commerciale verso Arcobaleno ammontava ormai ad € 364.000: veniva rilevato fra i crediti esigibili oltre i 12 mesi, ma non veniva svalutato, confidando che, seppur in tempi medio/lunghi, sarebbe stato incassato grazie ai flussi finanziari generati dal rilascio delle concessioni per loculi e tombe del II e II stralcio del *project financing*.

Nella relazione sulla gestione, fra i fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio, si segnalava l'adozione da parte del consiglio d'amministrazione (seduta del 31/01/13) del piano economico finanziario relativo al II stralcio del *project financing* relativo al cimitero centrale di Rovigo. Il piano, elaborato dal Consorzio Ferrara Ricerche, contiene l'analisi di fattibilità economico-finanziaria, la bancabilità e la gestione con marginalità positiva e generazione di flussi di cassa dell'opera. L'esecuzione delle opere e la collocazione sul mercato venivano ritenute dall'organo amministrativo presupposto necessario per l'utile continuazione dell'attività di Arcobaleno GC s.r.l.

L'elaborato veniva trasmesso all'amministrazione comunale il 18/04/13, contando di concordare con l'ente locale l'avvio della procedura amministrativa ed esecutiva al momento dell'approvazione del bilancio.

Alla data della verifica non vi era stata alcuno sviluppo ulteriore o novità di rilievo rispetto alla situazione descritta.

Il piano economico-finanziario approvato a gennaio 2013 prevedeva di finanziare l'intero investimento (€ 2.237.598,37) con capitale di debito e dai colloqui con gli organi della società è emerso che sono stati finora vani i tentativi di ottenere finanziamenti dagli istituti di credito: l'effettiva possibilità di realizzare il II stralcio alla data della verifica appariva perciò remota.

A ciò si aggiunga che Arcobaleno GC s.r.l. non aveva onorato il debito pregresso né fatto luogo alla restituzione del residuo del prestito infruttifero, nonostante i termini fossero ampiamente spirati.

Va evidenziato che il Consiglio di Amministrazione ha proceduto all'acquisto senza aver preventivamente fatto analizzare a tecnici di propria fiducia problematiche di fondamentale importanza per realizzare gli scopi annessi all'operazione. L'incarico relativo, infatti, verrà affidato solo ad acquisto avvenuto e dalla relazione di quest'ultimo, peraltro,

appare chiaro quanto è grave aver sottovalutato taluni aspetti, quali i costi di progettazione per adottare le varianti del II e III stralcio, necessarie dato che uno degli obiettivi dichiarati era proprio spostare verso le frazioni la costruzione di nuovi loculi. La stessa relazione, peraltro, denuncia l'estrema difficoltà di percorrere questa ipotesi, ventilata in fase d'acquisto.

In generale, dalla relazione emerge che la realizzazione del II e III stralcio secondo le intenzioni del consiglio avrebbe richiesto una profonda rivisitazione del piano finanziario e pesanti varianti allo stesso progetto.

Inoltre si segnala che il consiglio di amministrazione non ha neanche valutato la possibilità di realizzare direttamente interventi nelle frazioni, senza necessità di accollarsi il pesante onere di rivedere un *project financing* nato con tutt'altro obiettivo. Va detto peraltro che successivamente la società ha realizzato direttamente nuovi loculi a Sarzano al di fuori del *project financing* ed a costi nettamente inferiori di quelli di Arcobaleno GC s.r.l.

In ragione di quanto esposto si può sostenere che il consiglio d'amministrazione non ha prescelto il mezzo più economico per raggiungere gli obiettivi dichiarati al momento dell'acquisto: ricordiamo che sia nelle note indirizzate all'amministrazione comunale che nella seduta del 31/03/11, il presidente individua la finalità dell'operazione nell'esigenza di riequilibrio della situazione dei cimiteri cittadini verso le frazioni.

A ciò aggiungasi che dalla lettura dei verbali: nella seduta dell'8/07/11 il consigliere sig. _____ dichiara che al momento della decisione non era noto che su Arcobaleno GC s.r.l. gravasse un mutuo (circostanza rappresentata anche dal consigliere _____ e che non c'erano sufficienti elementi per decidere: fatto che, tuttavia, non gli aveva impedito di votare favorevolmente. Va segnalato, anche, sotto tale riguardo, che il consiglio d'amministrazione incontrerà l'*advisor*, _____ per comprendere i criteri utilizzati per determinare il valore della società, solo il 30/11/11, ad acquisto ampiamente avvenuto.

I fatti successivi, peraltro, sembrano dimostrare che le motivazioni dichiarate all'acquisto non erano quelle effettivamente alla base del medesimo, dato che non sono in linea con la condotta successiva del consiglio d'amministrazione.

Nella nota citata del presidente all'amministrazione comunale gli obiettivi sono tre:

- 1) neutralizzare gli effetti di una possibile riduzione degli aggi;

- 2) portare in Consiglio Comunale la proposta di modifica del progetto per spostarne le opere verso le frazioni;
- 3) realizzazione di economie di scala nella gestione amministrativa e nella progettazione, che verrebbero gestite in un'ottica di gruppo.

Se questi erano gli obiettivi, non ha alcun senso la scelta del consiglio d'amministrazione di non effettuare alcuna concreta operazione di integrazione societaria né a livello di *governance* né a livello di gestione operativa. Il dato è denunciato nella sua relazione dell'agosto 2011 ma, come noto, la situazione non è cambiata successivamente.

In tale ottica ancor meno senso ha la scelta di finanziare la società, senza acquisire il controllo del consiglio d'amministrazione, pur spettante di diritto e funzionale all'effettiva realizzazione dell'integrazione di gruppo, uno degli obiettivi dell'acquisto.

II.5 LE "SPONSORIZZAZIONI"

L'esame dei verbali del consiglio d'amministrazione ha rilevato che in molti casi questo, su richiesta dei diretti interessati o, più spesso, di un organo dell'amministrazione comunale, ha deliberato di erogare contributi, sia in denaro che sotto forma di altra utilità economica, per sostenere iniziative culturali, sportive o assistenziali, in favore di associazioni private o della medesima amministrazione comunale. Tali erogazioni sono state considerate quali sponsorizzazioni e rilevate nel conto accesso alle spese di pubblicità e sponsorizzazione (conto n. 660315012).

In apposito allegato elenchiamo le erogazioni di contributo rilevate dai verbali del consiglio d'amministrazione. Gli uffici della società hanno, altresì, predisposto prospetti con l'elenco dettagliato di tali contributi per il biennio 2012-2013.

L'erogazione di tali contributi si presta ad una serie di rilievi.

In termini generali, è da escludere che una società in *house* totalmente partecipata da un ente locale, possa utilizzare le risorse pubbliche affidatele per effettuare atti di liberalità: esse vanno integralmente destinate al perseguimento degli scopi sociali.

Questo è particolarmente vero per tutte quelle erogazioni compiute dalla ASM Rovigo S.p.A. che, prive di alcun carattere di sponsorizzazione, costituiscono a tutti gli effetti meri atti di beneficenza.

Non è possibile effettuare beneficenza con denaro pubblico, perché, come ha rilevato la giurisprudenza, proprio in un'ipotesi di elargizione a favore di un'organizzazione di beneficenza, ogni volta che si utilizza denaro pubblico è necessaria una motivazione, diversamente, può configurarsi il reato di peculato²⁴.

Tale avviso pare attagliarsi al nostro caso anche se la società non è un ente pubblico. Il suo patrimonio è interamente pubblico, ma, soprattutto, il controllo analogo dell'ente locale su di essa, e che la rende capace di affidamenti diretti di servizi pubblici, ne fa poco più che un'articolazione interna dell'ente medesimo, tale che *“la distinzione tra socio (pubblico) e società (in house) non si realizza più in termini soggettivi”*, come ha puntualizzato la Corte di cassazione a sezioni unite nella già citata sentenza n. 26283 del 25/11/13.

Data tale configurazione di rapporti fra società ed ente locale, consentire alla società di effettuare la beneficenza vietata all'ente locale si presterebbe a comportamenti elusivi.

Analogo discorso può farsi per le altre erogazioni, sia per le vere e proprie sponsorizzazioni che per i contributi: nel caso di sponsorizzazione la spesa viene effettuata con la finalità di segnalare ai cittadini la presenza dell'ente, così da promuoverne l'immagine, mentre nel caso di “contributi” gli esborsi sono effettuati in favore di soggetti che, sotto vari titoli, svolgono una attività ritenuta utile alla comunità dei cittadini.

²⁴ Così Cassazione penale, sez. VI, sentenza 04.06.09 n. 23066.

Per quanto riguarda le sponsorizzazioni, esse sono assolutamente vietate all'ente locale a decorrere dal 2011 dall'articolo 6, comma 9, del decreto legge 31/05/10, n. 78: consentirle alla società varrebbe ad eludere il divieto.

Per quanto riguarda i contributi, la loro erogazione non è preclusa all'ente locale, che può quindi continuare a sostenere attraverso di essi l'associazionismo locale nel campo sociale, culturale e sportivo. La magistratura contabile²⁵ ha a proposito avuto modo di precisare che *“tra le molteplici forme di sostegno all'associazionismo locale l'elemento che connota, nell'ordinamento giuscontabile, le contribuzioni tutt'ora ammesse (distinguendole dalle spese di sponsorizzazione ormai vietate) è lo svolgimento da parte del privato di un'attività propria del Comune in forma sussidiaria.”*: è questo profilo teleologico che esclude per l'ente locale la concessione di contributi dal divieto di spese per sponsorizzazioni.

E, tuttavia, se questo profilo teleologico consente l'erogazione di contributi all'associazionismo locale da parte dell'ente locale, lo preclude alla nostra società *in house*, dacché questa non ha finalità di promozione culturale, sportiva e sociale fra i propri scopi istituzionali.

In ogni caso la possibilità che la società eroghi contributi va esclusa anche sotto il profilo del carattere elusivo che essa può assumere rispetto a vincoli gravanti sull'ente controllante.

È vero, infatti, che l'ente locale, può erogare contributi, ma deve rispettare una serie di vincoli sostanziali e procedurali, che trovano il proprio fondamento nell'articolo 10 della legge 7/08/90, n. 241, in base al quale

“1. La concessione di sovvenzioni, contributi, sussidi ed ausili finanziari e l'attribuzione di vantaggi economici di qualunque genere a persone ed enti pubblici e privati sono subordinate alla predeterminazione ed alla pubblicazione da parte delle amministrazioni procedenti, nelle forme previste dai rispettivi ordinamenti, dei criteri e delle modalità cui le amministrazioni stesse devono attenersi.

²⁵ Per tutte Corte dei conti sez. reg. contr. Lombardia, deliberazione n. 1075/2010/PAR.

2. *L'effettiva osservanza dei criteri e delle modalità di cui al comma 1 deve risultare dai singoli provvedimenti relativi agli interventi di cui al medesimo comma 1.*"

Ulteriori obblighi sono stati imposti prima dall'articolo 1 del DPR 7/04/00, n.218 ed attualmente dagli articoli 26, commi 1 e 2 e 27 del d.lgs. 14/03/13, n.33.

La giurisprudenza amministrativa ha, peraltro, ricavato dall'articolo 12 alcuni principi, ben sintetizzati nella sentenza TAR Catania del 6/04/05 n.1032:

*"La concessione di un contributo, come tutti i provvedimenti ampliativi in genere, specialmente trovanti copertura finanziaria in un'assegnazione di somme nel piano esecutivo di gestione, ma anche solo previsti in bilancio negli appositi capitoli destinati alla contribuzione, sono provvedimenti amministrativi a tutti gli effetti, rientranti come tali nella competenza esclusiva del dirigente, devono essere preceduti da idonea pubblicizzazione, dalla indicazione dei criteri di concessione che devono essere esaustivi e completi; devono essere sorretti da idonea motivazione che dia conto esaustivamente del perché della specifica somma assegnata. Il che val quanto dire che alla erogazione dei contributi deve presiedere una vera e propria **procedura di evidenza pubblica**, dotata dello stesso rigore di una procedura concorsuale o di appalto, quanto alla coerenza tra presupposti, criteri di valutazione e provvedimento finale. Non devono cioè sussistere crasi logiche o motivazionali tra i presupposti ed il provvedimento (che vengano assorbite e/o giustificate nell'area grigia della discrezionalità) per cui quest'ultimo deve essere il prodotto dell'applicazione matematica dei punteggi o dei presupposti desumibili dalla premessa ed esposti all'evidenza pubblica precedentemente i termini per le istanze."*

È evidente che la società *in house* non applica le norme ed i principi citati e può fungere, quindi, da schermo dietro il quale il soggetto controllante può eludere i vincoli che esse gli impongono, attraverso indirizzi o direttive, non necessariamente formalizzate, date all'organo di amministrazione della società da parte dell'organo comunale che lo esprime.

Va segnalato, peraltro, che del problema pare essersi avveduto lo stesso consiglio d'amministrazione, seppur contraddicendo la propria prassi usuale: nella seduta 7/06/13 (verbale n. 9) il consiglio ha rifiutato la richiesta di contributo, avanzata dal Consorzio Fieristi Polesani per la Notte bianca e supportata dall'invito dell'assessore di "asseccarla", in base alla motivazione che la società *"non può erogare contributi a soggetti privati"*.

Discorso a sé meritano i contributi erogati all'amministrazione comunale per finanziare varie manifestazioni culturali, in particolare la stagione lirica.

L'amministrazione comunale di Rovigo è socio dell'ASM Rovigo, sicché l'erogazione di contributi in corso di esercizio può essere riguardata sotto forma di distribuzione di un acconto sui dividendi. In effetti il consiglio d'amministrazione in alcuni casi ha espressamente disposto l'erogazione all'amministrazione comunale a titolo di *"anticipo sugli utili di esercizio o meglio di spese che influiranno sui costi di esercizio e quindi, avranno un impatto negativo sul risultato economico finale dell'esercizio."*²⁶.

La distribuzione ai soci di acconti sui dividendi è consentita dall'articolo 2433-*bis* del codice civile, ma nel rispetto di stringenti vincoli sostanziali e procedurali, fra cui:

- il bilancio è assoggettato per legge a revisione legale dei conti;
- deve essere prevista dallo statuto;
- è deliberata dagli amministratori dopo il rilascio da parte del soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti di un giudizio positivo sul bilancio dell'esercizio precedente e la sua approvazione;
- l'ultimo bilancio approvato non deve essere in perdita;
- l'ammontare non può superare la minor somma tra l'importo degli utili conseguiti dalla chiusura dell'esercizio precedente, diminuito delle quote che dovranno essere destinate a riserva per obbligo legale o statutario, e quello delle riserve disponibili;
- la deliberazione deve basarsi su di un prospetto contabile ed una relazione, dai quali risulti che la situazione patrimoniale, economica e finanziaria della società consente la distribuzione stessa, sui quali va acquisito il parere del soggetto incaricato della revisione legale dei conti.

²⁶ Così, ad esempio, nel verbale n. 20 relativo alla seduta del 18/10/11, in cui, su richiesta del Sindaco (prot. n. 57585 del 5/10/11), viene deliberato un contributo di € 43.000 a favore del Comune di Rovigo per l'allestimento del *luna park* nel corso dell'*Ottobre rodigino*.

L'articolo 33 dello statuto sociale, relativo alla distribuzione degli utili, non prevede la distribuzione di acconti sui dividendi ed in ogni caso non risulta che l'erogazione dei contributi all'amministrazione comunale sia mai stata preceduta dalla predisposizione di documenti e relazione o dall'acquisizione di qualsivoglia parere della società che svolge la revisione legale presso l'ASM Rovigo S.p.A.

Si può dire, quindi, che la prassi seguita dalla società violi, tentando di eluderli, i vincoli imposti dall'articolo 2433-*bis* del codice civile: la società può dar luogo ad erogazione degli utili solo dopo l'approvazione del bilancio d'esercizio, salvo che l'assemblea non deliberi diversamente.

La prassi seguita sul punto nei rapporti fra amministrazione comunale e società *in house*, peraltro, vale anche ad eludere il corretto riparto di competenze fra gli organi comunali.

Gli utili deliberati dalla società sono accertati dall'amministrazione comunale in apposito capitolo, andando a comporre il complesso delle entrate che, nel rispetto dei principi di unità ed universalità, vanno a finanziare la generalità delle spese senza vincolo di destinazione. È il consiglio comunale che, approvando il bilancio preventivo, stabilisce quale allocazione dare alle risorse disponibili.

Se, invece, la società eroga all'amministrazione comunale una somma per finanziare una specifica manifestazione, su richiesta del sindaco o di un assessore, la destinazione di quelle risorse viene impropriamente sottratta alle scelte del consiglio comunale e vincolata ad una specifica destinazione.

Per quanto detto, tutte le erogazioni esaminate nel presente paragrafo e dettagliate negli allegati citati, costituiscono altrettanti esempi di *mala gestio*, che hanno causato improprie diminuzioni del patrimonio sociale.

A ciò si aggiunga un'ulteriore considerazione, di portata più generale.

La società ha erogato negli anni al Comune di Rovigo consistenti contributi per finanziare varie manifestazioni culturali, anche a costo di aggravare sensibilmente la propria situazione patrimoniale: gli atti di riconciliazione delle partite reciproche al 31/12/13 registrano l'esistenza di debiti verso il Comune per € 273.000 riferibili alle stagioni liriche 2010-2012 ed all'Ottobre rodigino 2011.

La condotta della giunta, che valendosi del rapporto fiduciario con l'organo di amministrazione della società, ne depauperava il patrimonio in favore dell'amministrazione comunale, peggiorandone la già precaria situazione finanziaria, è contraria a canoni sana gestione finanziaria che dovrebbero ispirare i rapporti fra ente locale ed organismi partecipati.

CAPITOLO III – LA SPESA DEL PERSONALE

Nel corso degli ultimi anni il legislatore ha sottoposto le società a totale partecipazione pubblica ad alcuni vincoli in materia di gestione del personale, analoghi a quelli imposti agli enti pubblici controllanti. Tali vincoli riguardano sia la spesa del personale nel suo complesso che procedure e limiti alle assunzioni, nonché le politiche retributive.

Prima di esaminare separatamente i vari vincoli applicabili al personale della società, diamo di seguito un'indicazione della consistenza della forza lavoro dell'azienda:

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Dirigenti</i>	4	3	3	2	2
<i>Quadri</i>	13	11	11	8	7
<i>Impiegati</i>	64	40	41	29	29
<i>Operai</i>	81	82	68	26	25
<i>A domicilio</i>	0	2	0	0	0
<i>co.co.co.</i>	5	6	4	3	1
<i>co.co.pro.</i>	8	2	3		0
Tot.	175	146	130	68	64

Fonte dati: Estrazione Ufficio Stipendi

La forte riduzione del personale va ricondotta alle operazioni societarie che hanno determinato la perdita di rami d'azienda, la più significativa delle quali ha coinvolto, nel corso del 2011, l'intera Divisione ambiente.

III.1 I VINCOLI ALLA SPESA DEL PERSONALE ED ALLE ASSUNZIONI

La disposizione fondamentale, per definire il quadro normativo cui far riferimento in tema di controllo dell'aggregato spesa di personale e dei connessi vincoli assunzionali delle società partecipate da enti locali, si rinviene in primo luogo nell'articolo 18, comma 2-bis, del decreto legge 25/06/08, n. 112, aggiunto dall'articolo 19 del decreto legge 1/07/09, n. 78, convertito in legge 3/08/09, n. 102.

La norma ha esteso i vincoli alle assunzioni, imposti alle amministrazioni pubbliche, alle relative società partecipate in modo totale o di controllo, allorché *“siano titolari di affidamenti diretti di servizi pubblici locali senza gara, ovvero che svolgano funzioni volte a soddisfare esigenze di interesse generale aventi carattere non industriale né commerciale, ovvero che svolgono attività nei confronti della pubblica amministrazione a supporto di funzioni*

amministrative di natura pubblicistica inserite nel conto economico consolidato della pubblica amministrazione, come individuate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) ai sensi del comma 5, dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2004, n. 311.

Le predette società adeguano, inoltre le proprie politiche di personale alle disposizioni vigenti per le amministrazioni controllanti in materia di contenimento degli oneri contrattuali e delle altre voci di natura retributiva o indennitaria e per consulenze.”²⁷.

L'esatta definizione dell'ambito soggettivo di applicazione della norma, peraltro, non è pacifica, in particolare a causa del riferimento all'inserimento nell'elenco ISTAT.

Secondo la prospettazione di alcune sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti²⁸ una lettura esclusivamente letterale della norma ne avrebbe vanificato la *ratio* di ampliamento di destinatari del precetto, ragion per cui il riferimento andrebbe operato, genericamente, alle “unità istituzionali” (definizione derivante dalla relativa norma comunitaria) per cui sussistano i requisiti di pubblicità previsti dai regolamenti comunitari: in sostanza la norma si applicherebbe alle società possedute da enti inseriti nell'elenco.

La stessa magistratura contabile, tuttavia, ha manifestato nel tempo un'inversione di tendenza, in particolare la sezione di controllo Lombardia, che, in una serie di pronunce anche recenti²⁹, ha affermato un'interpretazione restrittiva dell'art. 18, comma 2-bis, primo e secondo periodo, ritenendo che abbia ad oggetto solo “*le società a partecipazione pubblica locale totale o di controllo [...] inserite nel conto economico consolidato delle P.A. come individuate dall'Istat, ai sensi dell'art. 5 comma 1 legge n. 311 del 2004.*”.

La questione dell'estensione applicativa dell'articolo 18 citato è stata, comunque, definitivamente superata dall'entrata in vigore dell'articolo 25, comma 1, lett. a), del decreto

²⁷ La norma è stata parzialmente modificata dalla legge 27/12/13, n. 147, con decorrenza 1/01/14. Nella relazione, relativa al periodo fino al 31/12/13, faremo riferimento al testo vigente tempo per tempo.

²⁸ Corte dei Conti - sez. controllo Puglia, del. n. 64/12; sez. controllo Piemonte, del. n. 56/11; sez. controllo Toscana, del. n. 12/11.

²⁹ Cfr. Corte dei conti - sez. controllo Lombardia, deliberazioni n. 7/12/PAR, n. 260/12/PAR, n. 291/12/PAR.

legge 24/01/12, n. 1, convertito dalla legge 24/03/12, n. 27³⁰, che ha introdotto l'articolo 3-bis, comma 6, del d.l. 13/08/11, n. 138, il quale stabilisce:

“6. Le società affidatarie in house sono tenute all’acquisto di beni e servizi secondo le disposizioni di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, e successive modificazioni. Le medesime società adottano, con propri provvedimenti, criteri e modalità per il reclutamento del personale e per il conferimento degli incarichi nel rispetto dei principi di cui al comma 3 dell’articolo 35 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, nonché delle disposizioni che stabiliscono a carico degli enti locali divieti o limitazioni alle assunzioni di personale, contenimento degli oneri contrattuali e delle altre voci di natura retributiva o indennitarie e per le consulenze anche degli amministratori.”

L’ambito soggettivo di tale ultima norma si estende a tutte le società “cui gli enti locali, in quanto interamente partecipate, affidano direttamente sia la fornitura di beni e servizi strumentali che di servizi pubblici locali (la norma rimanda, implicitamente, all’elaborazione giurisprudenziale, comunitaria e nazionale, di identificazione dei presupposti e requisiti del c.d. “affidamento in house”)³¹: l’ASM Rovigo S.p.A., quindi è pienamente e sicuramente soggetta a tale norma.

Il dato rilevante dell’articolo 25 è la cd. tecnica normativa del “rinvio dinamico”, giustamente valorizzata dalla magistratura contabile per ricostruire i vincoli cui sono soggette le società analoghe alla nostra.

Sul punto giova richiamare, ai nostri fini, ancora la sezione Lombardia³², secondo cui

“Gli obblighi in capo alla società partecipata [...] non si rinvergono nell’art. 76 comma 7 del d.l. n. 112/2008, né nelle altre disposizioni di legge che hanno come ambito soggettivo d’applicazione gli enti locali (per esempio, i citati artt. 1 comma 557 della LF n. 296/2006 o 76 comma 4 del d.l. n. 112/2008), ma in quelle che prendono direttamente in considerazione le

³⁰ È doveroso segnalare che, secondo autorevole dottrina, avendo l’art. 25 parzialmente reiterato l’art. 4 del d.l. 138/2011, dichiarato illegittimo dalla Consulta con sentenza n. 199/2012, sarebbe da ritenersi illegittimo per invalidità derivata. La norma, tuttavia, a tutt’oggi non risulta cassata.

³¹ Cfr. Corte dei conti - sez. controllo Lombardia, deliberazione n. 147 del 23/04/12.

³² Citazione da Corte dei conti – sez. controllo Lombardia, del. n.260/12/PAR.

società medesime (l'art. 18 comma 2 bis del d.l. n. 112/2008, citato dal Comune istante, l'art. 9 comma 29 del d.l. n. 78/2010 e, da ultimo, soprattutto, l'art. 25 del d.l. n. 1/2012 convertito nella legge n. 27/2012).

Mentre il primo gruppo di norme, infatti, pone obblighi a carico del solo Comune/ente locale, il quale, per osservarli, deve consolidare le proprie spese per il personale a quelle sostenute dalla società partecipata, le seconde obbligano direttamente la società partecipata.

Quanto detto non esclude, come evidenziato in precedenti pareri della Sezione che, ai fini del conseguimento dell'obiettivo di riduzione o contenimento della spesa, il Comune possa o debba imporre obblighi di razionalizzazione anche alla società partecipata (in quanto azionista o, più ancora, se detentore del c.d. "controllo analogo" a quello esercitato sui propri uffici, cfr. delibere n. 219/2012/PAR e n. 147/2012/PAR), ma ciò non modifica il soggetto destinatario del precetto normativo posto dall'art. 76 comma 7 del d.l. n. 112/2008 (così come dall'art. 1 commi 557 e 562 della legge n. 296/2006) che rimane il solo ente locale (nessun obbligo di osservanza di predeterminati parametri di spesa per il personale, di riduzione progressiva o di divieti/limitazioni alle assunzioni sorge direttamente in capo alle società partecipate in virtù del primo gruppo di norme sopra citato).

Gli adempimenti in tema di politiche retributive per il personale e di divieti/limitazioni alle assunzioni in capo a determinate categorie di società partecipate dagli enti locali, derivano, come esposto, da autonome disposizioni normative. In particolare, allo stato attuale, rileva principalmente l'art. 25 del d.l. n. 1/2012 (convertito nella legge n. 27/2012) [...].

[Questo] sul piano precettivo [...] impone alle società di adottare, con propri provvedimenti (richiede quindi l'intermediazione di un atto interno a carattere generale), criteri e modalità per il reclutamento del personale e per il conferimento degli incarichi "nel rispetto ... delle disposizioni che stabiliscono a carico degli enti locali divieti o limitazioni alle assunzioni di personale" (oltre che contenimento degli oneri contrattuali e delle altre voci di natura retributiva e l'adozione di procedure concorsuali per l'instaurazione dei rapporti di lavoro).

Pertanto la nuova norma obbliga le "società in house"[...] ad adeguare le proprie politiche assunzionali a quelle vigenti per l'ente locale azionista, imponendo l'adozione di apposito provvedimento che espliciti e renda evidenti i criteri e le modalità per l'adeguamento ai divieti e limitazioni vigenti per quest'ultimo.

Pertanto, per l'individuazione in concreto di tali "divieti e limitazioni" alle assunzioni in capo alla società in house, il legislatore ha scelto di operare un rinvio alle disposizioni, pro tempore vigenti, disciplinanti la materia per l'ente locale di riferimento (nella specie, a quelli attualmente in vigore per gli enti locali con popolazione superiore ai 5.000 abitanti).

[...]

In virtù di tale tecnica normativa, la società in house può acquisire personale se ed in quanto il Comune partecipante non sia incorso in violazioni sanzionate con il divieto di assunzioni (in particolare, avendo rispettato gli obblighi posti dall'art. 1 commi 557 e seguenti della LF n. 296/2006 tesi alla riduzione progressiva della spesa e gli obiettivi posti dal patto di stabilità, sanzionati con il divieto di assunzione dall'art. 76 comma 4 del d.l. n. 112/2008).

Se inoltre, come pare emergere dal testo del quesito, il Comune ha altresì rispettato il tetto del 50% nel rapporto fra spesa per il personale e spesa corrente (consolidando anche i costi, della medesima natura, sostenuti dalla partecipata), l'art. 76 comma 7 del d.l. n. 112/2008 permette di procedere ad assunzioni nel limite del 40% della spesa corrispondente alle cessazioni dell'anno precedente.

In questo caso analoga disciplina, in virtù del rinvio operato dall'art. 25 del d.l. n. 1/2012, è applicabile alla società in house che potrà procedere ad assunzioni nel limite del 40% del costo corrispondente alle cessazioni dell'anno precedente (fatte salve le più favorevoli eccezioni previste dalla restante parte del comma se, in capo al Comune socio, ne ricorrono i presupposti)."³³.

In virtù di tale convincente ricostruzione effettuata dalla sezione Lombardia, una società in house soggetta all'articolo 25, all'entrata in vigore della norma avrebbe dovuto adottare uno specifico provvedimento per definire criteri e modalità per il reclutamento del personale rispettosi "delle disposizioni che stabiliscono a carico degli enti locali divieti o limitazioni alle assunzioni di personale, contenimento degli oneri contrattuali e delle altre voci di natura retributiva o indennitarie e per le consulenze anche degli amministratori."

³³ Corte dei conti – sez. controllo Lombardia, del. n. 260/12/PAR.

In tale provvedimento avrebbe dovuto senz'altro adeguare le proprie politiche assunzionali e di spesa sia all'articolo 1, comma 557, della legge 269/06³⁴, che all'articolo 76, comma 7, secondo periodo, del d.l. 112/08³⁵.

Va segnalato, peraltro, che secondo un orientamento della magistratura contabile³⁶, i vincoli in materia di personale delle società partecipate dagli enti locali andrebbero applicati non in modo consolidato, bensì distintamente, considerando separatamente ogni singola società. Secondo la sezione Toscana, in particolare, tale linea va seguita per calcolare il limite

³⁴ L'articolo 1, comma 557 e 557-bis, della legge 27/12/06, n. 296, prevede che *"Ai fini del concorso delle autonomie regionali e locali al rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, gli enti sottoposti al patto di stabilità interno assicurano la riduzione delle spese di personale, al lordo degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'IRAP, con esclusione degli oneri relativi ai rinnovi contrattuali, garantendo il contenimento della dinamica retributiva e occupazionale, con azioni da modulare nell'ambito della propria autonomia e rivolte, in termini di principio, ai seguenti ambiti prioritari di intervento:*

- a) riduzione dell'incidenza percentuale delle spese di personale rispetto al complesso delle spese correnti, attraverso parziale reintegrazione dei cessati e contenimento della spesa per il lavoro flessibile;*
- b) razionalizzazione e snellimento delle strutture burocratico-amministrative, anche attraverso accorpamenti di uffici con l'obiettivo di ridurre l'incidenza percentuale delle posizioni dirigenziali in organico;*
- c) contenimento delle dinamiche di crescita della contrattazione integrativa, tenuto anche conto delle corrispondenti disposizioni dettate per le amministrazioni statali.*

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

³⁵ L'articolo 76, comma 7, del d.l. 25/06/08, n. 112, convertito dalla legge 6/08/08, n. 133, nel testo vigente al 31/12/13, così recita: *"È fatto divieto agli enti nei quali l'incidenza delle spese di personale è pari o superiore al 50 per cento delle spese correnti di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo e con qualsivoglia tipologia contrattuale; i restanti enti possono procedere ad assunzioni di personale a tempo indeterminato nel limite del 40 per cento della spesa corrispondente alle cessazioni dell'anno precedente. Ai soli fini del calcolo delle facoltà assunzionali, l'onere per le assunzioni del personale destinato allo svolgimento delle funzioni in materia di polizia locale, di istruzione pubblica e del settore sociale è calcolato nella misura ridotta del 50 per cento; le predette assunzioni continuano a rilevare per intero ai fini del calcolo delle spese di personale previsto dal primo periodo del presente comma. [Ai fini del computo della percentuale di cui al primo periodo si calcolano le spese sostenute anche dalle società a partecipazione pubblica locale totale o di controllo che sono titolari di affidamento diretto di servizi pubblici locali senza gara, ovvero che svolgono funzioni volte a soddisfare esigenze di interesse generale aventi carattere non industriale, né commerciale, ovvero che svolgono attività nei confronti della pubblica amministrazione a supporto di funzioni amministrative di natura pubblicistica.]".* La parte fra parentesi quadre in neretto è stata inserita dall'articolo 20, comma 9, del d.l. 6/07/11, n. 98, convertito dalla legge 15/07/11, n. 111.

³⁶ Gli orientamenti della magistratura contabile sull'articolo 76 c. 7 non sono univoci. Si veda Corte dei Conti – sez. controllo Lombardia, del. n. 7/12/PAR, da un lato e dall'altro sez. controllo Toscana, del. n.10/2013/PAR, che, seppur limitatamente all'art. 76 c.7, ritiene che l'adeguamento ai vincoli vada fatto per ogni singola società. *Contra*, ancora Sezione controllo Lombardia, del. n. 461/2012/PAR, che, in modo apparentemente difforme dal proprio orientamento prevalente, ha applicato i limiti alla singola società e non al "gruppo" ente locale.

assunzionale del 40% sulle cessazioni, in applicazione del secondo periodo dell'articolo 76, comma 7, ma anche per quello dell'articolo 1, comma 557.

Diverso discorso per il calcolo del limite del 50%, recato nel primo periodo dell'articolo 76, comma 7, che senza dubbio deve invece avvenire in forma consolidata: la norma, infatti, pone un obbligo rivolto ai soli enti locali di conteggiare anche le spese del personale della società nel calcolo del tetto del costo del personale di "gruppo". In caso di superamento del tetto, ovviamente, le assunzioni restano bloccate sia per l'ente che per le singole società partecipate.

A nostro avviso, fermo restando quanto testé riportato circa il limite del 50% - che deve essere calcolato dall'ente locale, cui incombe di comunicarne l'eventuale violazione alle società partecipate, per bloccarne le assunzioni - va distinta l'applicazione diretta delle norme citate, rivolta esclusivamente agli enti locali, da quella indiretta, derivante dal "rinvio dinamico", cui sono tenute le società partecipate.

In sintesi, l'articolo 25 d.l. 25/01 imponeva alle società di adottare apposito provvedimento al fine di esplicitare e rendere evidenti i criteri e le modalità per l'adeguamento alle *"disposizioni che stabiliscono a carico degli enti locali divieti o limitazioni alle assunzioni di personale, contenimento degli oneri contrattuali e delle altre voci di natura retributiva o indennitarie e per le consulenze anche degli amministratori"*, con particolare riferimento all'articolo 1, comma 557, della legge 269/06 ed all'articolo 76, comma 7, secondo periodo, del d.l. 112/08.

L'ASM Rovigo S.p.A. non ha adottato il prescritto provvedimento, né è stata sollecitata in tal senso dall'ente controllante.

Lo scrivente ha esaminato, in ogni caso, l'andamento della spesa di personale, corrispondente alla voce B.9 del conto economico degli esercizi 2009/2012³⁷.

	2008	2009	2010	2011	2012
ASM	€ 6.662.757	€ 6.882.468	€ 6.169.175	€ 6.036.030	€ 2.856.184

³⁷ In tabella sono riportati sia i dati tratti dal bilancio della sola società che quelli del gruppo, in cui sono consolidati oltre ai dati dell'ASM Rovigo S.p.A., anche quelli di ASM Set. S.r.l..

gruppo € 6.861.000 | € 7.103.000 | € 6.400.000 | € 6.595.000 | € 3.522.000

FONTE DATI: BILANCIO D'ESERCIZIO E BILANCIO CONSOLIDATO

Il dato tratto dal bilancio non è per nulla significativo dell'effettivo andamento della spesa del personale, dato che, come abbiamo visto, non v'è stato praticamente esercizio in cui la società non abbia subito visto mutare il proprio assetto, trasferendo interi rami d'azienda ad altri soggetti, con il relativo personale. È parso più significativo, pertanto, effettuare il confronto utilizzando i dati dei bilanci sezionali, tratti dalla contabilità dell'ente, relativi alla spesa di personale imputata a ciascun ramo d'attività:

	2009	2010	2011	2012	2013
<i>affissioni</i>	202.792,68	178.925,48	197.520,77	159.889,31	156.804,95
<i>CED</i>	705.451,37	77.169,95	-	-	-
<i>cimiteriale</i>	819.900,71	845.089,47	585.963,69	492.871,20	474.375,20
<i>farmacie</i>	917.129,39	908.952,44	962.553,91	803.862,17	804.134,21
<i>parcheggi</i>	186.274,25	214.032,15	271.569,16	189.017,21	166.236,04
<i>igiene urbana</i>	2.592.906,69	2.685.292,51	2.761.059,57	19.090,12	-
<i>gestione calore</i>	148.217,27	155.376,69	168.361,85	138.740,25	130.394,39
<i>Verde</i>	231.475,79	252.291,70	258.677,38	241.634,21	236.456,11
<i>progettazione</i>	100.896,82	6.160,61	-	-	-
<i>costi comuni</i>	975.423,31	845.884,42	830.323,02	811.079,56	825.294,01

TOTALE € 6.880.468,28 € 6.169.175,42 € 6.036.029,35 € 2.856.184,03 € 2.793.694,91

FONTE DATI: ESTRAZIONI DALLA CONTABILITÀ DELL'ENTE

È facile verificare che, almeno dal 2011, la spesa di personale si riduce in tutti i sezionali, salvo che nei costi comuni ed in modo trascurabile nelle farmacie, in misura comunque compensata dalla riduzione operata negli altri servizi rimasti in capo alla società.

Parrebbe con ciò potersi dire sostanzialmente rispettato il vincolo alla progressiva riduzione della spesa di personale, ma resta il fatto che non è stata programmata e pianificata in applicazione dell'articolo 25.

La mancanza di un espresso atto di adeguamento all'articolo 25 si sconta in pieno nell'impossibilità di verificare, anche solo in modo approssimativo, le forme in cui la società ha inteso adeguarsi e rispettare il limite assunzionale del 40% delle cessazioni. Vedremo che nel biennio 2012/2013 la società ha effettuato assunzioni, ma non è chiarito in alcun documento quali cessazioni abbia considerato per costituire il relativo *plafond*.

Detto questo per quanto concerne la limitazione della spesa del personale complessiva e per il rispetto dei vincoli assunzionali, va considerato l'altro aspetto rilevante derivante dal

disposto dell'articolo 25 del d.l. n. 1/2012, concernente l'adeguamento alla normativa vigente per gli enti locali in tema di contenimento degli oneri contrattuali e delle altre voci di natura retributiva del personale.

Sul punto giova richiamare, per la particolare chiarezza, la linea fatta propria dalla Corte dei conti - Sezione controllo per la Lombardia, nella deliberazione n. 147 del 23/04/12, con cui è stato reso un parere al Comune di Saronno.

Il parere risolve in senso positivo, in primo luogo, la questione se la norma possa incidere o meno su un rapporto di lavoro regolato da contrattazione privata, individuale o collettiva che sia. Risolta tale questione, l'ulteriore criticità interpretativa, segnalata e risolta dalla magistratura contabile, attiene all'esatta identificazione della capacità d'incidenza oggettiva dell'articolo 25, e, *“in particolare se si possa desumere un rinvio a tutte le disposizioni previste per il trattamento retributivo dei dipendenti pubblici, ai soli emergenti principi di contenimento della spesa oppure, ancora, se il rinvio possa essere effettuato nei limiti della compatibilità.”*.

Per indicare il modo in cui la magistratura contabile ha sciolto il nodo interpretativo, pare più corretto e semplice riportare direttamente un ampio estratto della pronuncia citata, in quanto inquadra perfettamente la portata precettiva della norma, il che è di per sé sufficiente ad evidenziare la condotta difforme tenuta in concreto dalla società ispezionata:

“Il riferimento va fatto, innanzi tutto, sulla base della prospettazione del comune istante, alle norme del d.l. n. 78/2010 (di cui viene implicitamente chiamato in causa l'art. 9 commi 1, 2, 2 bis e 17) contenente varie misure per il contenimento della spesa del personale pubblico (peraltro già oggetto di attenzione, per i dipendenti delle società partecipate, da parte del citato art. 9 comma 29 del medesimo decreto, sia pure limitatamente a quelle inserite nel c.d. “elenco ISTAT”), come per esempio:

- il congelamento dei trattamenti economici dei singoli dipendenti per gli anni 2011, 2012 e 2013 (con ancoramento a quanto ordinariamente spettante nel 2010);

- l'imposizione per due anni (2011 e 2012) di tagli in percentuale (5% sulla parte eccedente i 90.000 euro lordi; 10% sulla parte eccedente i 150.000 euro) sui trattamenti economici goduti;

- la limitazione del trattamento accessorio a quanto destinato ai medesimi fini nel 2010;

- il blocco dei rinnovi contrattuali del triennio 2010-2012 per tutto il personale pubblico, etc.

Pertanto, in aderenza al dettato normativo, le società affidatarie in house dovrebbero adottare apposito regolamento interno (la cui responsabilità sostanziale ricade sul socio pubblico, che possiede sulle medesime un controllo analogo a quello esercitato sui propri uffici) al fine di disciplinare i trattamenti economici del personale e degli amministratori nel rispetto delle sopra citate disposizioni (come di altre) che stabiliscono appunto, a carico degli enti locali soci, “contenimento degli oneri contrattuali e delle altre voci di natura retributiva o indennitaria”.

Per quanto riguarda il quesito specifico posto dal comune, la verifica concerne, in primo luogo, l'eventuale estensione al personale dipendente da “società in house” della disposizione posta dall'art. 9 comma 17 del d.l. n. 78/2010 che prevede la non attivazione, senza possibilità di recupero, delle procedure contrattuali e negoziali per il triennio 2010-2012 (fatta salva l'erogazione dell'indennità di vacanza contrattuale) riferite al personale dipendente da “amministrazioni pubbliche” (la norma fa riferimento all'articolo 2, commi 2 e 3 del d.lgs. 165/2001, quindi ai comparti di contrattazione del pubblico impiego).

Nessuna norma invece, allo stato, limita o rinvia nel tempo le procedure contrattuali valevoli per i comparti di contrattazione del lavoro privato (che seguono regole, tempi e procedure differenti da quelle previste dal d.lgs. 165/2001), né, in particolare, sospende l'efficacia dei contratti o impone la mancata stipula dei rinnovi limitatamente ai dipendenti delle società in house assoggettati a quei CCNL (metalmecanici, commercio, industria, gas-acqua, autoferrotranvieri, servizi ambientali, igiene municipalizzate, etc.).

In assenza di esplicita disposizione imponente la sospensione degli adeguamenti retributivi derivanti da precedenti rinnovi contrattuali previsti dai CCNL applicabili ai dipendenti di società private (e, se fra questi, a quelli di società in house), appare ragionevole supporre che si tratti di un problema di coordinamento tra fonti da risolvere alla luce dei principi generali e, in primo luogo, dall'esame del tenore letterale e del contesto sistematico in cui l'art. 25 comma 1 del d.l. n. 1/2012 si inserisce.

La similare precedente norma, posta dall'art. 18 comma 2 bis del d.l. n. 112/2008, è stata già oggetto di esame da parte della Sezione. Nel parere n. 7/2012, per esempio, è stato evidenziato come le società pubbliche devono adeguare le proprie politiche di personale alle

disposizioni vigenti per le amministrazioni controllanti in materia di contenimento degli oneri contrattuali e delle altre voci di natura retributiva o indennitaria. In altri termini, si configurava un obbligo di contenimento da parte della singola società partecipata, riferito alle dinamiche retributive, indennitarie ed alle consulenze, obbligo successivamente rafforzato dall'art. 9 comma 29 d.l. n. 78/2010.

Si era però anche osservato che, essendo due disposizioni riferite alle "politiche" e non a singoli atti gestori, la diretta applicabilità alle società pubbliche non comportava un doppio vaglio del medesimo limite finanziario, concludendo nel senso che si trattava di disposizioni certamente precettive ma gravanti sugli atti di programmazione finanziaria dei singoli organismi, che contribuiscono al rispetto complessivo dello specifico limite in capo all'ente locale socio (che deve, per esempio, per rispettare il rapporto fra spese di personale e spese correnti posto dall'art. 76 comma 7 del d.l. n. 112/2002, ai cui fini sono consolidate anche le spese per il personale sostenute da società partecipate, adottare, o far adottare dalla società, adeguati strumenti per l'allineamento dei trattamenti retributivi goduti dai dipendenti di quest'ultima a quelli vigenti per i dipendenti comunali).

L'art. 25 comma 1 del d.l. n. 1/2012 contiene due nuove precisazioni. Da un lato rende esplicito l'obbligo autonomo posto in capo alla società partecipata (adozione di atto interno di definizione di criteri e modalità), dall'altro rinvia alle specifiche disposizioni di legge previste per il contenimento degli oneri retributivi dei dipendenti pubblici, riducendo il margine di discrezionalità nell'applicazione da parte della società in house.

Stabilito che l'opzione di adeguamento è vincolata, il problema successivo attiene alla misura e grado di tale vincolo, posto che, come accennato, alcune disposizioni limitative sono replicabili nella gestione del rapporto di lavoro di dipendenti assoggettati a contratti collettivi differenti da quelli valevoli per i comparti del pubblico impiego, mentre altre richiedono un adeguamento nei limiti della compatibilità, pur nel rispetto dell'obiettivo posto dal legislatore.

[..]

Di conseguenza, anche in considerazione della differente struttura retributiva presente nei rapporti di lavoro di diritto privato (retti da autonomi CCNL), rispetto a quelli di pubblico impiego, anche privatizzati, appare difficoltosa l'applicazione asettica dei precetti normativi posti per i secondi ai primi (si pensi all'art. 9 comma 2 bis del d.l. n. 78/2010 in tema di contenimento dei trattamenti accessori ed alla interpretazione, per ragioni di uniformità, in

termini di contenimento dei fondi destinati alla contrattazione integrativa, resa dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti oltre che dalla Ragioneria generale dello Stato).

Maggiormente prudente ed opportuna si presenta, in attesa di ulteriori approfondimenti, l'applicazione del precetto posto dall'art. 25 comma 1 del d.l. n. 1/2012 nei limiti della compatibilità, pur nella prospettiva del conseguimento di analoghi risultati di contenimento della dinamica retributiva, individuale e complessiva, del personale.

Pertanto fermo restando, come più avanti specificato, il rispetto delle disposizioni vigenti a carico degli enti locali (e, oggi, delle società in house) in tema di contenimento degli oneri retributivi (oltre che dei limiti alla spesa complessiva per il personale), gli adeguamenti stipendiali automatici, se riferiti a minimi inderogabili fissati dai contratti collettivi valevoli per il comparto di riferimento, non paiono disapplicati dalla norma in esame. Gli effetti delle regole contrattuali in essere, infatti, potrebbero essere neutralizzati solo per l'avvento di un'espressa norma di legge, presupposto che non appare integrato dall'art. 25 del d.l. n. 1/2012 che, pur in un quadro di necessario generale contenimento della spesa per il personale delle società partecipate, mantiene una disciplina differenziata e margini di autonomo adeguamento.

La norma, tuttavia, impone alla società "in house" scelte rispettose e coerenti con le previsioni di contenimento dei costi per il personale imposte dalla disciplina vincolistica vigente, in particolare operando sui margini di adeguamento che il CCNL di riferimento, e la contrattazione decentrata aziendale, consente.

Pertanto in relazione alle norme di contenimento della spesa poste dal d.l. n. 78/2010, convertito nella legge n. 122/2010, certamente potrebbero operare:

- l'art. 9 comma 1, espressione di un generale obbligo di contenimento della dinamica retributiva. Trattasi fra l'altro di norma, come di seguito precisato, già riferita al personale dipendente dalle "amministrazioni pubbliche" inserite, ai sensi dell'art. 1 comma 3 della legge n. 196/2009, nel c.d. elenco ISTAT, al cui interno sono comprese anche società partecipate da enti pubblici, beneficiarie di affidamenti in house;

- l'art. 9 comma 2 bis, che impone un obbligo di contenimento dei complessivi oneri per il trattamento retributivo accessorio dei dipendenti. Precetto che deve trovare applicazione, con gli opportuni adattamenti, anche ai dipendenti delle società in house (incidenza sulle componenti della retribuzione accessoria derivanti, nell'osservanza dei rispettivi CCNL privati

di comparto, dal conseguimento di obiettivi collettivi e individuali, dal lavoro straordinario, dall'espletamento di particolari mansioni, etc.).

[...]

In altre parole, appare evidente che il regolamento interno che, ai sensi di legge, deve stabilire criteri e modalità per l'adeguamento da parte della società alle disposizioni, vigenti per l'ente locale socio, in tema di contenimento degli oneri retributivi per il personale, ha un contenuto sostanzialmente vincolato dovendo recepire la portata precettiva delle disposizioni di legge valevoli per i dipendenti degli enti locali. Nel caso in cui, invece, queste ultime appaiano specificatamente riferite alla struttura contrattuale dei comparti del pubblico impiego (come nel caso dell'art. 9 comma 17 del d.l. n. 78/2010 in tema di mancata attivazione delle procedure contrattuali), l'adeguamento regolamentare deve conseguire analoghi risultati di contenimento della spesa, individuale e complessiva.

Si ribadisce che soggetto sostanzialmente responsabile degli adempimenti sopra descritti rimane anche l'ente locale socio, cui è attribuito l'onere di mantenere il rapporto fra spesa del personale e spesa corrente (al cui interno va compresa quella del personale delle società partecipate) al di sotto del tetto del 50% (cfr. art. 76 comma 7 d.l. n. 112/2008).”.

Il cuore precettivo della disposizione è chiaro: l'azienda avrebbe dovuto adottare un provvedimento interno di portata generale, in cui esplicitare le modalità con cui intendeva recepire ed adeguarsi a ciascuna disposizione vigente per l'ente locale in tema di contenimento degli oneri retributivi ed indennitari del personale, agendo, in particolare, sulla componente accessoria del trattamento economico.

La società ASM Rovigo S.p.A. non ha adottato alcun atto del genere, o altro in cui siano espressamente individuate politiche di contenimento degli oneri retributivi del personale. E, ancora una volta, non risulta neanche che l'ente controllante abbia invitato la società a farlo, nell'esercizio del proprio controllo analogo.

Pur in mancanza di un tale atto, che ne individuasse i limiti di compatibilità con la normativa vigente, la società ha riconosciuto ai dipendenti, oltre agli incrementi retributivi dovuti in base ai rinnovi dei contratti collettivi nazionali applicati in azienda, anche ulteriori componenti accessorie del trattamento economico, sia in base ad accordi collettivi decentrati, che di scelte datoriali unilaterali.

Il provvedimento avrebbe dovuto riguardare anche la spesa per collaborazioni esterne, dacché l'articolo 25, comma 1, il provvedimento che le società *in house* debbono adottare riguarda anche *“le disposizioni che stabiliscono a carico degli enti locali [...] contenimento degli oneri contrattuali per le consulenze.”*

Anche per le collaborazioni esterne, quindi, è mancato un atto espresso che prevedesse il contenimento degli oneri contrattuali.

La mancanza di un provvedimento di adeguamento all'obbligo di contenimento va di pari passo con la mancata ricognizione di tutti i contratti posti in essere dal 2009 in poi a titolo di consulenza, con i relativi importi, che impedisce di stabilire e, almeno in linea di fatto, la politica aziendale abbia determinato una riduzione della spesa.

Indipendentemente da tale questione, va segnalato che le modalità seguite dalla società per conferire incarichi – in assenza di predeterminazione del prezzo e dell'oggetto e di una selezione secondi i principi dell'articolo 35, comma 3, del d.lgs. 165/01 - ha determinato un'oggettiva lievitazione del prezzo pagato per alcune consulenze.

Si consideri, in tal senso, la serie di attività stragiudiziali di consulenza richieste nel 2010 al prof. _____ dell'Università di Bologna, che per esse ha emesso la fattura n. 7 dell'11/05/11, di un importo pari ad € 51.000 oltre oneri di legge.

III.2 LE PROCEDURE DI RECLUTAMENTO

Abbiamo visto che l'articolo 18, comma 1, del decreto legge 25/06/08, n. 112 convertito nella legge 6/08/08, n. 133, ha previsto l'obbligo per le società che gestiscono servizi pubblici locali a totale partecipazione pubblica di adottare, con propri provvedimenti, criteri e modalità per il reclutamento del personale e per il conferimento degli incarichi nel rispetto dei principi di cui al comma 3 dell'articolo 35 del decreto legislativo 30/03/01, n. 165.

Il comma 2 del medesimo articolo ha previsto, per le società a partecipazione pubblica totale o di controllo diverse da quelle di cui al comma 1, l'adozione di criteri e modalità per il reclutamento del personale e per il conferimento degli incarichi nel rispetto dei principi, anche di derivazione comunitaria, di trasparenza, pubblicità e imparzialità.

L'articolo 23-*bis*, comma 10, lettera a), del medesimo decreto, inoltre, aveva previsto che il Governo, con proprio decreto, adottasse un regolamento al fine di *“prevedere*

l'assoggettamento dei soggetti affidatari diretti di servizi pubblici locali al patto di stabilità interno e l'osservanza da parte delle società in house e delle società a partecipazione mista pubblica e privata di procedure ad evidenza pubblica per l'acquisto di beni e servizi e l'assunzione di personale.”.

L'articolo 23-bis è stato abrogato dal D.P.R. 18/07/11, n.113 a seguito di referendum popolare, ma non prima che il regolamento citato fosse adottato con D.P.R. 7/09/10, n. 168, che, all'articolo 7, stabilisce *“Le società a partecipazione pubblica che gestiscono servizi pubblici locali adottano, con propri provvedimenti, criteri e modalità per il reclutamento del personale e per il conferimento degli incarichi nel rispetto dei principi di cui al comma 3 dell'articolo 35 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165. Il presente articolo non si applica alle società quotate in mercati regolamentati.”*.

Si aggiunga, a scanso di obiezioni, che l'articolo 3-bis, comma 6, del d.l. 13/08/11, n. 138, introdotto dal citato articolo 25, comma 1, lett. a), del decreto legge 24/01/12, n. 1, impone in ogni caso a tutte le società *in house* l'adozione di provvedimenti che definiscano in termini generali criteri e modalità per il reclutamento del personale e per il conferimento degli incarichi nel rispetto dei principi di cui di cui all'articolo 35, comma 3, del d.lgs. n. 165/01.

Può dirsi pacifico, pertanto, che la società ASM Rovigo S.p.A., se non dal 2008, almeno dal 2010, e comunque senza dubbio dal 2012, avrebbe dovuto adeguare le proprie procedure di reclutamento ai principi di cui all'articolo da ultimo citato: in sostanza le assunzioni sono subordinate all'espletamento di procedure selettive cui sia stata data adeguata pubblicità e che siano svolte mediante meccanismi oggettivi e trasparenti, tali da garantirne l'imparzialità.

Lo scrivente ha chiesto agli uffici di elaborare un prospetto da cui risultino le assunzioni effettuate dalla società nel periodo 2009/2013, indicando, altresì, il tipo di procedura utilizzata per selezionare il dipendente da assumere. Dal prospetto fornito in risposta (prot. n. 2014/349 del 31/01/14, risulta che nel quinquennio 2009-2013 la società ha effettuato a vario titolo (contratto di lavoro a termine, contratto a tempo indeterminato, contratto di collaborazione a progetto) ben 35 assunzioni, considerando anche i rinnovi di contratti scaduti.

Di queste, una sola ha fatto seguito ad una selezione pubblica, previa pubblicazione dell'avviso sul sito aziendale, mentre la maggior parte (23) è avvenuta a chiamata diretta; un numero limitato (9) è avvenuta a seguito di selezione curriculare, attingendo, cioè, ai *curricula* spontaneamente trasmessi da soggetti e conservati in archivio dalla società. È questo, in

particolare, il caso della cd. “selezione per operatore cimiteriale” (graduatoria approvata dalla delibera n. 87, verbale n. 14 del 24/08/09), che ha condotto all’assunzione di varie unità a tempo indeterminato, effettuata senza pubblicità preventiva, ma limitandosi a contattare 300 persone che avevano presentato il proprio *curriculum* per attività generiche, chiedendo loro di manifestare la volontà di partecipare alla selezione: hanno risposto in 168 ed hanno partecipato alla prima prova in 115.

Tale prassi si è mantenuta costante anche per le assunzioni del biennio 2012-2013.

Tale patente violazione di norme imperative di legge fa il paio con la mancata adozione di un provvedimento volto a definire in termini generali criteri e modalità per il reclutamento del personale, come invece previsto dalle norme.

Il consiglio d’amministrazione, infatti, con l’intenzione di adeguarsi al disposto dell’articolo 18 del d.l. 112/08, si era limitato a deliberare (delibera n. 94, verbale n. 18 del 21/07/08) un generico atto di indirizzo, in base al quale in materia di assunzioni ed incarichi *“ogni decisione dovrà essere deliberata dal cda (compresi i contratti a tempo determinato e le collaborazioni coordinate e continuative) attivando di regola procedure di concorso/selezione che garantiscano la trasparenza e la concorrenzialità, fatta salva diversa decisione adottata dal cda a fronte di esigenze particolari che non consentano il ricorso a tali procedure e comunque nel rispetto della normativa vigente.”*

Tale atto, evidentemente, non soddisfaceva i requisiti minimi di un provvedimento generale recante *“criteri e modalità per il reclutamento del personale”*, come invece richiesto dalla legge, rimettendo ogni scelta al medesimo organo d’indirizzo, che, in concreto, si è discostato ampiamente dal principio della selezione pubblica.

Di fatto, l’esame di verbali del periodo 2009-2013 conferma che, in luogo di seguire procedure predeterminate in via generale, il consiglio d’amministrazione ha scelto di volta in volta le modalità di selezioni da applicare e, nella maggior parte dei casi, si è riservato il diritto di individuare direttamente la persona da assumere.

A mero titolo di esempio, risultano assunte direttamente dal consiglio, senza procedere ad alcuna selezione pubblica, (verbale n. 1 del 28/01/09, delibera n.2) (verbale n. 7 del 13/05/09, delibera n.51). Del pari il consiglio (verbale

n. 15 del 15/09/09, delibera n.92) decide direttamente di attivare varie collaborazioni a progetto, del costo individuale pari ad € 2.700 lordi mensili, senza procedere ad alcuna selezione pubblica.

La stessa procedura viene seguita, nel 2013, per l'assunzione della
(verbale n. 3 del 13/03/13).

Si tratta di violazioni a dei principi di legge, come si può verificare dai verbali n. 18 e n. 19, relativi alle riunioni del consiglio del 14/12/12 e del 21/12/12.

Nella prima, il Presidente informa il consiglio di aver disposto la proroga dei contratti in essere fino a luglio/settembre 2012 senza procedere a selezioni/concorsi, ritenendo non opportuno *“che ASM proceda con selezione/concorso per l'assunzione di personale, come già deliberato in una precedente seduta; propone quindi che ASM adotti la linea di comportamento del Comune socio unico, mantenendo le professionalità già presenti in azienda.”*. Propone, in base a tale logica imitativa, l'assunzione a tempo determinato della
del
già dipendente della Cooperativa Polesana.

Nella seconda, il Presidente riconferma le proposte del verbale precedente, che vengono approvate a maggioranza, con il solo voto contrario del consigliere
motivato dal richiamo all'obbligo di procedere a selezioni: il consigliere, all'esito del voto consiliare, si dimette.

La condotta mantenuta dalla società in tema di reclutamento di personale dipendente è contraria alle norme imperative indicate in apertura di paragrafo.

Seppur non attenga strettamente alla spesa del personale, pare opportuno illustrare in questa sede l'analogo rilievo che può muoversi anche per i collaboratori esterni.

Per questi, già l'articolo 18, comma 1, del decreto legge 25/06/08, n. 112, convertito in legge 6/08/08, n. 133 aveva imposto alle società che gestiscono servizi pubblici locali a totale partecipazione pubblica di adottare *“con propri provvedimenti, criteri e modalità per il reclutamento del personale e per il conferimento degli incarichi nel rispetto dei principi di cui al comma 3 dell'articolo 35 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165”*, norma poi ribadita dall'articolo 25 d.l. 1/12.

La società non ha adottato alcun provvedimento ispirato ai principi di cui all'articolo 35, comma 3, del d.lgs. 165/01 per il conferimento degli incarichi ai collaboratori esterni.

L'esame dei verbali del consiglio d'amministrazione conferma che gli incarichi di consulenza sono stati sempre affidati in modo fiduciario senza alcuna selezione, violando le norme citate.

È questo il caso del rinnovo della consulenza tecnico paesaggistica alla (verbale n. 2 del 10/02/09) o quello dell'incarico affidato previa selezione (delibera n. 52 verbale n. 4 del 13/05/09), ma poi rinnovato più volte senza selezione (verbale n. 2 del 22/01/10, poi verbale n. 1 del 25/01/11), o, ancora, quello (verbale n. 14 del 27/09/12) dell'affidamento diretto di un incarico di consulenza al Tale prassi è stata confermata dalla delibera 93 (verbale n. 19 del 21/12/12), che ha rinnovato direttamente tutti gli incarichi di consulenza in corso senza alcuna selezione.

III.3 IL TRATTAMENTO ECONOMICO

Il trattamento economico del personale dipendente della società è regolato da vari contratti collettivi nazionali, applicati in relazione al settore di attività. Di seguito indichiamo quelli applicati dal 01/01/2009 al personale di ciascun settore:

- *Dirigenti* _ CCNL dirigenti delle imprese dei servizi di pubblica utilità (Confservizi);
- *Servizi comuni, parcheggi, calore* _ CCNL Unico gas-acqua
- *Servizi cimiteriali* _ CCNL Federgasacqua/funerario
- *Servizi verde e pubbliche affissioni* _ CCNL Federambiente
- *Servizi farmacie e magazzino farmacie* _ CCNL Assofarm

L'istituto retributivo del premio di produttività è stato regolato, inoltre, da accordi decentrati o da decisioni unilaterali del datore di lavoro, assunte con deliberazioni del consiglio d'amministrazione.

Per quanto riguarda i primi, gli uffici hanno prodotto allo scrivente i seguenti accordi:

- accordo del 16/12/10 - premio produttività 2010 Divisione ambiente;
- accordo del 12/07/10 - premio produttività 2009 personale Divisione Farmacie;
- accordo del 21/09/11 - applicazione art. 1 legge 220/10 su emolumenti 2011;
- accordo del 31/01/12 - applicazione art. 1 legge 220/10;

- accordo del 20/06/12 - premio produttività 2011 personale Divisione Farmacie;
- accordo 10/07/2013 - premio produttività 2012 personale Divisione Farmacie.

Per quanto riguarda le seconde, gli uffici hanno prodotto le seguenti deliberazioni del consiglio d'amministrazione:

- deliberazione n.68 dell'11/06/09 - premio produttività 2008 personale Unico gas-acqua e Federgasacqua funerario;
- deliberazione n.73 del 16/06/11 - premio produttività 2010 personale Unico gas-acqua e Federgasacqua funerario;
- deliberazione n.59 del 10/07/12 - premio produttività 2011 personale Unico gas-acqua, Federgasacqua funerario e Federambiente;
- deliberazione n.45 del 7/06/13 - premio produttività 2012 personale Divisione Farmacie, Unico gas-acqua e Federgasacqua funerario.

Le modalità individuate negli atti elencati per distribuire componenti accessorie della retribuzione suscitano perplessità.

Si tratta di voci retributive riconducibili alla nozione di premio di risultato o di produttività, che con ogni evidenza dovrebbero essere corrisposte in relazione ad incrementi di produttività collettiva e/o individuale. La loro erogazione, pertanto, presuppone la preventiva individuazione di parametri ed indicatori cui collegare, in termini generali, l'incremento della produttività ed apprezzare, in termini particolari, l'apporto del singolo dipendente.

Quanto detto risulta, altresì, positivamente definito nei contratti collettivi nazionali applicati nell'azienda.

Così il CCNL Assofarm del 13/12/07, valido fino al 31/12/10 ed applicabile al personale della Divisione Farmacie, regola all'articolo 65 gli incentivi per la maggiore produttività, stabilendo, al comma 7, che esso *“ha carattere motivante; è subordinato al raggiungimento di una soglia minima di risultato e proporzionale al risultato conseguito”* e, al comma 8, che *“il premio di produttività viene erogato in relazione al raggiungimento degli obiettivi concordati ed effettivamente riscontrati a consuntivo dell'esercizio o degli esercizi considerati nel progetto di produttività.”*.

Il CCNL Federambiente del 17/06/11, all'articolo 2, nel definire gli assetti contrattuali, attribuisce alla contrattazione aziendale la disciplina del premio di risultato, stabilendo che esso debba essere collegato al raggiungimento degli obiettivi di miglioramento delle condizioni di produttività, di competitività, di efficacia, di qualità e di redditività raggiunti in esito a programmi preventivamente concordati.

Il CCNL Unico Gas-acqua del 10/02/11, all'articolo 4, nel definire gli assetti contrattuali, attribuisce alla contrattazione aziendale la funzione di definire “*una erogazione variabile collegata ad incrementi di redditività, produttività e qualità*”, secondo la disciplina recata dall'articolo 9, che collega l'erogazione del premio di risultato al raggiungimento di obiettivi di miglioramento, da concordare preventivamente mediante un sistema di indicatori: il premio va commisurato ai risultati raggiunti rispetto agli obiettivi concordati, da accertare a consuntivo dopo l'approvazione del bilancio d'esercizio.

Dall'esame dei verbali e degli accordi, emerge che nei casi esaminati, al contrario, l'erogazione è avvenuta in assenza di parametri ed indicatori predeterminati, in base a valutazioni generiche circa i risultati d'esercizio dell'azienda ed utilizzando quale criterio di distribuzione l'effettiva presenza in servizio dei lavoratori, congiuntamente, in taluni casi, alla qualifica d'appartenenza. Unica eccezione, fra gli accordi prodotti ed esaminati dallo scrivente, è rappresentata dagli accordi relativi alla Divisione ambiente, ove viene fissata una serie di indicatori.

Tale modo di procedere è difforme dalla *ratio* dell'erogazione dei trattamenti accessori in parola, che finiscono per configurarsi come mere liberalità.

Inoltre, le modalità di erogazione del premio di risultato sollevano perplessità in ordine alla possibilità di applicare ad esse le agevolazioni fiscali previste da una serie di norme, come ha fatto la società.

Gli accordi decentrati citati, infatti, hanno ritenuto applicabile agli emolumenti in parola l'agevolazione fiscale derivante dall'articolo 2 del decreto legge 27/05/08, n. 93, convertito dalla legge 24/07/08, n. 126, poi prorogata più volte e precisamente, per il periodo di nostro interesse, per il 2011 dall'articolo 1, comma 47, della legge 13/12/10, n. 220, che ha attuato l'articolo 53, comma 1, del decreto legge 31/05/10, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30/07/10, n. 122, poi per il 2012 dall'articolo 26, comma 1, del decreto legge 6/07/11, n. 98,

convertito dalla legge 15/07/11, n.111 ed infine dall'articolo 1, comma 481, della legge 24/12/12, n. 448, attuato dal DPCM del 22/01/13.

La norma prevede che le erogazioni effettuate ai lavoratori dipendenti di società private

“correlate a incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa, collegate ai risultati riferiti all'andamento economico o agli utili della impresa o a ogni altro elemento rilevante ai fini del miglioramento della competitività aziendale sono soggette a una imposta sostitutiva della imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali.”.

Quanto all'articolo 2 del DPCM 22/01/13, esso precisa che l'applicazione del regime fiscale agevolato, definito dall'articolo 1, a retribuzioni di produttività che siano erogate *“con espresso riferimento ad indicatori quantitativi di produttività/redditività/qualità/efficienza/innovazione.”.*

La perplessità sorge perché la quasi totalità degli accordi decentrati esaminati ha stabilito l'applicazione dell'imposta sostitutiva al premio di risultato pur in assenza di espressi indicatori significativi di un effettivo incremento della produttività, limitandosi a consolidare i valori caratteristici della gestione.

Per quanto riguarda i dirigenti, lo scrivente ha verificato le buste paga 2012 e 2013 dei due ancora in servizio presso l'ASM Rovigo al momento della verifica,

Il consiglio d'amministrazione (delibera n.65 del 30/05/11) ha fissato il premio di risultato dei dirigenti per gli anni 2009-2011 in due mensilità, per il 2010 in una mensilità, stabilendo di sospendere l'erogazione di quello relativo agli anni 2008-2009 poi sbloccato dalla delibera n. 24 del 29/03/12, mentre la delibera n. 32 del 15/05/13 ha stabilito l'erogazione di due mensilità a titolo di premio per il 2012. I premi sono stati decisi dal consiglio d'amministrazione in base al mero raggiungimento di un risultato d'esercizio positivo da parte dell'azienda.

Tale modo di procedere, come per gli altri dipendenti, snatura la *ratio* incentivante dell'emolumento e non appare conforme alle disposizioni del contratto collettivo applicato ai dirigenti dell'azienda.

L'articolo 3³⁸ del CCNL dei dirigenti di imprese di servizi di pubblica, nel definire la struttura della retribuzione prevede una componente di *“retribuzione variabile incentivante”*, rinviando per la sua disciplina all'articolo 12.

Tal disposizione stabilisce che *“le aziende attivano sistemi retributivi incentivanti, nei confronti di ciascun dirigente, collegati al raggiungimento di obiettivi con conseguente introduzione di trattamenti economici aggiuntivi”* (comma 1), precisando poi che tali sistemi *“si articolano sulla base di un processo di valutazione trasparente che vede ciascun dirigente, a qualunque livello, condividere l'identificazione e la definizione degli obiettivi in termini di risultati nell'anno di riferimento. Tali obiettivi e i relativi importi retributivi, commisurati alla percentuale di raggiungimento degli obiettivi stessi, devono essere formalizzati, anno per anno, con apposita lettera dell'azienda, entro il mese di febbraio dell'anno di riferimento e devono essere basati il più possibile su parametri oggettivamente misurabili.”* (comma 2).

I commi successivi specificano ulteriormente i requisiti necessari di tale sistema incentivante:

“3. Gli obiettivi possono essere di tipo quantitativo e/o qualitativo.

4. Gli obiettivi di tipo quantitativo, di carattere generale, sono collegati al conseguimento o al miglioramento di risultati economici aziendali correlati al ruolo svolto dal dirigente; gli obiettivi specifici sono collegati al conseguimento o al miglioramento di risultati dell'area o della divisione funzionale cui appartiene il dirigente, del team di cui esso è responsabile, nonché dello stesso dirigente.

5. Gli obiettivi di tipo qualitativo specifici di ruolo sono collegati, invece, alle competenze professionali e alle capacità di leadership del dirigente, ai miglioramenti organizzativi, allo sviluppo e alla integrazione delle risorse gestite.”.

³⁸ Per praticità si fa riferimento al testo coordinato sottoscritto in data 9/02/12, ma le disposizioni che verranno citate erano già presenti dal CCNL 21/12/04 e successive modifiche.

In base al richiamo contenuto nell'articolo 12, comma 9, venivano allegati al contratto collettivo modelli di retribuzione variabile incentivante che potevano fungere da punti di riferimento per le aziende.

Da quanto detto è evidente che il premio erogato ai dirigenti dell'ASM Rovigo S.p.A. con riferimento alle annualità esaminate 2008-2012 è del tutto difforme dalle prescrizioni del contratto collettivo, essendo stato erogato indipendentemente dalla predeterminazione di obiettivi specifici, apprezzabili mediante indicatori anch'essi predeterminati, e comunicati ai dirigenti entro il mese di febbraio.

Il carattere incentivante dell'erogazione è del tutto mancato, talché si può parlare in tal caso di mera liberalità.

Altro aspetto che solleva perplessità, è la prassi dell'organo amministrativo di riconoscere *una tantum* ai dipendenti indipendentemente da obblighi assunti contrattualmente.

Così, a titolo di esempio, il consiglio, con la delibera n. 1 del 28/01/09, ha riconosciuto un compenso *una tantum* di € 2.000 a ciascun membro della commissione per la selezione interna di un direttore di farmacia e con la delibera n.4 di pari data ha riconosciuto un compenso *una tantum* di € 150 al personale della Divisione Ambiente coinvolto nell'emergenza neve, in aggiunta allo specifico trattamento accessorio già previsto dal cd. "Accordo neve".

E ancora, con la delibera n. 37 del 30/03/09 il consiglio ha deciso di applicare il CCNL Federambiente, più generoso, in luogo di quello Federfunebre al personale settore pubblicità ed affissioni con decorrenza dal 1/09/08 e di riconoscere un compenso a titolo di *una tantum* per il periodo 1/01-31/08 pari all'85% della differenza fra i trattamenti salariali dei due contratti, mentre con la successiva delibera n. 119 del 3/12/09 ha ratificato l'operato del Presidente, che aveva portato l'*una tantum* al 100% della differenza.

Aldilà di questi casi specifici, gli uffici hanno prodotto allo scrivente una tabella in cui sono indicati gli emolumenti riconosciuti a titolo di *una tantum*, unitamente ai superminimi ed alle promozioni (nota prot. 2014/348 del 31/01/14,

L'erogazione di simili compensi, se perfettamente ammissibile in una società privata, appare fuori luogo in una società pubblica: le erogazioni che non trovano fondamento in un'obbligazione, indipendentemente dalla fonte di questa (contratto collettivo nazionale o

decentrato o legge), si atteggiano a mere liberalità, non consentite allorché si maneggi denaro pubblico.

CAPITOLO IV – ACQUISTI DI BENI E SERVIZI

Le società a totale partecipazione pubblica “*in house*”, quali organismi pubblici, sono di per sé soggette al d.lgs. 12/04/06, n.163, recante il *Codice dei contratti pubblici*, ed al relativo regolamento d’esecuzione ed attuazione, approvato dal DPR 5/10/10, n. 207, al quale devono far riferimento, tra l’altro, per definire la procedura da applicare per la scelta del contraente nelle forniture di beni, servizi e lavori.

L’articolo 25, comma 1, lett. a), del decreto legge 24/01/12, n. 1, convertito dalla legge 24/03/12, n. 27, ha, inoltre, introdotto l’articolo 3-*bis*, comma 6, del d.l. 13/08/11, n. 138, il quale stabilisce espressamente che le “*società affidatarie in house sono tenute all’acquisto di beni e servizi secondo le disposizioni di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, e successive modificazioni.*”.

Prima dell’entrata in vigore del *Codice dei contratti pubblici* la società si era dotata di un “*regolamento per l’esecuzione di lavori in economia, l’affidamento dei servizi e l’approvvigionamento dei beni di importo inferiore alla soglia di rilevanza comunitaria, le alienazioni e brevi indicazioni sui contratti attivi*”, approvato dal consiglio d’amministrazione (delibera n. 57 del 14/07/05) e non più modificato.

Il punto merita un rilievo perché il regolamento - e la condotta della società ad esso ispirata - non pare del tutto adeguato al *Codice dei contratti pubblici*. Vanno segnalati, in particolare, gli articoli dall’1 al 5.

L’articolo 1 del regolamento stabilisce che esso disciplina “*l’esecuzione dei lavori in economia nel rispetto della normativa nazionale e regionale del Veneto, l’affidamento dei servizi e l’approvvigionamento dei beni per i valori inferiori della soglia comunitaria per i quali è possibile adottare un particolare regime in mancanza di una specifica disciplina di legge e regolamentare nazionale e regionale per le Società di capitali pubbliche o miste.*”.

Gli articoli 2 e 3 disciplinano l’esecuzione di lavori in economia, mentre gli articoli 4 e 5 sono dedicati all’acquisizione di beni e servizi, in particolare l’articolo 5 individua le modalità di scelta del contraente, stabilendo, tra l’altro, che per i negozi di valore oltre € 25.000 e fino alla soglia comunitaria vengono affidati previa gara ufficiosa cui siano invitate non meno di tre ditte.

Tali norme vanno valutate a mente dell’articolo 121 del *Codice dei contratti pubblici*, in base al quale “*Ai contratti pubblici aventi per oggetto lavori, servizi, forniture, di importo*

inferiore alle soglie di rilevanza comunitaria, si applicano oltre alle disposizioni della parte I, della parte IV e della parte V, anche le disposizioni della parte II, in quanto non derogate dalle norme del presente titolo.". In sostanza, salvo espresse deroghe contenute negli articoli dal 122 al 125, alle procedure sotto soglia si applicano le medesime regole di quelle sopra soglia.

Le deroghe più rilevanti, per il nostro caso, sono quelle recate nell'articolo 124 - che esclude i contratti di servizi e forniture sotto soglia dalle norme del codice che prevedono obblighi di pubblicità e di comunicazione in ambito sovranazionale - e l'articolo 125, relativo alle procedure in economia.

In particolare va richiamata l'attenzione sull'articolo 125, commi 9, 10 e 11.

Il primo stabilisce che le forniture e i servizi in economia sono ammessi per importi inferiori a quelli fissati dall'articolo 28 per gli enti locali³⁹, mentre il secondo specifica che *"L'acquisizione in economia di beni e servizi è ammessa in relazione all'oggetto e ai limiti di importo delle singole voci di spesa, preventivamente individuate con provvedimento di ciascuna stazione appaltante, con riguardo alle proprie specifiche esigenze."*

Il comma 11, infine, stabilisce che

"Per servizi o forniture di importo pari o superiore a (quarantamila euro)⁴⁰ e fino alle soglie di cui al comma 9, l'affidamento mediante cottimo fiduciario avviene nel rispetto dei principi di trasparenza, rotazione, parità di trattamento, previa consultazione di almeno cinque operatori economici, se sussistono in tale numero soggetti idonei, individuati sulla base di indagini di mercato ovvero tramite elenchi di operatori economici predisposti dalla stazione appaltante. Per servizi o forniture inferiori a (quarantamila euro), è consentito l'affidamento diretto da parte del responsabile del procedimento."

Il regolamento adottato dalla società non individua, come richiesto dall'articolo 125, comma 10, oggetti e relativi limiti di importo delle relative voci di spesa, limitandosi a fissare una soglia di € 25.000, oltre la quale e fino al limite di soglia comunitaria è necessario procedere

³⁹ L'importo originario, pari ad € 211.000, è mutato più volte: dal 1/01/08 è passato ad € 206.000, dal 1/01/10 è sceso ulteriormente ad € 193.000 per salire dal 1/01/12 ad € 200.000.

⁴⁰ La soglia è in vigore dal 13/07/11, quella precedente era di € 20.000.

a gara ufficiosa, mentre per importi inferiori sono definite procedure semplificate, distinte per fasce di valore. In tal modo viene meno uno dei requisiti essenziali perché si possa procedere ad acquisizioni di forniture e servizi in economia.

In secondo luogo, il regolamento prevede l'acquisizione di almeno tre preventivi, laddove l'articolo 125, comma 11, ne impone al meno cinque.

Vi sono ulteriori aspetti che rendono non conforme il regolamento ed il Codice, a partire dalla mancata specificazione del ruolo del responsabile delle procedure di affidamento, di cui devono essere dotate anche le stazioni appaltanti che non siano pubbliche amministrazioni, ai sensi dell'articolo 10 u.c. del *Codice dei contratti pubblici*. In particolare nessuna disposizione del regolamento contiene norme che diano attuazione all'articolo 11, comma 1, che impone che *“Prima dell'avvio delle procedure di affidamento dei contratti pubblici, le amministrazioni aggiudicatrici decretano o determinano di contrarre, in conformità ai propri ordinamenti, individuando gli elementi essenziali del contratto e i criteri di selezione degli operatori economici e delle offerte.”*⁴¹.

Il regolamento si applica alla gran parte degli acquisti della società, dato il valore medio degli acquisti, sicché è particolarmente necessario che la società lo riveda, adeguandolo al *Codice dei contratti pubblici* anche per altri aspetti, su cui non pare utile soffermarsi nella presente trattazione.

Esaminato il regolamento, la verifica è proceduta esaminando alcuni casi concreti di acquisti, posti in essere nel quinquennio di riferimento. Tale esame ha preso le mosse dall'estrazione di un campione dal repertorio contratti dell'ultimo quinquennio, per il quale è stato chiesto agli uffici di predisporre un prospetto indicando le modalità di scelta del contraente (prot. n. 2014/910 del 24/03/14,

⁴¹ Sul punto richiamiamo, altresì, il seguente parere dell'AVCP n. 159 del 9/10/13 – rif. PREC 135/13/F: *“Pur in presenza dei presupposti oggettivi per il ricorso al cottimo fiduciario ai sensi dell'art. 125 del D. Lgs. n. 163/2006, la stazione appaltante, nella determina a contrarre, deve giustificare la scelta di procedere all'affidamento senza la preventiva pubblicazione di un avviso pubblico e deve, altresì, motivare i criteri individuati per la selezione delle cinque imprese da invitare, nel rispetto dei principi di trasparenza, rotazione e non discriminazione.”*

Acquisito tale prospetto sono stati selezionati alcuni contratti affidati in via diretta, per verificare che ricorressero i presupposti che consentono tale modalità di affidamento.

Come si evince dal prospetto, la parte più rilevante degli affidamenti diretti è avvenuta a favore di alcune società iscritte all'Albo regionale delle cooperative sociali

in base all'articolo 5, comma 1, della legge 8/11/91, n. 381, fatto salvo dall'articolo 52 del *Codice dei contratti pubblici*. L'articolo 5 così dispone:

“Gli enti pubblici, compresi quelli economici, e le società di capitali a partecipazione pubblica, anche in deroga alla disciplina in materia di contratti della pubblica amministrazione, possono stipulare convenzioni con le cooperative che svolgono le attività di cui all'articolo 1, comma 1, lettera b), ovvero con analoghi organismi aventi sede negli altri Stati membri della Comunità europea, per la fornitura di beni e servizi diversi da quelli socio-sanitari ed educativi il cui importo stimato al netto dell’IVA sia inferiore agli importi stabiliti dalle direttive comunitarie in materia di appalti pubblici, purché tali convenzioni siano finalizzate a creare opportunità di lavoro per le persone svantaggiate di cui all'articolo 4, comma 1.”.

L'esame dei contratti è valso a verificare, in particolare, che fossero presenti i requisiti che soli giustificano la loro sottrazione alle più stringenti regole del *Codice dei contratti pubblici*, ossia che recassero “clausole sociali”, tali da integrare la finalizzazione “a creare opportunità di lavoro per le persone svantaggiate” e che la società non abbia dato luogo ad un artificioso frazionamento della fornitura di servizi, al fine di abbatterne il valore al di sotto della soglia di rilevanza comunitaria, prassi vietata dall'articolo 29, comma 4.

Rispetto a quest'ultimo aspetto, alcune perplessità sorgono in merito ai contratti concernenti il servizio di spazzamento manuale giornaliero, affidati alla

Nel 2009 le viene affidato (contratto rep. n. 4 dell'11/02/09, per un corrispettivo di € 195.672, il servizio concernente lo spazzamento manuale programmato a zone predefinite di tutta la città di Rovigo, spazzamento manuale straordinario su richiesta, di pulizia di mantenimento e festivo delle aree centrali del Centro Storico e di spazzamento e pulizia manuali delle frazioni. Gli articoli 3 e 4 dettagliano rispettivamente modalità di erogazione e di svolgimento temporale dei servizi, prevedendo il primo anche interventi di spazzamento micromeccanizzato elettrici e rifinitura delle frazioni ed il secondo la distribuzione temporale degli interventi, comprendendo anche giorni festivi.

Nei due anni successivi, invece, vengono stipulati due diversi tipi di contratto.

Il primo (rispettivamente rep. n.10 del 25/03/10 per il 2010 e rep. n.13 del 31/03/11 per il 2011, sostanzialmente identici, prevede l'affidamento del servizio comprendente a) lo spazzamento manuale giornaliero feriale, nel centro storico, nei quartieri e nelle frazioni, ove viene integrato anche dalla rifinitura e pulizia delle isole ecologiche, b) spazzamento manuale giornaliero festivo infrasettimanale, nel centro storico e nei quartieri e c) spazzamento manuale domenicale, micro meccanizzato e pulizia e rifinitura delle isole ecologiche nel centro storico. Il corrispettivo del contratto con tale oggetto è pari ad € 182.284 per il 2010 e di € 185.014 per il 2011.

Il secondo (rispettivamente rep. n.11 del 25/03/10 per il 2010 e rep. n.14 del 31/03/11 per il 2011, prevede a) lo spazzamento manuale e micro meccanizzato di mantenimento giornaliero feriale pomeridiano in centro storico, b) la raccolta differenziata di particolari filiere, c) la pulizia delle deiezioni canine nel centro storico e nei quartieri della città, d) la pulizia e rifinitura delle isole ecologiche. Il corrispettivo del contratto con tale oggetto è pari ad € 41.616,00 per il 2010 e di € 76.547 per il 2011.

L'oggetto dei due tipi di contratto appare in gran parte sovrapponibile, tanto da poter essere inseriti nel medesimo negozio nel 2009, allorché il limite di soglia era più alto (€ 206.000 contro gli € 193.000 del 2010). È ben vero che nel 2010/2011 sono state aggiunte (o forse, sarebbe meglio dire, specificate) alcune attività non chiaramente indicate nell'oggetto del contratto 2009, ma, in ogni caso, la separazione in due contratti appare integrare un artificioso frazionamento, dacché esse sono chiaramente funzionalmente collegate.

Come ha precisato l'AVCP in tema di artificioso frazionamento⁴² *“L'articolazione dell'appalto in più parti deve garantire che ogni singola frazione abbia una funzionalità che ne consenta l'utilizzazione compiuta, mentre è precluso il frazionamento quando le frazioni sono inserite in una prestazione che può assumere valore e utilità solo se unitariamente considerata.”*.

⁴² AG 18/12 del 13/09/12.

Nel nostro caso parte delle prestazioni del primo e del secondo contratto sono sovrapponibili, tanto che alcune di quelle inserite in un contratto dal punto di vista funzionale non assumono alcuna utilità se sono considerate a prescindere da quelle inserite nell'altro.

L'aver scorporato alcune delle attività previste in un contratto unitario nel 2009 ed averle inserite, con l'aggiunta di altre, in un negozio separato, configura, pertanto, un frazionamento artificioso dell'appalto, adottato con intenti elusivi dei nuovi e più bassi limiti di soglia di rilevanza comunitaria.

Rispetto al primo aspetto, nelle convenzioni non vi è alcuna "*clausola sociale*", che imponga al soggetto specifici obblighi di assunzione tali da assicurare che esse siano "*finalizzate a creare opportunità di lavoro per le persone svantaggiate di cui all'articolo 4, comma 1*", unico elemento che giustifica la deroga alle norme di evidenza pubblica.

L'altra ipotesi di importanti affidamenti diretti, emersi dal campione, è quella dei contratti con la _____, relativi allo smaltimento rifiuti. Gli uffici hanno giustificato il ricorso a tale modalità con l'applicazione del "criterio di prossimità" previsto nella normativa speciale relativa alla gestione rifiuti. _____ già dirigente della Divisione ambiente ora passato ad Ecoambiente, ha fatto pervenire una nota _____ in cui è giustificata tale scelta.

In aggiunta a tali verifiche, sono stati effettuati dai controlli a campione presso il Servizio "gestione calore" e presso il Servizio verde pubblico, con la collaborazione per il primo del dirigente, _____ e per il secondo del responsabile, _____.

Per quanto riguarda il verde pubblico, sono stati esaminati gli atti dei seguenti affidamenti:

- 1) servizio di manutenzione ordinaria aree a verde pubblico e cigli stradali - anno 2013, distinta in 4 lotti;
- 2) servizio di abbattimento piante - anno 2013;
- 3) servizio di manutenzione e riparazione del parco autovetture ed automezzi del Servizio verde pubblico e cimiteriale - anni 2010/2011/2012;
- 4) acquisto dei diserbanti dei cimiteri.

Non vi sono rilievi sulle procedure in economia seguite, ammissibili in quanto contratti di valore inferiore alla soglia di rilevanza comunitaria: di fatto si è trattato di gare ufficiose precedute da invito, con diverso grado di formalizzazione a seconda del valore, comunque rispettose dei principi di imparzialità, pubblicità e trasparenza.

Per quanto riguarda il servizio "gestione calore", dai mastri dei conti 660303003 (manutenzione e riparazione ordinaria attrezzature) e 660909033 (materiali di consumo vario) per gli esercizi 2012-2013 sono state estratte alcune fatture a campione⁴³. Non sono emersi rilievi circa le modalità di scelta del contraente, tenendo, altresì, conto che si tratta di spese ampiamente al di sotto della soglia di valore per procedere ad affidamento diretto.

Il dirigente preposto ha rappresentato, altresì, che il servizio è sottoposto a certificazione di qualità, per mantenere la quale la società è tenuta a rispettare anche specifiche procedure in materia di acquisto di beni e servizi.

Terni, 28 marzo 2014

Il dirigente dei S.I.Fi.P.

Massimiliano Bardani



⁴³ Sul conto n. 660303003 le fatture prot. n. 4417 del 30/11/13, n. 139 del 31/05/13 e n. 3840 del 30/09/13; sul conto n. 660909033 le fatture prot. n. 89 del 31/01/12 e n. 4526 del 30/11/12.