



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO

ROMA CAPITALE

ANNO 2019

CONTROLLO DI LEGITTIMITÀ FINANZIARIA E CONTABILE EX ART. 1, C. 166, LEGGE N. 266/2005, ART. 148BIS D.LGS. N. 267/2000 (2008- 2017).

IN PARTICOLARE: RAPPORTI FINANZIARI TRA GESTIONE ORDINARIA E GESTIONE COMMISSARIALE - IMPATTO SUGLI EQUILIBRI STATICI E DINAMICI DEI BILANCI DI ROMA CAPITALE.

DELIBERAZIONE N. 44/2019/PRSP



CORTE DEI CONTI



Deliberazione n. 44/2019/PRSP
Roma Capitale (RM)

REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO

Nell'Adunanza pubblica del 23 gennaio 2019

composta dai magistrati

Angelo BUSCEMA	Presidente della Corte dei conti;
Carlo CHIAPPINELLI	Presidente di Sezione;
Maria Luisa ROMANO	Consigliere relatore;
Carmela MIRABELLA	Consigliere relatore;
Angela PRIA	Consigliere;
Oriella MARTORANA	Consigliere;
Elena PAPA	Primo referendario relatore;
Carla SERBASSI	Primo referendario.

VISTI gli artt. 81, 97, 100 e 119 della Costituzione;

VISTO l'art. 114, comma 3, Cost. per il quale *"Roma è la capitale della Repubblica. La legge dello Stato disciplina il suo ordinamento"*;

VISTO il T.U. delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni ed integrazioni;

VISTA la legge 14 febbraio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali con le successive modificazioni ed integrazioni, ed in particolare, gli artt. 148 e art. 148-bis concernenti le attribuzioni di controllo intestate alla Corte dei conti sulla corretta gestione finanziaria e di bilancio degli enti stessi;

VISTI, altresì, i commi 166 e 167 dell'art. 1, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) e s.m.i.;

VISTO il d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, contenente disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, come successivamente modificato ed integrato;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo approvato con deliberazione delle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000 e successive modifiche ed integrazioni, con particolare riguardo all'art. 5, comma 2, concernente la pianificazione delle attività delle sezioni regionali di controllo;

VISTI i programmi annuali di controllo adottati dalla Sezione con deliberazioni n. 112/2015/INPR, n. 77/2016/INPR, 10/2017/INPR e n. 3/2018/INPR, nelle parti in cui specificano ambito ed obiettivi dell'attività istruttoria finalizzata a pronunciare sulla regolarità della gestione finanziaria e contabile del Comune di Roma, nella considerazione delle specificità che la connotano a far tempo dall'anno 2008, per effetto della estrapolazione dal bilancio comunale di operazioni di varia natura, affidate ad apposita gestione speciale commissariale;

ESAMINATA l'articolata documentazione acquisita in istruttoria, ritualmente riversata a fascicolo del controllo;

TENUTO CONTO delle contestazioni e richieste di chiarimento formulate dai magistrati istruttori con apposita relazione di deferimento, comunicata per il contraddittorio all'Amministrazione interessata con nota prot. 2808 del 19 aprile 2017, nonché le note di replica a più riprese fatte pervenire in atti dalla medesima, contenenti elementi meritevoli di più puntuale vaglio in istruttoria;

CONSIDERATO che le verifiche di competenza, obbligatoriamente finalizzate ad apprezzare la conformità della gestione finanziaria comunale ai principi di equilibrio di bilancio e buon andamento di cui all'art. 97 Cost., si sostanziano innanzitutto nell'accertamento dell'idoneità delle scritture contabili comunali a rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione finanziaria dell'ente interessato, con effettiva e completa rilevazione di possibili fattori di squilibrio e coerente pianificazione di congrue misure di rientro;

CONSIDERATO che le dette verifiche, avendo a necessario riferimento i documenti contabili generali in cui sono ciclicamente esposti i saldi conseguiti della gestione, vanno in coerenza perimetrare temporalmente con riguardo alle annualità contabili

prese in esame;

CONSIDERATO che l'esercizio finanziario 2015 ha segnato il necessario adeguamento dei conti alle nuove regole della contabilità armonizzata, a regime a partire dall'esercizio 2016, donde la particolare rilevanza dell'accertamento della corretta quantificazione del risultato di amministrazione al 31/12/2014 e del relativo ricalcolo al 1° gennaio 2015 per effetto delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi secondo il principio della competenza finanziaria potenziata enunciato dal d.lgs. 118/2011 e s.m.i., all. 1;

CONSIDERATO che le risultanze dell'istruttoria e del contraddittorio formale evidenziano l'esistenza di una stretta e perdurante interrelazione fra il bilancio di Roma Capitale e quello della menzionata Gestione Commissariale, avente impatto diretto sulle dimensioni e sulla consistenza dei conti comunali;

CONSIDERATO che ai fini dell'accertamento dell'attendibilità dei dati rappresentativi degli equilibri finanziario/contabili della gestione, quali prospettati nei documenti contabili generali annualmente adottati dal Comune di Roma, nonché degli andamenti dei principali indicatori di stabilità finanziaria, non si può omettere di valutare ed apprezzare l'incidenza dei rapporti finanziari reciproci intercorsi ed intercorrenti fra il bilancio comunale e quello commissariale, attualizzata a tutto l'esercizio finanziario 2017;

RITENUTA, nel contesto indicato, la prioritaria urgenza di ricostruire a ritroso la dinamica dei rapporti finanziari e contabili fra gestione ordinaria e gestione commissariale, al fine di accertare l'entità e l'incidenza delle partite reciproche presenti in bilancio nonché di quelle tuttora non imputate con chiarezza né all'una né all'altra contabilità;

RITENUTO, pertanto, come da rimodulata richiesta di deferimento ad esame collegiale avanzata dai magistrati istruttori in coerenza con quanto stabilito nei richiamati programmi annuali di controllo, di adottare apposita pronuncia volta a rappresentare il fenomeno ed a evidenziare le ricadute, attuali e prospettive, che esso determina sulla gestione finanziario/contabile comunale, in termini di idoneità alla salvaguardia del bene valore dell'equilibrio di bilancio, con riserva di separato giudizio sugli aspetti caratteristici della gestione sensibili per affermarne la regolarità;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 39/2018 di convocazione dell'odierna Adunanza pubblica per la trattazione della questione, comunicata all'Ente interessato a fini di rinnovazione del contraddittorio formale con fissazione del termine per la presentazione di controdeduzioni e rituale invito a comparire;

RITENUTA l'opportunità di trasmettere copia del deferimento al Commissario straordinario di nomina governativa, più volte sentito in corso di istruttoria per l'integrazione di documenti nonché in audizioni formali;

UDITI all'Adunanza pubblica del 23 gennaio 2019 i magistrati relatori Consigliere Maria Luisa Romano, Consigliere Carmela Mirabella, Primo Referendario Elena Papa;

UDITA, altresì, l'Amministrazione nelle persone dell'Assessore al Bilancio, dott. Gianni Lemmetti; del Ragioniere Generale Dott. Luigi Botteghi; del Vice ragioniere generale Dott. Marcello Corselli;

UDITO, inoltre, il Commissario straordinario pro-tempore dott. Alessandro Beltrami;

Premesso in fatto che

Roma Capitale, a norma dell'art. 114 della Costituzione, come modificato dalla legge Costituzionale n. 3/2001, e secondo le disposizioni di attuazione contenute nella legge n. 131/2003, è ente territoriale speciale in virtù del suo *status* di Capitale della Repubblica, il cui ordinamento giuridico è fissato con legge ordinaria.

Detto Ente è stato formalmente istituito nel 2010, sulla base della disciplina transitoria dettata dall'art. 24 della legge n. 42/2009, subentrando senza soluzione di continuità al Comune di Roma, in tutti i rapporti giuridici attivi e passivi in titolarità.

Come disposto dal predetto art. 24, al comma 2, infatti: *“Roma capitale è un ente territoriale, i cui attuali confini sono quelli del comune di Roma, e dispone di speciale autonomia, statutaria, amministrativa e finanziaria, nei limiti stabiliti dalla Costituzione. L'ordinamento di Roma capitale è diretto a garantire il miglior assetto delle funzioni che Roma è chiamata a svolgere quale sede degli organi costituzionali nonché delle rappresentanze diplomatiche degli Stati esteri, ivi presenti presso la Repubblica italiana, presso lo Stato della Città del Vaticano e presso le istituzioni internazionali”*.

Il medesimo, presenta un proprio ordinamento, attualmente fissato con i decreti legislativi n. 156/2010 e n. 61/2012, entrambi emanati in attuazione della delega speciale di cui ai commi 5-7 dello stesso art. 24, come successivamente più volte emendati ed integrati.

Il primo Statuto, adottato nel 2013 con deliberazione dell'Assemblea capitolina n. 8 del 7 marzo 2013 e recentemente modificato con deliberazioni della stessa n. 1 del 9 gennaio 2018 e n. 5 del 30 gennaio 2018, ne contempla l'articolazione decentrata in 15 municipi, dotati di autonomia amministrativa e finanziaria.

La popolazione legale risultante dall'ultimo censimento ordinario è pari a n. 2,872 milioni di abitanti, dato peraltro in rilevante aumento in base alle risultanze delle rilevazioni intercensuarie al 31/12/2017, quali reperibili sul sito istituzionale dell'ISTAT.

Le dimensioni del bilancio di Roma Capitale, avuto riguardo agli stanziamenti definitivi registrati in contabilità in parte spesa nel triennio 2015/2017 si attestano mediamente in oltre 5 miliardi di euro annui, al netto dei debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento al termine di ogni esercizio, per la quota maturata nell'esercizio stesso.

Detto bilancio, nel corso dell'esercizio 2008 ed in forza di uno speciale regime derogatorio delle disposizioni generali in materia di dissesto finanziario, introdotto dall'art. 78 del d.l. 112/2008 convertito dalla legge n. 133/2008, è stato depurato da crediti e debiti di cospicuo importo già maturati ed esigibili alla data del 28 aprile 2008, nonché dagli oneri di ammortamento di operazioni di indebitamento, di varia natura, già contratte a tale data, nonché esonerato da obblighi di accantonamenti per oneri latenti da contenzioso non preindividuati analiticamente e da passività fuori bilancio, tutti traslati ad una Gestione speciale Commissariale statale. Tale gestione commissariale è stata autorizzata, per legge, ad acquisire nel tempo passività non rilevate in sede di originario riparto ed a porre in essere a sua volta operazioni di indebitamento per il reperimento di liquidità, nonché ad effettuare erogazioni in favore della gestione finanziaria di Roma Capitale, comunemente ed in atti definita ordinaria.

I caratteri della Gestione Commissariale, come sopra sinteticamente enunciati, ed i rapporti finanziari con il Comune di Roma sono venuti, via via, a delinearsi nel tempo per effetto di numerosi interventi normativi asistematici ed emergenziali, con continuative e reiterate ripermetrazioni di entrambe le contabilità.

Il bilancio ordinario di Roma Capitale è, quindi, per effetto della richiamata normativa, solo parzialmente rappresentativo dell'entità della spesa pubblica imputabile all'Ente sul piano sostanziale ed è inoltre condizionato nei dati di saldo e nella entità dei macroaggregati da interazioni permanenti con la contabilità commissariale.

I dati contabili desunti dai rendiconti ufficiali del Comune, parametrati a quelli del 2007, ultimo anno di gestione unitaria, sono riportati nella tabella che segue (contrassegnata dal n. 1) con aggiornamenti a tutto il 2017. Detti dati risentono, nella prospettazione e nella quantificazione, delle diverse modalità di calcolo contemplate dal sistema di bilancio antecedente e successivo all'introduzione delle nuove regole dell'armonizzazione contabile di cui al d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i. ed ai decreti ministeriali di attuazione. Essi, pertanto, assorbono ed evidenziano a partire dall'esercizio 2015 gli esiti delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi ex art. 3, comma 7, del richiamato d.lgs. n. 118/2001, che hanno determinato altresì la quota di maggior disavanzo ripianabile a trent'anni ai sensi dell'art. 2 del Decreto MEF 2 aprile 2015, quantificato dall'Amministrazione in misura di € -853.150.413,04.

Di seguito si riporta, altresì, la rappresentazione degli equilibri interni al bilancio (tab. 2) formalmente costruiti secondo le disposizioni dell'art. 162, comma 6 del TUEL, come novellato dal 2015 in applicazione delle disposizioni concernenti l'introduzione del detto nuovo sistema di bilancio armonizzato dall'art. 1, comma 1, lett. aa), D.Lgs. 10 agosto 2014, n. 126.

In successione, sono individuati i dati degli equilibri di competenza annui al netto e al lordo dei debiti e crediti da e verso G. C. (tab. 3).

ROMA CAPITALE												
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	01/01/2015	2015	2016	2017
Risultato di amministrazione									1.751.752.482,66			
Fondo di cassa al 31 dicembre	794.637.013,00	1.027.929.019,00	436.610.350,00	408.223.679,00	268.459.381,00	721.873.992,92	502.089.349,73	684.012.868,88	Riaccertamento straordinario	602.644.447,78	925.457.017,82	959.768.769,86
Residui attivi	5.457.045.565,00	5.773.812.001,00	6.675.624.420,00	6.508.908.394,00	6.566.818.457,00	6.523.450.246,59	6.007.064.262,01	6.490.388.278,54		7.110.470.115,73	7.919.965.421,78	7.553.795.279,57
Residui passivi	5.823.913.459,00	6.102.204.974,00	6.417.307.803,00	6.009.295.557,00	6.302.275.640,00	6.538.588.667,74	5.491.548.656,27	5.422.648.664,76		3.049.336.145,02	3.532.578.608,12	2.368.206.896,41
Risultato di amministrazione	427.769.119,00	699.536.046,00	694.926.967,00	907.836.516,00	533.002.198,00	706.735.571,77	1.017.604.955,47	1.751.752.482,66	2.986.265.134,59	4.663.778.418,49	5.312.843.831,48	6.145.357.153,02
FPV di spesa										731.962.547,13	708.130.828,97	705.878.008,69
Risultato di amministrazione (A)										3.931.815.871,36	4.604.713.002,51	5.439.479.144,33
TOTALE PARTE ACCANTONATA: (B)										2.961.127.627,45	3.334.235.457,56	4.199.261.246,34
Per FSC / FCDE						349.986.635,64	575.638.534,87	992.365.054,48	1.722.889.993,49	2.246.203.755,26	2.552.691.558,60	3.150.432.546,91
per Fondo contenzioso											471.016.032,27	469.995.409,09
Per fondo passività potenziali/Altri accantonamenti									332.142.571,03	714.923.872,19	310.527.866,69	578.833.290,34
Parte Vincolata (C)	43.945.966,00	177.048.125,00	231.572.180,00	263.481.394,00	310.758.988,00	92.435.492,22	135.659.259,78	372.922.860,40	1.216.503.086,99	1.183.800.138,96	1.347.386.146,97	1.496.411.773,28
Per investimenti (D)	211.448.426,00	439.092.426,00	211.953.740,00	360.900.085,00	165.550.186,00	180.664.525,81	220.796.681,45	279.301.112,34	567.879.896,12	588.570.560,93	649.092.163,94	410.640.900,68
Totale parte disponibile (E)	172.374.727,00	83.395.495,00	251.401.047,00	283.455.037,00	56.693.024,00	83.648.918,10	85.510.479,37	107.163.455,44	-853.150.413,04	-801.682.455,98	-726.000.765,96	-666.834.775,97

Tab. 1 Fonte: Sezione regionale controllo Lazio: elaborazione dati trasmessi con Siquel e riaccertamento straordinario dei residui all'1/01/2015.

Equilibrio di parte corrente											
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015 Fonte:Roma Capitale	2016	2017
FPV di entrata - parte corrente									951.091.063,09	74.665.636,99	134.450.560,82
Entrate titolo I	1.319.380.319,12	956.338.774,45	997.779.163,10	1.013.000.171,13	2.658.293.463,32	3.328.374.965,47	2.214.511.495,30	2.890.557.648,27	2.869.812.130,26	2.772.436.147,48	2.796.178.123,34
Entrate titolo II	1.148.608.741,15	1.611.134.041,74	2.252.410.642,90	1.796.124.551,98	927.423.456,73	825.319.516,81	1.158.577.074,08	1.110.334.597,16	932.254.832,77	1.011.848.852,45	1.023.412.624,80
Entrate titolo III	911.289.816,26	2.885.388.028,25	819.843.070,01	663.894.736,51	800.600.803,95	840.628.243,89	1.609.319.476,00	1.054.028.221,44	1.078.609.977,71	968.820.143,74	1.242.616.607,33
Totale entrate di parte corrente	3.379.278.876,53	5.452.860.844,44	4.070.032.876,01	3.473.019.459,62	4.386.317.724,00	4.994.322.726,17	4.982.408.045,38	5.054.920.466,87	4.880.676.940,74	4.753.105.143,67	5.062.207.355,47
Spese titolo I (B)	3.203.960.037,82	2.299.014.064,00	3.976.921.620,12	3.518.724.276,22	4.512.360.026,34	4.893.485.708,07	4.739.460.372,63	4.718.302.116,81	5.026.359.326,64	4.212.792.923,44	4.236.488.894,77
Rimborso prestiti parte del Titolo III* (C)	198.931.900,56	0,00	3.290.814,54	6.505.715,08	169.415.721,92	78.943.149,72	49.860.889,23	46.872.055,03	46.481.796,77	51.583.127,39	130.633.866,55
FPV di spesa - parte corrente (-)									74.665.636,99	134.450.560,82	122.170.412,32
Copertura disavanzo (-)									28.438.347,10	28.438.347,10	28.438.347,10
Differenza di parte corrente (D=A-B-C)	-23.613.061,85	3.153.846.780,44	89.820.441,35	-52.210.531,68	-295.458.024,26	21.893.868,38	193.086.783,52	289.746.295,03	655.822.896,33	400.505.821,91	678.926.395,55
Utilizzo avanzo di amministrazione applicato alla spesa corrente (+)	10.003.068,90	2.707.014,76	62.307.120,48	94.401.718,58	289.524.833,58	0,00	35.868.070,89	13.940.420,74	127.498.134,58	346.238.226,83	219.445.121,36
Entrate diverse destinate a spese correnti (F) di cui:	72.267.355,48	62.335.430,74	37.776.043,99	26.628.720,94	69.380.436,08	68.092.732,94	68.998.062,66	38.274.170,59	68.150.537,08	59.782.360,90	55.602.716,00
Plusvalenze da alienazione di beni patrimoniali	3.840.257,33	2.581.237,33	1.559.856,36	1.188.107,70		787.826,83	0	0	0,00		
Contributo permesso di costruire	59.792.838,95	54.987.385,03	35.641.879,40	14.821.660,13		67.304.906,11	68.998.062,66	38.274.170,59	68.150.537,08		
Altre entrate **	8.634.259,20	4.766.808,38	574.308,23	10.618.953,11	69.380.436,08	0,00	0,00	0,00			
Entrate correnti destinate a spese di investimento di cui: (G)	3.923.132,29	188.240.270,40	394.556,00	2.454.999,99	2.572.381,15	19.243.323,01	3.448.237,64	27.915.595,78	0,00		
Proventi sanzioni Codice della strada						0,00	19.800,00	0,00	0,00		
Altre entrate (specificare)***	3.923.132,29	188.240.270,40	394.556,00	2.454.999,99		19.243.323,01	3.428.437,64	27.915.595,78	0,00		
Entrate diverse utilizzate per rimborso quote capitale (H)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
Saldo di parte corrente al netto delle variazioni I) (D+E+F-G+H)	54.734.230,24	3.030.648.955,54	189.509.049,82	66.364.907,85	60.874.864,25	70.743.278,31	294.504.679,43	314.045.290,58	851.471.567,99	806.526.409,64	953.974.232,91

Tab.2 Fonte: Sezione regionale controllo Lazio. Elaborazione dati estratti dai questionari rendiconti Siquel

Equilibrio di parte capitale											
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
FPV di parte capitale									871.065.294,19	657.296.910,14	573.680.268,15
Entrate titolo IV	1.643.685.539,60	991.444.197,16	703.856.922,43	628.885.147,98	643.738.459,44	1.260.999.901,33	390.296.009,53	441.887.896,72	361.314.402,72	367.285.754,73	345.909.789,01
Entrate titolo V (dal 2015: entrate tit. V+VI)	567.264.835,11	1.027.988.494,90	137.254.201,31	122.803.749,82	313.450.000,00	421.166.639,41	48.618.262,50	41.280.000,00	40.432.305,00	97.905.020,14	412.898.837,86
Totale titoli di parte capitale e da attività finanziarie (M)	2.210.950.374,71	2.019.432.692,06	841.111.123,74	751.688.897,80	957.188.459,44	1.682.166.540,74	438.914.272,03	483.167.896,72	401.746.707,72	465.190.774,87	758.808.626,87
Spese titolo II (N)	2.231.952.731,85	2.035.918.804,91	1.074.366.068,85	704.553.854,61	1.207.447.010,42	1.612.514.876,88	358.046.217,37	468.487.575,80	423.982.508,27	380.195.973,01	281.923.647,64
FPV di spesa- parte capitale (-)									657.296.910,14	573.680.268,15	582.923.647,64
Differenza di parte capitale	-21.002.357,14	-16.486.112,85	-233.254.945,11	47.135.043,19	-250.258.550,98	69.651.663,86	80.868.054,66	14.680.320,92	191.532.583,50	168.611.443,85	467.641.599,74
Entrate correnti destinate a spese di investimento (G)	3.923.132,29	188.240.270,40	394.556,00	2.454.999,99	2.572.381,15	19.243.323,01	3.448.237,64	27.915.595,78	0,00	0,00	0,00
Utilizzo avanzo di amministrazione applicato alla spesa in conto capitale [eventuale] (Q)	114.885.361,11	8.889.457,35	291.674.867,98	91.700.082,88	343.264.392,89	0,00	38.367.247,35	27.377.741,58	72.289.216,46	157.438.101,00	270.945.671,87
Saldo di parte capitale al netto delle variazioni 2) (M-N+Q-F+G-H)	25.538.780,78	118.308.184,16	21.038.434,88	114.661.405,12	26.197.786,98	20.802.253,93	53.685.476,99	31.699.487,69	195.671.262,88	266.267.183,95	738.587.271,61
EQUILIBRIO FINALE (1+2)									1.047.142.830,87	1.019.326.186,31	1.273.383.538,17

Segue Tab. 2 Fonte: Sezione regionale controllo Lazio. Elaborazione dati estratti dai questionari rendiconti Siquel

SALDO DELLA GESTIONE DI COMPETENZA											
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Accertamenti di competenza (A)	5.963.434.918,88	8.199.633.763,23	5.324.037.981,63	4.661.288.072,90	5.766.002.818,76	7.225.662.080,72	5.872.826.068,01	5.915.675.148,15	8.029.726.108,27	10.941.611.425,34	9.532.323.348,84
di cui da G.C. (A1)		2.737.814.084,57	70.804.091,39	77.771.831,07	2.878,44	0,00	321.441.000,00	278.976.057,99	448.210,00	361.032,00	167.650.446,00
Impegni di competenza (B)	6.008.050.337,87	5.062.273.095,64	5.467.472.485,39	4.666.363.561,39	6.311.719.394,00	7.134.116.548,48	5.598.871.229,83	5.611.248.532,20	8.244.126.091,49	10.421.354.937,92	8.723.145.077,08
di cui a G.C. (A2)		372.892.623,35	485.000.000,00	2.730.887,63	32.632.737,92	4.246.745,26	406.577.429,13	3.703.900,53	48.762.022,35	2.524.392,00	35.317.652,00
Saldo contabile di competenza (A-B)	-44.615.418,99	3.137.360.667,59	-143.434.503,76	-5.075.488,49	-545.716.575,24	91.545.532,24	273.954.838,18	304.426.615,95	-214.399.983,22	520.256.487,42	809178271,8
Saldo partite gestione commissariale (A1 - A2)		2.364.921.461,22	-414.195.908,61	75.040.943,44	-32.629.859,48	-4.246.745,26	-85.136.429,13	275.272.157,46	-48.313.812,35	-2.163.360,00	132.332.794,00
Saldo di competenza netto	-44.615.418,99	772.439.206,37	270.761.404,85	-80.116.431,93	-513.086.715,76	95.792.277,50	359.091.267,31	29.154.458,49	-166.086.170,87	522.419.847,42	676.845.477,76

Tab. 3 - Fonte: Rendiconti Roma Capitale e Rendiconti rapporti debito/credito Fra Roma Capitale e Gestione Commissariale

L'entità dei debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento al termine di ciascun esercizio finanziario di riferimento, quale riportata in atti ufficiali ed al netto di ogni verifica campionaria, registra il seguente andamento:

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
DFB in corso di riconoscimento a fine esercizio			10.435.294,76	3.023.794,21							
		16.724.992,29	+	+	2.930.584,02	44.361.699,91	171.861.977,09	255.828.584,21	289.407.841,50	115.488.744,00	199.565.734,56
			560.810,65	421.867,44							

Tab. 4 Fonte: Elementi istruttori forniti dall'Amministrazione e questionari Siquel.

A decorrere dall'esercizio 2015, per effetto delle disposizioni recate dall'art. 16 del decreto legge 6 marzo 2014 n. 16, e relativa legge di conversione, la gestione finanziaria di Roma Capitale è stata destinataria di nuove misure straordinarie volte a favorire il perseguimento di condizioni di equilibrio finanziario strutturale in connessione con il riassetto delle relative funzioni amministrative contemplato dall'art. 24 della legge n. 42/2009 e del trasferimento, con relativi oneri finanziari e risorse, di competenze già esercitate da Stato, Regione Lazio e Provincia di Roma. In questo rinnovato contesto istituzionale, conseguente all'attuazione del disegno in senso federalista di cui alla legge costituzionale n. 3/2001, è stato disposto il varo *ex lege* di un piano triennale di riequilibrio del tutto esulante dall'istituto omologo disciplinato dagli artt. 243-bis e seguenti del d.lgs. n. 267/2000 e s.m.i., assoggettato a controllo diretto di apposito tavolo di monitoraggio istituito presso il MEF.

Inoltre, l'Ente risulta socio totalitario e di maggioranza in numerose società di capitali, rientranti nel perimetro del consolidamento dei conti ed affidatarie di importanti segmenti di attività funzionale e gestionale, a loro volta titolari di rapporti obbligatori da e verso il Comune, questi ultimi anch'essi in parte trasferiti alla Gestione Commissariale.

Al netto delle dette operazioni, la riconciliazione obbligatoria di debiti e crediti riportati nelle relative contabilità, ex art. 6, comma 4, del d.l. n. 95/2012 convertito dalla legge del 7 agosto 2012 n. 135 e successivamente disciplinata dall'art. 11, comma 6, lett. j), del d.lgs. n. 118/2011, ha avuto avvio solo nel 2014, con integrazioni

progressive negli esercizi successivi (vedasi pareri OREF ai rendiconti ex art. 229 TUEL a partire dall'esercizio 2014). Essa, comunque, non ha riguardato la componente di attività e passività a suo tempo fuoriuscita dal bilancio in quanto trasferita alla Gestione Commissariale.

Norme speciali hanno disciplinato, dopo un periodo di primo parziale esonero, gli obblighi di partecipazione al conseguimento degli obiettivi annuali di finanza pubblica. In particolare, ai sensi dell'art. 12 del D.lgs. n. 61/2012, nel testo modificato dal d.lgs. n. 51/2013 ed in vigore dal 30 maggio 2013 l'entità e le modalità del concorso di Roma Capitale al perseguimento dei detti obiettivi sono state concordate con lo Stato entro il 31 maggio di ciascun anno, senza soggiacere - se non in via residuale e previa deliberazione del Consiglio dei Ministri di accertamento del mancato accordo - alle regole stabilite per la generalità degli enti locali.

Le enunciate specificità ordinamentali di Roma Capitale e la complessità della gestione finanziaria dell'Ente, condizionata dalla interrelazione con gestioni esternalizzate aventi autonoma identità e bilanci non improntati alle regole della contabilità autorizzatoria, non hanno avuto riflesso sul regime dei controlli di pertinenza della Sezione, disciplinati dalle norme applicabili alla generalità delle amministrazioni pubbliche e segnatamente agli enti autonomi territoriali.

Nondimeno la Sezione, tenuto conto delle risultanze non esaustive dei controlli annuali sui conti comunali, svolti ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266/2005 e dell'art. 148-bis del TUEL, ha ravvisato l'opportunità di pianificarne le modalità di svolgimento, anche in un'ottica pluriennale e secondo livelli di approfondimento progressivi, per ricostruire un quadro organico e trasparente delle situazioni di debito e credito gravanti sui conti di Roma Capitale dal 2008 al 2017 e dell'attendibilità/veridicità dei dati di saldo riportati nelle contabilità ufficiali.

Giova in punto di fatto rammentare che già agli esiti di un'ampia attività di controllo-referto condotto a norma dell'art. 3, comma 4, della legge n. 20/1994 dalla Sezione sulla gestione finanziaria di Roma Capitale quale venutasi a determinare al 31/12/2007, approvati con deliberazione n. 20/2010/VSGF, era stata posta in evidenza una rilevante situazione di squilibrio dei conti comunali e, nel contempo, venivano sollevati dubbi rispetto all'efficacia della soluzione gestionale di

sdoppiamento della contabilità stessa conseguente all'adozione dell'art. 78 del d.l. n. 122/2008, all'epoca in fase di prima attuazione.

Successivamente, le verifiche effettuate a norma dell'art. 1, commi 166 e seguenti e 148-bis TUEL e le istruttorie avviate sulla base dei questionari prodotti dall'Organo di revisione economico-finanziaria su bilanci e rendiconti, aggiornate a tutto il 2012, avevano evidenziato profili di violazione delle regole contabili di cui al d.lgs. n. 267/2000 di contenuto impatto sui saldi di amministrazione e comunque ricondotte dall'Ente al regime derogatorio determinato dallo sdoppiamento della gestione sopra richiamato.

Donde la necessità di aggiornare i controlli di legittimità finanziario-contabile a far tempo dal 2012, assumendo a parametri di riferimento, oltreché i principi e le regole posti a presidio degli equilibri di bilancio degli enti locali come vigenti nei singoli esercizi presi in esame, anche l'art. 78 del d.l. n. 112/2008 e le numerose disposizioni di legge ad esso correlate come susseguitesesi negli anni, con ricostruzione sul piano fenomenico ed in via preliminare dei fasci di peculiari relazioni finanziarie che ne sono derivate fra l'Ente Roma Capitale e lo Stato, cui fa capo la Gestione Commissariale speciale in argomento, nonché delle relative conseguenti ricadute sul fisiologico processo di pianificazione annuale e pluriennale di bilancio trasposto nei documenti contabili generali di Roma e sulla dinamica gestionale delle risorse in dotazione, rispetto al perseguimento degli stessi obiettivi di risanamento dei conti costituenti la "ratio" della menzionata scelta normativa.

In attuazione delle indicate linee programmatiche, con nota n. 3991 del 10 agosto 2015 è stata avviata una istruttoria per il reperimento di dati ed elementi informativi sui rapporti finanziari con la Gestione Commissariale, nonché chiesti aggiornamenti sullo stato delle operazioni di riconciliazione dei conti comunali con quelli delle società partecipate e chiarimenti sulla quantificazione di debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento e sull'entità delle passività latenti da contenzioso, sulle modalità di costruzione e mantenimento degli equilibri annui correnti di competenza e delle gestione in conto residui, avuto riguardo al profilo di accertamenti/impegni relativi alla componente vincolata. Le richieste sono state orientate, altresì, ad approfondire la

rispondenza della gestione finanziario/contabile ad obiettivi e vincoli di finanza pubblica, derivanti dalla legislazione finanziaria degli esercizi 2012-2015.

Nell'impostazione e nella conduzione dell'istruttoria si è tenuto conto dei documenti già presenti agli atti d'ufficio, a vario titolo acquisiti.

In particolare, si è avuto riguardo ai rendiconti prodotti telematicamente dall'Amministrazione controllata ai sensi dell'art. 227, comma 6 del TUEL ed alle relazioni trasmesse periodicamente dai suoi organismi interni di controllo in ossequio a specifiche disposizioni di legge. Inoltre, sono stati acclusi a fascicolo i conti della Gestione Commissariale ed annesso relazioni illustrative, inoltrati annualmente alla Sezione in applicazione delle disposizioni di cui all'art. 5, co. 5- bis della legge n. 225/92 (come novellato nella fonte) e dall'art. 2, co. 2-octies del decreto legge n. 225/10 convertito dalla legge n. 10 del 26 febbraio 2011, afferenti al diverso ed autonomo controllo proprio della generalità delle contabilità speciali solo a far tempo dal 2014.

Le risposte, pervenute in due tornate (note prot. cdc n. 4182 del 17 settembre 2015; prot. n. 4281 del 29 settembre 2015 e n. 4676 del 2 novembre 2015) e corredate di numerosi allegati e documenti integrativi, sono state precedute da audizioni informali con il responsabile dei servizi finanziari ed i revisori dei conti pro-tempore.

Il confronto istruttorio ha scontato, peraltro, inizialmente difficoltà nell'interlocuzione istituzionale, a motivo dell'incerto quadro politico-organizzativo che ha interessato l'Ente durante gli anni 2015 e 2016, connotati da dimissioni del sindaco in carica, da un periodo di commissariamento obbligatorio e dall'insediamento di nuovi organi elettivi.

Gli esiti delle verifiche hanno formato oggetto di una prima relazione di deferimento, vagliata collegialmente in camera di Consiglio in data 31 marzo 2017 e trasmessa all'Amministrazione capitolina per il contraddittorio in data 19 aprile 2017 (*cfr.* nota n. 2808), con fissazione di un termine ordinatorio per la produzione - nelle more della fissazione dell'adunanza per l'adozione della decisione - di memorie e dati integrativi. Detta relazione conteneva da un lato la ricostruzione in chiave storico-comparativa delle complesse relazioni finanziarie intercorse con la Gestione commissariale a tutto il 2015, con ricadute sulla consistenza e sulle dimensioni del bilancio ordinario, dall'altro svariati rilievi di regolarità concernenti aspetti propri della gestione

caratteristiche rilevanti agli effetti della determinazione della veridicità dei risultati di amministrazione esposti in contabilità (utilizzo sistematico di poste straordinarie per il conseguimento degli equilibri correnti; incongruenze e lacune concernenti l'esatta trasposizione in contabilità della gestione vincolata; incompletezza nella rilevazione degli oneri da contenzioso gravanti prospetticamente sul bilancio; mancata piena riconciliazione a tutto il 2015 dei conti comunali; sussistenza di debiti fuori bilancio di rilevante importo dichiaratamente in attesa di riconoscimento).

L'Ente, con nota n. RE/48093 del 12 maggio 2017 (prot. Cdc. n. 3231 del 15 maggio 2017) formulava istanza di proroga per la produzione delle risposte, formalmente accolta con apposita nota presidenziale, in pendenza dell'emanazione dell'ordinanza di convocazione del Collegio per la discussione.

I primi riscontri documentali venivano prodotti mediante deposito di atti e documenti presso la Segreteria in data 29 maggio 2017, acquisita al prot. n. 3556 (preceduto da audizione illustrativa, come da verbali in atti, in data 26 maggio).

Sono seguite le note prot. n. 3785 dell'8 giugno 2017 e n. 4359 del 3 agosto 2017.

Il tenore delle risposte, peraltro parziale e non contenente riferimenti specifici idonei a modificare la effettuata ricostruzione in retrospettiva delle operazioni di scomputo dal bilancio di debiti e crediti trasferiti in carico alla gestione commissariale, ma al contrario evidenziante fatti di rilievo non emersi in precedenza (nella specie, accertamento, negli anni 2013 e 2014, nel bilancio comunale di entrate straordinarie provenienti dalla gestione commissariale a titolo di rimborso di oneri di ammortamento del debito concernenti prestiti flessibili non accollati allo Stato nel 2008), ha indotto a formulare richieste suppletive, con parziale riapertura dell'istruttoria quanto alle dette questioni di nuova emersione, limitatamente agli aspetti controversi dei rapporti con la gestione commissariale aventi riflessi sulla completezza e la certezza dei dati confluiti nel computo dei risultati di amministrazione contabilizzati nei rendiconti generali di Roma Capitale a tutto il 2017. Di quanto sopra veniva resa edotta l'Amministrazione interessata, con nota n. 2192 del 25 maggio 2018, nel contempo avente ad oggetto richieste di approfondimenti mirati. Con successiva nota n. 2353 dell'8 giugno 2018, veniva rappresentata l'esigenza di acquisire ulteriori elementi integrativi.

Parallelamente, si procedeva ad integrare le interlocuzioni istruttorie già avviate (nella specie con nota prot. n. 2203 del 28 maggio 2018) per quanto di rilievo al fine di verificare l'incidenza delle operazioni intercorse nel tempo sugli equilibri di bilancio di Roma Capitale, con il Commissario incaricato, invitandolo a produrre nuovi elementi di riscontro comprensivi di chiarimenti in ordine ai rapporti con l'Ente nel concorso reciproco al conseguimento degli obiettivi annui di finanza pubblica (patto di stabilità interno e cessione di spazi finanziari).

Le nuove richieste sono state riscontrate dall'Amministrazione (note nn. 2475 e 2763 rispettivamente in data 18 giugno e 16 luglio 2018), con produzione di ulteriori atti nonché in sede di audizione con il Funzionario responsabile del servizio finanziario (tenutasi il giorno 5 luglio 2018).

Parimenti sono stati forniti elementi conoscitivi provenienti dal Commissario straordinario (verbale di audizione del 25 luglio 2017 e nota protocollata in data 14 giugno 2018 con n. 2427), utilizzati ai fini di aggiornamento e riscontri incrociati, unitamente al rendiconto commissariale dell'annualità 2017, nelle more perfezionato e prodotto alla Sezione.

Aggiornamenti e riscontri incrociati sono stati effettuati, altresì, sulla documentazione contabile più recente prodotta in atti dal Commissario straordinario.

Ne è derivata la rimodulazione del deferimento all'odierno esame, inoltrato ai soggetti interessati con le modalità e per i fini indicati in premessa.

Nei termini assegnati per l'integrazione del contraddittorio formale è pervenuta nota n. prot. RA/33202 del 18 gennaio 2019 (prot. Cdc. n. 230 del 18 gennaio 2019).

Precisazioni sono state prodotte dal Commissario straordinario, reso edotto del deferimento, quale terzo qualificato coinvolto nella fase di acquisizione di elementi istruttori, con nota n. 199 del 16 gennaio 2019. In particolare, con la detta nota sono stati forniti elementi di rettifica, recepiti in atti, concernenti:

- la ricostruzione puntuale delle spese di funzionamento della gestione commissariale iscritte al passivo dei relativi rendiconti, riportate in atti solo a fini di ricostruzione del fenomeno esaminato ed a fini di quadratura con la massa passiva riferita a Roma Capitale;

- l'entità delle partite a credito verso terzi, già intestate antecedentemente al 2008 a Roma Capitale, che formano a tutt'oggi una delle componenti della massa attiva della Gestione Commissariale, come ridefinite al netto delle riscossioni effettuate di anno in anno, nonché delle variazioni per cancellazioni ed integrazioni disposte nel corso del decennio di gestione ricostruito in atti.

Entrambe le rettifiche sono state recepite.

Nell'adunanza pubblica i rappresentanti intervenuti dell'Ente Roma Capitale hanno ribadito le controdeduzioni già in memoria di replica sui singoli punti in contestazione (come esposti in sede di relazione orale) richiamando all'attenzione le nuove disposizioni recate dalla legge (legge di bilancio 2019), finalizzate a sistematizzare i rapporti fra le due gestioni con riguardo ad aspetti rimasti controversi a tutto il 2018. Delle dette sopravvenienze normative e delle controdeduzioni di rito, queste ultime intese a fornire alcune precisazioni che non modificano nella sostanza le osservazioni avanzate dalla Sezione, si dà conto con puntualità nel prosieguo in diritto.

Ritenuto in DIRITTO

1. Attribuzioni di controllo esercitate. La presente pronuncia specifica espone contenuti ed esiti degli accertamenti concernenti la conformità della gestione finanziaria e contabile dell'Ente Roma Capitale ai principi ed alle regole che presiedono alla tutela del bilancio, al fine di garantirne la fisiologica funzione di strumento di corretta pianificazione dell'azione istituzionale in una prospettiva di tendenziale ed armonica equivalenza fra entrate e spese, nonché di veicolo di informazioni idonee a consentire la verifica del grado di realizzazione delle azioni programmate.

Nei termini e con gli obiettivi indicati, essa è espressione delle attribuzioni intestate alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti dall'art. 148 bis del d.lgs. n. 267/2000 e, prima ancora, dall'art. 1, comma 166, della legge n. 266/2005.

Giova rammentare, in proposito, che le dette attribuzioni di controllo si sostanziano in un sindacato di legittimità e regolarità sui conti degli enti locali, soggiacenti, quali componenti del bilancio nazionale consolidato, a obiettivi e vincoli funzionali al mantenimento degli equilibri generali di finanza pubblica (cfr. Corte cost. n. 60/2013).

Tale natura ne marca la differenza dai controlli sulla gestione amministrativa nei parametri di riferimento, consistenti in norme e regole giuridiche, negli esiti di giudizio dicotomico e nella cogenza conformativa dei medesimi per le amministrazioni interessate (cfr. *ex plurimis*, Corte Cost. sent. nn. 60/2013, 39 e 40/2014). Ne definisce, peraltro, la raffrontabilità con il diverso controllo preventivo di legittimità su atti di più risalente concezione e originariamente fondante della funzione di controllo della Corte dei conti. Come quest'ultimo si giustifica in relazione all'effetto di incidenza degli atti amministrativi controllati sui conti pubblici (art. 3, commi 1 e 3, della legge n. 20/1994; art. 11 della legge n. 123/2011; artt. 1, commi 53-57, della legge n. 244/2007 e art. 1, comma 173, della legge n. 266/2005), così il controllo sulla contabilità degli enti territoriali si fonda sull'esigenza di tutela diretta dei conti pubblici, intesi come espressione e "veste" del "bene giuridico-bilancio", di cui, ad oggi, la Corte costituzionale ha ormai pacificamente riconosciuto la natura sostanziale, quale espressione concreta e garanzia del rispetto del mandato politico in uno stato democratico, sia nel momento programmatico e di prognosi di sostenibilità, sia nel momento della rendicontazione e conseguente verifica dell'attuato, a fine esercizio (cfr., *ex multis*, Corte cost. nn. 184/2016 e 247/2017).

Il carattere temporalmente continuativo del bene bilancio, dato dal suo svilupparsi nel tempo in costante dialogo contabile tra esercizi, ne condiziona la natura in senso "dinamico", dettando anche la caratterizzazione del corrispondente controllo di legittimità, che si configura in questo caso in senso anch'esso dinamico, trovando così l'elemento di distinzione sostanziale dal controllo di legittimità su atti, di carattere "statico".

Nella specie, oggetto del controllo sono i documenti contabili generali rappresentativi delle decisioni e delle risultanze cicliche della gestione, e suo fine è la verifica della coerenza interna dei dati aggregati ivi riportati, nonché della regolarità della relativa quantificazione, anche nella corrispondenza ai principi di sana gestione finanziaria e contabile di singole operazioni sottostanti. Infatti, come riportato dalla Corte costituzionale, "*tale controllo si pone in una prospettiva non più statica – come, invece, il tradizionale controllo di legalità-regolarità – ma dinamica, in grado di finalizzare il confronto*

tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio” (Corte cost., sent. n. 60/2013).

Non di meno assume rilevanza anche il diverso profilo del coordinamento e della tutela della finanza pubblica, fine ulteriore e ultimo del controllo, nel più ampio quadro del perseguimento del rispetto del patto di stabilità interno nonché dei vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

Anche in tal senso si è più volte espressa la Consulta, chiamata a definire i confini dei poteri di controllo della Corte dei conti sugli enti locali, evidenziando la rilevanza di entrambi i profili, quello di diretto interesse dell'Ente, della tenuta degli equilibri di bilancio e della sostenibilità della spesa, e quelli di portata generale, che hanno riflessi rilevanti sulla materia del coordinamento della finanza pubblica in riferimento agli artt. 97, primo comma, 28, 81 e 119 Cost.. Infatti, premesso che il bilancio è uno dei beni giuridici la cui tutela *“la Corte dei conti contribuisce ad assicurare, quale organo terzo ed imparziale di garanzia dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico e della corretta gestione delle risorse collettive, in quanto al servizio dello Stato-ordinamento (sentenze n. 267 del 2006; analogamente, anche le sentenze n. 198 del 2012, n. 37 del 2011 e n. 179 del 2007), ha osservato che “tutti gli enti facenti parte della cosiddetta finanza pubblica allargata devono concorrere – secondo quanto stabilito dagli artt. 81 e 97, primo comma, Cost. – all'equilibrio complessivo del sistema e alla sostenibilità del debito nazionale, ma... - come chiarito dalla stessa Corte con le sentenze n. 101 del 2018 e 247 del 2017 - ... l'art. 97, primo comma, Cost., nella vigente formulazione, si compone di due precetti ben distinti: quello contenuto nel primo periodo riguarda l'equilibrio individuale degli enti facenti parte della finanza pubblica allargata, mentre quello del secondo periodo riguarda l'equilibrio complessivo di quest'ultima, in quanto finalizzato ad assicurare la sostenibilità del debito nazionale. È evidente che l'equilibrio complessivo deve essere coerentemente coordinato con analogo equilibrio dei singoli bilanci che compongono il cosiddetto bilancio consolidato dello Stato”.*

Pertanto, l'equilibrio complessivo – a meno di non voler pregiudicare con una sproporzionata compressione l'autonomia di un singolo ente territoriale – deve essere congruente e coordinato con l'equilibrio della singola componente aggregata se non si vuole compromettere la programmazione e la scansione pluriennale dei particolari obiettivi che compongono la politica di bilancio. È stato in proposito precisato che «il

principio della copertura consiste nell'assoluto equilibrio tra risorse e spese, sia in fase previsionale che durante l'intero arco di realizzazione degli interventi» (sentenza n. 101 del 2018). "E quindi il superiore interesse alla realizzazione dell'equilibrio della finanza pubblica allargata trova il suo limite nella correlata esigenza di sana gestione finanziaria dell'ente che vi è soggetto e – con riguardo alle autonomie territoriali, categoria di appartenenza della ricorrente – nell'esigenza di garantire adeguatamente il finanziamento delle funzioni assegnate." (Corte cost., sent. n. 6/2019).

Ne discende che il parametro di riferimento del controllo di legittimità/regolarità dei bilanci intestato alla Corte dei conti è costituito da norme giuridiche, nella loro applicazione in senso dinamico, sia nel tempo, con riferimento al bilancio del singolo ente locale, sia nello spazio, nelle interrelazioni tra bilanci di soggetti pubblici tra loro distinti, nel quadro della finanza allargata.

Di queste norme la Corte è chiamata a dare lettura, privilegiando una interpretazione in chiave costituzionalmente orientata, verificando il rispetto del parametro della ragionevolezza volto a perseguire la trasparenza e l'intellegibilità dei conti, nonché in concreto l'idoneità delle contabilità esaminate a rappresentare il programma e le scelte politiche dell'Ente e a consentirne il conseguimento.

A questo ultimo riguardo la Corte costituzionale ha, infatti, propugnato, da un lato, con riferimento agli andamenti contabili dei singoli enti, la necessaria leggibilità del "bilancio - bene pubblico" nel senso di bene "funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente territoriale, sia in ordine all'acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato" (Corte cost, sent. n. 247/2017, ma anche sent. n. 184/2016) e, dall'altro lato, nell'ottica prospettiva della finanza pubblica allargata, la valutazione della chiarezza delle partite reciproche tra enti pubblici anche con riferimento alle partite di debito - credito tra contabilità di soggetti distinti, tenuto conto che, in ossequio a detto principio di trasparenza "nel settore della finanza allargata le partite debitorie-creditorie afferenti alle relazioni tra bilanci pubblici ... debbano essere rappresentate nei rispettivi bilanci in modo preciso, simmetrico, speculare e tempestivo" (Corte cost. sent. n. 6/2019; n. 252/2015).

2. Oggetto delle verifiche. Il Collegio è chiamato, nella specie, a pronunciare sul bilancio ordinario di Roma Capitale al 31/12/2017, con riguardo al peculiare aspetto dell'incidenza che, rispetto alla costruzione ed al mantenimento dei prescritti equilibri, è venuto ad assumere il singolare sdoppiamento della gestione finanziaria comunale originato dall'art. 78 del d.l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, come modificato ed integrato a più riprese in sede di legislazione finanziaria.

Gli accertamenti mirati sul fenomeno richiamato si collocano, coerentemente con quanto stabilito nei programmi annuali di controllo richiamati in premessa ed in fatto, nell'ambito di un'attività istruttoria più ampia, condotta secondo le tecniche dei controlli ex art. 148 bis e perciò estesa anche ai tipici profili della gestione del bilancio, significativi per il conseguimento dei pertinenti equilibri.

Di tale attività, quindi, le conclusioni che qui si rassegnano vengono a rappresentare gli esiti parziali, ancorché quanto al descritto oggetto definitivi ed aggiornati alle evidenze della contabilità ufficiale capitolina dal 2008 al 2017, senza esaurire il giudizio complessivo sugli andamenti del bilancio di Roma Capitale a tutto il periodo indicato e senza assorbire gli aspetti non espressamente trattati, che il Collegio ritiene di riservare sin d'ora a separato esame, nel previo rispetto del confronto conclusivo e del contraddittorio di rito con l'Amministrazione interessata.

Appare doveroso, al riguardo, sottolineare che la scelta di dedicare attenzione autonoma alle questioni emerse ed affrontate circa i rapporti fra contabilità commissariale e contabilità ordinaria, così come espressa nella richiesta di deferimento all'esame, trova fondamento nella considerazione della specialità delle stesse e delle esigenze accertative mirate che esse sottendono.

Le dette esigenze sono emerse con chiarezza nell'ambito di un'attenta ricostruzione della genesi del fenomeno di che trattasi, nei suoi caratteri astratti e nel concreto sviluppo dinamico, entrambi conformati da regole e prassi di natura convenzionale ed incisi da sopravvenienze legislative che ne hanno accentuato le peculiarità. In assenza di siffatto inquadramento, invero, non sarebbe stato possibile comprendere la reale portata della fattispecie sul piano finanziario, isolandone le ricadute permanenti sulle dimensioni e sugli andamenti del bilancio ordinario di Roma Capitale, anche negli

aspetti patologici passibili di rilievi e segnalazioni nella presente sede di controllo di regolarità contabile.

A fini di completezza espositiva, pertanto, il Collegio ritiene utile dare evidenza alla effettuata ricostruzione, in apposito allegato tecnico unito - quale parte integrante - alla presente pronuncia, al fine di garantire la piena comprensibilità delle criticità contestate in deferimento, quali vizi del conto del bilancio di Roma Capitale, occasionate ed alimentate dalla coesistenza con la speciale gestione esternalizzata, ad esso geneticamente complementare non solo nell'impostazione statica e risalente al 2008, ma anche nella dinamica successiva ed a tutt'oggi.

Detto allegato, in analogia con quanto avviene in sede di parificazione dei rendiconti statali e regionali a norma degli artt. 39, 40 e 41 del T.U. 1214/1934 e art. 1 c. 5 del d.l. n. 174/2012, oltre alla più compiuta esposizione delle patologie finanziario-contabili oggetto del presente accertamento, contiene anche valutazioni di carattere più specificamente gestionale, serventi a fondare doveri di autocorrezione in capo all'Amministrazione interessata.

Nel rinviare a tale atto, che espone in forma più ampia gli elementi conoscitivi posti a supporto dell'odierna delibera, giova qui sinteticamente evidenziare che la gestione commissariale, nata con l'espressa finalità di garantire il riequilibrio strutturale del bilancio di Roma Capitale, mediante sgravio dei conti comunali dall'esposizione debitoria già in carico ad una certa data e relativo accollo diretto da parte dello Stato, è apparsa *ab origine* ed in astratto non assimilabile ad alcuno degli istituti ordinari di soluzione delle crisi comunali, contemplati dalle norme ordinamentali del d.lgs. n. 267/2000 vigenti all'epoca della sua introduzione.

In particolare, essa non risulta allineabile all'archetipo di una gestione liquidatoria pura, ancorché improntata a regole speciali. E ciò non tanto e non solo per la formale alternatività enunciata dall'art. 78, comma 5 del d.l. n. 112/2008 rispetto all'istituto del dissesto finanziario disciplinato dagli artt. 244 e ss. TUEL, quanto piuttosto per il singolare criterio temporale di individuazione delle partite debitorie da essa recepibili, per la conseguente potenziale ampiezza del suo oggetto, per l'assenza di fissazione di un termine di durata, nonché per l'obiettivo di integrale estinzione delle dette passività.

I tratti evidenziatisi nella fase di impostazione della gestione commissariale con l'inserimento in massa passiva non soltanto di debiti verso terzi già scaduti ed esigibili, ma anche di debiti di finanziamento già contratti e da restituire secondo piani di ammortamento diluiti nel tempo, risultano accentuati per effetto di altre disposizioni di legge sopravvenute per le quali la stessa si è fatta carico dell'erogazione di finanziamenti straordinari in favore della gestione ordinaria, sottoscrivendo a sua volta operazioni di indebitamento finalizzate a rimpinguare la massa attiva unitamente a contribuzioni statali annue straordinarie nonché al gettito di appositi tributi di scopo comunali (addizionale commissariale sui diritti d'imbarco dei passeggeri in partenza dagli aeroporti di Roma ed incremento dell'addizionale comunale all'IRPEF).

In considerazione dei caratteri sopra sinteticamente delineati, la fattispecie ad avviso del Collegio viene a configurare una forma atipica di esternalizzazione, parziale e durevole, della gestione caratteristica comunale, con analoghe esigenze di finanziamento e di amministrazione attiva e con propri specifici obblighi di *accountability*.

L'individuazione e la conduzione di tale segmento gestionale, in assenza di un quadro normativo compiutamente inteso a stabilirne la separazione effettiva dalla gestione ordinaria, sono state ispirate a prassi di derivazione convenzionale tanto in ordine alla selezione delle operazioni da affidare al Commissario, nell'ambito di quelle all'origine già imputate al bilancio dell'allora Comune di Roma, tanto nel riparto delle attribuzioni reciprocamente per esse esercitabili, tanto in quello delle risorse dedicate a copertura, con reiterate regolazioni contabili registrate in contabilità ordinaria in conto competenza nelle singole annualità di insorgenza. In definitiva, gli effetti sul bilancio di Roma Capitale vanno ben oltre le variazioni dimensionali occasionate dallo scorporo di operazioni verso terzi inizialmente trasferite alla gestione speciale, come quantificate in chiave statica.

Per le esposte ragioni, il giudizio sull'attendibilità e solidità del bilancio di Roma Capitale sconta di necessità la disamina delle relazioni finanziarie derivate dalla gestione esternalizzata in argomento e delle transazioni contabili da queste occasionate, come rappresentate nella contabilità ordinaria fin dall'esercizio di relativa

imputazione e come influenti sulla pianificazione finanziaria e sui risultati di amministrazione dei singoli cicli gestionali successivi.

In quest'ottica, giova rammentare che la segmentazione ciclica della gestione finanziaria a fini di programmazione e rendicontazione, per principio, non ne inficia la sostanziale unicità in divenire. Ciò ha comportato l'impossibilità di esaminare le risultanze rendicontate fino al 2017 da Roma Capitale prescindendo dal supporto di analisi retrospettive volte da un lato a validare le partite a debito e credito verso la gestione commissariale annotate nelle scritture, tanto in conto competenza tanto in conto residui, dall'altro a verificare la piena tracciabilità delle cancellazioni di poste attive e passive giustificate in fatto dalla contestuale attribuzione all'altra gestione, nonché la veridica stima di rischi ed oneri latenti ricadenti su ciascuno dei due conti complementari.

Nella specie, essendo per costruzione le operazioni condotte sulla contabilità ordinaria specularmente rilevabili in quella commissariale, si è ritenuto di esaminare anche quest'ultima, sia pure a soli fini di riscontro incrociato e senza farne primario oggetto di controllo.

Osserva, peraltro, il Collegio che tale gestione, intesa a recepire gli esiti di apposita attività ricognitiva dell'indebitamento perfezionato in capo all'Ente al 28 aprile 2008 ed a pianificarne l'estinzione, appare latamente antesignana di altro istituto introdotto in via ordinaria nell'ordinamento contabile degli enti locali solo in epoca più recente dall'art. 3, comma 1, lett. r) del d.l. n. 174/2012, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 quale strumento a sé di soluzione delle crisi comunali non risolvibili nei tempi e modi di cui agli artt. 188 e 194 TUEL.

A prescindere dalla soggettività autonoma che essa ha assunto e da ogni considerazione in termini di efficacia del modello seguito, pertanto, risulta evidente la relativa preordinazione al conseguimento dell'interesse sostanziale alla stabilità finanziaria di Roma Capitale, quale componente di rilievo del sistema di finanza pubblica allargata ed al recupero di sostenibilità prospettica della sua azione istituzionale.

Ne deriva che per contenuti e per finalità siffatta gestione insieme a quella c.d. ordinaria è componente precipua di un fenomeno finanziario concettualmente

unitario e nella sua interezza riconducibile al soggetto giuridico Roma Capitale, al quale lo Stato viene a partecipare nella sua veste di garante degli equilibri di finanza pubblica.

Partendo da tale assunto, il Collegio esprime il convincimento che la contabilità della gestione Commissariale rientri *pleno jure* nelle attribuzioni di controllo ex art. 148/bis, unitamente al bilancio di Roma Capitale, al pari di quanto avviene per le gestioni esternalizzate di specifiche funzioni comunali.

Tale assunto è stato già acclarato anche nella diversa sede del controllo di legittimità sui provvedimenti di riaccertamento della consistenza della massa passiva emessi dal Commissario straordinario. In tale sede, infatti, è stato con chiarezza affermato che la documentazione contabile emanata dall'organo commissariale *"rientra nella competenza della sezione regionale di controllo per il Lazio nell'ambito della valutazione della gestione e dell'equilibrio finanziario del Comune di Roma"* e tanto vale anche se non abbia carattere di definitività, ma sia suscettibile di ulteriori modifiche e di rettifiche (Corte dei conti, Sez. centrale di controllo di legittimità, SCCLEG/24/2010/PREV).

A sostegno di tale orientamento vi è, d'altra parte, la considerazione che, in assenza di norme puntuali di assegnazione di diverse competenze in materia, detta gestione finirebbe per rimanere del tutto inesplorata, ancorché interamente finanziata con risorse pubbliche e sostanzialmente riconducibile alle esigenze di riequilibrio dei conti di Roma Capitale, al cui presidio è posta la funzione di controllo terzo e neutrale di cui trattasi, non sostituibile da altre forme di controllo di tipo amministrativo e politico-strategico, pure contemplate nello specifico dall' art. 14, comma 15 ter del d.l. n. 78/2010 convertito dalla legge 30 luglio 2010, n. 122 nonché dal comma 13 quater inserito nella stessa norma dall'art. 13, comma 1, del d.lgs. 18 aprile 2012, n. 61.

Osserva il Collegio, incidentalmente, che gli adempimenti prescritti al commissario straordinario dalle richiamate disposizioni - consistenti rispettivamente nell'obbligo di trasmettere *"annualmente al Governo la rendicontazione della gestione del bilancio"* (comma 15ter) e sempre annualmente *"una relazione al Parlamento ed al Ministero dell'Interno contenente la rendicontazione delle attività svolte all'interno della gestione commissariale e l'illustrazione dei criteri che hanno informato le procedure di selezione dei creditori da soddisfare"* (comma 13 quater), non soggiacciono a termini perentori,

diversamente da quanto avviene per la contabilità comunale, e sono perciò rimessi nell'*an* e nel *quando* al commissario incaricato.

Giova qui, peraltro, rappresentare che la gestione commissariale soggiace, altresì, nella qualità di titolare di apposita contabilità speciale, anche alle specifiche forme di rendicontazione ad essa pertinenti e ai relativi controlli (art. 2, comma 2-octies, del d.l. n. 225/2010 convertito dalla legge n. 10/2011, nonché art. 5, comma 5 bis, della legge n. 225/1992, come in atto novellato nella fonte dall'art. 27 del d.lgs. n. 1/2018).

Sotto questo profilo e limitatamente ai flussi di cassa da ammettere a discharge amministrativo contabile sussistono precisi obblighi di inoltro della contabilità a questa Sezione, peraltro soddisfatti solo a partire dal 2014.

3. Sintesi delle principali disposizioni speciali concernenti la scissione della gestione.

L'analisi di legittimità finanziaria della contabilità di Roma Capitale, *sub specie* di conformità ai principi contabili delle operazioni derivate dalla scissione dei conti operata nel 2008, non può prescindere da un richiamo puntuale alla disposizione che ha determinato siffatto sdoppiamento e, con esso, la genesi della Gestione Commissariale parallela al bilancio ordinario, rendendola *un unicum* rispetto al dissesto finanziario, con insorgenza di delicate questioni applicative. Parimenti si ritiene qui di riportare le principali norme che, intervenute in tempi successivi, hanno dato connotazioni più specifiche alla fattispecie, sia pure con interventi asistemati e su singoli aspetti critici della medesima reputati meritevoli di puntualizzazione legislativa, accentuandone l'atipicità.

In effetti, l'art. 78 del d.l. n. 112/2008, nel testo originario, già conteneva elementi di carattere testuale tendenti a marcare da un lato l'alternatività della formula adottata rispetto agli ordinari strumenti di soluzione delle crisi comunali disciplinati dal d.lgs. n. 267/2000, dall'altro la applicabilità delle regole proprie di queste alla gestione commissariale solo in presenza di recepimento espresso. L'ampiezza potenziale del raggio di azione della gestione commissariale, poi, era già *in nuce* desumibile dall'unico criterio positivo di carattere temporale dettato per individuarne oggetto e contenuti, del tutto disallineato dalle scadenze cicliche della contabilità finanziaria, e dalla assenza di termini finali per la soluzione della situazione di crisi comunale che

rappresentava presupposto *ex lege* dell'intervento dello Stato. La norma disponeva, infatti, che: "1. Al fine di assicurare il raggiungimento degli obiettivi strutturali di risanamento della finanza pubblica e nel rispetto dei principi indicati dall'articolo 119 della Costituzione, nelle more dell'approvazione della legge di disciplina dell'ordinamento, anche contabile, di Roma Capitale ai sensi dell'articolo 114, terzo comma, della Costituzione, con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, il Sindaco del comune di Roma, senza oneri aggiuntivi a carico dello Stato è nominato Commissario straordinario del Governo per la ricognizione della situazione economico-finanziaria del comune e delle società da esso partecipate, con esclusione di quelle quotate nei mercati regolamentati, e per la predisposizione ed attuazione di un piano di rientro dall'indebitamento pregresso.2. Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri: a) sono individuati gli istituti e gli strumenti disciplinati dal Titolo VIII del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, di cui può avvalersi il Commissario straordinario, parificato a tal fine all'organo straordinario di liquidazione, fermo restando quanto previsto al comma 6;b) su proposta del Commissario straordinario, sono nominati tre subcommissari, ai quali possono essere conferite specifiche deleghe dal Commissario, uno dei quali scelto tra i magistrati ordinari, amministrativi e contabili, uno tra i dirigenti della Ragioneria generale dello Stato e uno tra gli appartenenti alla carriera prefettizia o dirigenziale del Ministero dell'interno, collocati in posizione di fuori ruolo o di comando per l'intera durata dell'incarico. Per l'espletamento degli anzidetti incarichi gli organi commissariali non hanno diritto ad alcun compenso o indennità, oltre alla retribuzione, anche accessoria, in godimento all'atto della nomina, e si avvalgono delle strutture comunali. I relativi posti di organico sono indisponibili per la durata dell'incarico. 3. La gestione commissariale del comune assume, con bilancio separato rispetto a quello della gestione ordinaria, tutte le entrate di competenza e tutte le obbligazioni assunte alla data del 28 aprile 2008. Le disposizioni dei commi precedenti non incidono sulle competenze ordinarie degli organi comunali relativamente alla gestione del periodo successivo alla data del 28 aprile 2008. 4. Il piano di rientro, con la situazione economico-finanziaria del comune e delle società da esso partecipate di cui al comma 1, gestito con separato bilancio, entro il 30 settembre 2008, ovvero entro altro termine indicato nei decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri di cui ai commi 1 e 2, è presentato dal Commissario straordinario al Governo, che l'approva entro i successivi trenta giorni, con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, individuando le coperture finanziarie necessarie per la relativa attuazione nei limiti delle risorse allo scopo destinate a legislazione vigente. È

autorizzata l'apertura di una apposita contabilità speciale. Al fine di consentire il perseguimento delle finalità indicate al comma 1, il piano assorbe, anche in deroga a disposizioni di legge, tutte le somme derivanti da obbligazioni contratte, a qualsiasi titolo, alla data di entrata in vigore del presente decreto, anche non scadute, e contiene misure idonee a garantire il sollecito rientro dall'indebitamento pregresso. Il Commissario straordinario potrà recedere, entro lo stesso termine di presentazione del piano, dalle obbligazioni contratte dal Comune anteriormente alla data di entrata in vigore del presente decreto. 5. Per l'intera durata del regime commissariale di cui al presente articolo non può procedersi alla deliberazione di dissesto di cui all'articolo 246, comma 1, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267. 6. I decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri di cui ai commi 1 e 2 prevedono in ogni caso l'applicazione, per tutte le obbligazioni contratte anteriormente alla data di emanazione del medesimo decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, dei commi 2, 3 e 4 dell'articolo 248 e del comma 12 dell'articolo 255 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267. Tutte le entrate del comune di competenza dell'anno 2008 e dei successivi anni sono attribuite alla gestione corrente, di competenza degli organi istituzionali dell'Ente. 7. Ai fini dei commi precedenti, per il comune di Roma sono prorogati di sei mesi i termini previsti per l'approvazione del rendiconto relativo all'esercizio 2007, per l'adozione della delibera di cui all'articolo 193, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e per l'assestamento del bilancio relativo all'esercizio 2008. 8. Nelle more dell'approvazione del piano di rientro di cui al presente articolo, la Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. concede al comune di Roma una anticipazione di 500 milioni di euro a valere sui primi futuri trasferimenti statali ad esclusione di quelli compensativi per i mancati introiti di natura tributaria."

In tale ambito, gli unici elementi certi di analogia con il dissesto, consistevano e consistono nell'estensione alla gestione commissariale delle regole finalizzate ad evitare la lievitazione del passivo assunto in carico ed al tempo stesso la paralisi della cassa comunale, individuabili nel blocco delle azioni esecutive concernenti i debiti da ripianare, nel congelamento degli interessi moratori e da svalutazione monetaria connessi ai tempi di pagamento e nella liberazione ed impignorabilità delle risorse occorrenti al ripiano (art. 248, commi 2, 3 e 4 e dell'art. 255, comma 12, TUEL relativi ai rapporti finanziari con i creditori).

Osserva il Collegio come il richiamo alle dette regole non è di per sé utile a delimitare l'oggetto della gestione commissariale in analogia con quello del dissesto, essendo di

contro esse stesse destinate a scontare nella relativa applicazione alla fattispecie ed al di fuori del contesto normativo organico di provenienza, i limiti connaturati alla loro esclusiva riferibilità ai rapporti debitori e creditori con soggetti terzi già scaduti ed esigibili di sola natura commerciale, per costruzione non rappresentanti il *proprium* esclusivo della gestione commissariale, così implicitamente ed *a contrariis* derogando alla sua complessiva disciplina generale.

Neppure elementi univoci di segno diverso si ricavano dai provvedimenti adottati ai sensi del comma 2, lett. a) dell'art. 78, che hanno delineato competenze e prerogative del Commissario straordinario, e dalle numerose modifiche ed integrazioni apportate all'art. 78 nei primi anni di avvio della gestione, che appaiono piuttosto ispirate a recepire e risolvere problemi concreti insorti nella fase applicativa in ordine all'impianto ed alla funzionalità della doppia gestione.

Invero, sulla detta norma il legislatore è intervenuto già a partire dalla legge di conversione del d.l. n. 112/2008 e successivamente per ben 5 volte, sempre con decretazione d'urgenza, e precisamente con l'art. 18, comma 4-quater del d.l. 29 novembre 2008, n. 185 convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2008, n. 2; con l'art. 4, comma 8-bis, del d.l. 25 gennaio 2010, n. 2, convertito con modificazioni dalla legge 26 marzo 2010, n. 42; con l'art. 20, comma 17, del d.l. 6 luglio 2011, n.98 convertito con modificazioni dalla legge 15 luglio 2011, n. 111; e con l'art. 1, comma 753, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, recante la formulazione attualmente in vigore.

In particolare, tra le dette modifiche e/o integrazioni merita menzione quella contenuta nell'art. 4, comma 8 bis, del decreto legge n. 2/2010 convertito dalla legge n. 42/2010, che in sede di interpretazione autentica ha stabilito :“*Ai fini di una corretta imputazione al piano di rientro, con riguardo ai commi 2,3 e 4 dell'art. 248 e al comma 12 dell'art. 255 del citato Testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000, il primo periodo del comma 3 dell'art. 78 del decreto-legge n. 112 del 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 133 del 2008, si interpreta nel senso che la gestione commissariale del comune assume, con bilancio separato rispetto a quello della gestione ordinaria, tutte le obbligazioni derivanti da fatti o atti posti in essere fino alla data del 28 aprile 2008, anche qualora le stesse siano accertate e i relativi crediti siano liquidati con sentenze pubblicate successivamente alla*

medesima data". In tal modo è resa evidente l'indeterminatezza della massa passiva e legittimata la presenza di oneri da contenzioso non rilevati in alcuna contabilità fino alla scadenza, con difficoltà di pianificarne adeguatamente la copertura.

Molteplici, ulteriori disposizioni di carattere speciale correlate all'art. 78 e/o da questo occasionate hanno delineato nel tempo il quadro normativo riferibile, a vario titolo, alla fattispecie.

In proposito, occorre osservare che né la scarna norma autorizzatoria della detta gestione separata, né quelle sopravvenute hanno fissato regole tecniche di carattere contabile idonee a indirizzare, in modo certo e coerente con i postulati della contabilità pubblica, la fase di impianto della gestione commissariale e quella dinamica ad essa conseguente. Manca, in tale contesto, la previsione espressa di un termine finale della detta gestione speciale, solo genericamente collegata nella durata al conseguimento dell'obiettivo di pieno soddisfacimento delle sue finalità fondative consistenti nell'estinzione integrale delle partite debitorie iscritte in massa passiva. Ciò è ricavabile anche dalle disposizioni sopravvenute ed in particolare dall'art. 14, comma 13 ter, ultimo *alinea*, del d.l. n. 78/2010, convertito dalla legge n. 122/2010, nel testo inserito dall'art. 2, comma 9, lett. b) del d.l. 29 dicembre 2010, n. 225, convertito con modificazioni dalla legge 26 febbraio 2011, n.10 ed emendato dall'art.1, comma 753, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 a decorrere dal 2016, il quale, pur in accezione criptica, ha disposto che *"La gestione commissariale ha comunque termine, allorché risultino esaurite le attività di carattere gestionale di natura straordinaria e residui un'attività meramente esecutiva ed adempimentale alla quale provvedono gli uffici di Roma Capitale"*.

È bene ribadire che per il conseguimento delle enunciate finalità, la normativa speciale di cui trattasi ha previsto l'erogazione di ingenti risorse straordinarie tanto in favore del bilancio di Roma tanto in favore della massa attiva della Gestione commissariale. In particolare, Roma Capitale ha beneficiato nell'esercizio 2008 di euro 500 milioni, assentiti dapprima a mero titolo di anticipazione sui trasferimenti statali ordinari (art. 78, comma 8) e successivamente in acquisizione piena (d.l. n. 154/2008, convertito dalla legge n. 189/2008). Parallelamente, la stessa normativa ha disposto per la gestione commissariale finanziamenti *una tantum* per gli esercizi 2009 e 2010 rispettivamente di euro 485 milioni e 500 milioni, a valere su fondo CIPE per le Aree

sottoutilizzate. A decorrere dal 2011, dette contribuzioni hanno assunto valenza di erogazioni strutturali pari a 500 milioni di euro annui, di cui 300 milioni a carico dello Stato e 200 milioni a carico dello stesso Ente Roma Capitale (art. 14, comma 14 del d.l. n. 78/2010 e relativa legge di conversione). Questi ultimi sono stati finanziati dal gettito di appositi tributi di scopo (incremento dell'aliquota dell'addizionale IRPEF comunale e addizionale commissariale sui diritti di imbarco sugli aeromobili in partenza dalla città di Roma).

Ritiene il Collegio che di tale normativa sia proponibile una lettura costituzionalmente orientata proprio in ragione della sua formulazione testuale coerente con il rispetto dei principi contabili e dei vincoli di finanza pubblica ai quali può essere astrattamente ricondotta nella attuazione e nella "ratio".

Nell'ottica prospettata, ritiene il Collegio che la mancata indicazione di un termine espresso di chiusura della gestione commissariale nell'art. 78 in coerenza con le finalità para-liquidatorie sottese alla creazione della stessa non ne ha legittimato affatto il prolungamento indeterminato, ma al contrario ne ha differito la determinazione alle risultanze dell'attività di ricognizione dell'esposizione debitoria verso terzi in carico al Comune di Roma alla data del 28 aprile 2008 ed alla pianificazione razionale del fabbisogno finanziario straordinario necessario alla relativa estinzione in ragione della loro natura e scadenza.

In tale convincimento depongono l'oggetto e le finalità della ricognizione straordinaria ex art. 78, individuabili per espresso richiamo normativo e rispettivamente nell'indebitamento esistente alla detta data e nella pianificazione della relativa estinzione. Trattasi di concetti che evocano la compiutezza della gestione commissariale, limitandone *per relationem* il perimetro con riguardo ad obbligazioni già contratte e giuridicamente perfezionate a tale data.

Sulla questione è, del resto, nuovamente intervenuto il legislatore con il comma 932 dell'art. 1, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, prefigurando la fissazione di un termine ultimativo della gestione commissariale solo all'esito della ricognizione definitiva della massa passiva prevista dalla stessa legge di bilancio 2019.

Va peraltro, evidenziato che, in concreto, l'avvenuto assorbimento nella gestione commissariale anche di operazioni di finanziamento da ammortizzare secondo piani

di lungo periodo, ha finito per imprimere alla stessa un carattere di singolare durata, favorendo l'implementazione della massa passiva, autorizzata da norme di legge sopravvenute, con l'iscrizione di nuovi debiti non collegabili a situazioni già in carico all'ente al 28 aprile 2008.

Il riferimento è alle disposizioni recate dall'art. 16 del d.l. n. 16/2014, il cui impatto sulla gestione ordinaria è ampiamente richiamato nell'unito allegato tecnico. La norma, nel contesto del riconoscimento di perduranti squilibri del bilancio di Roma Capitale e del varo di un nuovo piano di riequilibrio triennale, da gestire interamente nell'ambito del bilancio ordinario a decorrere dal 2015, ha autorizzato espressamente al comma 5 il commissario straordinario "...ad inserire, per un importo complessivo massimo di 30 milioni di euro, nella massa passiva di cui al documento predisposto ai sensi dell'articolo 14, comma 13-bis del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, le eventuali ulteriori partite debitorie rivenienti da obbligazioni od oneri del comune di Roma, ivi inclusi gli oneri derivanti dalle procedure di cui all'articolo 42-bis del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 8 giugno 2001, n. 327, anteriori al 28 aprile 2008, alla cui individuazione si procede con determinazioni dirigenziali, assunte con l'attestazione dell'avvenuta assistenza giuridico amministrativa del Segretario comunale. Roma Capitale può riacquisire l'esclusiva titolarità di crediti, inseriti nella massa attiva di cui al documento predisposto ai sensi del citato articolo 14, comma 13-bis, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, verso le società dalla medesima partecipate anche compensando totalmente o parzialmente gli stessi con partite a debito inserite nella massa passiva di cui al citato documento. Roma Capitale è autorizzata ad avvalersi di appositi piani pluriennali per il rientro dai crediti verso le proprie partecipate così riacquisiti. Il medesimo Commissario straordinario è autorizzato, altresì, ad inserire nella massa passiva di cui al documento predisposto ai sensi dell'articolo 14, comma 13-bis, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, le somme introitate dalla gestione commissariale in forza del contratto di servizio di cui all'articolo 5 del Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in data 5 dicembre 2008, in attuazione di quanto previsto dall'articolo 16, comma 12-octies, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, ai fini del loro reintegro a favore di Roma Capitale, dedotte le somme a qualsiasi titolo inserite, dal 31 ottobre 2013 fino alla data di entrata in vigore della presente disposizione, nella medesima massa ed al fine del loro

reintegro a favore di Roma Capitale e che, pertanto, restano nella disponibilità della stessa”, disponendo che “ Le somme di cui ai periodi precedenti non sono considerate tra le entrate finali di cui all'articolo 31, comma 3, della legge 12 novembre 2011, n. 183, rilevanti ai fini del patto di stabilità interno”.

Va, infine, evidenziato, con rinvio all’elenco esaustivo di cui all’unito allegato tecnico, che ulteriori disposizioni hanno fatto seguito a tale normativa, e che, da ultimo, su di essa è intervenuta la legge di bilancio di bilancio 2019 con le seguenti disposizioni, evidentemente rivolte a garantire l’avvio a chiusura della doppia gestione, dando però atto dell’incertezza che ancora grava sulle dimensioni reali dei debiti accollati allo Stato e della necessità di fare chiarezza definitiva al riguardo (art. 1, commi 922 - 935, della legge 30 dicembre 2018, n. 145).

Le dette norme più recenti, alle quali si farà richiamo puntuale all’occorrenza più avanti, stabiliscono infatti quanto segue: *“922. I debiti derivanti dall'utilizzo, avvenuto in tutto o in parte in data successiva al 28 aprile 2008, di contratti quadro di aperture di credito stipulati prima di tale data e dalla conversione totale o parziale, avvenuta in data successiva al 28 aprile 2008, di prestiti flessibili stipulati prima di tale data, inseriti nel documento predisposto dal Commissario straordinario del Governo per la gestione del piano di rientro del debito pregresso del comune di Roma, ai sensi dell'articolo 14, comma 13-bis, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, sono quelli relativi al finanziamento di spese di investimento sulla base del quadro economico progettuale, o di analogo documento consentito per l'accesso al credito, approvato alla data del 28 aprile 2008.*

923. I debiti di cui al comma 922 sono quelli relativi agli impegni assunti alla data del 28 aprile 2008 sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate ancorché relativi ad alcune delle voci del quadro economico progettuale, o di analogo documento consentito per l'accesso al credito, oggetto del finanziamento, ivi comprese le spese tecniche e di progettazione.

924. Sono compresi tra i debiti di cui al comma 922 quelli derivanti dai prestiti flessibili, inseriti nel piano di rientro del debito pregresso del comune di Roma, stipulati in data antecedente al 28 aprile 2008 e finalizzati al rifinanziamento di debito già in ammortamento. Ai medesimi debiti non si applica il comma 923.

925. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 14 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, il Commissario straordinario

del Governo per la gestione del piano di rientro del debito pregresso del comune di Roma è autorizzato ad assumere nel piano di rientro, con i limiti di cui al comma 926 del presente articolo, gli oneri derivanti dall'emanazione da parte di Roma Capitale di provvedimenti ai sensi dell'articolo 42-bis del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di espropriazione per pubblica utilità, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 8 giugno 2001, n. 327, anche adottati in pendenza di giudizio, qualora l'indebita utilizzazione di beni immobili per scopi di interesse pubblico abbia comportato la loro modificazione, anteriormente alla data del 28 aprile 2008, in assenza di un valido ed efficace provvedimento di esproprio o dichiarativo della pubblica utilità ovvero qualora sia stato annullato l'atto da cui sia sorto il vincolo preordinato all'esproprio o l'atto che abbia dichiarato la pubblica utilità di un'opera ovvero il decreto di esproprio.

926. Ai fini di cui al comma 925, il Commissario straordinario del Governo per la gestione del piano di rientro del debito pregresso del comune di Roma procede ad autorizzare il pagamento, sul bilancio separato del piano di rientro del debito pregresso del comune di Roma, dell'indennizzo per il pregiudizio patrimoniale e non patrimoniale previsto dai commi 1 e 3 dell'articolo 42-bis del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 8 giugno 2001, n. 327, entrambi devalutati in applicazione dell'articolo 248, comma 4, del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, così come richiamato dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 4 luglio 2008, determinato da Roma Capitale, e al ristoro del pregiudizio derivante da occupazione senza titolo di cui al comma 3 del medesimo articolo 42-bis limitatamente agli importi maturati sino alla data del 28 aprile 2008.

927. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 14, comma 13-bis, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, e fatti salvi gli effetti del periodico aggiornamento del piano di rientro del debito pregresso del comune di Roma, con le modalità di cui all'articolo 1, commi 751 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, ai fini della definitiva rilevazione della massa passiva del piano di rientro, Roma Capitale, tramite i responsabili dei servizi competenti per materia, entro il termine perentorio di trentasei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, presenta specifiche istanze di liquidazione di crediti derivanti da obbligazioni contratte a qualsiasi titolo dal comune di Roma in data anteriore al 28 aprile 2008.

928. Le istanze presentate ai sensi del comma 927 sono accompagnate da specifica attestazione che le obbligazioni si riferiscono a prestazioni effettivamente rese alla data del 28 aprile 2008 e

che le stesse rientrano nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza dell'ente locale. I responsabili dei servizi attestano altresì che non è avvenuto, nemmeno parzialmente, il pagamento del corrispettivo e che il debito non è caduto in prescrizione. Le istanze che si riferiscono a posizioni debitorie configuranti debiti fuori bilancio riconoscibili ai sensi dell'articolo 194 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, devono altresì riferirsi a provvedimenti di riconoscimento del debito fuori bilancio assunti in conformità a quanto previsto dall'articolo 78, comma 4, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133.

929. Per le eventuali obbligazioni per le quali non sia stata presentata un' idonea istanza ai sensi dei commi 927 e 928, l'attestazione si intende resa in senso negativo circa la sussistenza del debito.

930. La definitiva rilevazione della massa passiva è approvata con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su specifica proposta del Commissario straordinario del Governo per la gestione del piano di rientro del debito pregresso del comune di Roma. Nelle more del definitivo accertamento della massa passiva del piano di rientro del debito pregresso del comune di Roma, il Commissario straordinario procede, con le modalità stabilite dai periodici aggiornamenti del piano di rientro di cui all'articolo 1, commi 751 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, o a seguito della presentazione di specifiche istanze avanzate da Roma Capitale, corredate di idonea attestazione circa la sussistenza, la certezza e la liquidità del credito, all'estinzione delle posizioni debitorie derivanti da obbligazioni contratte in data anteriore al 28 aprile 2008.

931. Per la revisione progettuale del completamento della linea C della metropolitana di Roma e per l'acquisto di materiale rotabile relativo alla linea medesima, nonché per interventi di manutenzione straordinaria per le linee A e B della metropolitana di Roma è autorizzata la spesa di 55 milioni di euro per l'anno 2019, di 65 milioni di euro per l'anno 2020 e di 25 milioni di euro per l'anno 2021.

932. Il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri di approvazione dell'accertamento definitivo del debito pregresso del comune di Roma, di cui al comma 930 del presente articolo, stabilisce il termine finale per l'estinzione dei debiti oggetto di ricognizione, determinando contestualmente, ai sensi e per gli effetti del comma 13-ter dell'articolo 14 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, la conclusione delle attività straordinarie della gestione commissariale.

933. È assegnata a Roma Capitale una dotazione finanziaria pari a 40 milioni di euro per l'anno 2019 e a 20 milioni di euro per l'anno 2020 per interventi di ripristino straordinario della piattaforma stradale della grande viabilità da eseguire anche, nei casi emergenziali, con il Ministero della difesa.

934. Ai fini di cui al comma 933 è autorizzata la spesa di 5 milioni di euro per ciascuno degli anni 2019, 2020 e 2021, per l'acquisto di mezzi strumentali al ripristino delle piattaforme stradali.

935. Gli oneri sostenuti per il concorso del Ministero della difesa alle attività di cui ai commi 933 e 934 del presente articolo sono ristorati da Roma Capitale secondo le modalità previste dall'articolo 44-ter, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, nell'ambito delle risorse stanziata al comma 933 del presente articolo.”.

4. Sintesi delle singole irregolarità accertate. I compiuti accertamenti, vagliati in contraddittorio, hanno portato in emersione le patologie che di seguito si espongono, unitamente alle cause che le hanno determinate ed agli elementi che ne comprovano l'esistenza, nonché alle motivazioni in punto di diritto sulle quali fonda la qualificazione in termini di irregolarità suscettibili, per quanto possibile ed indicato, di rimozione obbligatoria.

Ritiene il Collegio di puntualizzare, al riguardo, che gli indicati profili disfunzionali nel loro complesso inficiano l'idoneità della contabilità ordinaria di Roma Capitale a rappresentare in modo chiaro ed esaustivo il complesso di attività e passività ad essa effettivamente imputabili, anche alla luce della predetta normativa speciale ed al netto delle operazioni trasferite per legge in carico allo Stato con la creazione della doppia gestione.

I medesimi, infatti, attengono alla corretta quantificazione delle partite fuoriuscite, inizialmente e per effetto di successive integrazioni, dal conto del bilancio e dal conto del patrimonio di Roma Capitale, ovvero in essi, per loro stessa natura, mai contabilizzate, tali da configurare rischi di aggravii latenti per i conti di Roma e da compromettere la funzione del bilancio, quale efficace strumento di pianificazione e sostenibilità della spesa, in un quadro chiaro di definizione dei fabbisogni e allocazione delle risorse disponibili.

Siffatto convincimento, si fonda sulla accertata esistenza, a tutto il 2019, di partite controverse e delle quali è in discussione l'imputazione all'una o all'altra gestione. Dette partite, sulle quali il Collegio si soffermerà con maggiore puntualità più avanti, hanno ad oggetto in prevalenza l'ammortamento di contratti di prestito flessibile ed apertura di credito, stipulati antecedentemente al 28 aprile 2008, ma portati ad esecuzione con i previsti " tiraggi" in epoche successive, nonché il pagamento di indennità di esproprio la cui quantificazione ha costituito materia di contenzioso non ancora definito alla data della scissione della gestione ovvero di risarcimenti per occupazioni "sine titulo" risalenti nel tempo. Trattasi di debiti dei quali, in ogni caso, è chiamato a rispondere nei confronti dei terzi creditori, anche per ciò che attiene ad eventuali spese di lite, ed interessi moratori, l'Ente Roma Capitale sul quale gravano da un lato l'avvenuto obbligatorio rilascio di delegazioni di pagamento ex artt. 206 e 220 TUEL, dall'altro la titolarità sostanziale del rapporto controverso (cfr. Corte Cost.le, sent. n. 154/2013).

A ciò aggiungasi che incertezze hanno in concreto riguardato anche la verificabilità di corretta imputazione dei debiti c.d. commerciali, già impegnati in contabilità antecedentemente al 28 aprile 2008 ovvero quantificati sulla base di dichiarazioni extracontabili dei responsabili dei servizi come debiti fuori bilancio riconoscibili.

Al riguardo, giova richiamare l'attenzione sulle dichiarazioni confermate delle criticità sopra menzionate come rese in sede istruttoria dalla stessa Amministrazione interessata (in particolare, con nota prot. n. 4281 del 29 settembre 2015) nonché quelle desumibili dagli atti del Commissario straordinario ed in particolare dalla relazione resa al Parlamento per l'anno 2016 ai sensi dell'art. 14, comma 13 quater, del d.l. 78/2010 e relativa legge di conversione.

Rileva il Collegio *ad abundantiam* che, del resto, ad esigenze di chiarezza appaiono con evidenza ispirate nella *ratio* le disposizioni recate dalla legge n. 145/2018 (legge di bilancio 2019), come sopra richiamate.

L'esistenza delle enunciate criticità si riconduce alla piena attitudine informativa dei dati che il sistema contabile comunale, trasposto in apposito ambiente informatizzato (sistema SAP), imputa al bilancio di Roma, differenziandone la contabilizzazione e la

gestione rispetto a quelli che il medesimo sistema contabile imputa alla gestione parallela.

Tuttavia, anche a voler prescindere dalla produzione di squilibri latenti attuali quantitativamente apprezzabili del bilancio di Roma Capitale occasionati dalle criticità rilevate, le medesime hanno nel loro complesso compromesso la piena trasparenza delle scritture ed inficiato il collegamento di debiti e crediti dovuti alle operazioni di reimputazione con i giustificativi contabili originari attestanti relativi ai debiti e crediti verso terzi riconducibili alla nozione, sia pur lata e non circoscrivibile secondo ordinari canoni liquidatori, di indebitamento pregresso trasferibile alla gestione speciale.

4.1 Assenza di scritture di riconciliazione. Passando al dettaglio delle criticità emerse, va in primo luogo segnalata la totale assenza in fase iniziale di impianto della gestione commissariale di apposite scritture di riconciliazione volte a supportare e rendere leggibili, secondo le regole di classificazione in contabilità finanziaria le risultanze delle operazioni di estrapolazione di partite dal conto ordinario per reimputazione alla gestione commissariale. Nessuna riconciliazione periodica di carattere generale è stata, poi, adottata in corso di gestione.

Si tratta di una grave criticità, attesi il volume e l'entità di debiti e crediti trasferiti dal conto comunale a quello commissariale, nel quale dette partite sono confluite come mere grandezze aggregate rispondenti a regole classificatorie speciali e non allineabili a quelle proprie della contabilità finanziaria.

Risulta, invero, in atti che la individuazione di dette partite è avvenuta, come stabilito dall'art. 78 del d.l. n. 112/2008, agli esiti di apposite operazioni di ricognizione. Dette operazioni, dirette dal Commissario incaricato e materialmente effettuate dagli stessi uffici comunali, hanno interessato capillarmente tanto operazioni già registrate in contabilità a vario titolo alla data del 28 aprile 2008, tanto passività fuori bilancio e potenziali. Siffatta complessa attività, che ha inciso sulle scritture contabili di Roma Capitale con rilevanti modifiche riflesse su tutte le componenti della gestione poi confluite in un ridimensionato rendiconto generale 2008, è stata condotta in assenza di coordinate contabili chiare e normativamente predefinite, con criteri empirici fissati nella stessa fase attuativa in ragione della diversa tipologia di fattispecie prese in considerazione e del loro disomogeneo trattamento in contabilità finanziaria.

Per le partite già contabilizzate nelle scritture (residui passivi, impegni da pagare assunti nel primo quadrimestre del 2008 e oneri di rimborso prestiti), si è proceduto mediante interventi diretti sul sistema contabile comunale, gestito in ambiente informatizzato (denominato SAP) ed arricchito di apposita funzionalità integrativa, consistente in un'annotazione sintetica di "voltura" alla gestione commissariale. Diversamente, per quelle non presenti in contabilità all'atto della scissione (debiti fuori bilancio e debiti potenziali da contenzioso pendente), sono state utilizzate informazioni e stime di carattere extracontabile. Già in fase originaria, inoltre, si è ritenuto di suddividere alcune poste, segnatamente quelle concernenti la gestione vincolata, mediante il ricorso a forme di compensazione reciproca fra le due gestioni, con iscrizione nell'una e nell'altra di crediti e debiti reciproci aventi titolo giuridico derivato nelle stesse esigenze di reimputazione, attuate senza suddividere pro-quota gli impegni originari, assunti unitariamente e considerati non scindibili, bensì mediante la previsione di rimborsi dell'equivalente valorizzazione in denaro.

In questo contesto, l'accertata indisponibilità di una situazione chiara e completa di partenza da assumere a termine di raffronto di quella successiva al c.d. scorporo di poste trasferite alla contabilità commissariale, come ufficializzata nei rendiconti generali comunali relativi all'annualità 2008, appare contraria ai canoni di chiarezza ai quali deve essere conformata l'*accountability* pubblica.

In proposito il Collegio richiama i principi contabili approvati dall'Osservatorio per la contabilità e finanza degli enti locali all'epoca vigenti e successivamente recepito dal d.lgs. n. 118/2001 e s.m.i., anche alla luce dei canoni di costituzionalità interposti a tutela del bilancio pubblico (cfr. Corte Cost., da ultimo, sent. n. 6/2019).

Il presente motivo di censura non si ritiene, peraltro, destituibile di fondamento in fatto e/o derubricabile sulla base delle repliche avanzate sul punto in contraddittorio dall'Amministrazione per le quali: *“La gestione del piano di rientro approvato con D.P.C.M. del 5.12.2008, è stata effettuata attraverso un sistema informativo appositamente integrato nella funzionalità al fine di realizzare la separazione dei bilanci (commissariale/ordinario) generando, però, disallineamenti nelle entità finanziarie a seguito, principalmente di erronee valutazioni in ordine all'afferenza del debito alla gestione ordinaria e/o commissariale. Tali disallineamenti sono stati recuperati solo successivamente con*

l'Assestamento del Piano di rientro del marzo 2009 e con il Documento di accertamento del Piano di rientro di luglio 2010. In queste sedi sono stati, pertanto, effettuati riscontri informatici al fine di assicurare la corrispondenza delle risultanze del Piano di rientro con i documenti contabili registrati nel sistema informatico di contabilità della Gestione Commissariale. Ciascuna successiva movimentazione delle voci di debito e credito (a seguito di autorizzazione del Commissario straordinario pro-tempore), verificatasi sia per effetto delle modifiche apportate con gli aggiornamenti richiamati sia a seguito della gestione del piano di rientro, sono state puntualmente riportate nel sistema informativo SAP/R3" (relazione illustrativa allegata a nota n. 3302 del 18 gennaio 2019).

Quanto ribadito, infatti, è stato già ampiamente documentato e vagliato in istruttoria, nel contesto di dichiarazioni puntuali (cfr. prot. n. 4281 del 29 settembre 2015) intese parallelamente a dare evidenza ai disallineamenti ed ai dubbi di imputazione di singole poste insorti in corso di gestione, che almeno a tutto l'esercizio 2017 hanno rappresentato ostacolo alla relativa acquisizione in carico da parte della gestione commissariale.

Circa l'attitudine informativa delle scritture SAP/R3 e la loro ipotizzata equivalenza sostanziale ad atti di riconciliazione, ancorché privi di approvazioni ufficiali, vi è da puntualizzare che si tratta di estratti del sistema contabile informatizzato comunale, elaborati secondo gli schemi della contabilità finanziaria e supportati da partitari non parlanti, nei quali sono promiscuamente registrati tanto crediti e debiti verso terzi già provenienti dal bilancio di Roma, tanto crediti e debiti convenzionalmente assunti dalla detta gestione direttamente verso Roma. Siffatti contenuti, anche al netto dai disallineamenti ai quali fa riferimento la stessa Amministrazione e di cui si dirà ai successivi punti 3.3 e 3.4, ne destituiscono di immediatezza il collegamento con il bilancio di Roma.

Le dette scritture, poi, sono parimenti di difficile conciliazione con il bilancio commissariale, stante *in primis* l'assenza di richiami specifici alle voci riclassificate del medesimo nel quale le partite stesse sono state fatte confluire. Ne consegue l'impossibilità di assumerle a riferimento per l'immediato riscontro fra i dati ivi riportati e quelli iscritti, anche in variazione, nelle voci dei documenti di rendicontazione periodica della Gestione Commissariale.

Inoltre, trattandosi di documenti strutturati secondo le regole della contabilità autorizzatoria, le scritture in argomento rappresentano una sorta di conto del bilancio compilato ed aggiornato ciclicamente per la registrazione delle sole partite suscettibili di movimentazione annua e che, perciò, non comprendono i debiti finanziari in ammortamento e le passività latenti addossati alla gestione commissariale e neppure i contributi statali a ripiano riportati in massa attiva. Ne deriva la inconciliabilità anche a livello di saldi complessivi con i dati dei rendiconti commissariali, come evidenziabile dal prospetto di raffronto che segue.

Raffronto comparativo fra scritture SAP e scritture commissariali			
ANNI DI RIFERIMENTO	SALDI ANNUI SCRITTURE SAP	SALDI Piano iniziale e Rendiconti commissariali annui	DIFFERENZA
Saldi statici di partenza			
2008 (Piano iniziale)	-2.693.141.568,83	-9.571.080.405,00	-6.877.938.836,17
2009-2010 (aggiornamento Piano)	-3.857.288.847,78	-9.923.072.745,82	-6.065.783.898,04
Saldi movimentazioni e variazioni al 31/12			
2010	-3.931.699.901,76	-17.152.214.260,69	-13.220.514.358,93
2011	-2.897.739.263,75	-15.740.507.414,42	-12.842.768.150,67
2012	-2.036.158.582,37	-13.894.586.362,00	-11.858.427.779,63
2013	-1.666.622.692,28	-12.869.810.702,00	-11.203.188.009,72
2014	-1.481.633.082,79	-12.197.328.500,00	-10.715.695.417,21
Tab.5-Fonte: Elaborazione dati Sezione regionale controllo Lazio: scritture SAP e rendiconti commissariali			

4.2 Mancanza di atti di riaccertamento e/o di ricognizione di crediti e debiti espunti *ab initio* dal bilancio di Roma e disallineamenti con le partite imputate al bilancio commissariale. La separazione fra le due gestioni ha comportato, innanzitutto, l'espunzione dal bilancio di Roma di debiti e crediti già oggetto di formali atti di impegno al 28 aprile 2008, a tale data esigibili e non ancora estinti. Dette partite sono state individuate secondo criteri differenti e disallineati. La componente passiva, infatti, ha ricompreso tanto residui maturati a tutto il 31/12/2007, tanto impegni assunti nel primo quadrimestre del 2008, a valere su stanziamenti del pertinente bilancio di esercizio approvato con deliberazione C.C. n. 291 del 21 e 22 dicembre 2007

e gravanti sulla costruzione dei relativi equilibri originari. La componente attiva ha avuto, invece, ad oggetto in modo pressoché esclusivo residui attivi di provenienza antecedente al 2008. Ciò in virtù del combinato dei commi 3 e 6 dell'art. 78, del d.l. n. 112/2008, intesi e conciliati nel senso che le entrate accertate nel primo quadrimestre dell'anno avrebbero dovuto essere destinate al finanziamento della massa passiva commissariale nella sola parte effettivamente riscossa e giacente in cassa al 28 aprile 2008.

Le operazioni in argomento sono state effettuate in pendenza di approvazione del rendiconto generale 2007, stante il differimento dei relativi termini ordinari per effetto del comma 7 dell'art. 78 ed in presenza di un bilancio 2008 connotato da uno squilibrio fra entrate e spese; l'effetto migliorativo dei saldi di gestione rendicontati che ha riflessi sul risultato di amministrazione, non è peraltro dipendente dall'adozione di strategie concrete di contenimento della spesa, bensì dalla mera ristrutturazione dei conti.

L'estrapolazione dalla contabilità ordinaria dei residui attivi e passivi maturati negli esercizi 2007 ed antecedenti è venuta a sovrapporsi al relativo riaccertamento ordinario, condotto in ossequio alle disposizioni del sistema TUEL all'epoca vigenti (artt. 189 e 190 in combinato disposto con l'art. 228, comma 3) e ai principi contabili di riferimento (nella specie, principio contabile n. 3 adottato dall'Osservatorio contabilità e finanza degli Enti Locali nel 2004).

In questo contesto, è stato possibile evidenziare l'entità dei residui originariamente espunti dal bilancio di Roma a fini di inserimento in quello commissariale solo come differenziale fra la situazione finale dei residui riportata nel rendiconto 2007 e le variazioni registrate in quella iniziale dei medesimi residui iscritta nel conto del bilancio 2008; queste ultime secondo quanto espressamente enunciato in sede di approvazione del rendiconto generale 2008 sono *“rideterminate sulla base del piano di rientro, del relativo assestamento e delle ulteriori rettifiche ed integrazioni rilevate in sede di separazione”* (del. C.C. n. 78, del 5-6 agosto 2009). Siffatto differenziale, che si riporta sinteticamente nel report che segue, trova perciò riscontro per costruzione nelle scritture SAP relative al 2008.

Residui antecedenti al 2008 espunti dal bilancio di Roma a fini di trasferimento alla G.C.			
	Attivi	Passivi	Saldi
Parte corrente	2.854.870.927,13	1.218.137.597,92	-1.636.733.329,21
Parte Capitale	1.366.669.769,57	649.929.945,25	-716.739.824,32
Partite di giro	10.576.824,73	24.149.532,63	+13.572.707,90
Crediti/debiti da oper. finanz	380.650.189,39	52.189.556,87	-328.460.632,52
TOTALE	4.612.767.710,82	1.944.406.632,67	-2.668.361.078,15

Tab. 6 - Fonte: elaborazione Corte dei conti

Si rileva, sul punto, come limitatamente alla gestione dei residui le operazioni di c.d. scorporo abbiano determinato a carico del bilancio ordinario l'emersione di una quota di disavanzo contabile non riscontrabile in una corrispondente quota di saldo positivo della gestione commissariale. Ciò a motivo, da un lato della non integrale acquisizione in massa attiva dei crediti di cui trattasi, dall'altro della iscrizione in massa passiva di poste di natura diversa di importo assai più elevato, comprensive anche di ingenti debiti verso Roma a titolo di ripiano di sbilanci pregressi non tracciabili con puntualità nella provenienza, iscritti a credito nella contabilità ordinaria 2008.

A fronte di tale situazione, dagli atti risulta che non tutte le poste fuoriuscite dal bilancio ordinario sono confluite nel Piano di rientro approvato con D.P.C.M. 5 dicembre 2008 e che tali disallineamenti sono stati solo parzialmente corretti nel Documento di aggiornamento del detto Piano, approvato con decreto MEF in data 4 agosto 2010.

Ciò ha determinato la presenza per circa un biennio di situazioni non contabilizzate in bilancio, ma mantenute "sospese" in attesa di regolarizzazione dell'imputazione, venendo a configurare una gestione fuori bilancio non autorizzata ed in contrasto con i principi di unità e universalità. In particolare, con rinvio alle osservazioni contenute sul punto nell'unito allegato (par. C.2), si richiama qui il punto n. 35, dei postulati contabili esplicitati dall'Osservatorio per la contabilità e finanza degli enti locali, oggi confluito nel principio n. 3 dell'All. 1 al d.lgs. n. 118/2011, che prevede espressamente l'incompatibilità, con una rappresentazione veritiera e corretta della situazione finanziario-contabile, di gestioni *"poste in essere dalla singola amministrazione o da sue articolazioni organizzative - che non abbiano autonomia gestionale - che non transitano nel bilancio"*.

Disallineamenti relativi ai crediti. Le considerazioni che precedono, peraltro non contestate in sede istruttoria e neppure in sede di contraddittorio formale, trovano conferma, per ciò che attiene ai “crediti sospesi”, dalla comparazione effettuata, per quanto possibile, fra dati SAP e quelli delle scritture commissariali. Si tratta di comparazioni che, sul piano complessivo hanno carattere informativo solo tendenziale, attesa la rappresentata disomogeneità di classificazione delle due tipologie di scritture disponibili. Tuttavia, presentano maggior grado di attendibilità, anche alla luce delle informazioni extracontabili fornite in atti, con riguardo alla componente delle entrate correnti, confluite pressoché interamente in apposita voce del Piano di rientro e del bilancio commissariale. Si offrono, in proposito le seguenti elaborazioni effettuate sulla base dei dati del SAP e delle scritture commissariali:

Crediti espunti dal bilancio di Roma e crediti imputati alla gestione commissariale				
Situazione statica al 2008 e variazioni al 2010				
Dati complessivi				
Scritture SAP	Piano originario	Differenza	Piano aggiornato nel 2010	Differenza rideterminata
4.612.767.710,82	3.076.170.265,00	1.536.397.445,82	4.066.231.728,25	546.535.982,57
Dati parte corrente				
2.854.870.927,13	1.718.824.313,00	1.136.046.614,13	2.752.327.532,00	102.543.395,13
Dati altre componenti entrate espunte				
1.757.896.783,52	1.357.546.401,83	400.350.381,69	1.313.904.196,25	443.992.587,44

Tab. 7 – Fonte: elaborazione Corte dei conti

Dal Documento di aggiornamento del Piano, si osserva che le variazioni incrementali dei crediti acquisiti in carico hanno ad oggetto partite considerate originariamente di difficile realizzo e, perciò, non rispondenti alle esigenze di liquidità sottese al finanziamento della massa passiva. Si osserva, inoltre, che le stesse corrispondono alla totalità dei “crediti sospesi” nelle scritture SAP ancora sussistenti al luglio 2010. Il differenziale, infatti, è dovuto a cancellazioni (pari a euro 67.585.760,80) ed a riscossioni (pari a euro 34.957.678,85) in favore del bilancio di Roma, nelle more intervenute, delle quali non vi è altra traccia in atti.

Sebbene non si disponga di analoghe informazioni analitiche per ciò che attiene ai crediti di parte capitale, da indebitamento e per servizi in conto terzi, si rileva come le sistematizzazioni avvenute nel 2010 abbiano segno decrementale, cosa che accresce la differenza rispetto alle partite fuoriuscite dalle scritture ordinarie nel 2008. Detto differenziale può essere presuntivamente ricondotto a cancellazioni non tracciabili.

Per quanto sopra è possibile constatare, con ragionevole certezza, che il riscontrato disallineamento sia effettivamente “rientrato” dal punto di vista contabile, come affermato reiteratamente dall’Amministrazione controllata, almeno con riferimento alla parte corrente che rappresenta quella più cospicua.

Si osserva tuttavia che l’avvenuto assorbimento postumo in contabilità commissariale di crediti già in partenza considerati “a rischio” quanto a possibilità di concreta riscossione, ha inficiato una chiara pianificazione dei modi e tempi di rientro dei debiti, già liquidi ed esigibili, iscritti al passivo. Risulta, pertanto, pretermessa la valutazione del rischio, che in contabilità finanziaria avrebbe dovuto - anche secondo le regole del sistema TUEL ed in alternativa alla cancellazione con annotazione nel conto del patrimonio - essere sterilizzata con apposito fondo di accantonamento (in tal senso il D.P.R. n. 194/1996). Ciò, se non ha comportato conseguenze dirette sul conto di Roma, che ha registrato le poste stesse in cancellazione rendendo così indifferente la relativa gestione, ha determinato tuttavia, un trasferimento del rischio, privo di contrappesi, alla gestione commissariale. Siffatte scelte, peraltro, avrebbero richiesto una chiara imputazione *ab initio* delle responsabilità gestionali, nella specie non favorita dall’assenza di procedure condivise per ottenere la riscossione delle poste stesse, nonché interventi efficaci e tempestivi tesi ad evitare il consolidarsi delle sofferenze; queste ultime certamente quantomeno allontanate nel tempo per effetto della gestione fuori bilancio che per circa un biennio ha connotato dette partite attive.

Risulta che, al 31/12/2017, come reso noto dal Commissario straordinario in atti di adunanza (nota n. 295 del 15/1/2019, acquisita a prot. n. 199 del 16/1/2019), la voce del conto commissariale “crediti da riscuotere (parte corrente)” presenta giacenze di euro 1.138.134.370, importo di poco superiore a quello delle iscrizioni in variazione incrementale riportate nel Documento di assestamento del Piano del 2010 e di poco

inferiore a quello delle riscossioni realizzate nel decennio di durata attuale della gestione commissariale.

Riepilogo gestione voce "crediti da riscuotere-parte corrente" (31/12/2017)	
Saldo iniziale (26 luglio 2010)	2.752.327.532
Riscossioni	-1.177.910.856
Saldo variazioni (incrementali/decrementali)	-436.282.307
Saldo finale (31 dicembre 2017)	1.138.134.370

Tab. 8 - Fonte: Gestione commissariale nota n. 295/2019

Ritiene sul punto il Collegio che i crediti rimasti ancora da onorare debbano essere oggetto di puntuale riaccertamento, da parte dell'Amministrazione capitolina, sulla base della documentazione giustificativa e degli eventuali atti interruttivi della prescrizione posti in essere negli anni per assicurarne la perdurante sussistenza. Le operazioni in argomento, infatti, appaiono imprescindibili per una quantificazione attualizzata e veritiera di tale componente della massa attiva, funzionale alla corretta individuazione del fabbisogno finanziario realmente occorrente per far fronte alla massa passiva ed alla pianificazione credibile dei mezzi e tempi di estinzione.

Tale obiettivo di chiarezza, non solo va doverosamente perseguito a salvaguardia del principio di copertura e sostenibilità prospettica che è alla base della legittimità del bilancio pubblico, ma nella specie anche per stabilire in modo trasparente l'entità degli oneri ancora ricadenti sulla fiscalità generale per finanziare il ripiano di cui all'art. 78 del d.l. n. 112/2008.

Proprio per le finalità sottese all'operazione, sarebbe necessario procedere secondo direttive e istruzioni condivise e puntuali dell'ufficio finanziario.

Disallineamenti relativi ai debiti. Del tutto priva di riscontri di riferimento appare, poi, la quota di impegni assunti in conto di competenza 2008 cancellati dalle scritture ordinarie di Roma, quantificabile peraltro sottraendo dal dato del passivo riportato

nelle scritture SAP la quota di debiti originari verso Roma dei quali la gestione commissariale si è fatta carico, nei termini che seguono:

Impegni 2008 espunti dalle scritture ordinarie		
Dato complessivo SAP	Crediti di Roma V/G.C.	Differenza (impegni espunti) e altri debiti vs. terzi
8.179.830.732,77	2.737.814.084,57	5.442.016.648,20

Tab. 9 - Fonte: elaborazione Corte dei conti

I riscontri effettuati, peraltro, restituiscono la presenza di ingenti debiti iscritti nel sistema SAP come impegni relativi ai primi quattro mesi del 2008 e, a almeno a tutto il 2014, non imputati né alla gestione commissariale né al bilancio ordinario, con perduranti incertezze circa l'effettività del regolarizzo a tutt'oggi.

L'attenzione si è concentrata sulle passività del Titolo I, atteso che i debiti di parte capitale, ripartiti secondo criteri più variegati anche compensativi, non risultano iscritti in un'unica voce del passivo commissariale. Detti debiti non sono, perciò, allineabili in modo diretto con le spese registrate nel bilancio ordinario di provenienza, come esposto nel corpo dell'allegato tecnico al quale si rinvia (cap. B.5.2 - *Debiti verso Roma per ricostituzione della cassa vincolata e per sbilancio di parte capitale*).

I dati esaminati per la parte corrente restituiscono la seguente situazione:

Raffronto comparativo partite correnti risultanti dai prospetti SAP COMMISSARIALI e quelle iscritte nel Bilancio commissariale						
Partite passive iniziali Titolo I SAP 2008 (residui + competenza) (A)	di cui: Debiti correnti 2008 verso Roma G.O. (B)	Debiti vs terzi sistema SAP (C) (Differenza A-B)	Voce Debiti per prestazioni rese e non pagate parte corrente - Bilancio commissariale (D)	INTEGRAZIO NI debiti per prestaz. rese e non pagate a tutto il 2017 (E)	Totale debiti correnti Bilancio commissariale al 31/12/2017 F (D+E)	Debiti presenti in SAP non inclusi nel bilancio commissariale (sospesi) G (C-F)
6.042.932.338,41	2.079.302.000,77	3.963.630.337,64	1.321.999.206,34	14.634.645,28	1.336.633.851,62	2.626.996.486,02

Tab. 10 - Fonte: SAP 2008 - riepilogo generale delle Spese (A); Impegni sap 2008 (B); Piano di rientro al 27/10/2010 D

In effetti, l'entità del passivo corrente imputata e/o da imputare alla gestione commissariale, come ricavabile dalle scritture SAP assomma nel 2008 tra residui e

competenza complessivi euro 6.042.932.338,41. In tale dato sono incluse iscrizioni di debiti verso Roma, corrispondenti a crediti iscritti nel bilancio ordinario 2008, pari ad euro 2.079.302.000,77. Al netto di siffatte passività, l'importo degli impegni trasferiti risulta superiore a quello inserito nel Piano di rientro alla voce "Prestazioni rese e non pagate al 28 aprile 2008 - Parte corrente", quantificato inizialmente in euro 1.265.751.807,00 e rideterminato, ora per allora, nell'aggiornamento del 2010 in euro 1.321.999.206,34.

Il differenziale "sospeso" nelle scritture SAP al 2010, è pari ad euro 2.626.996.486,02, e non risulta a tutto il 2017 pienamente regolarizzato. Infatti, anche a voler presumere che le integrazioni incrementali sopravvenute nel corso degli anni sulla voce del conto commissariale di cui trattasi siano tutte riferibili all'imputazione di quote di impegni già espunti in origine dal bilancio di Roma, esse presentano importo contenuto (pari ad euro 14.634.645,28) e non tale da garantire il conseguimento della concordanza complessiva fra debiti correnti espunti e debiti di uguale natura inseriti nel Piano.

In replica, l'Amministrazione ha precisato sul punto che *"le discordanze fra gli importi della massa passiva del piano di rientro per prestazioni rese e non pagate, e gli impegni assunti in carico alla gestione commissariale rilevata nel deferimento dipende dalla circostanza che a carico della gestione commissariale, oltre ai residui passivi sono state trasferite partite (quali gli oneri potenziali da contenzioso, gli oneri di ammortamento mutui, i DFB) che alla data del 28 aprile 2008 non erano rappresentati in bilancio né come residui, né come impegni"* .

Detta affermazione appare non supportata da riscontri contabili puntuali e fa presumere la possibile annotazione iniziale nelle scritture SAP anche di quote di spesa non registrate nel bilancio comunale, la cui effettiva consistenza non è allo stato verificabile in alcun modo, non potendosi ricavare neppure indirettamente dalla sommatoria di altre voci specifiche del Piano di rientro, peraltro anch'esse nel tempo interessate a variazioni ed integrazioni.

Non è, pertanto, possibile escludere la presenza di spese a tutt'oggi non registrate in alcuna contabilità, a scapito della loro attendibilità.

Va riaffermata, in proposito, l'esigenza di riaccertamento puntuale, del resto recepita dall'art. 1 comma 927 e ss. della legge di bilancio 2019 che impone la definitiva rilevazione della massa passiva entro il termine di 36 mesi dalla sua entrata in vigore.

Di tale esigenza ha dato atto espressamente il Commissario straordinario pro-tempore in contraddittorio, precisando di aver promosso l'intervento normativo di cui trattasi e segnalando che *"con nota prot. UC 2179 del 2 agosto 2018, a firma congiunta del Ragioniere Generale di Roma Capitale, è stata avviata un'operazione di riaccertamento straordinario degli impegni e degli accertamenti di competenza della Gestione Commissariale"*, con l'obiettivo di assicurare *"in via definitiva, la corretta suddivisione delle partite debitorie e creditorie tra Gestione Commissariale e Gestione Ordinaria"*.

Di tale spontaneo avvio di operazioni di riaccertamento, estese anche ai crediti iscritti in massa attiva, si dà atto in questa sede con riserva di approfondimenti circa le modalità di espletamento.

In merito, riferisce ancora il Commissario che *"l'operazione, i cui risultati sono stati sottoposti all'approvazione della Presidenza del Consiglio dei Ministri in quanto comportano una variazione dei saldi di massa attiva e passiva (sottolineatura del Collegio), consente, conformemente alle indicazioni fornite da codesta spett.le Corte, di individuare in maniera certa la componente di debiti e crediti verso terzi e di predisporre una strategia finanziaria che consenta un piano dei pagamenti coerente con le disponibilità di cassa"*.

Osserva, in proposito il Collegio che, pur nel silenzio della legge, le dette operazioni vadano condotte in modo sistematico e sulla base di scritture di supporto, per dare la giusta chiarezza e trasparenza dei rapporti fra le due gestioni e consentirne, nel contempo, la effettiva verificabilità.

Occorrerebbero, pertanto, criteri predefiniti di priorità e di istruzioni operative *ad hoc* per gli Uffici comunali chiamati a farsi carico di tali adempimenti, in quanto depositari della documentazione sottostante.

Parimenti il Collegio è dell'avviso che non si possa prescindere dal raccordare gli esiti del riaccertamento di cui trattasi con i contenuti degli Atti di aggiornamento semestrale emanati dal Commissario straordinario a norma dell'art. 1, comma 751, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 e dell'art. 1, comma 930, della legge di bilancio 2019. Ciò rende opportuna la predisposizione di una reportistica *ad hoc* alle stesse scadenze cicliche, ufficializzata e certificata in forme idonee dalla struttura amministrativa di Roma Capitale. In essa andrebbe dato conto dell'anno di iscrizione nel sistema contabile comunale di ciascuna delle poste verificate e della voce del

bilancio commissariale nella quale le stesse sono state computate, concorrendo a determinarne l'entità attuale.

Non si ignorano le difficoltà sottese al ripristino della piena trasparenza dei conti comunali e commissariali e, con essa, della auspicabile separazione effettiva dei segmenti gestionali sottostanti. Ciò richiede, invero, con un percorso a ritroso che, a distanza di oltre un decennio dall'impianto della Gestione straordinaria, ridefinisca le posizioni debitorie e creditorie esistenti al 28 aprile 2008, con necessaria capillarità.

Pur in queste considerazioni, si ritiene imprescindibile in via immediata la individuazione puntuale delle cause del riscontrato divario fra entità degli impegni correnti di cui alle scritture SAP 2008 ed entità di quelli iscritti nel Piano, distinguendo nell'ammontare le partite eventualmente derivanti da poste non iscritte nel bilancio di Roma, da quelle che corrispondevano ad impegni in esse registrati.

4.3 Errori di imputazione e irregolarità delle procedure di rettifica. La mancata separazione effettiva fra le due gestioni, alimentata dalle carenze di scritture sopra enunciate, ha favorito, come dichiarato e verificato in atti, errori di imputazione per competenza e/o per cassa all'uno o all'altro conto di operazioni rettificate solo *ex post*, secondo criteri disomogenei nel tempo e la cui possibile riemersione rappresenta un rischio immanente di alterazione delle scritture contabili dell'ente. Nel rinviare all'unito allegato, per quanto attiene alla descrizione puntuale di modalità e tempi degli effettuati "regolarizzi", si può qui evidenziare che siffatto fenomeno è stato favorito dalla riscontrata gestione promiscua della cassa commissariale e di quella di Roma con impianto di contabilità separate solo decorso circa un triennio dallo sdoppiamento dei conti.

Si ritiene, poi, di richiamare l'attenzione sul fatto che le acquisizioni di crediti non propri, non sempre correlate ad iscrizioni a debito da restituzione di pari importo nella stessa annualità contabile, hanno generato incrementi apparenti nel risultato di amministrazione al 31/12/2017, con incidenza sull'effettivo conseguimento degli obiettivi di recupero del disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui ex art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118/2011 e successive modificazioni.

Non più chiara, poi, è la situazione della riacquisizione in carico da parte di Roma Capitale di passività erroneamente trasferite alla gestione commissariale ed ammesse

a pagamento in contabilità ordinaria senza procedure formali di previo riconoscimento e finanziamento quali debiti fuori bilancio.

Al riguardo, l'Amministrazione ha puntualizzato che, in base ad accordi col Commissario straordinario, per le rettifiche degli errori in argomento, "è stata definita la seguente modalità operativa: 1) spese erroneamente attribuite alla massa passiva del piano di rientro della Gestione commissariale (residui passivi) per le quali, in sede di liquidazione è stata riscontrata la prestazione resa dopo il 28 aprile 2008: si provvede all'espunzione della partita dalla contabilità della Gestione commissariale e allo stanziamento dei fondi nel bilancio di Roma capitale al fine di procedere alla liquidazione (non è debito fuori bilancio); 2) spese erroneamente attribuite a Roma capitale (residui passivi) per le quali, in sede di liquidazione è riscontrata la prestazione resa ante 28 aprile 2008: la Struttura capitolina competente richiede l'inserimento nella massa passiva del piano di rientro." (nota n. RE20180060345 del 15 giugno 2018).

4.4 Perdita di tracciabilità della gestione vincolata. È stata rilevata l'iscrizione in parte attiva in conto competenza 2008 di due poste a credito verso gestione commissariale a titolo di ripiano di cassa vincolata da ricostituire al 28 aprile 2008, composta da risorse di varia provenienza, ivi comprese quelle da indebitamento, all'epoca già rimosse ed utilizzati a fini diversi. Dette partite risultano iscritte in parte corrente per 2 miliardi e 81 milioni di euro ed in parte capitale per circa 284 milioni, con la finalità di rifinanziare spese originarie, anche concernenti prestazioni ancora da rendere. L'avvenuta voltura del titolo di accertamento rende non tracciabile l'utilizzo e non verificabile il rispetto sostanziale dei vincoli originari.

Più in generale si rileva l'assenza di dati puntuali di riferimento concernenti gli equilibri di competenza, oltreché di cassa della gestione vincolata alla data della scissione. Detta criticità è alimentata da partite compensative iscritte in massa attiva e passiva per ripianare sbilanci connessi alle operazioni di sdoppiamento dei conti. Essa non consente di riscontrare sulla base di idonei giustificativi contabili il mantenimento nella dinamica gestionale del collegamento fra delle entrate vincolate, comprese quelle da indebitamento accollato dalla gestione commissariale, e correlate destinazioni in parte spesa.

Sempre in via generale, sono presenti in contabilità ulteriori accertamenti straordinari in conto competenza in tutte le annualità considerate di crediti verso la gestione commissariale derivati da operazioni di carattere compensativo finalizzate a regolare il riparto degli oneri finanziari concernenti quota di pertinenza commissariale (per prestazioni rese e non pagate) di impegni unitari dichiaratamente rimasti in contabilità ordinaria nella loro interezza, in quanto non scindibili, secondo il criterio temporale di riferimento, quanto a gestione e rendicontazione. È, altresì, presente un fenomeno analogo, ma avente importo minore, per ciò che attiene ad operazioni passive (crediti di gestione commissariale verso Roma per prestazioni rese e non pagate trasferite per intero, anche relativamente alla parte divenuta esigibile dopo il 28 aprile 2008 e perciò non imputabile in carico a tale gestione straordinaria).

4.5 Indisponibilità di criteri di quantificazione dei debiti fuori bilancio maturati al 28 aprile 2008. È stata riscontrata l'indisponibilità di ricognizioni complete dei debiti fuori bilancio riconoscibili al 31/12/2007, nonché di quelli maturati nel primo quadrimestre 2008, antecedentemente alla scissione del bilancio, da assumere a parametro quali-quantitativo stabile di riconducibilità a detta gestione commissariale. Invero, siffatte partite sono state quantificate in modo non definitivo, con rischi non commisurabili di sussistenza di un passivo tuttora non portato in emersione in nessuna delle due contabilità, neppure nella forma propria di fondo di accantonamento. La fattispecie trova sintomo di conferma negli aggiornamenti della massa passiva approvati con appositi dd. PC.M nel 2016-2017 ai sensi dell'art. 1, comma 751, legge n. 208/2015, che riportano integrazioni incrementali a valere nella sola voce "debiti fuori bilancio di parte corrente" pari ad euro 17.576.052,73, solo in minima parte compensate da variazioni decrementali per cancellazioni (pari ad euro 682.229,10).

La fattispecie rientra nella ricognizione disposta, con carattere ultimativo, dalla legge di bilancio 2019, all'art. 1, comma 927. Si osserva in proposito, peraltro, che dette operazioni attengono unicamente alla quantificazione delle passività accollabili alla gestione commissariale, lasciando del tutto in ombra l'eventuale individuazione di rimanenze "controverse" non tanto quanto alla sussistenza bensì riguardo all'imputabilità, delle quali potrebbe essere chiamato a farsi carico il bilancio ordinario.

Si tratta di eventualità che, pur ragionevolmente remota rispetto a debiti ormai risalenti nel tempo, non può essere esclusa con certezza, se non a seguito della prescritta ricognizione triennale.

4.6 Incertezza nella quantificazione degli oneri da espropriazioni illegittime o occupazioni *sine titulo* avvenute prima del 28 aprile 2008. Al momento dello stralcio delle passività del comune di Roma antecedenti alla data del 28 aprile 2008, nella massa passiva del piano di rientro nella sua formulazione originaria e, successivamente, in quella attualmente in essere del 10 luglio 2010, sono refluite, tra le altre, anche passività potenziali riferite a obbligazioni risarcitorie rivenienti da occupazioni *sine titulo*, ovvero da annullamento di atti espropriativi illegittimi, sia in via di autotutela sia per effetto di accertamento giudiziale e condanna da parte del giudice amministrativo.

Sin dall'origine, l'Ente non è stato in grado di quantificare il valore di dette passività, ma si è basato per il calcolo unicamente sulle proiezioni richieste di volta in volta all'Avvocatura comunale, e sulla definizione come "non quantificabile" da questa operata per buona parte delle cause in corso.

È la relazione al rendiconto 2016 della gestione commissariale che fornisce i pochi dati disponibili e, in specie, parla di "*circa 2000 pratiche relative al periodo intercorso tra il 1950 e il 1990*" registrate fino al 2010. Di queste, è stato quantificato in € 568.574.922 l'onere riferito ad "*un campione di 115 procedure, delle quali l'Ufficio ha avuto una cognizione più approfondita*".

"Per le restanti 1.885 procedure, pur in mancanza di un dato certo sul numero esatto dei creditori/proprietari e dell'effettiva consistenza delle aree espropriate, l'Ufficio, sulla base di elementi induttivi, ha ipotizzato un ulteriore onere di circa 1.000 milioni di euro, scontando la possibilità di consistenti riduzioni in sede di definizione consensuale delle pretese e del lungo tempo trascorso destinato ad incidere notevolmente sull'azionabilità delle pretese stesse."

Nessun ulteriore elemento è stato fornito da Roma capitale in istruttoria, neppure ai fini di un mero aggiornamento quantitativo. Rimane dunque ferma la riferita quantificazione iniziale forfettaria in massa passiva di 1 miliardo di euro, la cui attendibilità sconta la vetustà della valutazione, nonché la sua natura meramente induttiva e non analitica.

Per detti debiti, accanto alla loro possibile sottostima, si è posto anche quello dell'imputazione delle istanze di liquidazione di volta per volta prodotte alla Gestione commissariale da parte dell'Amministrazione capitolina.

La questione ha riguardato, in particolare, le passività connesse all'applicazione dell'art. 42-bis del T.U espropriazioni, stante la diversità di vedute in ordine alla data da assumere a riferimento per il perfezionamento delle medesime. A tal proposito giova evidenziare che l'Ente, nel segnalare la detta divergenza interpretativa, ha reso noto in istruttoria quanto segue: *“La tesi dell'Amministrazione Capitolina si riassume nel ritenere che la causa giuridica dell'obbligazione sia da individuare nel fatto illecito dell'irreversibile trasformazione dell'area, in quanto l'effetto traslativo della proprietà si era già prodotto attraverso la c.d. “accessione invertita”.*

Di contro, il Commissario straordinario ritiene che la causa giuridica dell'obbligazione si debba far coincidere con il passaggio di proprietà dell'immobile, riconducibile alla procedura di cui all'art. 42-bis del DPR 327/2001.”. Ha asserito, inoltre, che: *“... il documento di accertamento del debito ex art.14, comma 13-bis del D.L. n. 78/2010) presenta, nella massa passiva del piano di rientro, la partita “maggiore spesa presunta relativa a procedure espropriative per 1 mld di euro. Tale importo fa riferimento a pratiche espropriative pregresse per le quali non esiste decreto di espropriazione (riferibile, si presume, a occupazioni illegittime). Nel documento di accertamento del debito al 30 luglio 2010, relativamente a tale partita, è riportato: <<La Gestione commissariale ha ritenuto che il piano di rientro dovesse, nella determinazione della massa passiva definitiva, farsi carico del suddetto onere la cui entità non rilevata sarebbe andata ad incidere pesantemente sugli equilibri futuri del bilancio comunale, senza contare che la Gestione stessa, nella misura in cui potesse usufruire di risorse adeguate, avrebbe la possibilità di incidere positivamente sulla soluzione del problema utilizzando i poteri straordinari di definizione concordata del contenzioso>>”.*

In questo contesto si collocano l'intervento legislativo di cui alla legge di bilancio per il 2019, e le regole speciali da questa introdotte con l'intento di fare chiarezza sul contrasto e, conseguentemente, di offrire elementi di certezza nei criteri di riparto da adottare.

Invero, il comma 925 del predetto articolo autorizza il Commissario ad assumere nel piano di rientro gli oneri derivanti dall'emanazione di provvedimenti ai sensi dell'art. 42-bis sopra citato, anche ove adottati in pendenza di giudizio, *“...qualora l'indebita*

*utilizzazione di beni immobili per scopi di interesse pubblico abbia comportato la loro modificazione, anteriormente alla data del 28 aprile 2008". Tuttavia, il successivo comma 926, oltre a limitare gli esborsi a titolo di indennizzo ai sensi dell'art. 248, comma 4, del TUEL, norma del dissesto espressamente applicabile alla Gestione commissariale ai sensi dell'art. 78 del d.l. n. 112/2008, stabilisce che il ristoro del pregiudizio derivante dall'occupazione *sine titolo* ex art. 42-bis, comma 3, spetta al Commissario "limitatamente agli importi maturati sino alla data del 28 aprile 2008".*

Le disposizioni sopra citate, pertanto, ripropongono, all'attenzione, con forza, l'esigenza di una ricognizione analitica e puntuale dei debiti in questione al fine di quantificarne con completezza l'ammontare attuale e di distinguere, anche al fine della corretta pianificazione delle necessarie coperture, la componente tutt'ora di spettanza del bilancio di Roma capitale, con predisposizione di idoneo fondo di accantonamento di bilancio.

4.7 Incertezze concernenti i prestiti flessibili e le aperture di credito da ammortizzare a carico della massa passiva. Permane allo stato degli atti, pur a fronte delle reiterate richieste di dati puntuali formulate sul punto in istruttoria, l'impossibilità di ricostruire i flussi di risorse in entrata ed uscita derivanti da operazioni di aperture di credito ex art. 205 TUEL e di prestito flessibile presso Cassa DD.PP. perfezionate antecedentemente al 28 aprile 2008, come quantificate complessivamente in atti e ripartite secondo criteri originari e rivisitati a tutto il 2017 fra gestione ordinaria e commissariale quanto ad oneri restitutori e di ammortamento. La fattispecie ha rappresentato motivo di frizione fra le due Gestioni. Si osserva, al riguardo, che l'Ente, in quanto gravato da delegazioni di pagamento ex art. 206 del TUEL in favore degli Istituti finanziatori, è stato chiamato a farsi carico di esborsi non adeguatamente programmati, finanziati con iscrizione di altrettante incerte entrate da recuperare da parte della gestione commissariale.

La questione appare affrontata dalla legge di bilancio 2019, che recepisce i criteri di riparto di tali operazioni già adottati convenzionalmente ai tempi della scissione, precisando, tuttavia, che i prestiti in argomento, già contratti alla data del 28/4/2008, anche se successivamente rinegoziati, rientrano nella competenza della gestione

commissariale limitatamente alle componenti corrispondenti ad impegni contabili perfezionati alla stessa data.

Ciò implica la necessità di una puntuale verifica delle operazioni di cui trattasi, da effettuarsi necessariamente e per debita trasparenza sui documenti contrattuali originari, per ricostruire con dati analitici, a tutt'oggi indisponibili, e con il supporto di elementi probativi certi, l'entità delle quote di rimborso residue ancora da ammortizzare ed il loro riparto definitivo fra le due gestioni.

Sul punto, va richiamata l'attenzione sul maggior rigore dei criteri che devono guidare la revisione del riparto stesso, come dettati dalla legge di bilancio 2019, rispetto a quelli adottati ai tempi della scissione, evidenziando che ciò implica l'inammissibilità di incrementi della voce pertinente già ricognita, da considerare quale tetto massimo degli oneri addossabili alla gestione commissariale.

4.8 I rischi da contenzioso. Incompletezza, all'atto della scissione della gestione ed a tutt'oggi, della stima delle passività latenti da possibile soccombenza in contenziosi di cui è parte l'Ente Roma Capitale, con valutazione univoca dei presupposti di imputazione all'una o all'altra gestione e *vulnus* permanente ai principi della corretta pianificazione di bilancio e di perseguimento del tendenziale e dinamico equilibrio fra risorse disponibili e spese obbligatorie.

P.Q.M.

Accerta la sussistenza delle irregolarità e problematiche esposte in parte motiva, più diffusamente analizzate nell'unito allegato tecnico che costituisce parte integrante della presente deliberazione, con un'alterazione perdurante dei risultati contabili di amministrazione iscritti nel bilancio del comune di Roma capitale a far tempo dal 31.12.2008 fino al 31.12.2017, data dell'ultimo rendiconto oggetto del presente controllo;

ORDINA

gli adempimenti di seguito elencati, da porre in essere e/o avviare, come accanto a ciascuno di essi indicato, nel termine di 60 giorni, decorrente dalla data di comunicazione della presente delibera:

- 1) di procedere con immediatezza e carattere di assoluta priorità alla verifica di perdurante sussistenza, in base a validi titoli giuridici, e di effettiva esigibilità dei

crediti iscritti in massa attiva alla voce “crediti da riscuotere-parte corrente” come parimenti quantificati in motivazione al 31/12/2017, con contestuale indicazione di procedure e tempi di realizzo. L’adempimento va completato a data utile a rappresentarne gli esiti nel prossimo documento di Aggiornamento semestrale ex art. 1, comma 751, della legge n. 208/2015. Nelle more, entro i termini di rito sopra indicati (60 gg.), vanno fissati e resi noti alla Sezione i criteri e le modalità del prescritto riaccertamento, nonché la reportistica di rilevazione all’uopo predisposta.

- 2) circa il riscontrato disallineamento fra impegni espunti dal bilancio di Roma Capitale nel 2008 a carico del Titolo I di parte spesa, come quantificati nelle scritture SAP della corrispondente annualità, e debiti ammessi alla massa passiva nel documento di aggiornamento del Piano del 2010 alla voce “Debiti per prestazioni rese e non pagate di parte corrente”, al netto dei debiti verso Roma, produrre - nei termini di rito indicati e con salvezza della ricognizione puntuale di cui all’art. 1, comma 927 della legge n. 145/2018 - certificazione attestante l’entità delle partite effettivamente corrispondenti ad impegni contabili e l’entità di quelle corrispondenti a spese non impegnate, distinte per tipologie e voci di imputazione in contabilità commissariale.
- 3) sempre con riguardo alle operazioni di definitiva rilevazione della massa passiva di cui al richiamato art. 1, comma 927 della legge n. 145/2018, predisporre ed approvare, anche d’intesa con il Commissario straordinario, criteri preventivi di priorità, nonché modi e tempi di espletamento, avendo cura di riassumerne gli esiti periodicamente in appositi atti dedicati, da trasfondere negli Atti di aggiornamento della contabilità commissariale di cui all’art. 1, comma 751, della legge n. 208/2015. L’adempimento va comunicato alla Sezione nei termini di rito sopra indicati.
- 4) in via propedeutica alla definitiva quantificazione degli oneri per espropriazioni legati ad atti formali o ad acquisizioni *sine titulo* antecedenti al 28 aprile 2008, per la relativa imputazione all’una o all’altra gestione ex art. 1, comma 926, della legge di bilancio 2019, si provveda nell’immediato a fornire elenco parlante delle relative fattispecie, distinte per tipologia e con specificazione della riferibilità o meno a

contenziosi pendenti. In prosieguo l'adempimento andrà possibilmente completato con l'indicazione dell'entità delle obbligazioni pecuniarie correlate.

- 5) di avviare una puntuale verifica delle operazioni di prestito flessibile e aperture di credito sottoscritte antecedentemente al 28 aprile 2008, distinguendo per ciascuna di esse la componente già impegnata a tale data ai sensi del comma 922 e 923 della legge n. 145/2018 ed ancora da ammortizzare da parte della Gestione commissariale.

DISPONE

- che copia della presente deliberazione sia trasmessa al Presidente dell'Assemblea capitolina e all'Amministrazione comunale, in persona del Sindaco *pro-tempore*, nonché, per conoscenza, all'Organo di revisione economico-finanziaria;
- che la stessa deliberazione venga altresì inoltrata alla Gestione commissariale di Roma capitale, in persona del Commissario *pro-tempore*, per quanto di ragione;
- che di essa venga curata la pubblicazione ai sensi dell'art. 31 del D. lgs 33/2013.

Manda alla Segreteria per gli adempimenti di rito.

Così deliberato in Roma, nell'adunanza del 23 gennaio 2019.

I MAGISTRATI RELATORI

f.to Maria Luisa ROMANO

f.to Carmela MIRABELLA

f.to Elena PAPA

IL PRESIDENTE

f.to Angelo BUSCEMA

Depositata in Segreteria il 5 luglio 2019

Il Funzionario preposto al Servizio di Supporto

f.to dott. Aurelio Cristallo

ALLEGATO TECNICO

- A. PREMESSA**
- B. RAPPORTI FRA GESTIONE ORDINARIA E GESTIONE COMMISSARIALE**
- C. ANALISI DEGLI EFFETTI DELLA SEPARAZIONE SULLA GESTIONE FINANZIARIA E SULLA CONTABILITÀ ORDINARIE DI ROMA CAPITALE**
- D. FENOMENI DISTORSIVI ATTUALI E RECENTI MISURE LEGISLATIVE**

QUADRO NORMATIVO

A. PREMESSA

A.1 Normativa di riferimento, natura e finalità del controllo.

Il presente allegato tecnico espone analiticamente gli esiti parziali del controllo sulla gestione finanziario contabile di Roma Capitale, effettuato ai sensi degli artt. 1, commi 166 e seguenti della legge n. 266/2005 e 148 bis del d.lgs. 267/2000 e s.m.i. (testo unico degli enti locali, d'ora in avanti TUEL) e secondo quanto deliberato in sede di programmazione annuale dei controlli della Sezione relativi agli anni 2015 e 2016 (rispettivamente deliberazioni n. 112/2015/INPR del 18 maggio 2015 e n. 77/2016/INPR 31 maggio 2016) nonché per gli anni 2017 e 2018 (deliberazione n. 10/2017/INPR del 21 febbraio 2017).

Come noto, le norme richiamate - in linea di continuità e sviluppo evolutivo rispetto a quanto già sancito dall'art. 7, comma 7, della legge n. 131/2003 di attuazione della riforma del Titolo V della Costituzione di cui alla legge costituzionale n. 3/2001 - intestano alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti il compito di monitorare i documenti contabili generali pertinenti ai singoli cicli annui nei quali, a fini di pianificazione e rendicontazione, è segmentata la gestione del bilancio degli enti locali, con il doveroso tramite degli Organi di revisione contabile, *“per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti”* stessi e *“ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica”*.

Trattasi di attribuzioni che, secondo consolidati orientamenti della Corte Costituzionale (cfr. *ex plurimis* sentenze n. 198/2012, n. 37/2011, n. 179/2007, 267/2006 e, più di recente in prospettiva evolutiva, n. 60/2013, nn. 39 e 40 del 2014, n. 181/2015 e n. 188/2016) rinvencono la propria *“ratio”* nell'esigenza di tutela di interessi consustanziali all'attuale sistema di finanza pubblica allargata, al cui perseguimento i singoli enti territoriali, anche nella loro autonomia, sono chiamati obbligatoriamente a concorrere. A tal fine questi garantiscono la conformità della gestione contabile e finanziaria alle regole giuridiche e tecniche che la governano, a salvaguardia dell'equilibrio dei propri bilanci, nonché di quello

generale di finanza pubblica riveniente carattere cogente in base all'ordinamento sovranazionale.

In questa considerazione, le dette attribuzioni sono perciò ascrivibili alla tipologia dei controlli preventivi di legittimità/regolarità, che assumono ad esclusivo parametro di riferimento norme giuridiche, senza in alcun modo investire profili di merito rimessi alle scelte discrezionali delle amministrazioni interessate, venendo a sfociare necessariamente in un giudizio dicotomico sulla correttezza finanziario-contabile delle gestioni esaminate, per prevenirne e contrastarne disfunzioni *“suscettibili di alterare l'equilibrio di bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare ... sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari”* (Corte Cost., sent. n. 40 del 2014).

Detto controllo è, dunque, ontologicamente differente da quello sulla gestione *tout court* di cui alla legge n. 20/1994 e, per le finalità di tutela dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico e, in definitiva, *“dell'armonico e simmetrico bilanciamento fra risorse collettive e spese necessarie”* al soddisfacimento di pubblici bisogni che lo caratterizzano, ha esiti accertativo/dichiarativi che generano precisi obblighi conformativi in capo alle Amministrazioni interessate e precipue responsabilità di tipo omissivo, presidiati dalla possibilità della Sezione di far ricorso all'adozione di misure cautelari immediate di blocco della spesa per garantire l'effettività e l'efficacia degli interventi correttivi che si richiedono per il ripristino della legalità finanziaria e contabile della gestione.

Giova qui precisare che per i controlli di cui trattasi le norme sopra richiamate hanno contemplato, fin da tempi risalenti, l'istituzionalizzazione di rapporti di interlocuzione permanente con gli Organi di revisione economico-finanziaria operanti presso gli enti locali in ordine allo stato dei conti degli enti stessi, quale emergente dai documenti contabili generali pertinenti ai singoli cicli annui nei quali, a fini di pianificazione e rendicontazione, è segmentata la relativa gestione del bilancio.

E ciò avviene mediante l'inoltro obbligatorio da parte dei detti Organi di relazioni periodiche contenenti elementi informativi di base, reputati significativi per verificare la conformità della gestione finanziaria a principi e regole poste a presidio dei relativi equilibri, secondo una preselezione effettuata in astratto ed in modo omogeneo da parte della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con apposite Linee guida di riferimento.

L'acquisizione automatica di tali atti consente di seguire l'andamento delle contabilità locali nel loro continuo sviluppo e di individuare sintomatologie critiche richiedenti l'apertura di istruttorie di controllo. È questa, quindi, un'importante fase pre-procedurale tipica delle funzioni in argomento, che ne sottolinea il carattere di controllo *ex lege*, così come la generalità dei controlli sui conti pubblici affidati alla Corte dei conti e rivenienti fondamento nell'art. 100 della Costituzione.

Si tratta di funzioni rispetto al cui esercizio la programmazione preventiva, a differenza di quanto avviene nei controlli sulla gestione basati su parametri non giuridici aventi fondamento generale nella legge n. 20/1994, non assume rilievo discriminante e legittimante, bensì di semplice ed eventuale corollario volto a puntualizzare gli aspetti della gestione oggetto di prioritaria attenzione, a scansionare logicamente e temporalmente le verifiche, a definire le scelte e l'ampiezza dell'istruttoria di rito.

E' quanto avvenuto con riguardo al presente controllo, atteso che il medesimo si riferisce ad una realtà gestionale complessa ed articolata, connotata di accenti di rilevante peculiarità in ragione dei cospicui aspetti dimensionali, dell'ampiezza delle funzioni dell'Ente, legate alla sua natura di Città capitale d'Italia, e della assoluta specialità delle norme che la governano, che si discostano da quelle applicabili alla generalità degli enti locali per aspetti non secondari, ma attinenti alla stessa impostazione dei conti.

Si è, tra l'altro, tenuto conto anche delle risultanze dei controlli condotti in passato dalla Sezione. Invero, se con riguardo alla gestione finanziaria condotta a tutto il ciclo contabile 2007 con proiezione ai dati dell'esercizio 2008, era stato possibile portare in emersione, nell'ambito di apposito referto speciale (*cfr.* deliberazione n. 20/2010/VSGF) la situazione di squilibrio dei conti comunali, ravvisandone le cause in numerose criticità tutte reiteratamente evidenzianti l'insostenibilità della spesa impegnata con le risorse annue in dotazione, in sostanziale carenza di una corretta pianificazione finanziaria, per i cicli successivi fino a tutto il 2012 si era andata palesando l'impossibilità di pervenire ad un quadro esaustivo dell'evoluzione della situazione stessa mediante la disamina dei dati del solo bilancio comunale, in ragione sia della ridefinizione del perimetro dello stesso, operata normativamente con il dichiarato scopo di pervenire al relativo risanamento, e comportante l'estrapolazione dai conti ordinari dell'Ente di operazioni di varia natura, durata e modalità di registrazione contabile, destinate ad essere gestite in parallelo in regime di

commissariamento ed in deroga alle regole della contabilità finanziaria, sia dell'ingente afflusso di risorse straordinarie di cui l'Ente è stato ammesso a beneficiare negli anni proprio per perseguire obiettivi di risanamento della gestione.

Cosicché le verifiche di competenza, condotte secondo le consuete metodologie istruttorie, si erano rivelate del tutto parziali ed insoddisfacenti, potendosi con esse pervenire ad accertamenti di singole fenomenologie distorsive dei conti, ma non ad esprimere un giudizio complessivo sulla rispondenza dei risultati contabili di amministrazione alla situazione reale della contabilità facente capo a Roma Capitale ed agli obiettivi di risanamento cui la medesima avrebbe dovuto tendere per legge.

Pur con tali difficoltà, sono stati comunque accertati e contestati, con specifica pronuncia, capi di irregolarità a carico della gestione finanziaria comunale a tutto il 2010 (*cfr.* deliberazione n. 22/2012/PRSE del 9 febbraio 2012), nonché mossi rilievi istruttori sulle gestioni 2011 e 2012, tutti seguiti da repliche dell'Amministrazione interessata con richiamo allo speciale regime finanziario e contabile vigente per l'Ente, caratterizzato da norme diverse e derogatorie rispetto a quelle ordinarie applicabili alla gestione finanziaria contabile degli enti locali (vedasi in particolare nota nn. 3152 e 1683 rispettivamente in data 9/5/2013 e 12/3/2014 e risposte nn. 38289 e n. 73513 rispettivamente del 3/6/2013 e del 11/7/2014).

Di ciò la Sezione non poteva esimersi dal prendere atto, attivandosi in conseguenza per impostare i propri controlli nel modo più approfondito e più ampio richiesto dalla gestione finanziaria da esaminare, anche per verificare quanto la disposta separazione contabile si sia rivelata effettiva e coerente con le espresse finalità di riequilibrio della gestione stessa e quanto, invece, ne abbia favorito e alimentato nuovi e maggiori squilibri.

Parimenti, non si poteva ignorare come, per effetto dell'art. 16 del d.l. 6 marzo 2014, n. 16, convertito dalla legge 2 maggio 2014, n. 68, l'Ente sia stato interessato ad una nuova manovra straordinaria di riequilibrio triennale, a far tempo dal 2015, con ulteriori interventi statali di sostegno, nonché alla transizione verso il nuovo assetto organizzativo e funzionale imposto dall'art. 24 della legge n. 42/2009, implicante il trasferimento di nuove funzioni già di pertinenza regionale e provinciale, con i relativi mezzi di finanziamento.

Con apposita riflessione nella pertinente sede della programmazione annuale dei controlli, la Sezione ha puntualizzato le esposte esigenze, osservando formalmente che *"Il controllo*

sulla legittimità/regolarità della gestione finanziaria e contabile del Comune di Roma, rientrante nella competenza funzionale e territoriale della Sezione ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della legge n. 266/2005, dell'art. 148 bis del d.lgs. 267/2000 e del vigente regolamento di organizzazione delle funzioni di controllo (approvato con deliberazione n. 14/2000 delle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000, successivamente modificato con deliberazione delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003, con deliberazione n. 229 del 19 giugno 2008 del Consiglio di Presidenza e da ultimo, con provvedimento del Consiglio di Presidenza del 24 giugno 2011 (in G.U. n. 153 del 4 luglio 2011), richiede, pur con le medesime finalità di verifica del rispetto di principi e regole che presiedono al mantenimento nel tempo dell'equilibrio di bilancio, un approccio metodologico diverso e più articolato rispetto a quello utilizzato per i controlli omologhi condotti sulla generalità degli Enti Locali, tarato sulle specificità del fenomeno finanziario da indagare, così come sono venute a determinarsi a partire dal 2008 ad oggi per effetto di provvedimenti normativi straordinari, nonché delle disposizioni adottate in attuazione del federalismo fiscale, con le quali è stato dettato l'ordinamento speciale di Roma Capitale" e considerando che esso "muove ingenti flussi finanziari tra enti diversi".

Donde la necessità, in primo luogo, di aggiornare il controllo al 31/12/2014, mediante riconciliazione e consolidamento dei conti comunali con quelli della gestione commissariale, per avere contezza piena e trasparente del relativo impatto sulla situazione di amministrazione così come rideterminatasi a tale data.

Ciò per poter affrontare successivamente con maggiori margini di certezza la disamina della contabilità dell'esercizio 2015 e successivi, interessata allo sviluppo del nuovo riequilibrio triennale e all'attuazione dell'ordinamento sostanziale e finanziario dell'ente Roma Capitale, in un contesto non esente, peraltro, dall'applicazione delle nuove regole del bilancio armonizzato.

A.2 Ambito oggettivo del controllo.

La particolare complessità della gestione finanziario-contabile all'esame - da anni in condizione di conclamato e grave squilibrio strutturale, tanto da richiedere interventi straordinari disposti normativamente con autorizzazioni in deroga rispetto alle vigenti norme finanziarie e contabili - e le rilevanti questioni che essa pone all'attenzione hanno suggerito *ab initio* di pianificare le verifiche secondo *steps* progressivi di approfondimento, con possibilità di cristallizzarne gli esiti anche in una pluralità di pronunzie collegate, per poter isolare prioritariamente i fenomeni distorsivi aventi, in virtù della loro attitudine ad inficiare la stessa correttezza del sistema di pianificazione finanziaria e di bilancio, rilievo causale ed assorbente di ulteriori irregolarità diffuse riscontrabili in specifici settori della gestione.

Ciò con la finalità di prescrivere le misure correttive repute prioritarie per garantire la regolarità dell'impostazione e tenuta della contabilità, quale presupposto ineludibile di qualsivoglia percorso di riequilibrio effettivo e durevole dei conti, da perseguire non già con interventi di carattere estemporaneo, bensì mediante l'apprezzamento serio di un eventuale *extradeficit* da finanziare con apporti straordinari, anche strutturali, conseguibile solo mediante una previa quantificazione puntuale della capacità di spesa basata sugli ordinari mezzi di copertura ed una correlata previsione di spesa rigorosamente ispirata ai principi di sana gestione finanziaria (contenimento dei costi, priorità delle spese obbligatorie, residualità delle spese discrezionali).

Nel delineato contesto, l'attività istruttoria ha assunto a necessario riferimento iniziale le risultanze contabili ufficiali quali emergenti dai rendiconti generali dell'Ente stesso, approvati dall'Assemblea Capitolina con apposite deliberazioni a norma dell'art. 227 TUEL. Essa, tenuto conto delle esigenze di attualizzazione ed aggiornamento del controllo stabilite in sede programmatica, si è inizialmente orientata sull'esame capillare dei documenti contabili generali¹ concernenti i cicli contabili 2012, 2013 e 2014, quali ultimi tre esercizi retti

¹ Gli atti di cui sopra, per la loro natura di documenti generali ed espositivi per macroaggregati delle operazioni riportate nel sistema di scritture in dotazione, hanno attitudine informativa particolarmente qualificata, per le finalità accertative e di giudizio sottese al presente controllo, in quanto dai medesimi è possibile trarre elementi conoscitivi significativi circa la rispondenza della gestione ai principi costituzionali di equilibrio ed alle regole poste a presidio dei medesimi, sui quali orientare approfondimenti istruttori.

Deve essere ben chiaro, peraltro, che i medesimi non costituiscono l'oggetto sostanziale del controllo, che è rappresentato dalla gestione finanziaria riferibile all'Ente nella sua ineludibile continuità fenomenica, non revocabile in dubbio dalla

dalle regole del sistema TUEL nel testo vigente antecedentemente all'introduzione del bilancio armonizzato e per i quali era possibile disporre di analisi di partenza corroborate da raffronti retrospettivi in serie storica.

Ciò con l'intendimento di affrontare *cognita causa* la disamina dei dati preventivi e consuntivi relativi all'annualità 2015, come è noto connotata dalle operazioni di ricognizione e riclassificazione contabile propedeutiche all'introduzione a regime del bilancio armonizzato (d.lgs. 118/2011 e dal d.lgs. 124/2014)², sorretto dal principio della competenza finanziaria potenziata e attento alla tutela degli equilibri dinamici della gestione, a partire dall'esercizio 2016.

Si riteneva, peraltro, di accantonare e riservare a separate verifiche l'altra manovra di riequilibrio straordinario, anch'essa del tutto atipica rispetto alla disciplina ordinaria contenuta per la generalità degli enti locali in situazioni di predissesto negli artt. 243 bis e seguenti TUEL, varata dal legislatore proprio a partire dal 2015, per effetto dell'art. 16 del d.l. 6 marzo 2014, n. 16, anche nell'ottica di garantire il riassetto funzionale ed organizzativo contemplato dall'ordinamento speciale di Roma Capitale (legge 42/2009, d.lgs. 156/2010, d.lgs. 61/2012 e legge 56/2014), con particolare riguardo al fisiologico trasferimento dei nuovi compiti, già di spettanza degli altri livelli di governo territoriale³.

Costituiva, come detto, obiettivo precipuo del controllo, specificamente focalizzato nelle deliberazioni programmatiche, la verifica dell'impatto della separazione gestionale del 2008 sullo stato del bilancio di Roma Capitale, comunemente definito come "bilancio ordinario".

Siffatto profilo di indagine, comportante la necessaria disamina a ritroso della contabilità di Roma Capitale fin dall'epoca della istituzione della gestione commissariale, ha rivelato in

segmentazione ciclica dei conti che è finalizzata solo a garantire un'ordinata attività di pianificazione e rendicontazione. Per le esposte ragioni, l'ambito delle verifiche propedeutiche agli accertamenti di competenza non è astrattamente delimitabile, né sul piano temporale né su quello contenutistico, in ragione delle evidenze contabili annuali, ma solo ripete la sua ampiezza dalla sintomatologia critica dai medesimi emergente e dalle conseguenti esigenze accertative concrete in ordine alla sussistenza di comportamenti antigiuridici - relativi alla gestione ed alla tenuta dei conti - aventi rilevanza offensiva del bene valore dell'equilibrio di bilancio, così come tutelato dagli artt. 81 e 97 Cost..

² In questi termini, sono stati tenuti in considerazione, per la loro indubbia rilevanza sulla corretta impostazione e tenuta della contabilità in divenire, gli atti contenenti gli esiti delle operazioni di riaccertamento straordinario ex art. 3, comma 7, del richiamato d.lgs. 118/2011, come noto finalizzate ad espungere dalle contabilità tutte le operazioni ivi annotate nel tempo, ma non sorrette da obbligazioni giuridicamente perfezionate (*cc.dd.* impegni tecnici già consentiti ai sensi dell'art. 185 TUEL), nonché a dare evidenza ad appositi e distinti accantonamenti per il finanziamento degli impegni da reimputare in ragione della non immediata esigibilità del credito sottostante (fondo pluriennale vincolato) ovvero a quantificare i vincoli già scaduti e gravanti sull'avanzo (avanzo indisponibile), nonché a sterilizzare obbligatoriamente le partite attive considerate "a rischio" di mancato realizzo (fondo crediti di dubbia esigibilità).

³ Detti compiti, infatti, comportano nuove spese - significativamente qualificate in atti come "*extradeficit*" del bilancio comunale - da finanziare con i necessari apporti di risorse a carico dei bilanci dei soggetti pubblici cedenti.

concreto aspetti di rilevante interesse a motivo da un lato dalla riscontrata interazione permanente fra le due gestioni, così come venuta a profilarsi in fase genetica e nella dinamica gestionale, dall'altro lato, dalla assenza di scritture di riconciliazione iniziali e periodiche fra le due contabilità, idonee a costituire riferimento certo per quantificarne e soppesarne le ricadute reciproche.

In questo contesto, si è reso necessario esaminarle entrambe in parallelo con la finalità di validare i dati contenuti nel bilancio di Roma Capitale.

La rilevata commistione fra i due bilanci, dovuta anche alla presenza reiterata nel tempo di operazioni reciproche di credito e debito fra le due gestioni, nonché di rettifica di erronee imputazioni di partite all'una o all'altra verificata solo *ex post* all'atto dei pagamenti, ha indotto ad estendere la disamina mirata fin a tutto l'esercizio 2017.

Ciò ha comportato un'estensione temporale del perimetro di indagine sul profilo considerato, ricostruendone le implicazioni reciproche relativamente ad un arco gestionale decennale.

Ne è conseguita la scelta di rassegnare le conclusioni istruttorie in una prima pronuncia parziale, ma definitiva ed aggiornata all'attualità, sugli aspetti di irregolarità e criticità riscontrati, rinviando ad altra ed autonoma pronuncia le verifiche concernenti la gestione finanziaria comunale caratteristica, pure interessata all'istruttoria ed esaminata a tutto il 2015, che sarà estesa agli esercizi 2016 e 2017, a fini di riallineamento.

Si precisa che tale opzione è stata corroborata dagli elementi emersi a seguito di contestazioni già sottoposte a contraddittorio formale con l'Ente, con apposita relazione vagliata collegialmente in camera di consiglio e contenente una disamina della gestione temporalmente limitata all'esercizio finanziario 2015, ma oggettivamente più ampia in quanto comprensiva anche della contestazione delle verifiche sulle operazioni di riaccertamento straordinario ex art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118/2011 e delle analisi sulla totalità degli aspetti gestionali sensibili per la tenuta statica e dinamica degli equilibri di bilancio a tale esercizio.

Le memorie di replica, pervenute in tempi dilatati su richieste formali di proroga⁴, infatti, hanno portato in emersione nuovi aspetti peculiari dei rapporti fra gestione ordinaria e

⁴ Comune di Roma, nota prot. n. 3451 del 17 maggio 2013; nota prot. n. 2797 del 16 maggio 2014; nota prot. n. 23086 del 12 agosto 2015, a prot. Corte dei conti n. 4060 del 28 agosto 2015.

commissariale, consigliando la parziale riapertura dell'istruttoria per specifici approfondimenti mirati.

Gli accertamenti suppletivi effettuati hanno determinato il convincimento dell'opportunità di dedicare, in via preliminare, separata attenzione alla fenomenologia di cui trattasi, con una pronuncia specifica dedicata e previa la rinnovazione di un momento specifico di contraddittorio formale con l'Amministrazione interessata.

In quest'ottica, da un lato si è ritenuto di aggiornare a tutto l'esercizio 2017 le analisi concernenti le ricadute che la separazione ha prodotto dinamicamente sul bilancio della gestione ordinaria di Roma Capitale, dall'altro di riallineare temporalmente, in prospettiva, il controllo già ampiamente avviato sulla gestione caratteristica dell'ente e sulla sua conformità ai principi posti a presidio del bilancio, quale bene in sé di rilievo costituzionale.

A.3 Mezzi istruttori e acquisizioni probative acquisite a fascicolo del controllo.

Gli accertamenti oggetto di separata pronuncia sono stati possibili solo nell'ambito di un'istruttoria a più ampio raggio, che ha riguardato il complesso della gestione finanziario contabile di Roma Capitale, non solo nelle annualità di bilancio più recenti, ma anche a ritroso e fin dall'avvio della parallela gestione commissariale.

Parimenti, considerata la genetica complementarietà fra le due gestioni, si è reso necessario prendere in considerazione anche elementi informativi desumibili dalla contabilità della gestione commissariale, per quanto di rilievo alla ricostruzione compiuta delle ricadute che essa ha avuto e continua ad avere sulla gestione esaminata.

Non sarebbe, infatti, stato possibile indagare sul fenomeno di cui trattasi, se non mediante una estrapolazione capillare, da atti e documenti contabili generali di entrambe le gestioni, dei dati e degli elementi informativi integrativi indispensabili a ottenere acquisizioni ragionevolmente certe sulle quali basare il giudizio di controllo.

Giova qui precisare e chiarire che né l'istruttoria, né le conclusioni che qui si rassegnano assumono ad oggetto diretto i rendiconti della gestione commissariale, i quali - superate le incertezze derivanti dalla pertinente normativa speciale - sono riconducibili alla tipologia

delle contabilità speciali⁵. Rimane, comunque, impregiudicata l'attrazione dei detti conti nell'ambito del controllo di legittimità contabile relativo al bilancio comunale, con il quale sussiste uno stretto nesso di complementarietà.

I conti in argomento, nella loro duplice versione, peraltro, sono stati presi in esame in questa sede, con tutti i limiti derivanti dalla relativa attitudine informativa, per quanto attiene alla diretta incidenza che le rimesse da e verso gestione commissariale hanno assunto ai fini della prospettazione e del conseguimento degli equilibri di bilancio di Roma Capitale⁶.

Con la stessa finalità, informative e richieste istruttorie specifiche sono state rivolte anche al Commissario preposto alla gestione straordinaria complementare di Roma Capitale, coinvolto nella fase istruttoria nella qualità di diretto depositario di elementi conoscitivi indispensabili alla piena comprensione della singolare realtà finanziario-gestionale oggetto di esame, nonché al suo corretto inquadramento negli sviluppi storici ed attualizzati ed alla raccolta dei dati volti a darne illustrazione puntuale in punto di fatto.

Al riguardo, è bene evidenziare che, per orientamento giurisprudenziale pacifico (*cfr.* per tutte Corte Conti, Sez. Contr. Campania del.n.173/2015/PRSP), le istruttorie di controllo non incontrano limiti precostituiti, essendone l'ampiezza rimessa alle scelte compiute in autonomia dai magistrati titolari, in ossequio ai soli basilari principi di rilevanza e di ragionevolezza.

Nella specie, gli accertamenti sono stati corroborati da una gran messe di informazioni documentali qualificate nella provenienza, già presenti agli atti d'ufficio al momento

⁵ Sul punto, è bene evidenziare che riguardo agli obblighi di rendicontazione ricadenti sul Commissario straordinario ed al relativo regime di controlli non poche incertezze hanno caratterizzato la fattispecie fino a tutto il 2014.

Invero, come meglio si vedrà più avanti, ad un'originaria totale carenza di rendicontazione, ha fatto seguito la previsione normativa (art.14, comma 15^{ter}, del d.l. n. 78/2010) di predisposizione di rendiconti annui da inviare al Governo nonché al Parlamento unitamente ad una relazione sull'andamento della gestione. È stata, poi, prevista anche una rendicontazione trimestrale dei flussi di cassa. Circa il problema della sottoposizione o meno della gestione commissariale anche alle regole fissate dall'art. 5, comma 5bis, della legge n. 225/1992 per i rendiconti delle contabilità speciali della protezione civile, regole estese a far tempo dal 2010 (art. 2, comma 20^{cies}, del d.l. n. 225/2010, convertito nella legge n. 122/2010) alla generalità delle gestioni commissariali, agli effetti dei controlli di regolarità amministrativa e contabile, il Commissario straordinario ha ritenuto inizialmente di essere esonerato in forza della propria normativa speciale dalle regole richiamate. In ogni caso, il conto riclassificato secondo le regole stesse e in conformità all'apposita modulistica ministeriale (D.M. 27 marzo 2009) è stato predisposto solo a far tempo dalla annualità 2013 e così trasmesso per conoscenza alla Sezione, a corredo dei rendiconti speciali della gestione commissariale direttamente dal Commissario. I rendiconti del 2013 e del 2014 sono stati trasmessi rispettivamente con note n. 1290 del 30/5/2014 (acquisita a prot. n. 3131 del 4/6/2014) e n. 664 del 10/4/2015 (acquisita a prot. n. 2122 del 23/4/2015). Il rendiconto 2015 è stato trasmesso con nota 1461 del 2/8/2016 (acquisito a prot. 5115 del 5/8/2016). Il rendiconto 2016 è stato trasmesso con nota a prot. n. 4360 del 3/8/2017; quello 2017 con nota a prot. n. 2279 del 31/5/2018.

⁶ Rimane impregiudicato ogni possibile controllo sui conti redatti in base agli schemi di cui al D.M. 27 marzo 2009, peraltro non interessati da rilievi da parte del competente Ufficio della Ragioneria dello Stato.

dell'apertura dell'inchiesta e ritualmente acquisiti a fascicolo del controllo, unitamente alle integrazioni prodotte in base a richieste istruttorie mirate.

Si tratta di atti e documenti anche dematerializzati provenienti non solo dall'Amministrazione controllata e dai suoi organismi interni di controllo e dal Commissario straordinario, ma anche da altri soggetti pubblici a vario titolo coinvolti nella gestione finanziaria di Roma Capitale, ovvero in possesso di elementi informativi di rilievo per i riscontri di competenza.

Tra i primi, sono stati oggetto di particolare considerazione:

- i questionari sui conti, contenenti dati ed elementi extracontabili, prodotti dall'OREF di Roma Capitale *ex lege* n. 266/2005, riscontrati con i rendiconti riversati telematicamente alla Corte dei conti ai sensi dell'art. 227, comma 6, del TUEL, nonché con i certificati dei conti acquisiti dal Ministero dell'Interno e con i dati dei flussi di cassa codificati del sistema SIOPE;
- la pluralità di comunicazioni e segnalazioni fatte pervenire spontaneamente da parte dei medesimi revisori e repute significative *ratione materiae* e *ratione temporis* a fini d'indagine;
- la documentazione istruttoria fatta pervenire con note nn. 4281 e 4676 rispettivamente in data 29 settembre 2015 e 2 novembre 2015 (composta di n. 346 elaborati e reports), nonché quella acquisita successivamente ed agli esiti delle prime conclusioni rassegnate in istruttoria con particolare riguardo a quella fatta avere con le note nn. 3556 del 29 maggio 2017; 3785 dell'8 giugno 2017; 4359 del 3 agosto 2017; 2427 del 14 giugno 2018; 2475 del 18 giugno 2018; 2763 del 16 luglio 2018;
- gli atti allegati ai rendiconti generali all'esame ai sensi dell'art. 227, comma 5, TUEL e, in special modo, le relazioni tecniche giuntali, nonché numerose altre deliberazioni collegiali e determinazioni dirigenziali;
- le relazioni sullo stato dei controlli interni fatte pervenire ex art. 148 TUEL per il triennio 2013/2015, nonché per gli esercizi 2016/2017;
- le relazioni di fine mandato 2008-2013 e quelle successive a tutto il 2016⁸.

⁷ Si vedano in particolare le relazioni sui controlli interni fatte pervenire con le note nn. 6424 dell'1/10/2013, 2209 dell'1/04/2014 (primo e secondo semestre 2013), 2544 del 4/05/2015; 4202 del 27/05/2016; 4124 del 7/07/2017; 4017 dell'1.10.2018.

⁸ Si veda la nota n. 6140 dell'1/12/2016 (es. 2013 - 2015).

Quanto alla documentazione di altri Organi, merita richiamare, oltre agli esiti della verifica ispettiva S.I. 2454/V disposta dal Ragioniere generale dello Stato con nota 78558 del 26 settembre 2013⁹ ed alla relazione della Commissione prefettizia di accesso al Comune di Roma, istituita nel 2015 ai sensi dell'art. 143 TUEL¹⁰, gli atti e rendiconti riferibili alla gestione commissariale di Roma Capitale allestita ed operante fin dal 2008 per il ripiano dell'indebitamento pregresso.

Hanno costituito mezzo istruttorio audizioni informali con i responsabili degli uffici e con l'OREF.

⁹ Acquisiti a protocollo della Sezione su formale inoltro con il n. 2258 del 4/4/2014.

¹⁰ Trasmessa, in via riservata, su formale richiesta avanzata con nota n. 277 del 17 giugno 2015 e di recente fatta oggetto di parziale *discovery*, secondo quanto reso noto dalla Prefettura di Roma.

B. RAPPORTI FRA GESTIONE ORDINARIA E GESTIONE COMMISSARIALE

B.1 Il fenomeno gestionale indagato e le sue peculiarità.

L'espressione di un giudizio articolato e complessivo circa la conformità della gestione finanziaria di Roma Capitale ai principi di equilibrio statico e dinamico dei conti non può prescindere, anche in ossequio alle linee di indirizzo programmatico già deliberate dalla Sezione come sopra esposte, da un'attenta considerazione preliminare sui caratteri di assoluta peculiarità che essa presenta, a far tempo dall'esercizio finanziario 2008, per effetto di norme speciali che ne hanno determinato un singolare sdoppiamento in due tronconi, sostanzialmente connessi e non privi di concrete reciproche interazioni, sebbene formalmente separati sul piano contabile e delle responsabilità, nonché su quelli delle modalità e delle regole gestionali.

Giova qui rammentare come siffatta scelta normativa sia concretamente collegata all'avvio di una verifica ispettiva sullo stato dei conti comunali (Rapporto sulla situazione finanziaria del Comune di Roma depositato il 3/10/2008), effettuata dalla Ragioneria Generale dello Stato su impulso della stessa Amministrazione capitolina all'atto del suo rinnovo elettivo ed evidenziante, pur in mancanza di formali chiusure contabili dell'esercizio immediatamente antecedente e con proiezione in avanti ai dati della gestione provvisoria relativa al primo quadrimestre del 2008, l'esistenza di una situazione caratterizzata da grave esposizione debitoria e da contestuale indisponibilità di cassa, elementi integranti i presupposti di cui all'art. 244 TUEL per l'obbligatorio ricorso alla procedura del dissesto finanziario.

Non pare, perciò, azzardato affermare che la scelta stessa abbia trovato la propria "ratio" nell'esigenza di rimediare efficacemente a tale situazione, evidentemente non ritenuta ovviabile nel caso di specie con gli strumenti e gli istituti apprestati dalla normativa contabile generale per risolvere le crisi comunali ed in particolar modo con quello del dissesto finanziario¹¹.

¹¹ L'affermazione trova incontestato riscontro in plurimi atti ufficiali e nelle stesse relazioni che i Commissari straordinari succedutisi nel tempo hanno presentato al Parlamento. In particolare, si ritiene di portare all'attenzione quanto esposto nella Relazione del Commissario sulla gestione 2015, secondo la quale: "La normativa che disciplina la Gestione Commissariale

In tale direzione, l'art. 78 del d.l. 25 giugno 2008, n. 112, all'espresso fine *"di assicurare il raggiungimento degli obiettivi strutturali di risanamento della finanza pubblica ...nelle more dell'approvazione della legge di disciplina dell'ordinamento, anche contabile, di Roma Capitale, ai sensi dell'art. 114, terzo comma, della Costituzione..."*, ha istituito una speciale gestione commissariale comunale *"per la ricognizione della situazione economico-finanziaria del comune e delle società da esso partecipate, con esclusione di quelle quotate nei mercati regolamentati, e per la predisposizione ed attuazione di un piano di rientro dall'indebitamento pregresso"* (comma 1), assegnandone la responsabilità ad un Commissario individuato *ad initio* nello stesso sindaco *pro-tempore* del Comune di Roma ed a partire dal 2010 designato in modo autonomo (cfr. art. 4, comma *8bis* del d.l. 25 gennaio 2010, n. 2, convertito dalla legge 26 marzo 2010, n. 42) e facendo in essa confluire una pluralità di operazioni finanziarie attive e passive di varia natura da gestire in regime di contabilità speciale.

Anche a prescindere, da ogni valutazione in termini di efficacia della soluzione in argomento rispetto agli enunciati obiettivi - quantomeno revocabile in dubbio se a distanza di oltre un lustro dall'avvio della gestione commissariale si è reso necessario varare con norma speciale una nuova azione di riequilibrio finanziario comunale¹² - è un fatto che per essa il bilancio dell'Ente abbia perduto idoneità rappresentativa della totalità di debiti e crediti derivanti da rapporti obbligatori giuridicamente nella titolarità di Roma Capitale. In questi termini, si può affermare che la situazione di amministrazione come contabilizzata nei rendiconti generali comunali evidenzia, per costruzione, solo parzialmente il fenomeno finanziario reale facente capo all'Ente.

Inoltre, la gestione commissariale - così come conformata nell'impostazione, nell'oggetto e nei poteri dall'art. 78 sopra richiamato, dalle disposizioni attuative demandate ad atti non aventi valenza normativa (dd. PCM e decreti MEF), nonché dalle successive norme primarie di modifica - ha assunto un potenziale raggio di azione, sia sostanziale sia temporale, assai più ampio di quello proprio di una gestione avente carattere liquidatorio, venendo ad

... differisce da qualsiasi istituto previsto dall'ordinamento degli enti locali...alla gestione commissariale si applicano solo talune disposizioni specifiche del Tuel, mentre sono state adottate specifiche disposizioni ad hoc. Ciò sta a significare la volontà del legislatore di mantenere una natura speciale della Gestione Commissariale, differenziandola attraverso l'adozione di procedure peculiari rispetto a quelle degli enti in dissesto" - cfr. Relazione al rendiconto 2015 trasmessa con nota n. 1461 del 2/8/2016, e assunta a prot. Corte dei conti n. 5115 del 5/8/2016.

¹² Si allude all'avvio di un nuovo piano triennale di riequilibrio finanziario pluriennale, disposto con legge a far tempo dall'esercizio 2015 (cfr. art. 16 del d.l. 6 marzo 2014, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 maggio 2014, n. 68), con connotazioni rilevanti di specialità rispetto all'omologo istituto c.d. di predissesto disciplinato per la generalità degli enti locali dagli artt. 243*bis* e ss., del d.lgs. 267/2000.

affiancare quella ordinaria in modo permanente ed intessendo con la medesima rapporti reciproci di natura finanziaria assai complessi e tali da incidere sulle dimensioni annue della gestione comunale ordinaria dedotta in contabilità, nonché sulla consistenza e sugli andamenti dei principali aggregati contabili, rilevanti ai fini del mantenimento degli equilibri di bilancio.

Siffatte interrelazioni intrinseche alla fattispecie, nella unicità e specificità della quale è stata normativamente connotata fin dalla fase genetica, sono state in concreto amplificate e alimentate nella dinamica gestionale dall'assenza di regole *ad hoc* volte a garantire la riconciliabilità delle scritture contabili delle due gestioni.

In effetti, il bilancio di Roma Capitale comprende ed assorbe in ciascuna delle annualità 2008-2017 la registrazione in parte entrata di cospicue rimesse finanziarie occasionate dalla creazione della Gestione Commissariale ovvero a carico della stessa, annotate a vario titolo e senza vincoli di destinazione di alcun tipo, di fatto configuranti deroghe alle forme di finanziamento ordinario devolvibili dallo Stato ai Comuni, secondo le norme comuni vigenti nel tempo¹³.

Si tratta di finanziamenti, influenti a prescindere dalla concreta erogazione sulla costruzione degli equilibri annui di competenza e in conto residui, assentiti sulla base di disposizioni normative specifiche adottate nel corso degli anni di riferimento anche a valere su operazioni straordinarie di indebitamento autorizzate in capo alla stessa gestione commissariale, nonché dovuti ad operazioni di reimputazione di singole operazioni dall'una all'altra gestione con regolarizzi contabili disposti *ex post* e per la gran parte a valle di operazioni compensative di carattere figurativo non tracciabili e non giustificate in modo espresso, che hanno determinato, a loro volta, incontrollabili mutamenti nella composizione

¹³ Nell'esercizio 2008 i trasferimenti erariali ai Comuni si riferivano ai contributi di cui al decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, relativi al fondo ordinario, al fondo consolidato, al fondo perequativo degli squilibri di fiscalità locale, al fondo per lo sviluppo degli investimenti, nonché ai contributi a valere sui fondi per il federalismo amministrativo, e alle somme da attribuire ai comuni a titolo di compartecipazione comunale al gettito dell'IRPEF (ex all'articolo 67, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, come sostituito dall'articolo 25, comma 5, della legge 28 dicembre 2001, n. 448). Nell'esercizio 2011 con l'entrata in vigore del decreto legislativo del 14 marzo 2011 n. 23 si hanno le prime conseguenze dell'introduzione del federalismo fiscale di cui alla legge 5 maggio 2009, n. 42, in base al quale sono soppressi i trasferimenti statali diretti al finanziamento delle spese riconducibili alle funzioni fondamentali, ai sensi dell'articolo 117, secondo comma, lettera p) della Costituzione, come individuate dalla legislazione statale e le spese relative ad altra funzione, ad eccezione dei contributi in essere sulle rate di ammortamento dei mutui contratti per investimento. In luogo dei precedenti trasferimenti erariali, che vengono ridotti, sono attribuite risorse da federalismo fiscale municipale (per compartecipazione IVA e fondo sperimentale di equilibrio) e vengono riconosciuti tributi propri. Dal 2013, a seguito della ricognizione delle risorse effettuate con decreto interministeriale previsto dal comma 20 dell'articolo 1 del decreto legge n. 126 del 2013 la componente prevalente delle spettanze dei comuni è costituita dal Fondo di solidarietà comunale (F.S.C.)

qualitativa e quantitativa delle due contabilità correlate.

Il travaso di partite fra i due conti è stato favorito anche dal mancato impianto di un sistema contabile separato della gestione commissariale rispetto a quello della gestione c.d. ordinaria di Roma Capitale, sul quale sono state effettuate le transazioni elementari riferite ad entrambe, che hanno comportato solo all'atto delle liquidazioni e sovente anche dopo l'avvenuto pagamento, gestito su cassa comune fino a tutto il 2014, rettifiche postume nell'imputazione di partite, novandone il titolo giuridico originario in quello derivato di recuperi e rimborsi reciproci, per costruzione non riscontrabili con giustificativi contabili appositi ed esterni alle scritture nelle quali sono riportati.

Su entrambi gli aspetti, rifinanziamenti per legge e "assestamenti" empirici dei conti occasionati dalla doppia gestione, si è inteso focalizzare l'attenzione in istruttoria, nel convincimento che ogni giudizio sulla conformità della gestione finanziario/contabile di Roma Capitale ai principi ed alle regole contabili e di sana gestione finanziaria ne sconti la peculiarità, rimanendo parziale ed inficiato in radice negli esiti accertativi dall'assenza di chiarezza e dalla presenza di tali fattori di endogena "variabilità" dei dati di bilancio, di per sé contraria a quei postulati di certezza, veridicità e completezza che sono i fondamenti di ogni contabilità pubblica e/o privata che sia e rispetto alla quale non si può fare altro che tentare di riconciliare i dati dei due conti, come riportati in voci aggregate dei documenti contabili generali.

È appena il caso di sottolineare come, nel contesto sopra richiamato, risulti scarsamente significativa la stessa analisi storico-comparativa delle grandezze contabili di maggior rilievo per la regolazione ed il controllo della spesa e per la rappresentazione degli equilibri annui e prospettici, di norma utilizzata per individuare, in andamenti discontinui e scostamenti immotivati, la sintomatologia critica da sottoporre a verifiche più approfondite anche di tipo campionario. Parimenti risulta inficiato nella significatività anche il calcolo degli indicatori di verifica dell'aderenza del bilancio ai principi di equilibrio (parametri di deficitarietà strutturale), che determinano l'obbligo di applicazione di misure obbligatorie ed automatiche di salvaguardia.

Si tenga conto, al riguardo, che la normativa in argomento ha astrattamente perimetrato la gestione commissariale e le singole fattispecie debitorie in essa rientranti, qualificandole in termini di "indebitamento pregresso", con locuzione priva di univocità concettuale, e

secondo un mero criterio economico-temporale (obbligazioni assunte alla data del 28 aprile 2008) destituito di rilevante significatività agli effetti della separazione amministrativa e contabile di una gestione condotta secondo le regole della contabilità finanziaria e del tutto disallineato, anche nella ciclicità della programmazione e rendicontazione, dalle modalità di tenuta di quest'ultima.

La separazione fra le due gestioni è di fatto avvenuta senza coordinate contabili chiare e predefinite, scontando nella intrinseca delicatezza dovuta alla sua totale atipicità, la difficoltà di individuare e reintestare alla gestione speciale, con contestuale espunzione dal bilancio capitolino, fattispecie debitorie e creditorie contabilizzate secondo le norme finanziarie avvalendosi dell'unica e spuria coordinata normativa esistente.

Siffatta genetica peculiarità ha segnato il tratto del tutto inedito di disomogeneità rispetto all'istituto del dissesto finanziario che separa gestione ordinaria e liquidatoria secondo il principio di annualità.

In carenza di riferimenti oggettivi certi, perfino relativi all'annualità di imputazione contabile delle operazioni oggetto di scorporo, quest'ultimo è stato ineludibilmente rimesso alle risultanze di complesse e capillari operazioni ricognitive effettuate con il coinvolgimento degli uffici comunali e, con i limiti di cui in appresso, delle società partecipate, che hanno richiesto la soluzione di delicate problematiche applicative affrontate in corso d'opera e connotate da ineliminabile componente valutativa con rischio di soggettività e di errore.

B.2 La contabilità della gestione Commissariale.

Macroscopiche lacune hanno riguardato anche le regole di contabilizzazione delle partite confluite nella gestione commissariale e quelle concernenti la tenuta della relativa contabilità speciale che, attesa la innovatività della fattispecie, avrebbero meritato di essere prefissate in partenza e con chiarezza in atti normativi, anche di rango regolamentare.

Ciò avrebbe consentito, altresì, di operare, già a monte ed in astratto, una ricognizione delle tipologie di operazioni da far confluire nell'ambito della gestione commissariale, considerandone la promiscuità sul piano della rappresentazione nel bilancio di provenienza e dettando criteri trasparenti per la relativa riclassificazione, con orientamento indiretto

della fase applicativa.

Al contrario, la mancanza iniziale di regole e procedure da osservare nella gestione del bilancio separato, ha finito per comportare il ribaltamento in contabilità degli esiti delle operazioni di scissione, con una sorta di *deregulation*¹⁴ totale della materia contabile nella quale non sono stati tenuti in considerazione, neanche in via analogica, i *fundamentalia* della contabilità pubblica e l'esigenza di momenti distinti di pianificazione e rendicontazione.

Si consideri che, già all'epoca, sulla materia della contabilità pubblica sussisteva una riserva di legge. In particolare, con la denominazione di "*armonizzazione dei bilanci pubblici*", era rimessa dall'art. 117 Cost. alla potestà legislativa concorrente di Stato e Regioni, con competenza dello Stato per la definizione dei soli principi fondamentali, e spazio normativo per la legislazione di dettaglio, anche regolamentare, alle Regioni. Era, infatti, valorizzata la funzione, in senso formale, di corretta rappresentazione dei conti pubblici, che richiedeva regole certe per la veridicità degli stessi e la trasparenza della relativa lettura (art. 117, comma 3, vecchio testo, Cost.).

Successivamente, il rafforzamento del controllo dell'Unione europea sulla finanza pubblica dei Paesi membri, con la conseguente limitazione degli spazi di manovra finanziaria anche degli enti locali, vincolati al Patto di stabilità interno, funzionale al rispetto dei vincoli assunti dallo Stato in sede comunitaria, ha condotto ad un mutamento della prospettiva sulla nozione stessa di bilancio pubblico, non più mera rappresentazione di conti, ma bene giuridico vero e proprio o, come affermato dalla Corte costituzionale, bene "*primario*" meritevole di autonoma tutela in quanto bene funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente pubblico, in ordine sia all'acquisizione delle entrate, sia all'individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche. In tale quadro, ridefinito dalla riforma costituzionale del 2012, l'equilibrio di bilancio ha assunto natura di bene giuridico in senso sostanziale, caratterizzato da connotati di dinamicità quale percorso ciclico di bilanciamento

¹⁴ Il D.P.C.M. 4 luglio 2008, di nomina del Commissario straordinario, originariamente individuato nella figura del sindaco *pro-tempore*, si limita a disporre la predisposizione di un bilancio separato e ad autorizzare l'apertura di una contabilità speciale per la gestione commissariale, indicando la necessità di procedere in via preliminare con la ricognizione delle passività da trasferire alla Gestione, nonché delle fonti di finanziamento e la redazione di un piano di rientro. In particolare, spetta al commissario "*la decisione dell'inserimento delle posizioni debitorie nel bilancio relativo al piano di rientro, con provvedimento da comunicare agli interessati, tenendo conto degli elementi di prova del debito desunti dalla documentazione, dagli atti...*" e dalle attestazioni dei responsabili dei servizi competenti per materia. Nessuna indicazione è presente in ordine alla contabilità da adottare, se non il richiamo a principi generali, con conseguente verificarsi del fenomeno descritto di seguito nel testo, di ribaltamento sulla stessa gestione della contabilità delle regole che il Commissario si era dato per la formazione del piano di rientro.

tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche (prima della legge cost. n. 1/2012, i principi erano *in nuce* sanciti da Corte cost. n. 179/2007; successivamente sono stati sviluppati da Corte cost. nn. 60/2013; 40/2014; 184/2016; 247/2017; 101/2018).

In particolare, i menzionati carattere sostanziale e rilevanza costituzionale del bene “bilancio” ed “equilibrio di bilancio”, sono stati attribuiti con la riforma dell’art. 81 Cost., per cui lo Stato “*assicura l’equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio, tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico*”, e con la modifica dell’art. 117 Cost. che ha fissato il passaggio della materia “*armonizzazione dei bilanci pubblici*” dal terzo al secondo comma, alla lett. e), e ha, quindi, assunto la materia alla legislazione statale esclusiva.

Ne sono discese sia la connotazione del bilancio pubblico come bene giuridico in senso autonomo, tutelabile in sede di legittimità costituzionale avverso fonti normative che ne possano violare i principi informatori, sia la valorizzazione degli strumenti del suo perseguimento, *in primis* quello della chiarezza delle regole, che tuttavia, erano presenti e definiti come principi rilevanti per l’ordinamento già nel diverso quadro normativo pre-riforma, vigente all’epoca della scissione della contabilità di Roma in quelle, distinte, commissariale e ordinaria (cfr. Corte cost. n. 179/2007, cit.).

Per comprendere la delicatezza della questione, occorre rimarcare che le operazioni di scissione delle due contabilità in argomento, qualificate *per tabulas* come ricognitive¹⁵, hanno riguardato obbligazioni attive e passive aventi quale unico tratto comune l’effettivo perfezionamento giuridico al 28 aprile 2008, ma connotate da natura diversa, con trattamento fisiologicamente disomogeneo sul piano contabile.

Dalle modalità e dai criteri empirici con cui le stesse sono state condotte - che trovano descrizione *ex post* nello stesso documento di predisposizione del Piano (datato 30 settembre 2008 e fatto oggetto di un’appendice modificativa in data 22 ottobre 2008) e approvazione con apposito D.P.C.M. del 5 dicembre 2008 - non solo è derivata la perimetrazione della gestione commissariale rispetto a quella ordinaria, ma è stata anche condizionata l’impostazione delle contabilità del Piano.

Infatti, l’aggregazione delle partite da trasferire – così come effettuata in concreto ed in base

¹⁵ Così in modo esplicito l’art. 78, comma 1, del d.l. n. 112/2008.

alle soluzioni empiriche trovate per separare a metà anno una contabilità unitaria - è venuta a costituire strutturalmente, fino a tutto il 2013, lo stesso bilancio della gestione commissariale. Quest'ultimo consta, quindi, di aggregati classificatori innovativi (c.d. regole), privi di immediato riscontro, nell'ambito della contabilità finanziaria comunale di provenienza, con quelli di allocazione o allocabilità potenziale in contabilità di debiti e crediti trasferiti.

Inoltre, va considerato che le stesse operazioni di scissione fra le due contabilità, proprio per la detta promiscuità sostanziale e contabile delle fattispecie che vi sono state fatte confluire, hanno assunto un singolare carattere di aggiornabilità continuativa, non cadenzata secondo una tempistica prestabilita e, perciò, "strutturalmente" privo di riferimenti con le scritture riassuntive di chiusura e di apertura comunali. Da esso sono derivati effetti di espunzione di poste dal bilancio di Roma anche successive all'esercizio al 2008, conseguentemente riperimetrato nel tempo.

A tal proposito si evidenzia che - in assenza di una compiuta disciplina speciale delle variazioni di Piano - si è proceduto ad aggiornarne i contenuti in costanza di gestione e, all'occorrenza, sulla base dapprima di disposizioni delegificate contenute nello stesso decreto approvativo iniziale e, successivamente, per effetto di norme di legge sopravvenute, che hanno estemporaneamente disciplinato i rapporti finanziari fra Roma Capitale e Gestione Commissariale.

A tali variazioni si è proceduto con tempi e forme diverse, senza mantenere distinto il momento della previsione da quello della gestione e della rendicontazione.

Sul punto, si precisa che il D.P.C.M. 5/12/2008 aveva previsto sistematiche modifiche del Piano da parte dello stesso Commissario, ad oggetto praticamente illimitato, nelle quali avrebbero dovuto essere riportati non solo gli andamenti economico-finanziari delle operazioni gestionali commissariali, ma anche e soprattutto aggiustamenti della massa attiva e passiva in esso inclusa, dipendenti dalla emersione postuma di crediti e debiti antecedenti al 28 aprile 2008 (c.d. delibere commissariali di assestamento)¹⁶. Al contrario,

¹⁶ L'art. 2, comma 2, del DPCM 5/12/2008 dispone che il CS (commissario straordinario) delibera, con riferimento al 31 dicembre, entro il 31 marzo di ciascun anno, l'assestamento del piano, rideterminando, se necessario, le poste attive e passive in conseguenza di: - maggiori o minori entrate del piano; transazioni o altre operazioni poste in essere in attuazione del piano; sussistenza o insussistenza di crediti o debiti al 28/4/2008 accertata successivamente all'approvazione del piano.

nel medesimo provvedimento non era stato previsto alcun obbligo di rendicontazione periodica della gestione commissariale, riservando l'obbligatorietà di tale adempimento alla chiusura delle operazioni di liquidazione e pagamento¹⁷, con disposizione mutuata dal dissesto ma palesemente incongrua rispetto al sostanziale carattere continuativo e solo marginalmente liquidatorio della gestione commissariale.

L'obbligo di presentazione di rendiconti annuali da parte della Gestione Commissariale è stato previsto espressamente per la prima volta dal d.l. 78/2010 convertito dalla legge n. 122/2010 (art.14, comma 15^{ter})¹⁸, peraltro nel contesto di una disciplina primaria che ha previsto anche una nuova ricognizione generale del Piano (art. 14, comma 13^{bis})¹⁹. Detta disposizione ha carattere speciale rispetto alla normativa contenuta nella legge n. 225/1992,

¹⁷ Art. 2, comma 4 DPCM 5/12/2008 stabilisce che *“Entro il completamento delle operazioni di liquidazione e pagamento il Commissario straordinario è tenuto ad approvare il rendiconto della gestione del Piano di rientro”*.

¹⁸ La disposizione richiamata recita: *“Il Commissario straordinario trasmette annualmente al Governo la rendicontazione della gestione del piano”*.

¹⁹ Art. 14, comma 13-bis del D.L. n. 78/2010: *“Omissis... Il Commissario straordinario del Governo procede all'accertamento definitivo del debito e ne dà immediata comunicazione al Ministero dell'economia e delle finanze congiuntamente alle modalità di attuazione del piano di rientro di cui al primo periodo del presente commaomissis”*.

all'epoca vigente²⁰, e nel d.l. 25/2010²¹ convertito dalla legge n. 10/2011, contenenti norme generali in materia di obblighi di rendicontazione dei commissari delegati titolari di contabilità speciali²²

Pare qui opportuno, peraltro, precisare come la disciplina dettata dall'art. 78 del d.l. 112/2008 abbia formato nel tempo oggetto di interpolazioni e modifiche, dettate dalla dichiarata esigenza di garantire la piena funzionalità della gestione commissariale. Detti interventi, caratterizzati in sé dalla frammentarietà insita nella legislazione emergenziale,

²⁰ Si riporta di seguito il testo dell'art.5, comma 5 bis, della legge n. 225/1992, vigente a tutto l'esercizio 2017: "Ai fini del rispetto dei vincoli di finanza pubblica, i Commissari delegati titolari di contabilità speciali, ai sensi degli articoli 60 e 61 del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440, e dell'articolo 333 del regio decreto 23 maggio 1924, n. 827, rendicontano, entro il quarantesimo giorno dalla chiusura di ciascun esercizio e dal termine della gestione o del loro incarico, tutte le entrate e tutte le spese riguardanti l'intervento delegato, indicando la provenienza dei fondi, i soggetti beneficiari e la tipologia di spesa, secondo uno schema da stabilire con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, d'intesa con la Presidenza del Consiglio dei Ministri, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del presente comma. Il rendiconto contiene anche una sezione dimostrativa della situazione analitica dei crediti, distinguendo quelli certi ed esigibili da quelli di difficile riscossione, e dei debiti derivanti da obbligazioni giuridicamente perfezionate assunte a qualsiasi titolo dai commissari delegati, con l'indicazione della relativa scadenza. Per l'anno 2008 va riportata anche la situazione dei crediti e dei debiti accertati al 31 dicembre 2007. Nei rendiconti vengono consolidati, con le stesse modalità di cui al presente comma, anche i dati relativi agli interventi delegati dal commissario ad uno o più soggetti attuatori. I rendiconti corredati della documentazione giustificativa, nonché degli eventuali rilievi sollevati dalla Corte dei conti, sono trasmessi al Ministero dell'economia e delle finanze-Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato-Ragionerie territoriali competenti, all'Ufficio del bilancio per il riscontro di regolarità amministrativa e contabile presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri, nonché, per conoscenza, al Dipartimento della protezione civile, alle competenti Commissioni parlamentari e al Ministero dell'interno. I rendiconti sono altresì pubblicati nel sito internet del Dipartimento della protezione civile. Le ragionerie territoriali inoltrano i rendiconti, anche con modalità telematiche e senza la documentazione a corredo, alla Presidenza del Consiglio dei Ministri, all'ISTAT e alla competente sezione regionale della Corte dei conti. Per l'omissione o il ritardo nella rendicontazione si applica l'articolo 337 del regio decreto 23 maggio 1924, n. 827. Al fine di garantire la trasparenza dei flussi finanziari e della rendicontazione di cui al presente comma sono vietati girofondi tra le contabilità speciali. Il presente comma si applica anche nei casi di cui al comma 4-quater

Per l'art. 2, comma 2-octies, del d.l. n. 225/2010, "I funzionari e commissari delegati, commissari di Governo o in qualunque modo denominati, nominati dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri, autorizzati alla gestione di fondi statali, titolari di contabilità speciali per la realizzazione di interventi, programmi e progetti o per lo svolgimento di particolari attività, rendicontano nei termini e secondo le modalità di cui all'articolo 5, comma 5-bis, della legge 24 febbraio 1992, n. 225. I rendiconti sono trasmessi all'Ufficio centrale del bilancio presso il Ministero dell'economia e delle finanze per il controllo e per il successivo inoltro alla Presidenza del Consiglio dei Ministri, all'ISTAT e alla competente sezione regionale della Corte dei conti. Le amministrazioni interessate provvedono agli adempimenti di cui al presente comma nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente".

²¹ Per l'art. 2, comma 2-octies, del d.l. n. 225/2010, "I funzionari e commissari delegati, commissari di Governo o in qualunque modo denominati, nominati dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri, autorizzati alla gestione di fondi statali, titolari di contabilità speciali per la realizzazione di interventi, programmi e progetti o per lo svolgimento di particolari attività, rendicontano nei termini e secondo le modalità di cui all'articolo 5, comma 5-bis, della legge 24 febbraio 1992, n. 225. I rendiconti sono trasmessi all'Ufficio centrale del bilancio presso il Ministero dell'economia e delle finanze per il controllo e per il successivo inoltro alla Presidenza del Consiglio dei Ministri, all'ISTAT e alla competente sezione regionale della Corte dei conti. Le amministrazioni interessate provvedono agli adempimenti di cui al presente comma nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente".

²² Per l'art. 2, comma 2-octies, del d.l. n. 225/2010, "I funzionari e commissari delegati, commissari di Governo o in qualunque modo denominati, nominati dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri, autorizzati alla gestione di fondi statali, titolari di contabilità speciali per la realizzazione di interventi, programmi e progetti o per lo svolgimento di particolari attività, rendicontano nei termini e secondo le modalità di cui all'articolo 5, comma 5-bis, della legge 24 febbraio 1992, n. 225. I rendiconti sono trasmessi all'Ufficio centrale del bilancio presso il Ministero dell'economia e delle finanze per il controllo e per il successivo inoltro alla Presidenza del Consiglio dei Ministri, all'ISTAT e alla competente sezione regionale della Corte dei conti. Le amministrazioni interessate provvedono agli adempimenti di cui al presente comma nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente".

senza comportare alcuna rivisitazione *funditus* della scelta originaria, hanno piuttosto accentuato la relativa straordinarietà.

Si rileva in questa sede come tale straordinarietà sia venuta ad assumere connotazioni di eccentricità rispetto all'evoluzione di segno opposto che a partire dal 2012 ha interessato l'ordinamento giuscontabile interno sulla scorta della costituzionalizzazione del principio del pareggio di bilancio di derivazione sovranazionale.

Emerge, inoltre, dalle disposizioni esaminate la carenza di una disciplina quadro, sia sostanziale sia contabile, delle relazioni finanziarie fra la gestione "stralcio" e quella ordinaria comunale, demandata di fatto alla fase attuativa e fatta oggetto di interventi normativi asistematici disposti in sede di legislazione finanziaria, volti a disciplinare l'imputazione all'una o all'altra gestione di debiti e crediti, nonché l'acquisizione all'attivo di contribuzioni statali straordinarie.

Ne sono derivati effetti a tutt'oggi presenti, in ragione del principio della continuità del bilancio, sui conti formalmente imputabili a Roma Capitale.

B.3 Le modifiche e i rendiconti del Piano nell'evoluzione della normativa speciale della fattispecie.

Per meglio chiarire i termini dell'impatto permanente che i dati iniziali e quelli relativi agli sviluppi nel tempo della gestione Commissariale hanno prodotto sul bilancio capitolino, si riportano di seguito le variazioni ufficiali subite dal Piano, secondo uno schema che individua natura e finalità dell'atto, forma assunta dal medesimo, criterio e/o norma primaria legittimante.

Si tratta di ciò che è accaduto in concreto, non esistendo una norma che individui con carattere di generalità modalità cicliche di variazione "ordinaria".

Tempistica modifiche Piano di rientro				
Natura atto	Estremi	Contenuto e finalità	Norma primaria specifica di riferimento	Regole attuative
d.P.C.M.	05/12/2008	Approvazione primo Piano di rientro del 30 settembre 2008, con modifiche al 22 ottobre 2008. Obbligazioni attive e passive intestate al Comune al 28/04/2008	Art. 78 d.l. 112/2008	Contenute nel d.P.C.M. 4 luglio 2008 di nomina del primo commissario straordinario/sindaco di Roma
Det. Commissario	n.1 - 31/03/2009	Assestamento riferito al periodo 5-31/12/2008		d.P.C.M. 5/12/2008 art. 2, comma 2
Decreto MEF	40.394	Rimodulazione e rendicontazione riferita la periodo 2009 e al primo semestre 2010	D.L. n. 2/2010 art. 4, comma 8 bis - D. L. n. 78/2010 - art. 14, comma 13 bis	

In effetti, dopo il primo c.d. assestamento approvato dal Commissario straordinario secondo quanto previsto dallo stesso d.P.C.M. 5/12/2008, non ne risultano disposti altri nel corso del tempo con la stessa modalità. Secondo quanto riferisce la stessa Amministrazione controllata, il Piano è stato fatto oggetto di "plurime modifiche sulla base di successive disposizioni di legge"²³, tutte occasionate però da presupposti ed evenienze specifiche che sembrerebbero imprimere agli interventi modificativi carattere di singolarità, senza determinare con chiarezza il definitivo superamento del sistema di criteri tracciato dal d.P.C.M. originario, che anzi viene riproposto normativamente nel ciclo di provvedimenti di urgenza di carattere finanziario valevoli dal 2011.

Più specificamente, la modifica di debiti e crediti inclusi nella gestione commissariale e per converso dedotti dal bilancio di Roma ha avuto un momento ricognitivo formale a metà

²³ cfr. risposta istruttoria nota prot. n. 4281 del 29/9/2015 allegato 1 punto A).

dell'esercizio 2010, per effetto delle disposizioni fissate dal d.l. n. 2/2010²⁴ e dal successivo d.l. n. 78/2010²⁵, contestualmente alla introdotta separazione nella titolarità soggettiva fra le cariche di Sindaco di Roma e di Commissario straordinario, nonché alla introduzione di una norma di interpretazione autentica tendente ad ampliare la massa passiva a fattispecie debitorie e creditorie divenute liquide ed esigibili successivamente alla data del 28 aprile 2008.

La modifica ha coinciso con l'adozione di un atto autonomo (Documento di accertamento del debito)²⁶ nel quale il Commissario incaricato ha dato conto delle variazioni della consistenza della gestione commissariale verificatesi fino al luglio del 2010 per effetto di nuove introduzioni di crediti e debiti, nonché di disposte transazioni in entrata ed in uscita. L'atto è stato approvato formalmente con decreto MEF in data 4 agosto 2010.

Successivamente, con la puntualizzazione degli obblighi di predisporre il rendiconto annuo della gestione ed una rendicontazione trimestrale dei flussi di cassa, sono stati di nuovo ampliati i poteri autonomi del Commissario di disporre in corso di gestione modifiche della massa attiva e passiva, con incidenza inversa sul bilancio di Roma, senza alcuna specifica trasposizione in atti formali dedicati.

Ciò è avvenuto in sede di manovra finanziaria per il 2011, con il D.L. 29 dicembre 2010, n. 225²⁷, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 2011, n. 10, (che ha modificato la

²⁴ D.L. 25/01/2010, n. 2, art. 4, comma 8-bis: "Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, da emanare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, è nominato un Commissario straordinario del Governo per la gestione del piano di rientro di cui all'articolo 78 del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, e successive modificazioni, gestito con separato bilancio e approvato con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 5 dicembre 2008. A partire dalla data di nomina del nuovo Commissario, il Sindaco del comune di Roma cessa dalle funzioni di Commissario straordinario del Governo per la gestione dello stesso piano di rientro. Il Commissario straordinario del Governo procede alla definitiva ricognizione della massa attiva e della massa passiva rientranti nel predetto piano di rientro. Per il comune di Roma, con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, sono fissati i nuovi termini per la deliberazione del bilancio di previsione per l'anno 2010, per l'approvazione del rendiconto relativo all'esercizio 2009, per l'adozione della delibera di cui all'articolo 193, comma 2, del Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e per l'assestamento del bilancio relativi all'esercizio 2010. Ai fini di una corretta imputazione al piano di rientro, con riguardo ai commi 2, 3 e 4 dell'articolo 248 e al comma 12 dell'articolo 255 del citato Testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000, il primo periodo del comma 3 dell'articolo 78 del decreto-legge n. 112 del 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 133 del 2008, si interpreta nel senso che la gestione commissariale del comune assume, con bilancio separato rispetto a quello della gestione ordinaria, tutte le obbligazioni derivanti da fatti o atti posti in essere fino alla data del 28 aprile 2008, anche qualora le stesse siano accertate e i relativi crediti siano liquidati con sentenze pubblicate successivamente alla medesima data".

²⁵ Art. 14, comma 13-bis, del D.L. n. 78/2010: "Omissis... Il Commissario straordinario del Governo procede all'accertamento definitivo del debito e ne dà immediata comunicazione al Ministero dell'economia e delle finanze congiuntamente alle modalità di attuazione del piano di rientro di cui al primo periodo del presente commaomissis".

²⁶ Il Documento che è datato ufficialmente 30 luglio 2010 ed è stato approvato con decreto MEF 4/8/2010. Reca in allegato una revisione del Piano al 26 luglio 2010 che si discosta sensibilmente da quella fatta oggetto di approvazione.

²⁷ D. L. 29 dicembre 2010, n. 225, art. 2, comma 7, "OMISSIS... Con provvedimenti predisposti dal Commissario straordinario del Governo del comune di Roma, nominato ai sensi dell'articolo 4, comma 8-bis del decreto-legge 25 gennaio 2010, n. 2, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 marzo 2010, n. 42, che deve essere in possesso di comprovati requisiti di elevata professionalità nella gestione economico-finanziaria, acquisiti nel settore privato, necessari per gestire la fase operativa di attuazione del piano di rientro,

precedente legge n. 191/2009, con l'introduzione del comma 196bis all'art. 2²⁸) e in tempi più recenti con il D.L. n. 16/2014²⁹, che ha determinato l'acquisizione in capo alla gestione commissariale di ulteriori debiti pregressi quantificati solo a seguito di contenziosi (oneri derivanti dalle procedure di cui all'articolo 42-bis del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 8 giugno 2001, n. 327), nonché di obbligazioni *ex lege* verso il Comune di Roma consistenti nell'erogazione di contributi a valere sulle risorse derivanti da operazioni di indebitamento contratte dalla stessa gestione commissariale (c.d. operazioni di attualizzazione dei contributi statali annui destinati alla gestione stessa)³⁰.

sono accertate le eventuali ulteriori partite creditorie e debitorie rispetto al documento predisposto ai sensi dell' articolo 14, comma 13-bis, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, dal medesimo Commissario, concernente l'accertamento del debito del comune di Roma alla data del 30 luglio 2010, che è approvato con effetti a decorrere dal 29 dicembre 2010... OMISSIS." e comma 9 "OMISSIS...Il Commissario straordinario del Governo procede all'accertamento definitivo del debito e ne dà immediata comunicazione al Ministero dell'economia e delle finanze congiuntamente alle modalità di attuazione del piano di rientro di cui al primo periodo del presente comma. OMISSIS".

²⁸ *Detta normativa (art.....della legge ...) ha introdotto nella legge finanziaria dell'anno precedente (legge n. 191/2009) all'art. 2, un nuovo comma 196 bis che oltre a disciplinare alcune operazioni di dismissioni immobiliare straordinaria di immobili dell'ex demanio militare per recuperare risorse destinate al risanamento di Roma, ha assegnato al Commissario straordinario di Roma Capitale nuovi e più forti poteri ricognitivi e gestionali, da esercitare entro un tetto finanziario massimo estremamente elevato, disponendo espressamente che "con provvedimenti predisposti dal Commissario straordinario del governo del comune di Romasono accertate le eventuali ulteriori partite creditorie e debitorie rispetto al documento predisposto ai sensi dell'art. 14, comma 13 ter del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, dal medesimo Commissario, concernente l'accertamento del debito del Comune di Roma alla data del 30 luglio 2010".*

²⁹ *Art. 16, comma 1, del D.L. n. 16/2014: "Roma Capitale, entro centoventi giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, trasmette al Ministero dell'interno, al Ministero dell'economia e delle finanze, alle Camere e alla Corte dei conti un rapporto che evidenzia le cause della formazione del disavanzo di bilancio di parte corrente negli anni precedenti, anche con riferimento alle società controllate e partecipate da Roma Capitale, nonché l'entità e la natura della massa debitoria da trasferire alla gestione commissariale ai sensi del comma 5.*

Art. 16, comma 5, del D.L. n. 16/2014: "Omissis... Il medesimo Commissario straordinario è autorizzato ad inserire, per un importo complessivo massimo di 30 milioni di euro, nella massa passiva di cui al documento predisposto ai sensi dell'articolo 14, comma 13-bis del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, le eventuali ulteriori partite debitorie rivenienti da obbligazioni od oneri del comune di Roma, ivi inclusi gli oneri derivanti dalle procedure di cui all'articolo 42-bis del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 8 giugno 2001, n. 327, anteriori al 28 aprile 2008, alla cui individuazione si procede con determinazioni dirigenziali, assunte con l'attestazione dell'avvenuta assistenza giuridico amministrativa del Segretario comunale. Roma Capitale può riacquisire l'esclusiva titolarità di crediti, inseriti nella massa attiva di cui al documento predisposto ai sensi del citato articolo 14, comma 13-bis, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, verso le società dalla medesima partecipate anche compensando totalmente o parzialmente gli stessi con partite a debito inserite nella massa passiva di cui al citato documento. Roma Capitale è autorizzata ad avvalersi di appositi piani pluriennali per il rientro dai crediti verso le proprie partecipate così riacquisiti. Il medesimo Commissario straordinario è autorizzato, altresì, ad inserire nella massa passiva di cui al documento predisposto ai sensi dell'articolo 14, comma 13-bis, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, le somme introitate dalla gestione commissariale in forza del contratto di servizio di cui all'articolo 5 del Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in data 5 dicembre 2008, in attuazione di quanto previsto dall'articolo 16, comma 12-octies, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, ai fini del loro reintegro a favore di Roma Capitale, dedotte le somme a qualsiasi titolo inserite, dal 31 ottobre 2013 fino alla data di entrata in vigore della presente disposizione, nella medesima massa ed al fine del loro reintegro a favore di Roma Capitale e che, pertanto, restano nella disponibilità della stessa. Le somme di cui ai periodi precedenti non sono considerate tra le entrate finali di cui all'articolo 31, comma 3, della legge 12 novembre 2011, n. 183, rilevanti ai fini del patto di stabilità interno."

³⁰ *Con il D. L. n. 16/2014 la possibilità di apportare modifiche al piano è stata disposta, almeno in parte, al di fuori dei principi e delle procedure fino a quel momento seguite. La norma ha consentito al Commissario straordinario di inserire nella massa passiva del piano eventuali ulteriori partite debitorie fissando un limite complessivo massimo (30 milioni di euro). Nello specifico tale inserimento ha riguardato, come espressamente consentito dalla norma di legge, gli oneri derivanti dalle procedure di cui all'articolo 42-bis del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 8 giugno 2001, n. 327. Trattasi, comunque, di debiti rivenienti da obbligazioni od oneri del comune di Roma anteriori al 28 aprile 2008, come espressamente richiamato dal testo di legge. Lo stesso decreto, inoltre, ha autorizzato il Commissario*

In disparte ogni altra valutazione concernente l'impatto delle scelte normative in argomento sui conti di Roma, come detto garantiti nel finanziamento e negli equilibri della gestione corrente ordinaria da cospicue rimesse straordinarie ulteriori, va evidenziato che la possibilità riconosciuta al Commissario straordinario del Governo di inserire modifiche, alla consistenza di massa attiva e passiva in modo continuativo e senza trasposizione in alcun documento formale specifico ha sottratto trasparenza al processo di modifica e aggiornamento del piano, del quale si trova traccia soltanto nelle relazioni illustrative ai rendiconti e, in modo del tutto parziale e non riscontrabile con nessuna scrittura di supporto, nei rendiconti speciali annuali di fine esercizio della gestione commissariale redatti dal 2011 in poi. I dati rendicontati, infatti, riflettono le modifiche del processo di pianificazione unitamente alle variazioni ordinarie legate agli andamenti della gestione³¹. Solo in epoche più recenti e per effetto della legge di stabilità 2016³² si è determinata un'inversione del processo, con assegnazione al Commissario straordinario del compito di proporre alla Presidenza del Consiglio dei ministri, con cadenza semestrale, l'aggiornamento del piano, da approvare con apposito decreto. In applicazione di tale norma sono intervenute le seguenti rimodulazioni.

straordinario ad inserire nella massa passiva le somme introitate dalla gestione commissariale in forza del contratto di servizio approvato ai sensi delle norme vigenti. Di conseguenza le disponibilità rinvenienti dai contratti di finanziamento conclusi dal Commissario straordinario atualizzando i contributi statali, iscritti nella massa attiva del piano di rientro, diventano, per espressa previsione di legge, componenti della massa passiva del medesimo piano, quali debiti nei confronti di Roma Capitale. Ciò, secondo quanto normativamente disposto, ai fini del reintegro a favore di Roma delle predette disponibilità. La stessa norma, nel richiedere la deduzione delle somme a qualsiasi titolo inserite, dal 31 ottobre 2013 fino alla data della propria entrata in vigore, nella medesima massa ed al fine del loro reintegro a favore di Roma Capitale, conferma che la tipologia di modifica è stata già posta in essere.

³¹ Secondo quanto dichiarato dal Commissario straordinario nella relazione alle Camere sulla gestione 2014, le rettifiche apposte nel medesimo esercizio al piano, sono state *"in parte determinate da nuove iscrizioni ope legis (114,5 Euro/milioni di nuovo debito verso Roma Capitale), in parte intervenute per recepire l'espunzione di partite correlate alla esatta quantificazione del debito e per effetto degli atti transattivi (224 Euro/milioni)"*.

³² Per l'art. 1, comma 751, della L. 28/12/2015, n. 208, *"Il Commissario straordinario del Governo per la gestione del piano di rientro, entro il 31 maggio e il 30 novembre di ciascun anno, propone alla Presidenza del Consiglio dei ministri l'aggiornamento del piano di rientro di cui all'articolo 14, comma 13-bis, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, e successive modificazioni. Con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, sentiti il Ministro dell'economia e delle finanze e il Ministro dell'interno, entro i successivi trenta giorni è approvato l'aggiornamento del piano di rientro. Per l'anno 2016, l'aggiornamento del piano, secondo le modalità di cui al periodo precedente, è proposto entro il 31 gennaio, il 31 maggio e il 30 novembre"*.

Tempistica modifiche Piano di rientro ai sensi dell'art. 1, comma 751 della Legge 28/12/2015, n. 208				
Natura atto	Estremi	Contenuto e finalità	Norma primaria specifica di riferimento	Regole attuative
D.P.C.M.	14/11/2016	Parziale aggiornamento del Piano di rientro limitatamente alle posizioni riferite ai debiti portati da sentenze passate in giudicato al 14/11/2016	Art. 1, comma 751 della Legge 28/12/2015, n. 208	-----
D.P.C.M.	11/07/2017	Aggiornamento del Piano di rientro al 30/11/2016	Art. 1, comma 751 della Legge 28/12/2015, n. 208	-----
D.P.C.M.	05/07/2018	Aggiornamento del Piano di rientro al 31/05/2017 e al 30/11/2017	Art. 1, comma 751 della Legge 28/12/2015, n. 208	-----
D.P.C.M.	25/10/2018	Aggiornamento del Piano di rientro al 31/05/2018	Art. 1, comma 751 della Legge 28/12/2015, n. 208	-----

Pare necessario chiarire, in margine alla cronologia delle norme e della vita del piano di riequilibrio come sopra descritta, che le anomalie rilevanti rispetto all'ordinario processo di pianificazione e di bilancio proprio di pubbliche gestioni che connotano la gestione in argomento, a partire dalla genesi normativamente in deroga al principio dell'annualità di bilancio, impediscono di attribuire ai documenti iniziali con annesse variazioni valenza di bilanci previsionali in senso tecnico autorizzatorio e ai cc.dd. rendiconti valenza di documenti contabili di chiusura idonei a consentire controlli consuntivi, essendo entrambi non assimilabili alle tipologie di scritture proprie della contabilità finanziaria. Lo stesso Commissario straordinario *pro-tempore*, nell'esprimere un orientamento diretto ad affermare la propria esenzione dall'obbligo di rendicontazione – la cui carenza peraltro a tutto il 2011 era stata giustificata anche con la mancanza dei necessari supporti tecnici³³ –

³³ In tale direzione vedasi nota n. 1923 del 22/12/2011 acquisita agli atti d'ufficio, con prot. n. 6683 del 22/12/2011, con la quale il Commissario comunicava, altresì, di aver comunque predisposto un documento di rendicontazione della gestione dal 27/10/2010 al 31/12/2010.

sottolineava la complessità delle problematiche affrontate a suo dire *“sovente risolvibili solo per via legislativa (ad esempio per le competenze degli incassi relativi alle violazioni del codice della strada precedenti al 28/4/2008, ma accertate successivamente)”* sostenendo che la redazione di un documento di rendicontazione fosse possibile solo *“per macroaree di intervento”* atteso che la gestione straordinaria *“compie un’attività di costante revisione della massa attiva e passiva al fine di rilevarne la situazione aggiornata”*³⁴.

Deve essere ben chiaro che gli aggiornamenti di Piano comprendono, a compensazione, anche le risultanze dei primi flussi gestionali, così come avviene nei bilanci economici ma senza le pertinenti scritture sottostanti e che i cc.dd. rendiconti non sono preceduti da atti di pianificazione periodica, riflettendo andamenti di una gestione finanziariamente e contabilmente altamente discrezionale ed incisa solo da norme volte a ripermetrarne il raggio di azione.

Ne deriva che solo in ragione delle diverse sopravvenienze normative che hanno costellato la gestione è dato distinguere tra modifiche del Piano e relativi rendiconti, trattandosi di documenti che indipendentemente dal *nomen juris* e dalle scadenze temporali della relativa adozione, hanno segnato anche la consistenza e le variazioni del bilancio di Roma, in modo identico, non chiaro né agevolmente tracciabile, allo stato degli atti.

B.4 La ridefinizione del perimetro del bilancio ordinario determinata dall’applicazione dell’art. 78 del d.l. n. 112/2008.

L’analisi attualizzata dei dati di bilancio di Roma Capitale presuppone una descrizione puntuale delle operazioni di scissione dei conti effettuata nel 2008, ai sensi dell’art. 78 del d.l. 112/2008 e dei relativi decreti applicativi, nonché delle variazioni indotte dalle successive norme integrative.

³⁴ Nella stessa nota viene anche contraddittoriamente affermato che la gestione commissariale andrebbe intesa come gestione di mera cassa, intesa a riscuotere crediti ed a pagare debiti. Sul punto, da quanto risulta dalla nota MEF - RGS - prot. 17977 del 28/2/2014, l’Ispettorato Generale di Finanza si era espresso nel senso che *“il disposto letterale delle norme vigenti porti a concludere per la non sovrapposibilità delle due tipologie di rendicontazione, l’una finalizzata al controllo governativo e l’altra al discarico amministrativo e contabile degli atti di spesa della gestione commissariale”*. Tuttavia, considerata la specificità della gestione e in ossequio al principio di economicità e non ripetitività degli atti, è stata considerata equivalente la rendicontazione resa ai sensi dell’art. 14, comma 15 ter del D.L. n. 78/2010, purché in presenza di tutti gli elementi richiesti dalla legge n. 225/2010. Con la stessa nota l’Ispettorato rileva che con nota in data 5/11/2013 aveva chiesto alla gestione commissariale la presentazione dei rendiconti relativi alle annualità 2010, 2011 e 2012, secondo le modalità sopra definite, alla quale il CS aveva risposto di aver inviato i rendiconti in forma di relazione per macroaree di intervento, secondo una soluzione concordata anche con la Corte dei conti in apposita riunione.

Si tratta, infatti, di elementi conoscitivi dai quali si è reso indefettibile prendere avvio in istruttoria per orientare le verifiche di competenza verso l'accertamento della veridicità e della sostenibilità prospettica attualizzata dei conti comunali.

A tal riguardo, va evidenziato che il punto di partenza delle operazioni in argomento, come stabilito *per tabulas* dal citato art. 78, comma 1, è consistito in un'attività di ricognizione della situazione economico-finanziaria del Comune e delle società da esso partecipate, con esclusione di quelle quotate sui mercati regolamentati, finalizzata alla predisposizione di un piano di rientro dall'indebitamento pregresso ed affidata inizialmente, nella qualità di Commissario straordinario del Governo, non già ad un Organo terzo, bensì allo stesso Sindaco pro-tempore del Comune di Roma, con l'ausilio di tre sub-commissari fiduciarmente scelti dal medesimo nell'ambito del personale dello Stato, individuato in ragione della provenienza dalle Magistrature, dalla Ragioneria generale e dal Ministero dell'Interno.

Riguardo alle modalità ed alle tecniche della detta ricognizione, la norma primaria ha indirettamente escluso nella specie l'applicazione, anche solo analogica, della disciplina del dissesto contenuta nel d.lgs. 267/2000, di questa recependo, con tecnica di rinvio recettizio, unicamente gli artt. 248, commi 2, 3 e 4, e 255, comma 12, relativi al blocco delle azioni esecutive da parte dei creditori dell'Ente (cfr. art. 78, comma 6, del d.l. 112/2008), nonché eventuali altre regole da individuare specificamente con successivo decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri (cfr. art. 78, comma 2, lett. a) del medesimo d.l., contestualmente all'avvio della ricognizione stessa.

Il d.P.C.M. 4 luglio 2008, di nomina del primo Commissario straordinario, ha, quindi, completato il quadro delle disposizioni relative al dissesto mutuabili nella fattispecie, includendovi il recepimento espresso dell'art. 253 del TUEL (poteri organizzatori propri degli organi di liquidazione)³⁵ e del successivo art. 254, limitatamente ai commi 3

³⁵ Ai sensi del combinato disposto dell'art. 78, comma 2, lettera a), del D.L. 112/2008 e dell'art. 2, comma 1, del DPCM 4/7/2008, il Commissario Straordinario, espressamente parificato all'organo straordinario di liquidazione, è autorizzato ad avvalersi dei poteri organizzatori di cui all'art. 253 TUEL. Può, quindi, utilizzare il personale ed i mezzi operativi dell'ente locale, potendo anche auto organizzarsi e, per motivate esigenze, dotarsi di personale, acquisire consulenze e attrezzature le quali, al termine dell'attività di ripiano ei debiti, rientrano nel patrimonio dell'Ente locale.

A norma dell'art. 14, comma 13-ter, del d.l. n. 78/2010, sono stati fissati limiti di spesa per l'organizzazione della gestione commissariale, disponendo che *"Si applicano le disposizioni di cui all'articolo 253 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267. Le spese di funzionamento della gestione commissariale, ivi inclusi il compenso per il Commissario straordinario, sono a carico del fondo di cui al comma 14 del presente articolo. Le predette spese di funzionamento, su base annua, non possono superare i 2,5 milioni di euro. Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, è*

(rilevazione della massa passiva) e 7 (poteri transattivi propri degli organi di liquidazione). Lo stesso d.P.C.M. 4 luglio 2008 ha, inoltre, previsto il coinvolgimento diretto dei responsabili dei servizi nella individuazione delle obbligazioni passive da trasferire alla gestione commissariale in quanto validamente perfezionate, eseguite ed esigibili nonché pertinenti a fini di pubblica utilità (art. 3, comma 1)³⁶.

Eccettuate le dette disposizioni di carattere procedimentale, non si riscontrano nella norma istitutiva della gestione commissariale altre indicazioni circa la conformazione e la consistenza dell'indebitamento pregresso da includere nella ricognizione, se non quelle ricavabili dalla declinazione dell'ambito della gestione commissariale e dei contenuti del Piano di rientro di cui all'art. 78, commi 3, 4, e 6, del d.l. 112/2008, peraltro non sempre di chiara interpretazione.

Invero, se sul fronte delle passività da trasferire alla gestione commissariale le disposizioni richiamate indicano l'oggetto della ricognizione in *"tutte le obbligazioni assunte alla data del 28 aprile 2008"* con un riferimento temporale univoco, ancorché non attagliabile ad alcuna scrittura già in dotazione tenuta secondo le regole della contabilità finanziaria, quanto al profilo della individuazione della c.d. massa attiva, cioè dei crediti e della cassa trasferibili, lo speculare richiamo a *"tutte le entrate di competenza"* alla medesima data non trova coerente specificazione all'art. 78, comma 4, cit., che include nel piano *"anche in deroga a disposizioni di legge, tutte le somme derivanti da obbligazioni contratte, a qualsiasi titolo, alla data di entrata in vigore del presente decreto (25 giugno 2008), anche non scadute"*.

Con norma inserita nel comma 6 del richiamato art. 78 successivamente (ex art. 20, comma 17 del d.l. 6 luglio 2011, n. 98, convertito con modificazioni dalla legge 15 luglio 2011, n. 111)

stabilito, in misura non superiore al costo complessivo annuo del personale dell'amministrazione di Roma Capitale incaricato della gestione di analoghe funzioni transattive, il compenso annuo per il Commissario straordinario. Le risorse destinabili per nuove assunzioni del comune di Roma sono ridotte in misura pari all'importo del trattamento retributivo corrisposto al Commissario straordinario".

Successivamente, l'art. 1, comma 26-bis, del d.l. 13/08/2011, n. 138 ha stabilito che: *"Fermo restando quanto stabilito dall'articolo 78 del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, e successive modificazioni, specie in ordine alla titolarità dei rapporti giuridici attivi e passivi nonché alla separatezza dei rispettivi bilanci delle gestioni commissariale e ordinaria, le attività finalizzate all'attuazione del piano di rientro di cui al comma 4 del medesimo articolo 78 possono essere direttamente affidate a società totalmente controllate, direttamente o indirettamente, dallo Stato. Con apposita convenzione tra il Commissario straordinario, titolare della gestione commissariale, e la società sono individuate, in particolare, le attività affidate a quest'ultima, il relativo compenso, nei limiti di spesa previsti dall'articolo 14, comma 13-ter, del decreto-legge n. 78 del 2010, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 122 del 2010, nonché le modalità di rendicontazione e controllo"*.

³⁶ Si riporta il testo dell'art. 3, comma 1, d.P.C.M. 4/7/2008: *"Il Commissario straordinario procede alla rilevazione della massa passiva, di cui all'art. 254, comma 3, del d.lgs. 18 agosto 2000 n. 267, acquisendo dai responsabili dei servizi competenti per materia attestazioni circa le obbligazioni assunte dal comune e che le relative prestazioni siano state effettivamente rese e rientrino nell'ambito dell'espletamento delle pubbliche funzioni e servizi di competenza del comune"*.

- e quindi a gestione commissariale già operante - è stato puntualizzato che: *“Tutte le entrate del comune di competenza dell’anno 2008 e dei successivi anni sono attribuite alla gestione corrente di Roma Capitale, ivi comprese quelle riferibili a fatti ed atti antecedenti all’anno 2008, purché accertate successivamente al 31 dicembre 2007”*.

Gli esposti enunciati aventi valore e forza di norme primarie, sono stati integrati dal richiamato d.P.C.M. 4 luglio 2008 di designazione del primo Commissario straordinario, come detto individuato *ratione officii* nello stesso Sindaco di Roma. Con tale atto di natura generale e non regolamentare, infatti, è stato individuato quale specifico ed ulteriore criterio discriminante dei debiti da trasferire, non già quello delle obbligazioni temporalmente perfezionate entro il 28 aprile 2008, bensì quello delle prestazioni alla stesa data *“rese e non pagate”*, facendo riferimento ad un principio di effettività di derivazione economica al più atteggiabile a debiti fuori bilancio e passività di natura corrente, ma inadatto a consentire l’univoco riparto tra l’una e l’altra gestione di impegni contabilmente unitari e tuttavia riferiti ad obbligazioni periodiche e/o continuative e/o realizzabili per stati di avanzamento.

Per comprendere quanto affermato, basti considerare che la gestione commissariale ha assorbito, non solo la componente corrente della gestione ordinaria, ma anche quella in conto capitale e vincolata, quest’ultima - almeno a legislazione vigente a tutto il 2017 - non rientrante nelle ordinarie procedure di dissesto, proprio perché caratterizzata da inscindibilità sui piani gestionale e finanziario/contabile, nonché da vincoli di equilibrio specifici. Sempre il medesimo d.P.C.M. 4 luglio 2008 (art. 1, comma 3) con riguardo all’acquisizione delle entrate ha disposto l’acquisizione al piano di riequilibrio di quelle già incassate alla data del 28 aprile 2008, criterio inteso come limite all’imputazione alla gestione commissariale delle entrate accertate in conto competenza nel primo quadrimestre 2008.

Su tali non univoche basi, sono confluite nella gestione commissariale operazioni di debito e credito di varia natura, non più rientranti nella gestione ordinaria dell’Ente, che ha subito in tal modo una significativa variazione dimensionale tanto nelle aggregazioni di entrate e spese rilevanti agli effetti della costruzione e del mantenimento degli equilibri, tanto sul conto del patrimonio. La variazione nella consistenza iniziale dei conti di Roma Capitale - come detto avvenuta in corso d’anno e con operazioni ricognitive non riconducibili (nelle procedure e nell’ambito oggettivo) alla ciclicità propria della gestione finanziaria e di quella

delle stesse procedure di dissesto, in quanto affidata a scelte fattuali nella scissione di operazioni finanziariamente indivisibili, ha dato luogo ad un processo di modifiche continue della contabilità che tuttora non può dirsi concluso, con una perdurante commistione fra variazioni finanziarie e flussi reciproci fra i due conti che appare a tratti non decifrabile, anche perché non supportata da periodiche scritture riconciliative ufficiali. Giova qui sottolineare come lo stralcio in fase iniziale abbia riguardato blocchi di operazioni giuridicamente perfezionate dal Comune di Roma Capitale alla data del 28 aprile 2008 e, perciò, tutte imputabili alla gestione finanziaria capitolina, ma solo in parte già annotate, a vario titolo, nelle scritture contabili comunali e presenti nei conti del bilancio già disponibili a tale data.

Si noti che:

- all'epoca del varo della gestione commissariale il Comune disponeva dei soli dati di preconsuntivo 2007 essendo in pendenza tanto le operazioni di riaccertamento ordinario di chiusura tanto l'approvazione del rendiconto generale, e di quelli iniziali del bilancio previsionale 2008;
- l'art. 78, comma 7, del d.l. n. 112/2008 provvedeva a prorogare di sei mesi *"i termini previsti per l'approvazione del rendiconto relativo all'esercizio 2007, per l'adozione della delibera di cui all'art. 193, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e per l'assestamento del bilancio relativo all'esercizio 2008"*, atti tutti da perfezionare successivamente al termine per la predisposizione del Piano di rientro (30 settembre 2008);
- entrambi gli adempimenti sono stati espletati e formalizzati contestualmente alla predisposizione del Piano di rientro, venendo a risentire specularmente delle operazioni di stralcio in via di realizzazione che non hanno avuto alcun riferimento contabile iniziale certo, a differenza di quanto previsto per le procedure di dissesto ordinarie.

Tutte le operazioni di stralcio fra le due contabilità sono avvenute, quindi, mediante il coinvolgimento delle strutture comunali, che hanno operato direttamente alla fonte sul sistema contabile dell'Ente, senza basarsi su atti ufficiali di riaccertamento *ad hoc*, volti a cristallizzare la selezione delle partite oggetto di stralcio.

In tal modo si è proceduto anche per i successivi assestamenti e per gli aggiornamenti autorizzati dalle norme sopravvenute – come esposte nel precedente paragrafo – che hanno ampliato e modificato l'ambito della gestione commissariale, consentendo anche alla

medesima di intraprendere nuove attività gestionali non aventi natura liquidatoria.

Gli effetti che la separazione fra le gestioni ha prodotto e produce sull'attendibilità dei conti comunali attengono tanto alla componente attiva tanto alla componente passiva della gestione finanziaria ordinaria di Roma Capitale comunale e sono così sintetizzabili:

- 1) espunzione dal conto del bilancio del Comune di Roma di crediti e debiti, perfezionati a tutto l'esercizio 2007, non giunti alla fase della riscossione e del pagamento e, quindi, tecnicamente presenti in contabilità come residui attivi e passivi, iscrivibili nel conto del bilancio 2007 dopo le operazioni di riaccertamento ordinario ed al netto delle partite inesigibili o di dubbia e difficile esazione, secondo le disposizioni del sistema TUEL all'epoca vigenti (art. 228 del TUEL, vecchio testo). Detta selezione è stata attivata e definita³⁷, come detto, in pendenza delle chiusure contabili 2007, intervenute successivamente. Essa, condotta inizialmente con criteri disomogenei relativamente alla componente attiva ed a quella passiva nonché ai diversi comparti di entrata e spesa propri del bilancio finanziario, nel corso del tempo ha richiesto rimodulazioni sia legate ad incertezze circa l'inclusione di singole partite nell'una o nell'altra gestione sia sulla base delle sopravvenienze normative che hanno influito direttamente sui criteri selettivi iniziali;
- 2) espunzione dalle scritture contabili di Roma Capitale di impegni assunti in conto competenza nella prima parte del 2008 ed a tutto il 28 aprile, sulla base di obbligazioni giuridiche perfezionate nel detto lasso temporale e riferiti anche a prestazioni in parte già pagate a tale data, per le quali ultime sono state iscritte nel bilancio ordinario partite a credito, a titolo di rimborso, nei confronti della gestione commissariale;
- 3) iscrizione nel bilancio di Roma in conto competenza del 2008 nonché, all'occorrenza ed in ragione di rettifiche sopravvenute, in altre annualità di ulteriori partite a credito verso la Gestione Commissariale, con la finalità di ripristino di preesistenti squilibri su cassa vincolata, in quanto proveniente da entrate destinate ad investimenti nei cicli gestionali precedenti al 2008 e dalla stessa competenza del primo quadrimestre di tale esercizio;
- 4) iscrizione nel conto del bilancio del Comune di Roma, perspicuamente nelle annualità di competenza 2013 e 2014 di entrate straordinarie, commisurate in ragione di

³⁷ Il piano di riequilibrio è stato predisposto in data 30 settembre 2008 e approvato con DPCM 5/12/2008. Il rendiconto generale 2007 è stato approvato con delibera di Consiglio n. 86 del 20 dicembre 2008.

imprecisate valutazioni di fabbisogno, a valere su risorse da indebitamento contratto dalla gestione commissariale, autorizzata a tal fine ad aggiornare i contributi straordinari annui assegnati dallo Stato in suo favore della gestione commissariale stessa per le proprie esigenze di liquidità legate all'ammortamento dei mutui e prestiti in ammortamento al 28 aprile 2008 ed alla medesima trasferiti in carico;

- 5) espunzione dal conto del patrimonio di tutte le operazioni di indebitamento in essere al 28 aprile 2008, come rinegoziate successivamente, con esenzione permanente del bilancio dagli oneri di rimborso della quota capitale e di costi per il servizio del debito da corrispondere annualmente a valere sull'equilibrio corrente;
- 6) alleggerimento costante, con attribuzione alla gestione commissariale, del bilancio capitolino da quote di disavanzo sostanziale per debiti fuori bilancio già riconoscibili (prestazioni rese e non pagate di utilità per l'Ente) al 28 aprile 2008, secondo attestazioni dagli uffici capitolini acquisite in sede di ricognizione, nonché di debiti potenziali da contenzioso pendente alla data della separazione e successivamente liquidati in sentenze, indipendentemente dall'anno di definizione delle vertenze;
- 7) erogazione di anticipazione di tesoreria da parte di Roma Capitale alla gestione commissariale, da restituire con movimenti compensativi "a regolarizzo" sulla cassa, gestita unitariamente almeno a tutto il 2011;
- 8) trasferimento alla gestione commissariale delle perdite di esercizio maturate alla data della separazione da alcune società partecipate e quantificate in ragione delle derivate esigenze di ricostituzione del capitale sociale al netto delle riserve (ricapitalizzazioni).

Le indicate operazioni, reiterate senza soluzione di continuità in corso di gestione ed in condizioni di opacità date dall'assenza di criteri univoci e stabili di riferimento, con registrazione di movimenti nell'unico sistema contabile informatizzato in dotazione al Comune di Roma e sotto la responsabilità diffusa dei dirigenti di settore, hanno alterato in modo permanente e non verificabile i conti comunali, determinando intrinseca inattendibilità del risultato di amministrazione contabilizzato nei rendiconti. E ciò non solo per effetto delle determinate espunzioni, ma anche per le scelte effettuate per dividere economicamente ed in corso d'anno partite che avrebbero potuto e dovuto essere gestite unitariamente in contabilità finanziaria anche in conto residui, nonché degli accorgimenti concreti adottati per l'imputazione all'una o all'altra gestione di nuove partite, in

adeguamento a quanto consentito dalle norme emergenziali che ad oggi sono state emanate al riguardo.

Le operazioni di cui trattasi hanno presentato risvolti particolarmente delicati con riguardo alla suddivisione delle spese finanziate con entrate vincolate. In effetti, come meglio si vedrà in dettaglio più avanti, risulta in atti che il bilancio ordinario ha registrato, quale accertamento di competenza 2008, crediti verso gestione commissariale di rilevante entità dichiaratamente rivenienti titolo nella *“necessità di ripiano di sbilanci di parte capitale”*. Dette partite sono confluite in conto residui attivi, dove risultano conservate fino a progressivo soddisfo a tutto il 2014. Per esse non è stato possibile riscontrare alcun collegamento con le voci di spesa correlata che, stando ai chiarimenti resi in istruttoria, sono rimaste nel bilancio comunale pur se per la quota maturata antecedentemente al 28 aprile 2008 di spettanza della gestione commissariale. Meccanismi simili sono stati messi in campo anche a corollario delle rideterminazioni di debiti e crediti da trasferire dal bilancio capitolino a quello della gestione commissariale per effetto dei *cc.dd.* assestamenti e variazioni consentite, come visto, in corso di gestione con provvedimenti di diverso tipo e natura.

È sintomatico al riguardo riportare quanto annotato nella Relazione ispettiva del MEF sullo stato dei conti comunali al 2012 con proiezioni estese al 2013, formalizzata nell'ottobre del 2014, dove - oltre ad un generico richiamo ai principali benefici economici e finanziari conseguiti, per effetto della separazione di cui trattasi, dalla gestione ordinaria sia in termini di maggiore capacità di spesa connessa ai risparmi strutturali sugli oneri di ammortamento, sia in termini di rimesse ulteriori autorizzate dalla legislazione speciale in commento - si afferma testualmente che *“l'analisi del trend fatto registrare dalle percentuali di smaltimento dei residui attivi e passivi è fortemente influenzato dalla presenza di una grossa massa di crediti vantati nei confronti della Gestione Commissariale, per cui non si ritiene utile effettuare specifiche considerazioni”*³⁸. Si osserva in proposito, che per pervenire ad una quantificazione di tali crediti, iscritti in diverse poste di bilancio ed a vario titolo vantati nei confronti della gestione commissariale, in molta parte in dipendenza delle operazioni di scissione, si è reso necessario formulare richieste istruttorie mirate all'Amministrazione capitolina, ottenendone risposte non sempre esaustive e che hanno alimentato ulteriori dubbi circa la

³⁸ Cfr. Relazione ispettiva n. 2454/V assentita dal Ragioniere Generale dello Stato con nota n. 78858 del 26 settembre 2013, conclusa nell'aprile 2014, pag. 55.

fondatezza giuridica delle pretese e la conseguente regolarità dei disposti accertamenti.

In effetti, gli esiti delle prime operazioni ricognitive propedeutiche all'impostazione iniziale del piano non sono state validate in nessun atto formale idoneo a cristallizzarne gli effetti sul bilancio comunale (deliberazione straordinaria di riaccertamento dei residui e variazioni del bilancio 2008), ma sono solo confluiti nell'impostazione iniziale del piano di rientro con annotazione nei macroaggregati costruiti *ad hoc*, fatto che ha determinato la perdita di tracciabilità nei conti del Comune.

E ciò è particolarmente da sottolineare insieme al fatto che la separazione non ha comportato la costruzione di un sistema contabile autonomo della gestione commissariale, ma solo una sorta di "etichettatura" sul sistema contabile comunale, tenuto secondo una piattaforma informatica, delle partite reputate di pertinenza dell'una o dell'altra contabilità effettuata direttamente dagli Uffici di Roma Capitale, fin da subito impostata parallelamente alla gestione economica e contabile delle partite in argomento. Come espressamente dichiarato in atti istruttori dall'Amministrazione controllata, detto sistema, che è e rimane unitario, è stato all'uopo *"appositamente integrato nelle funzionalità al fine di realizzare la separazione dei bilanci"* e a consentirne la gestione, venendo di fatto a costituire a tutt'oggi l'unico strumento al quale è affidata la individuazione, *ex post* e senza un *prius* certo di riferimento, della consistenza attualizzata di entrambe le gestioni, così come venuta a determinarsi in concreto e al di fuori di ogni regola di pianificazione finanziaria per effetto di spostamenti rettificativi, nonché di movimentazioni disposte su una cassa gestita unitariamente fino al 2010, con imputazioni fissate avvalendosi di sole codifiche differenziate e fatte oggetto di regolarizzi contabili successivi.

A questo riguardo, giova qui evidenziare che, per ammissione espressa dell'Amministrazione controllata, la gestione del piano di rientro *"ha generato disallineamenti nell'entità finanziarie, a seguito principalmente di erronee valutazioni in ordine all'afferenza del debito alla gestione ordinaria e/o commissariale, emerse in sede di liquidazione delle partite. Tali disallineamenti sono stati recuperati solo successivamente con l'Assestamento del piano di rientro del marzo 2009 e con il Documento di accertamento del Piano di rientro di luglio 2010... fino all'approvazione del rendiconto della Gestione ordinaria 2008 (periodo 29/4/2008-31/12/2008) che ha consolidato le partite creditorie e debitorie del Comune di Roma - D.C.C. 78 del 5 agosto 2008 - le strutture, a seguito di evidenze emerse nel corso della gestione, hanno inoltrato alla Gestione*

Commissariale numerosissime richieste di modifica delle attestazioni in precedenza rilasciate... Dopo l'approvazione del rendiconto della gestione ordinaria del Comune di Roma 2008 è stato attivato un correttivo "contabile" che consente, qualora dagli atti di liquidazione risulti che la prestazione dichiarata commissariale è in effetti ordinaria o viceversa, di inserire il mandato di pagamento nell'elenco relativo alla gestione effettiva e di effettuare il pagamento con i tempi e i modi di quest'ultima. Si provvede, poi, a riequilibrare i rapporti fra le due gestioni attraverso una situazione di debito/credito fra le stesse".

La problematica dell'erronea imputazione si è riproposta costantemente nel corso degli anni, tant'è che essa è stata all'attualità ancora segnalata dall'Amministrazione capitolina come "problematica ricorrente", unitamente ad altre³⁹, che pure contribuiscono a determinare l'opacità dei flussi finanziari fra le due gestioni, flussi considerabili di fatto come erogazioni straordinarie a piè di lista aventi unica e diretta causa nelle esigenze di riequilibrio dei conti della Capitale quali emergenti in concreto, con aggravio del bilancio dello Stato.

Si ritiene necessario ed opportuno, corroborare quanto sopra in termini generali affermato, con la descrizione di dettaglio delle diverse tipologie di partite confluite nel primo Piano di riequilibrio come massa attiva e massa passiva, evidenziando per ciascuna di esse i criteri di riparto assunti a concreto riferimento della c.d. separazione delle gestioni, i riflessi sul bilancio di Roma e le criticità emerse. Saranno, poi, richiamate – per quanto possibile allo stato degli atti – le variazioni del Piano e quelle evidenziate nei documenti di rendicontazione, con indicazione delle questioni problematiche di nuova emersione aventi specifico impatto sui conti della gestione ordinaria e sulla relativa regolarità.

Dette descrizioni vanno separatamente esposte con riguardo alla massa attiva ed alla massa passiva, secondo la distinzione propria del Piano di riequilibrio.

B.5 Impostazione del Piano di rientro.

Essendo il Piano finalizzato al raggiungimento di obiettivi di risanamento delle finanze comunali, prioritario rilievo ha assunto la quantificazione della massa passiva da assegnare alla gestione straordinaria. In quest'ottica, la individuazione delle componenti attive

³⁹ Altre questioni che l'Amministrazione considera fra le maggiori criticità del Piano consistono nelle difficoltà di addossare alla gestione commissariale, tenendone esente il bilancio di Roma, sopravvenienze passive legate a contenziosi pendenti e all'emersione di quote di disavanzi occulti delle partecipate non rilevati all'epoca della separazione.

trasferibili dal bilancio di Roma a quello commissariale ha avuto approccio diverso e residuale, anche tenuto conto della propedeuticità della predisposizione del Piano stesso rispetto all'individuazione delle coperture finanziarie necessarie alla relativa attuazione, demandata *per tabulas* dall'art. 78, comma 4, del d.l. 112/2008 alla relativa individuazione in sede approvativa e nei *"limiti delle risorse allo scopo destinate a legislazione vigente"*.

Stanti le dette finalità e l'ampiezza della nozione di indebitamento pregresso, offerta dall'art. 78, correlata alla sola data del perfezionamento giuridico dei debiti da espungere dalla gestione ordinaria, la gestione commissariale ha assunto in carico debiti di diversa natura, non solo quanto ad emersione in contabilità ordinaria, ma anche quanto a tempi di maturazione e scadenza, con annesse esigenze di copertura.

Ciò ha marcato una differenza sostanziale di notevole rilievo rispetto alle ordinarie procedure di dissesto, comportando l'acquisizione alla gestione commissariale sia di debiti a breve, già scaduti, sia di debiti concernenti partite vincolate sia di debiti da ammortizzare a lungo termine, secondo piani di ammortamento a tasso fisso e variabile. Questi ultimi sono stati inseriti in massa passiva nella loro totalità ed al lordo dei costi, ancorché per natura richiedenti coperture effettive a carico del bilancio corrente comunale solo in corrispondenza delle scadenze dei singoli ratei da rimborsare e quindi non sottendenti - secondo le regole della contabilità finanziaria - né un'imputazione complessiva in conto competenza né un fabbisogno immediato di cassa per l'intero importo.

Sul fronte dell'attivo, di contro, sono stati seguiti criteri in prima istanza fortemente prudenziali, con acquisizione dei soli crediti antecedenti al 2008 (residui attivi) presumibilmente realizzabili *"secondo una rigorosa ed attendibile scansione temporale"*⁴⁰ dichiarata dal Ragioniere generale di Roma, e solo successivamente e cioè all'atto della revisione del Piano al 26 luglio 2010, rimpinguati con la componente prima esclusa, al netto delle insussistenze nelle more maturate.

La gestione commissariale è, perciò, nata con uno squilibrio ben più elevato di quello che si sarebbe delineato a carico di una gestione stralcio rispondente alle regole del dissesto e di tipologia tale da imprimere alla gestione stessa carattere permanente.

⁴⁰ Così testualmente il primo Piano di rientro approvato con d.P.C.M. 5/12/2008.

B.5.1 Costruzione e modifiche della massa attiva: elementi descrittivi e di analisi.

Con particolare riguardo alla formazione della massa attiva, va precisato che in essa non è presente nessuna entrata di derivazione della competenza 2008.

In effetti, in applicazione del criterio di cassa fissato dall'art. 1, comma 3, del d.P.C.M. 4/7/2008⁴¹, in tale componente avrebbero dovuto essere acquisite le sole risorse già riscosse al 28 aprile 2008, come registrate nel conto del tesoriere. Secondo quanto emerge dal Piano di rientro originario approvato con d.P.C.M. 5/12/2008, la quantificazione di queste risorse è stata pari a zero, non già per assenza di riscossioni, bensì in base alle considerazioni di effettività ed inutilizzabilità delle medesime perché già spese e non ripristinabili considerata la situazione di deficitarietà della cassa comunale. La giustificazione, non riveniente all'origine alcun substrato normativo di riferimento e palesemente in contrasto con gli stessi prefissati criteri non normativi di cui al primo d.P.C.M. 4/7/2008, è stata poi legittimata dalla modifica dell'art. 78, comma 6, del d.l. 112/2008 (*"Tutte le entrate del Comune di competenza dell'anno 2008 e dei successivi sono attribuite alla gestione corrente di Roma Capitale, ivi comprese quelle riferibili ad atti e fatti antecedenti all'anno 2008, purché accertate successivamente al 31 dicembre 2007"*).

Peraltro, i dati trasmessi in istruttoria, così come tratti dal sistema contabile dell'Ente relativamente all'esercizio 2008, mostrano una palese contraddittorietà sul punto, documentando l'estrapolazione dal bilancio capitolino 2008 di entrate di competenza di tale esercizio a fini di assegnazione alla gestione commissariale⁴². Dette entrate, peraltro, non risultano iscritte né inizialmente, né in tempi successivi nella pertinente massa attiva. I sollecitati chiarimenti specifici circa il relativo trattamento contabile sono rimasti privi di riscontro, con conseguente impossibilità di conoscere in quale conto siano state imputate le reversali di incasso concernenti la riscossione di dette somme, né se esse siano state annotate

⁴¹ Per l'art. 1, comma 3, del d.P.C.M. 4 luglio 2008, *"La gestione commissariale assume, con bilancio separato rispetto a quello della gestione ordinaria, tutte le obbligazioni vigenti assunte alla data del 28 aprile dal comune di Roma e dalle società da esso partecipate, con esclusione di quelle quotate nei mercati regolamentati, nonché le entrate incassate alla stessa data. È autorizzata l'apertura di un'apposita contabilità speciale"*.

⁴² Così risulta dai prospetti contabili tratti dal sistema SAP in dotazione al Comune e aventi forma di rendiconti finanziari della gestione commissariale, non approvati ufficialmente dal Consiglio comunale o dal Commissario Straordinario, come trasmessi, su supporto elettronico, in risposta a nota istruttoria, con la indicazione di allegato A.1 alla nota Segretario generale di Roma n. 4676 del 2 novembre 2015. Le entrate "riscosse" oggetto di stralcio a favore della gestione commissariale, secondo quanto annotato in tali prospetti, risultano pari a € 959.032.917,55.

nel conto cassa 2008 di Roma Capitale.

La detta massa attiva della gestione commissariale nell'impianto originario, valevole a tutto il 2010, anno della prima variazione generale di Piano, ha trovato consistenza - oltreché in finanziamenti statali straordinari per ripiano del disavanzo devoluti alla stessa gestione commissariale e degli introiti da nuove operazioni di indebitamento direttamente sottoscritte dalla medesima - essenzialmente in risorse già di spettanza di Roma Capitale, peraltro non tutte annotate nel conto del bilancio comunale all'epoca della scissione.

Hanno alimentato tale gestione, infatti, da un lato, i contributi annuali di esercizio assegnati a Roma per l'ammortamento di debiti in carico, contabilizzati in bilancio per cassa e, perciò, non annotati nelle scritture per la componente maturata a far tempo dall'annualità 2009 (quantificati per il periodo 2009-2017 in € 150.203.071)⁴³, dall'altro i residui attivi del bilancio capitolino derivanti dalla competenza del 2007 e anni precedenti. Detti residui attivi (ridenominati crediti della gestione commissariale verso Roma), sono stati quantificati con parametri diversi, in ragione della provenienza dalla parte corrente, dalla parte capitale (vincolati e non vincolati) e dalle partite in conto terzi.

Si tratta di residui che, come detto, all'epoca dello stralcio non erano stati ancora fatti oggetto di riaccertamento ordinario per la confluenza nel pertinente rendiconto generale comunale 2007 e rispetto ai quali le quadrature con i dati in questo presenti sono riscontrabili solo *ex post*, anche avvalendosi per alcune voci delle rettifiche apportate alla massa attiva commissariale nell'ambito del provvedimento di aggiornamento del piano al luglio 2010, approvato d.MEF 4/8/2010⁴⁴, come di seguito rappresentato analiticamente.

Crediti di parte corrente (residui attivi provenienti dal bilancio di Roma al 31/12/2007)

⁴³ Importo pari a € 150.072.609 per il periodo dal 2009 al 2016, come quantificati dal Comune nella nota di risposta n. 4281 del 29 settembre 2015, cui si aggiungono gli ulteriori € 130.462 risultanti dal rendiconto della Gestione commissariale per l'esercizio 2017. Secondo quanto chiarito in istruttoria (cfr. Relazione illustrativa al punto A, allegata a nota n. 4281 del 29 settembre 2015), "Tale posta fa riferimento al contributo che il Comune di Roma riceve dal Ministero dell'Interno in conto ammortamento mutui. L'importo inserito fa riferimento a quanto il Comune è previsto riceverà fino all'anno 2016. Tale importo è accertato annualmente in corrispondenza dell'erogazione da parte dello Stato". L'informazione è coerente con quanto risulta dal Piano di rientro di cui al d.P.C.M. 5/12/2008 e dalla correlata nota tecnica. Rispetto alla voce in argomento, peraltro non scevra da variazioni dovute a rettifiche per incassi su altri residui da e verso gestione ordinaria, nella Relazione tecnica al rendiconto commissariale 2015 viene rammentato che "l'accertamento iniziale della voce in oggetto non è stato inserito in SAP, in quanto le consuete procedure contabili amministrative utilizzate dalla Ragioneria Generale prevedono la registrazione di nuovi accertamenti in conto esercizio in corrispondenza dell'incasso dei contributi statali erogati dal Ministero dell'Interno" e precisato che "Tutti i rendiconti commissariali evidenziano le variazioni del credito in oggetto mediante tabelle di dettaglio della movimentazione della voce".

⁴⁴ Il decreto in questione, inoltrato alla Corte dei conti Ufficio controllo atti MEF per il controllo ex art. 3, comma 1, della legge n. 20/1994 non è stato reputato assoggettabile a controllo preventivo di legittimità in quanto atto non comportante spesa e perciò restituito non vistato all'Amministrazione emanante.

Per la parte corrente, sono stati inizialmente acquisiti alla massa attiva commissariale i soli residui attivi relativi dei primi tre titoli di parte entrata reputati riscuotibili a breve, cioè rispettivamente in un triennio, quanto ai titoli I e III, e in un quinquennio, quanto al titolo II⁴⁵.

L'operazione non ha trovato riscontro nella contabilità comunale, dalla quale invece dette partite correnti risultano eliminate *in toto* ai fini del trasferimento alla gestione commissariale. e senza valutazioni specifiche di riscuotibilità ovvero di insussistenza e/o di difficile esazione comunemente da porre a base di conservazioni e cancellazioni secondo le regole del sistema TUEL, con consistente deroga rispetto a tali regole non consentita alla gestione ordinaria⁴⁶.

Ne è derivata l'eliminazione di fatto dal conto del bilancio 2008 di ingenti crediti provenienti da annualità antecedenti, fatti confluire contestualmente in altra contabilità ufficiale. Il relativo ammontare è ricavabile solo indirettamente dalla differenza fra residui dei primi tre Titoli inseriti nel conto del bilancio 2007 e quelli inseriti nella contabilità commissariale, nell'entità determinata nell'atto di assestamento al 31/12/2008 adottato nel marzo 2009.

Delle eliminazioni di cui trattasi si ha traccia negli elaborati contabili prodotti dal sistema SAP relativamente all'anno di impianto della gestione commissariale e nei partitari delle operazioni espunte dai conti Roma Capitale, consistenti in elenchi non parlanti di debiti e crediti, atti tutti reperiti in istruttoria.

Parte dei residui attivi "parcheeggiati" nel limbo delle scritture SAP di ricognizione a fini di stralcio per la creazione della doppia gestione risultano recuperati al conto della gestione

⁴⁵ Nella nota tecnica al primo Piano di rientro, viene dato conto delle procedure interne seguite a tale fine. Sono state effettuate inizialmente, infatti, valutazioni di riscuotibilità basate sull'esame dei trend di riscossione registrati nell'anno 2007. Da tale esame come testualmente affermato "sono emerse diverse criticità, che in alcuni casi riguardavano l'esistenza stessa dei crediti ed in altri casi l'effettiva riscuotibilità degli stessi secondo una tempistica adeguata al pagamento dei debiti rilevati". Criticità di questo tipo venivano, in particolare evidenziate nel Piano di rientro, con riguardo ai proventi del settore pubblicità (TOSAP) a motivo della vetustà dei residui, considerati a concreto rischio di prescrizione, e del volume di contenzioso esistente sui ruoli tardivamente emessi, per il quale il Comune si era indotto ad adottare una decisione di generale sospensione dei pagamenti. Altra criticità era stata rilevata per i crediti da locazione di immobili di edilizia popolare, riscossi con lentezza anche per effetto di dilazioni di pagamento basate su accordi transattivi, nonché in molti casi presumibilmente già prescritti perchè anteriori al decennio. L'entità delle somme riscuotibili era stata resa nota dalla Ragioneria Generale di Roma per i crediti dei titoli I e III nelle more del riaccertamento ordinario e determinata convenzionalmente con riguardo alle partite comprese nell'ultimo quinquennio per i crediti del Titolo II. Molto rilevante è la precisazione per la quale "Le previsioni di riscossione fanno riferimento all'ammontare dei crediti alla data del 31/12/2007, per cui è possibile che una quota parte degli stessi sia stata già incassata al 28.04.2008". Con questi elementi appare difficilmente giustificabile, in assenza di documenti accertativi la disposta riesumazione postuma di buona parte dei crediti stessi.

⁴⁶ Si noti a tal proposito che la derogabilità rispetto alle regole ordinarie è stata sancita solo per la gestione commissariale e comunque non per l'impianto della relativa contabilità speciale.

commissariale solo, all'atto dell'approvazione del "Documento di accertamento definitivo del debito" a tutto luglio 2010, approvato con decreto MEF 4/8/2010, al netto delle riscossioni e delle cancellazioni nelle more intervenute.

L'evoluzione della contabilità commissariale venutasi, così, a determinare è riportata nelle tabelle sottostanti, al lordo ed al netto delle riscossioni *medio tempore* intervenute.

I crediti di parte corrente inseriti nella massa attiva iniziale				
	Piano approvato con d.p.cm 5/12/2008	Piano assestato al 31/12/2008	Piano rimodulato al 26 luglio 2010	Differenza incrementale
R.A. titoli I-II-III	1.718.824.313	1.739.633.876	2.752.327.532	+1.012.693.656

Riscossioni gestione comm. Al primo semestre 2010	Credito corrente residuo (da riscuotere) G.C. al 26 luglio 2010	
817.115.928,22	1.935.211.604,13	

Secondo quanto desumibile dal richiamato "Documento di accertamento del debito al 26 luglio 2010", i crediti correnti antecedenti al 2008 inclusi quelli "recuperati" ex post alla gestione commissariale e ridefiniti nel complessivo ammontare in euro 2.752.327.532 sono stati calcolati:

- al lordo della quota riscossa dalla gestione commissariale a tutto il 26 luglio 2010, pari ad euro 817.115.928,22;
- al netto della quota riscossa, senza chiara imputazione, nel periodo 1/1- 28/4/2008 pari ad euro 34.957.678,85, antecedentemente all'insediamento della gestione stessa;
- al netto della quota cancellata, successivamente, per insussistenza pari ad euro 67.585.760,80.

L'importo dei crediti acquisiti dalla gestione commissariale, con la descritta ricostruzione "ora per allora" del 2010, sommato agli importi dei crediti realizzati da Roma Capitale nei primi mesi del 2008 pari a euro 34.957.678,85 e di quelli cancellati di 67.585.760,80, riconcilia con l'ammontare complessivo dei residui attivi di parte corrente annotato nel conto del bilancio comunale 2007 e pari a 2.854.870.927,65, integralmente espunti dal conto del bilancio di Roma relativo al 2008.

Nondimeno, non ci si può qui esimere dall'osservare criticamente come vi sia stato, comunque, un periodo nel quale la gestione dei residui in argomento non sia stata formalmente intestata ad alcun centro di responsabilità, né ordinaria né commissariale. Non è noto quindi se e come siano state attivate azioni positive volte a ridurre i rischi di mancato realizzo e delle stesse insussistenze poi dichiarate.

Inoltre, attesi gli elementi di valutazione che avevano inizialmente indotto a contenere l'importo dei residui attivi correnti iscritti in contabilità commissariale, la disposta reviviscenza di buona parte dei crediti stessi, annoverabili tra quelli implicitamente giudicati all'inizio di incerta riscuotibilità, appare difficilmente giustificabile, stante l'assenza di argomentazioni espresse di segno contrario.

Allo stato degli atti, non si comprende, infatti, se vi sia stato un momento formale successivo di riaccertamento delle ingenti poste cancellate dal bilancio di Roma quali residui attivi antecedenti al 2007 e delle quali la gestione commissariale non aveva inteso farsi carico all'origine. In particolare non è chiaro se tale espunzione sia avvenuta formalmente nell'ambito del riaccertamento ordinario del 2008, esercizio il cui rendiconto reca in tutti i titoli correnti residui attivi pari a zero con autorizzazione al transito nell'altra gestione.

Quanto alla componente dei crediti in argomento riscossa nei primi mesi del 2008 (euro 34.957.678,85), che non risulta mai presa in carico dalla gestione commissariale, sono replicabili gli stessi dubbi e perplessità sopra esposti con riguardo alle riscossioni di competenza dei primi quattro mesi del 2008, formalmente espunte dal bilancio ordinario⁴⁷. Anche su questo punto, non è stato fornito alcun puntuale elemento di controdeduzione, ancorché richiesto nello specifico.

Non è possibile, quindi, allo stato degli atti escludere che dette risorse, non avendo più qualificazione di credito all'atto dell'impianto della gestione commissariale, siano di fatto confluite nella cassa di Roma, contribuendo a determinare il saldo delle relative giacenze al 31/12/2008.

Successivamente e nel corso degli anni, i crediti correnti della massa attiva hanno subito variazioni di carattere finanziario (cancellazioni ed integrazioni), riportate nei documenti di

⁴⁷ È agli atti un partitario analitico di tali risorse, (allegato A1 a nota istruttoria n. 4676 del 2 novembre 2015) che ne attesta la effettuata espunzione dal bilancio di Roma Capitale in favore della gestione commissariale. Si tratta di crediti singolarmente di modesta entità verso una miriade di debitori non sempre identificabili nominativamente. Molte di queste somme provengono dai Municipi di Roma ed attengono introiti di natura tariffaria per i servizi a domanda individuale.

rendicontazione della gestione commissariale, che hanno formato oggetto di comunicazioni - non è noto se generali o singole - rivolte dagli uffici capitolini al Commissario e da questi autorizzate.

Si ritrova in atti, peraltro, a più riprese l'affermazione per la quale dette comunicazioni non sono riscontrabili con scritture di supporto. In particolare, si ritiene di riportare quanto osservato dalla società incaricata della revisione dei conti della gestione commissariale K.P.M.G. nei pareri resi a corredo dei rendiconti commissariali.

Con riguardo alla contabilità commissariale 2013, la predetta società, ribadendo il concetto nel parere al rendiconto 2012, testualmente dichiara che le attività svolte consistono esclusivamente in un supporto tecnico nella redazione del documento contabile e che in tal senso: *“Fondamentale è stato il ruolo degli Uffici della ragioneria di Roma Capitale che, insieme alle Ragionerie dei diversi dipartimenti capitolini, sono titolari dei dati e hanno concorso, nel corso dell'esercizio, a movimentare singole voci della massa attiva e passiva del Piano. In tal senso, il supporto fornito, per la natura dell'incarico, non costituisce un'attività finalizzata a valutare la completezza e correttezza del complesso dei dati rappresentati nel rendiconto e, pertanto, non è possibile escludere la possibilità che qualora fosse richiesto di svolgere attività di analisi e verifiche potrebbero emergere criticità inerenti l'accuratezza e l'esattezza delle grandezze in esso rappresentate”*.

Rileva in proposito, poi, quanto affermato nella Relazione tecnica a corredo del rendiconto commissariale 2014, circa l'attività di sensibilizzazione svolta presso *“i diversi Uffici capitolini competenti ad effettuare una revisione delle poste attive e verificare gli effettivi requisiti di mantenimento (in tutto o in parte) dei residui attivi in argomento”*.

In tale contesto, viene evidenziato che il complesso delle poste in argomento è costituito da crediti per trasferimenti verso enti pubblici e società partecipate, nonché da accertamenti relativi alla gestione del patrimonio immobiliare e da ruoli emessi nei confronti di contribuenti morosi o per sanzioni amministrative a violazioni del codice della strada, relativamente ai quali *“è risultata negli anni (2010-2014) assai ardua una quantificazione dell'effettività delle riscossioni realizzabili”*⁴⁸.

È stato, inoltre, segnalato che la massa attiva non è stata mai incrementata degli interessi

⁴⁸ Rientrano fra questi i crediti per ICI non corrisposta da parte dell'Azienda territoriale per l'edilizia residenziale (ente pubblico regionale) ammontanti al 31/12 2014 ad euro 551 milioni (cfr. nota tecnica al rendiconto della gestione commissariale 2014 pag. 7).

moratori maturati nel tempo sui crediti da riscuotere⁴⁹ e che le cancellazioni comunicate a fine 2014 dal Dipartimento del Patrimonio di Roma Capitale relativamente a quelli derivanti da locazioni immobiliari aventi anzianità remote (pari ad oltre 44 milioni di euro) sono state sospese dalla gestione commissariale “*per ulteriori valutazioni*” coerenti con quelle formulate dall’Organo di revisione per i crediti analoghi presenti nel bilancio ordinario, con segnalazione alla competente Procura contabile.

Di seguito si riporta la situazione attualizzata al 31/12/2017, quale ricostruibile d’ufficio in base ai dati dei rendiconti della gestione commissariale 2011-2017.

Variazioni attualizzate al 31/12/2017 crediti di parte corrente inseriti nella massa attiva				
	Piano rimodulato al 26 luglio 2010	Variazioni incrementali	Variazioni decrementali	Saldo variazioni
R.A. titoli I-II-III	2.752.327.532	+ 21.112.282	- 648.832.012	- 627.719.730

Situazione attualizzata al 31/12/2017 riscossione crediti correnti inseriti nella massa attiva				
Entità complessiva crediti correnti riconosciuti - netto variazioni	Entità Riscossioni	%	Crediti da riscuotere	%
2.281.549.852,40	1.111.311.911	48,70	1.170.237.940,73*	51,30

* il totale dei crediti da riscuotere come sopra calcolati avvalendosi dei dati analitici tratti dai rendiconti della gestione commissariale non trova corrispondenza con quello contabilizzato dalla gestione stessa al 31/12/2017 pari a 1.138.134.369, disallineato per **euro 32.103.571,27** rispetto a quanto risultante dai dati di consistenza della massa attiva riportati nei conti.

Crediti di parte capitale (componenti libera e vincolata) – Crediti per servizi in conto terzi (residui attivi provenienti dal bilancio di Roma al 31/12/2007).

La quantificazione dei crediti di parte capitale ha avuto una componente non vincolata determinata su una stima secca di riscuotibilità effettuata dalla Ragioneria generale a valere sui residui attivi di parte capitale cc.dd. liberi⁵⁰, ed una componente vincolata definita “a

⁴⁹ Ciò è evidenziato con particolare riguardo ai crediti ATER di cui alla nota precedente, reputati di fatto inesigibili per la “*dichiarata impossibilità dell’ente di pagare il debito che già figura in massa attiva*”.

⁵⁰ Cfr. documento Piano di rientro approvato con d.P.C.M. 5/12/2008.

pareggio” sulla base del debito di parte capitale inserito in massa passiva finanziato da risorse vincolate, detratta una quota già incassata e da spendere per investimenti su competenza 2008.

Nello stesso modo, cioè a pareggio, sono state costruite le entrate da servizi per conto terzi, che già peraltro nel primo ed unico assestamento del Piano del marzo 2009, presentano uno sbilancio negativo rispetto alle corrispondenti poste in uscita annotate a carico della gestione commissariale.

Per questa componente della massa attiva le informazioni in atti istruttori appaiono maggiormente di difficile quadratura, pur presentando criticità parzialmente analoghe a quelle evidenziate per la parte corrente.

Infatti, i crediti espunti dal bilancio ordinario di Roma per l'imputazione alla gestione commissariale, così come riportati nelle scritture informali tratte dal sistema contabile comunale al 2008 e mai validate né dal Consiglio Comunale né dal Commissario straordinario, comprendono anche una parte di competenza dei primi mesi del 2008 che non si ritrova in massa attiva nel Piano di rientro e delle cui sorti non si ha traccia evidente nei conti successivi di nessuna delle due gestioni.

Risultano, in particolare, espunti anche residui attivi dei Titoli IV, V e VI il cui importo corrisponde al differenziale fra residui iscritti nel conto del bilancio 2007 e quelli conservati, al termine del 2008, al netto della componente derivante dalla competenza. I crediti espunti in argomento risultano solo parzialmente riportati nel Piano di rientro originario. Risultano, inoltre, aver subito una variazione decrementale, nell'ambito del documento di aggiornamento al luglio 2010 più volte richiamato, che ha ricostruito a ritroso una sorta di dato di competenza iniziale della gestione commissariale.

Crediti di parte capitale e conto terzi Piano di rientro e crediti della stessa natura espunti dal bilancio di Roma per imputabilità alla gestione commissariale: inconciliabilità					
		Crediti Piano rientro a tutto luglio 2010	R.A. fino al 2007 - espunti dal conto bilancio RM 2008	Entrate espunte bilancio RM competenza 2008	TOTALE CREDITI CANCELLATI RM
Tit. IV	parte libera	777.353.970*	Dett. non disponibile	Dett. non disponibile	
Tit. IV	parte vincolata	520.213.049**	Dett. non disponibile	Dett. non disponibile	
Tot. Tit. IV		1.297.567.019	1.366.669.770	187.779.614	1.554.449.384
Tit. V				167.433.293	548.463.943
Tit. VI		38.403.180***		62.928.843	73.505.667
TOTALE		1.335.970.199	1.757.896.594	418.141.750	2.176.038.344

*Importo Piano originario e primo documento di assestamento euro 796.412.353.

** Importo corrispondente a quello del Piano originario, ma diverso da quello del primo assestamento pari a 518.676.904.

*** Importo Piano originario e primo documento di assestamento euro 39.425.356.

I residui attivi del Titolo IV riportati in carico alla G.C. sommati a quelli mantenuti in capo a Roma Capitale (-650.610.719), all'inizio del 2008, presentano una coincidenza tendenziale con la consistenza dei R.A. di tale Titolo IV iscritti nel conto del bilancio di Roma al 31/12/2007, detratta una quota di attivo già riscossa e destinata al pagamento di prestazioni rese e non pagate al 28/4/2008 (- 91 ml di euro circa), di pertinenza della gestione commissariale.

Per ciò che attiene alle partite in conto terzi i residui attivi di provenienza 2007 e annualità precedenti espunti dal bilancio di Roma al 28 aprile 2008 (pari a - 10.576.824), come quantificati in tabella, non è possibile allo stato degli atti proporre alcuna ipotesi di riconciliazione.

Ulteriori crediti verso Roma inseriti in massa attiva

In massa attiva risultavano inizialmente inseriti ulteriori crediti verso Roma per uscite dovute a pagamenti effettuati anticipatamente a carico del bilancio commissariale al 28/4/2008, ma relativi a prestazioni da rendere dopo tale data e quindi da imputare alla gestione ordinaria⁵¹. Tali crediti pari ad euro 1.295.194, non risultano iscritti per pari importo

⁵¹ Nella Relazione tecnica al primo piano di rientro detti crediti vengono giustificati in ragione di pagamenti anticipati per "prestazioni di cui beneficerà la Gestione ordinaria" indicate a titolo di esempio in fitti passivi, assicurazioni, contratti di abbonamento.

al passivo del bilancio ordinario in conto competenza 2008 (impegni correnti) come debiti verso la Gestione commissariale⁵². I medesimi sono stati defalcati dal Piano fin da subito con il primo documento di assestamento, senza comprensibile motivazione.

Nel 2010, sono stati inclusi in massa attiva nuovi crediti verso Roma, per entrate potenziali derivanti da contenzioso pendente alla data del 28 aprile 2008, che l'Avvocatura comunale riteneva di possibile esito favorevole. Detti crediti sono stati inseriti in due diverse aggregazioni, separando il contenzioso comune, comprensivo anche di quello intercorrente con società partecipate, e quello derivante da pratiche di espropri. Si tratta di crediti significativamente qualificati come *"crediti fuori bilancio"*, consistenti in sopravvenienze attive del tutto eventuali e di realizzo dipendente da variabili esogene, che non trovavano e non potevano trovare in sé alcuna iscrizione nella contabilità ordinaria finanziaria in quanto prive di titolo giuridico sottostante e non definite in modo certo nell'ammontare.

È bene qui evidenziare che le partite in argomento, per effetto di transazioni relative ai rapporti controversi attivate dalla stessa gestione Commissariale e coinvolgenti di necessità il comune di Roma in quanto parte sostanziale dei detti rapporti controversi⁵³, hanno generato nel tempo flussi di entrata per il bilancio capitolino da restituire alla gestione straordinaria, di dubbia tracciabilità.

Ciò ha accresciuto gli intrecci finanziari fra le due contabilità, determinando dopo il 2010 variazioni incrementali della massa attiva della gestione commissariale dipendenti dall'iscrizione di una nuova voce autonoma denominata *"crediti verso gestione ordinaria"*, volta ad evidenziare le partite recuperatorie di entrate acquisite al bilancio di Roma da parte di terzi, ma imputabili alla gestione commissariale.

⁵² In effetti, la gestione ordinaria ha assunto impegni nei riguardi di quella commissariale nel 2010 per un importo di euro 2.230.887,63 a titolo di "storno quota canoni certificati nel 2010 dalla gestione ordinaria 2010 verso quella commissariale 2010". Impegni di importo simile ed allo stesso titolo sono stati assunti in conto competenza delle annualità successive fino a tutto il 2014. La voce andrebbe esplicitata e motivata.

⁵³ La Corte costituzionale, adita dal Consiglio di Stato in relazione al dubbio di legittimità costituzionale degli artt. 78, comma 6, primo periodo, del d.l. n. 112/2008 e dell'art. 4, comma 8-bis, del d.l. n. 2/2010 nella parte in cui interpreta l'art. 78, comma 3, del d.l. n. 112/2008 nel senso che sono imputate alla gestione straordinaria del Comune di Roma le obbligazioni nascenti da atti o fatti antecedenti alla data del 28 aprile 2008, anche se accertate con sentenza passata in giudicato successivamente a tale data, nel dichiarare non fondate le questioni di legittimità costituzionale sollevate ha affermato che la creazione di una gestione commissariale con separazione della contabilità del Comune in due conti distinti non determina la creazione di una doppia soggettività giuridica ascrivibile l'una alla gestione ordinaria e l'altra a quella commissariale. Infatti, *"Non vi è una successione di soggetti giuridici, giacché il debitore rimane soltanto il Comune di Roma, nei cui confronti si sono formati i giudicati. Solo le azioni esecutive sono distinte in base alla data del 28 aprile 2008, senza peraltro che la norma di interpretazione autentica abbia sostituito un altro soggetto a quello individuato nelle sentenze, nè abbia modificato il criterio di imputazione stabilito originariamente dall'art. 78 del d.l. n. 112 del 2008"* (Corte cost. n. 154 del 17 - 21 giugno 2013).

È bene evidenziare come dette entrate, accertate in conto competenza nel bilancio di Roma secondo le regole della contabilità finanziaria e per non accrescere impropriamente le disponibilità dell'anno di imputazione avrebbero dovuto essere sterilizzate immediatamente e contestualmente per l'intero (divieto di movimenti "compensativi" non registrati e principio di annualità), con l'assunzione di impegni di pari importo verso la gestione commissariale.

Non è possibile, invece, allo stato degli atti pervenire alla esatta quantificazione del complesso di tali movimenti, non solo generatori di flussi ma anche compensativi di debiti di Roma verso i terzi debitori della gestione commissariale, nonché degli annessi regolarizzi contabili che i medesimi hanno occasionato. Detto obiettivo, infatti, presupporrebbe una difficile riconciliazione fra due contabilità, peraltro gestite con regole diverse, riconciliazione che soltanto gli Uffici comunali, quali unici depositari dei dati originari di entrambe le gestioni, dovrebbero essere in grado di elaborare.

Merita qui evidenziare che la pratica di *"accendere nuove partite creditorie nei confronti della gestione ordinaria a fronte di incassi effettuati da quest'ultima su crediti della gestione commissariale"* è stata stigmatizzata espressamente nell'ambito della Relazione tecnica al rendiconto commissariale 2015⁵⁴.

Per agevolare la reale comprensione dell'ordine delle difficoltà connesse alla presente analisi, si ritiene opportuno richiamare a titolo di esempio la disposta iscrizione in massa attiva, a fine 2010 di un credito verso Roma *"come conseguenza della conversione di un credito derivante da contenzioso per cause attive verso ACI di RM"* transatto, relativamente al quale *"la controparte si è impegnata a fornire prestazioni (finanziarie n.d.r.) all'Amministrazione Comunale, invece di risarcire direttamente la Gestione Commissariale"*⁵⁵. In merito si rappresenta che dai dati trasmessi dall'Ente in istruttoria è stato possibile evidenziare che, a fronte di tali incassi (pari a ed euro 1.738.890), il Comune ha registrato nel conto del bilancio 2010 un impegno restitutorio verso la gestione straordinaria pari a soli euro 500.000, rimpinguato successivamente nelle annualità di competenza 2011 e 2012 rispettivamente per euro 500.000 e per euro 738. 890. Non è noto se tali entrate siano state registrate quali accertamenti nel

⁵⁴ Cfr. pag. 38 della citata nota tecnica al rendiconto sulla gestione 2015, nella quale si fa riferimento agli introiti indebitamente realizzati dal bilancio capitolino, come incassi privi di titolo giuridico legittimante, quindi da restituire tempestivamente con salvezza di "ogni ulteriore iniziativa".

⁵⁵ Informazione tratta dalla Relazione nota tecnica al rendiconto sulla gestione 2015.

conto del bilancio di Roma ovvero siano state solo incassate e, perciò, se siano stati o meno disposti accantonamenti vincolati a carico del risultato di amministrazione del medesimo esercizio o di quelli successivi, elemento conoscitivo che presuppone verifiche ulteriori anche di natura extracontabile.

Sempre con riguardo ai crediti da cause attive oggetto di possibili operazioni analoghe a quella sopra descritta, non si può omettere di richiamare, poi, l'attenzione, sul fatto che diverse partite, annotate via via nel Piano quali crediti verso Roma al descritto titolo restitutorio, derivano da rapporti con le società partecipate dal Comune e, perciò, sottendono ulteriori esigenze di riconciliazione con i conti di queste ultime che si riverberano anch'essi di necessità sul bilancio dell'Ente socio.

A tale situazione ha cercato di porre rimedio il legislatore solo a partire dal 2014, prevedendo la riacquisizione piena al bilancio ordinario di crediti verso le partecipate traslati in contabilità commissariale con compensazione rispetto ai debiti verso le partecipate inseriti in massa passiva⁵⁶. Ciò, peraltro, ha comportato una sorta di "reinternalizzazione" dei rapporti attivi e passivi di cui trattasi in capo al bilancio comunale con l'importazione di nuovi ed imprecisati fattori di squilibrio.

Sul punto, va richiamata - nuovamente a titolo meramente esemplificativo - la vicenda ATAC, più avanti descritta, già segnalata come fattore di criticità della tenuta dei conti comunali dall'Organo di revisione contabile nell'ambito del parere reso a corredo del rendiconto generale di Roma Capitale 2014 e fatta oggetto di specifiche richieste di delucidazioni nell'ambito di un'audizione formale di tale Organo disposta in istruttoria⁵⁷.

Si ritiene che detti rapporti trilaterali fra le gestioni straordinaria e comunale, da un lato, e le società partecipate, dall'altro, vadano approfonditi singolarmente. A tal riguardo, va richiamato quanto affermato nella relazione tecnica al rendiconto commissariale 2013 con riguardo alla reinternalizzazione da parte del bilancio di Roma di debiti e crediti con ATAC: *"Anche il citato d.l. 16/2014, ha previsto che Roma Capitale può riacquisire l'esclusiva titolarità di crediti inseriti nella massa attiva... verso le società dalla medesima partecipate, anche compensando totalmente o parzialmente gli stessi con partite a debito inserite nella massa passiva...Ciò ha*

⁵⁶ Cfr. art. 16, comma 5, del d.l. 6 marzo 2014, n. 16.

⁵⁷ Si tratta del credito in contestazione vantato dal Comune nei confronti della Società gerente il servizio di TPL per anticipazioni di contributi dovuti dalla Regione Lazio a carico del Fondo regionale trasporti dei quali la Società stessa ha contestato la restituzione, stanti i maggiori costi del servizio in carico alla medesima.

consentito alla Gestione, già nel novembre 2013, di riclassificare tali posizioni (pari a 404 euro/milioni afferenti il gruppo ATAC) tra i crediti verso Roma Capitale e , contestualmente, di compensare parte del suddetto credito con il debito residuo (pari a 227,5 euro/milioni...) relativo al ripiano del disavanzo delle risorse vincolate e dello sbilancio di parte capitale verificatosi in sede di separazione dei bilanci al 28/4/2008 iscritto in massa passiva verso la medesima, azzerando così il saldo di tale voce debitoria del Piano.

Tale operazione, oltre ad aver permesso il recupero di un credito inizialmente iscritto verso il gruppo ATAC, difficilmente riscuotibile senza ricorrere ad azioni coercitive, ha consentito di procedere al pagamento dei debiti commissariali verso tale gruppo⁵⁸.

Nel 2011, è stata inserita nel piano un'ulteriore voce, rappresentata da crediti da incassare per conto della gestione ordinaria, riguardante risorse mai prima rientranti fra i crediti di massa attiva ancora da incassare al 28/4/2008 "il cui utilizzo aveva, in sede di separazione delle Gestioni, una destinazione vincolata". Secondo quanto è dato evincere in atti, la decisione di annotazione a credito di tali partite, in precedenza registrate solo all'atto dell'incasso, sarebbe legata all'esigenza di riequilibrare i saldi della gestione commissariale già comprensivi dei debiti da pagare con tali entrate. Si tratterebbe, quindi, di incassi che la gestione Commissariale avrebbe dovuto "restituire alla Gestione Ordinaria, in quanto mere partite di giro"⁵⁹.

Sull'operazione, si rinvia, per considerazioni e valutazioni specifiche, alla trattazione dedicata del presente lavoro, nella quale sono riportati i chiarimenti forniti dall'Amministrazione in merito alla stessa.

Altre entrate componenti la massa attiva: flussi di interessi su operazioni di finanza derivata.

Giova evidenziare che, a fronte dell'ingente debito di finanziamento comunale in essere alla data del 28 aprile 2008 ed il cui ammortamento - in deroga alle disposizioni sul dissesto - è stato ereditato quale massa passiva dalla gestione straordinaria, quest'ultima ha acquisito in massa attiva a partire dal 2011:

- entrate da interessi attivi su operazioni in derivati già disposte da Roma Capitale per ridurre l'impatto del debito e dei prestiti obbligazionari contratti, alcune delle quali rinegoziate dal Comune nei primi mesi del 2008;

⁵⁸ Cfr. Relazione tecnica citata, pag. 7.

⁵⁹ Così Relazione tecnica al rendiconto commissariale 2015 pag. 40.

- fondi accantonati a valere sugli interessi in questione (*sinking fund*) per il rimborso di prestiti obbligazionari di tipo "bullet" ai sensi dell'art. 41, comma 2, della legge n. 448/2001.

Per i tali fondi non si ritrova traccia in atti di derivazione contabile dal bilancio di Roma.

Tali partite e la loro gestione evidenziano esigenze di approfondimenti mirati in connessione con le operazioni di indebitamento cui le medesime accedono.

A mero titolo descrittivo, peraltro, si osserva che entrambe hanno subito un ridimensionamento netto a partire dal 2011, anno di estinzione anticipata dei derivati contratti a garanzia dei prestiti di tipo "bullet", autorizzata dall'art. 2, comma 9, del d.l. 29 dicembre 2010 n. 225, convertito dalla legge 26 febbraio 2011 n. 10, che ha consentito espressamente alla G.C. di derogare all'obbligo di costituzione del *sinking fund* sancito per le amministrazioni pubbliche dall'art. 41, comma 2, sopra richiamato.

Altre entrate componenti la massa attiva: finanziamenti statali per il riequilibrio.

Per mera completezza, si ritiene qui di rappresentare che la gestione straordinaria risulta destinataria di cospicue contribuzioni a carico del bilancio dello Stato.

In particolare nel 2009 e nel 2010 sono stati iscritti in massa attiva contributi rispettivamente per euro 485 milioni e 500 milioni, coperti con risorse derivanti dal fondo CIPE per le aree sottoutilizzate ai sensi dell'art. 5, comma 3, del d.l. n. 154/2008, convertito dalla legge n. 189/2008.

È bene evidenziare che con il medesimo decreto legge è stata assentita la definitiva acquisizione al Comune di Roma del contributo di euro 500 milioni attribuito per l'anno 2008 dall'art. 78, comma 8, del d.l. 112/2008 e che doveva consistere in un'anticipazione da parte di C.DD.PP. sui contributi ordinari del Ministero Interno. Detta anticipazione, infatti, è stata consolidata con un contributo di pari importo assegnato per il rimborso della stessa da corrispondere, a valere sullo stato di previsione di spesa MEF, direttamente all'Istituto finanziatore.

A partire dal 2011, alla G.C. sono stati assegnati finanziamenti strutturali pari a 500 milioni di euro annui, a titolo di contributi statali pari a 300 milioni di euro annui (stanziamento dedicato nello stato di previsione di spesa MEF) e per 200 milioni di euro annui quali contributi del Comune di Roma, la cui copertura è data da un incremento dell'aliquota relativa all'addizionale IRPEF comunale (portata alla misura massima dello 0,4%), nonché

dall'istituzione di un'addizionale commissariale sui diritti di imbarco dei passeggeri su aeromobili in partenza dagli Aeroporti di Roma (fino ad un 1 euro passeggero). La quota di spettanza di Roma è versata al bilancio dello Stato, fino a concorrenza dell'intero importo annuo con obbligo di adottare misure compensative in caso di minore copertura derivante dai tributi dedicati anche per abbattimento delle relative aliquote. Detti versamenti sono assistiti da apposita delegazione di pagamento ex art. 206 del TUEL.

I contributi statali strutturali sono stati impegnati fino a tutto il 2040, a fronte dell'autorizzazione specifica disposta con decreto MEF del 18 marzo 2011 ad effettuare nuove operazioni di indebitamento da parte della stessa G.C. che ne hanno parzialmente attualizzato l'entità, con il dichiarato scopo di far fronte alla propria crisi di liquidità, dovuta all'insufficienza dei flussi diretti annui (comprensivi anche dei crediti verso terzi) a far fronte ai corrispondenti flussi in uscita. L'attualizzazione ha riguardato anche l'ulteriore contributo pluriennale attribuito dall'art. 16, comma 12 *octies*, del d.l. n. 95/2012, convertito dalla legge n. 135/2012, (autorizzazione decreto MEF n.7306/2013). Si tratta di operazioni concluse con istituti di credito privati e con C.DD.PP..

~~Su~~ Tali operazioni, che hanno determinato in capo alla G.C. l'acquisizione immediata di liquidità considerevole (circa 5 miliardi di euro), con disponibilità in sé equivalenti all'intero importo dei mutui da rimborsare, sebbene i relativi piani di ammortamento presentino scadenze lontane nel tempo (anno 2048), appaiono meritevoli di istruttoria specifica, da pianificare in prosieguo.

Nel presente contesto, tuttavia, non si può omettere di osservare come dalle Relazioni e dai rendiconti della Gestione Commissariale non emerga alcuna pianificazione specifica di fabbisogno a sostegno delle intraprese operazioni di attualizzazione.

A titolo meramente ricognitivo, si ritiene qui di riportare l'entità delle risorse introitate dalla gestione commissariale a titolo di finanziamenti straordinari nel periodo 2011-2017 così come annotate nei rispettivi rendiconti.

Finanziamenti straordinari scritti in massa attiva gestione Piano di rientro 2011-2017			
Es. finanziario	Causale	Importo iscrizioni	Importo riscossioni
2011	Finanziamenti a breve termine	1.325.000.000	1.325.000.000
	Finanziamenti statali ripiano dis.	500.000.000	500.000.000
2012	-----	-----	-----
2013	Finanz. Statali rip dis. (quota comp. 2012)- d. MEF 7306/2013	1.194.304	1.194.304
	Erogazione tranches attualizzazione C.DD.PP.	1.330.000.000	1.330.000.000
	Erogazione attualizzazione contr. Pluriennale (quote 2013-2042) – d. MEF 7306/2013	569.503.059	569.503.059
2014	Finanz. Statali restituzione istituti finanziatori	69.483.732	69.483.732
	Erogazioni tranches estensione C.DD.PP.	500.000.000	500.000.000
2015	-----	-----	-----
2016	Finanziamenti statali ripiano dis.	880.595.493	880.595.493
2017	-----	-----	-----
TOTALE		5.175.776.588	5.175.776.588

Buona parte dei fondi affluiti nel 2013 sono stati attribuiti a Roma Capitale per espressa autorizzazione di legge, con iscrizione al passivo alla voce debiti verso Roma, come più avanti si vedrà.

B.5.2 Costruzione e modifiche della massa passiva: elementi descrittivi e di analisi.

La c.d. massa passiva trasferita alla gestione commissariale consta di componenti diverse individuate secondo le modalità di seguito descritte.

Essa è determinata da debiti per spese discrezionali corrispondenti a prestazioni rese da soggetti terzi a tutto il 28 aprile 2008 ed alla medesima data non pagate dall'Amministrazione, tanto relative ad impegni assunti secondo le regole della contabilità autorizzatoria e perciò destinati, a seconda dell'anno di imputazione in contabilità, ad essere riaccertati quali residui passivi nel conto del bilancio 2007 e 2008, tanto relative a fatture non rivenienti copertura in contabilità e perciò costituenti debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento.

Dette partite, che rappresentano la componente di minor entità trasferita nel Piano ed anche quella che di norma viene imputata alla gestione dell'organo straordinario di liquidazione nelle ordinarie procedure di dissesto finanziario, sono state nella specie individuate e quantificate in modo "atipico", cioè avulso dalla cadenza annuale propria della contabilità finanziaria e senza riferimento a chiusure contabili ufficiali retrostanti.

Esse, pertanto, hanno inciso positivamente tanto sulla consistenza dei residui passivi riportati nel conto del bilancio 2007, con il recupero di una quota di minor disavanzo al 31/12 di tale esercizio, tanto sui saldi di competenza 2008 calcolati al netto delle spese impegnate nel primo quadrimestre e non gravati da quote di disavanzo da ripianare emerse in sede di riequilibrio e di assestamento, come più puntualmente si vedrà più avanti nella parte dedicata agli equilibri della gestione finanziaria di Roma negli anni esaminati.

L'entità del beneficio così ottenuto non trova riscontrabilità immediata nelle scritture, e non è nel suo complesso calcolabile se non assumendo a riferimento diretto e principale i dati di Piano, nel quale sono indicate anche grandezze per natura non presenti in contabilità finanziaria, perché presupponenti provvedimenti di regolarizzazione espressa nella specie mancanti (d.f.b). Vi è, poi, una riduzione del disavanzo derivante dall'abbattimento delle spese relativa alla competenza dei primi mesi del 2008, non contabilizzato neppure in un documento di rendicontazione stralcio a tale data.

In maggior dettaglio, si procede di seguito ad esaminare le singole voci iscritte in massa passiva.

Debiti per prestazioni rese e non pagate al 28 aprile 2008 (residui passivi pregressi e impegni competenza 2008 I quadrimestre – debiti fuori bilancio – passività potenziali da contenzioso).

I debiti acquisiti dalla gestione commissariale già iscritti nel conto del bilancio di Roma perché confluiti fra i residui passivi a tutto il 31/12/2007 o perché legati ad impegni contabili assunti nel primo quadrimestre dell'anno, trovano annotazione in partite di Piano complessive che non consentono di distinguere le due diverse componenti. Dette operazioni, descritte nelle modalità dal Piano di rientro approvato con d.P.C.M. 5/12/2008, hanno presentato *“non poche difficoltà applicative da parte dei singoli Uffici”* essendo finalizzate ad individuare le prestazioni rese a metà anno, *“concetto ...non sempre ...direttamente sovrapponibile ad una contabilità di tipo finanziario”*⁶⁰.

La rilevazione della massa passiva, che ha comportato l'esame di un numero molto rilevante di posizioni debitorie, è stata certificata da ben tre società di revisione incaricate dal Comune, anche con l'ausilio di verifiche campionarie. Non sono noti le modalità di affidamento ed i costi di detti incarichi e neppure a quale delle due gestioni i medesimi siano stati imputati.

Dalle verifiche così disposte è derivata l'evidenziazione – secondo quanto è dato ricavare in atti ufficiali - di percentuali iniziali di errore rispettivamente pari allo 0,04 per la parte corrente ed a 7,74 % per la parte capitale⁶¹.

Nel merito, va evidenziato che non appare del tutto coerente con tale informazione, l'entità delle variazioni relative alla consistenza del debito, al lordo da ogni movimentazione, riportate sia nel documento di assestamento che avrebbe dovuto allineare i dati con quelli consuntivi del 2008, sia nel Documento di accertamento definitivo del luglio 2010, come di seguito riportate. È un fatto che le variazioni sono state recepite nel piano su mere comunicazioni dei responsabili dei servizi destinatari da parte della G.C. di nuove richieste di aggiornamento *“alla data del 7 giugno 2010 delle esposizioni debitorie”*.

⁶⁰ In tal senso Relazione tecnica al Piano di rientro originario, pag. 16.

⁶¹ In tal senso Relazione tecnica al Piano di rientro originario, pag. 17.

Debiti da prestazioni rese e non pagate al 28 aprile 2008						
Aggregato	Posizioni lavorate (1)	Piano originario (d.P.C.M. 5/12/2008)	Atto commissariale assestamento al 31/12/2008	Prima variazione incrementale	Documento accertamento definitivo al luglio 2010	Variazioni definitive al 31/12/2010
Parte corrente	3.537.326.026	1.265.751.807	1.295.708.377	29.956.570	1.321.999.206	26.290.829
Parte capitale (lordo vincolate)	4.544.484.518	611.255.288*	618.493.063	7.237.775	602.394.088	-16.098.975
Servizi conto terzi	495.699.907	39.425.356	39.913.247	487.891	37.327.018	-2.886.229
Debiti f.b.	1.667.332.308**	2.026.644.383***	359.312.075	2382778858 ****	356.134.475
TOTALE	8.577.510.451	3.583.764.759	4.980.759.070	396.994.311	4.344.499.170	363.440.100

I. Così testualmente definite nella Relazione a corredo del Piano. Il dato offerto non attiene al numero delle transazioni esaminate, bensì con evidenza ai relativi importi

Elaborazione Corte dei conti su dati di Gestione commissariale)

* Dato calcolato al netto delle risorse vincolate accertate ed incassate al 28/4/2008, non accompagnate dall'assunzione di impegni di valore corrispondente (c.d. impegni tecnici) come prescritto dal sistema TUEL e quindi configuranti quota di vincoli *illo tempore* pretermessi a tutti gli effetti dal bilancio di Roma.

** Dato complessivo risultante dalla sommatoria dei debiti fuori bilancio già maturati alla data della separazione e di quelli da oneri da contenzioso in corso di maturazione, rispettivamente quantificati in euro 892.031.668 ed in euro 775.300.640.

*** Variazione incrementale che riflette solo quella dei debiti già maturati, essendo rimasto invariato l'importo dei cc.dd. oneri da contenzioso.

**** Variazione incrementale di entrambe le componenti di d.f.b. dedotte nel Piano.

Ulteriori variazioni incrementali hanno interessato le poste in argomento anche in tempi più recenti ed a tutto il 2017.

Sulla disomogenea composizione della massa passiva costituita dai c.d. debiti commerciali, sono esplicitabili le seguenti considerazioni.

Residui passivi traslati e quota di impegni di competenza 2008.

Con riguardo alle partite che avrebbero dovuto essere già presenti, sia pure a diverso titolo (residui ed impegni di competenza) nelle scritture contabili di Roma all'atto della separazione, non si dispone di elementi né contabili né extracontabili che possano costituire un riferimento iniziale certo, valevole per quantificare il disavanzo contabile che la mancata separazione avrebbe comportato a carico del bilancio capitolino al 31/12/2008.

I rilevanti disallineamenti riscontrati fra il documento elaborato dal sistema contabile

comunale a fini di impostazione della gestione commissariale, infatti, non consentono di trovare alcun elemento di raccordo fra le due contabilità. La capillare ricerca, effettuata sugli atti trasmessi in istruttoria, di corrispondenze fra dati di apertura della gestione commissariale e dati ricognitivi delle poste sottratte dal conto del bilancio di Roma, non ha avuto alcun apprezzabile esito.

Si ritiene doveroso evidenziare, come anche per le poste passive i dati esaminati evidenzino l'espunzione di residui passivi ante 2008 (i cui importi sono gli unici riconciliabili con dati ufficiali e cioè con quelli delle variazioni decrementali per cancellazioni trasfuse nel pertinente rendiconto generale, sulla base del riaccertamento ordinario disposto con deliberazione C.C. n. 78 del 9 agosto 2009), nonché di impegni relativi al primo quadrimestre 2008 (in sé maggiori degli impegni assunti negli otto mesi dell'anno di gestione ordinaria) per importi significativamente più elevati di quelli parallelamente assunti in carico dalla gestione commissariale.

Il fenomeno è sostanzialmente analogo a quello riscontrato con riguardo al riparto dell'attivo.

Ne deriva il convincimento che, a tutto il 2010, molte e cospicue posizioni debitorie siano rimaste "sospese" al di fuori di ogni contabilità.

Non si può escludere, allo stato degli atti, che le medesime siano state gestite in modo totalmente extracontabile, di fatto in deroga alle regole che vietano gestioni fuori bilancio. Deroga non rientrante in quelle generali consentite dall'art. 78 del d.l. 112/2008, sia perché non riferite alla gestione comunale, ma solo a quella commissariale, sia perché contrastanti con principi di tracciabilità e di rendicontazione consustanziali alla gestione di risorse pubbliche.

Neppure si può escludere che parte di tali passività siano state nel tempo "recuperate" sotto forma di debiti fuori bilancio. Occorre qui considerare che i debiti fuori bilancio imputati alla gestione commissariale vengono riconosciuti secondo una speciale procedura semplificata, cioè con determinazioni dirigenziali volte ad attestare l'effettività e l'utilità della prestazione da pagare, secondo la disciplina dettata dall'art. 78, comma 4, del d.l. 112/2008, come modificato dall'art. 1, comma 26, del d.l. 138/2011 convertito dalla legge 14

settembre 2011, n. 148 L'ammissione al pagamento è autorizzata dal Commissario in carica.

Sul punto l'Amministrazione controllata, con sostanziale richiamo alla predetta norma, riferisce che *“Per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio, propedeutico alla liquidazione, è sufficiente una determinazione dirigenziale”* e che questa determinazione contestuale alla liquidazione è *“assunta con l'attestazione dell'avvenuta assistenza giuridico-amministrativa del segretario comunale”*.

Viene, poi, chiarito che detta determinazione *“è trasmessa al Commissario straordinario che, verificata la riconducibilità al perimetro commissariale, ne autorizza la liquidazione attraverso l'emissione di mandati di pagamento a valere sul conto di tesoreria intestato alla gestione Commissariale. Le determinazioni dirigenziali di riconoscimento del debito sono trasmesse alla Corte dei conti”*. Non è stato, tuttavia, specificato da quando e con quali modalità le trasmissioni in argomento sono state poste in essere.

È bene puntualizzare al riguardo che, ad avviso della Sezione, anche per i riconoscimenti di debito semplificati in argomento trovano applicazione, in assenza di espresse deroghe, gli obblighi di comunicazione alla Procura contabile di cui all'art. 23, comma 5, della legge 27/12/2002, n. 289. A garanzia della puntuale, effettiva osservanza dei medesimi nella specie, quindi, va rivolta puntuale segnalazione alla Procura regionale per il Lazio, competente per territorio.

Debiti fuori bilancio comuni e da contenzioso

I debiti fuori bilancio sono stati differenziati nel piano in due tipologie, quella dei debiti già maturati al 28 aprile 2008 e quella dei debiti fuori bilancio da contenzioso. La distinzione non attiene peraltro e come si potrebbe a sommario esame ipotizzare, al diverso titolo di derivazione di tali passività, quanto piuttosto alla relativa esigibilità attuale o solo prospettica, alla quale è anche legato il diverso grado di attendibilità intrinseca della quantificazione.

In effetti, mentre l'aggregato dei debiti fuori bilancio comprende anche debiti già liquidati in sentenza e quindi muniti di titolo esecutivo, quello dei c.d. debiti f.b. da contenzioso si riferisce alla valutazione dei rischi di soccombenza sulle cause in corso al 28/4/2008, quindi a passività potenziali nell'*an* e stimate nel *quantum* dall'Avvocatura Comunale. Si tratta

quindi di partita che in contabilità finanziaria avrebbe dovuto trovare esposizione in accantonamenti a fondo rischi, finalizzato alla predisposizione delle quote di avanzo applicabili al bilancio solo in concomitanza con la maturazione dei debiti stessi e con l'emanazione dei provvedimenti di riconoscimento. Si è venuto in tal modo a tramutare un rischio in spesa certa, ai fini della commisurazione dell'immediato fabbisogno di cassa commissariale. Parimenti, detto rischio è stato sottovalutato, in quanto non supportato da ricognizione ed apprezzamento completo delle fattispecie sostanziali sottostanti.

Nel tempo, proprio su tale partita si è proceduto a liquidazioni reali, sia pure nei limiti e subordinatamente alla definizione giudiziaria o transattiva⁶² delle controversie ivi ricondotte, in fase di impostazione della partita stessa come detto basata su criteri presuntivi.

Trattasi quindi di aggregato promiscuo che raccoglie tanto debiti reali ancorché maturati dopo il 28/4/2008, tanto passività tuttora aventi riguardo a rapporti controversi non definiti. La distinzione è del tutto opaca e non sorretta da idonei partitari.

Dalle relazioni della gestione Commissariale emerge, infatti, che *“il sistema informatico SAP non accoglie il dettaglio delle singole posizioni”* che concorrono a formare tale aggregato, la cui composizione e quantificazione continua ad essere demandata nel tempo alle *“istruttorie extracontabili”* effettuate dall'Avvocatura comunale⁶³.

Va, peraltro, evidenziato come le sole variazioni che appaiono trovare plausibile fondamento in sopravvenienze diverse da un'erronea ricognizione iniziale siano proprio quelle relative a questa voce di spesa, particolarmente incisa dall'art. 4, comma 8bis, del d.l. n. 2/2010 convertito dalla legge n. 42/2010 che, in sede di interpretazione autentica, ha consentito di inserire nel Piano nello specifico le passività derivanti da sentenze emesse dopo il 28 aprile 2008, ove riferibili a fatti o atti posti in essere antecedentemente.

Quanto agli altri debiti fuori bilancio, cioè quelli già considerati riconoscibili all'atto della separazione fra le due gestioni, sostanzialmente assimilabili a quelli qualificabili in contabilità finanziaria come debiti in attesa di riconoscimento, non è possibile allo stato

⁶² Secondo i dati reperiti nel Piano aggiornato, alla fine di luglio 2010 le questioni chiuse avevano importo pari a 413.657.951, importo che il Commissario stesso individuava come limite dei pagamenti prossimi.

⁶³ In tale direzione cfr. Relazione tecnica al rendiconto gestione commissariale al 31/12/2015 pag. 27.

degli atti valutarne la natura ed il titolo di provenienza, giacché i medesimi sono quantificati in modo complessivo e senza alcun riferimento alla classificazione tipologica di cui all'art. 194 del TUEL⁶⁴.

È bene puntualizzare che l'Amministrazione di Roma ha segnalato in corso di istruttoria la presenza di debiti fuori bilancio non riportati in massa passiva, ma relativamente ai quali è tuttora aperto il problema dell'imputazione all'una o all'altra gestione, ~~debiti~~ derivanti dalla liquidazione degli oneri da occupazione illegittima di immobili, risalente ad epoche passate ma formalizzata con la procedura di cui all'art. 42bis del D.P.R. 327/2001 solo in tempi recenti. La questione ha trovato e trova dichiarato fondamento in divergenze sull'applicazione della richiamata norma di interpretazione autentica⁶⁵. Sono controversi, la causa ed il momento di acquisizione al patrimonio comunale dei beni occupati, ritenendosi da parte del Comune che l'effetto traslativo della proprietà derivi, a titolo di accessione invertita, dall'irreversibile trasformazione dell'area illegittimamente occupata e da parte della Gestione commissariale che esso, invece, coincida con il completamento delle procedure di regolarizzazione di cui alla richiamata normativa del testo unico dell'edilizia.

A sostegno di quanto affermato, l'Amministrazione comunale sottolinea che nel piano 2010 sono presenti debiti stimati da indennità di esproprio per l'importo di 1 milione di euro, dei quali la G.C. aveva inizialmente inteso farsi carico, con ciò manifestando l'intendimento di tenere indenne il bilancio comunale delle indicate sopravvenienze passive.

La questione, certamente non neutra, quanto ad impatto sugli equilibri di entrambe le gestioni, nella loro unitarietà sostanziale, ha reso necessario, come più avanti si vedrà, un intervento specifico del legislatore nella legge di bilancio del 2019. Per l'accertamento dell'attuale ammontare dell'esposizione debitoria e delle passività latenti non coperte, comunque, rimane imprescindibile il coinvolgimento diretto degli uffici comunali.

⁶⁴ La relazione al rendiconto 2015 evidenzia che fra i debiti in questione sono compresi : i debiti derivanti da sentenze esecutive (si presume alla data del 28 aprile 2008, sebbene non detto chiaramente), i debiti derivanti dall'ammontare delle indennità di espropriazione (presumibilmente già da corrispondere alla data del 28 aprile 2008, ma anche questa informazione non è esplicitata); i debiti fuori bilancio per acquisti di beni e servizi in violazione delle regole poste dall'art 191 del TUEL (cioè assunti senza impegno di spesa), i debiti verso le società partecipate per importi solo parzialmente derivanti dall'attività di riconciliazione con i conti delle dette società ovvero nella misura della maggior somma tra l'importo richiesto dalle società creditrici e quello attestato dal Comune.

⁶⁵ La questione a suo tempo aveva formato oggetto di richiesta di parere ai sensi dell'art.7, comma 8, della legge n. 131/2003, dichiarata inammissibile dalla Sezione per la concretezza delle implicazioni sottostanti. Cfr. Corte dei conti, Sez. controllo Lazio, del n. 24/2014/PAR.

Passività verso le società partecipate quali debiti fuori bilancio per prestazioni rese e non pagate e quali oneri da ricapitalizzazione.

Separata riflessione va rivolta alla modalità di acquisizione in massa passiva, fra i debiti per prestazioni rese e non pagate, delle passività verso le società partecipate, rubricate fra i debiti fuori bilancio.

Alla relativa quantificazione, infatti, si è proceduto promuovendo riconciliazioni, prima inesistenti, con le partite debitorie iscritte nel bilancio comunale relative a tutte le società partecipate in misura di almeno il 10%. Gli esiti modesti di dette operazioni, completate solo parzialmente nel 2008, hanno portato a privilegiare la scelta del criterio di inserimento (definito prudenziale) *“dell'importo maggiore fra quello comunicato dalla società come credito e quello attestato dall'Ente come debito”*⁶⁶.

Si tratta di un criterio non coincidente con quello relativo alla contabilizzazione di tali poste nei consuntivi della gestione ordinaria redatti secondo le regole della contabilità finanziaria. Ne deriva che i debiti acquisiti dalla gestione commissariale sono stati, all'origine e per costruzione, diversi negli importi e disallineati rispetto a quelli riportati nel bilancio di Roma.

Non è chiaro, poi, se le posizioni debitorie in argomento, così come iscritte fra i debiti fuori bilancio, siano state *“nettizzate”* della componente corrispondente ad impegni contabili regolarmente assunti sul bilancio di Roma all'epoca della separazione e neppure se tale componente avente regolare traccia in contabilità ordinaria sia stata eventualmente duplicata.

Neppure è noto se l'importo dei debiti verso partecipate (già contabilizzati ovvero in attesa di riconoscimento nel 2008) sia stato fatto oggetto, su promozione della gestione commissariale, di successivi riaccertamenti complessivi, finalizzati a rettificarne più puntualmente l'entità.

I soli elementi che al riguardo si rinvengono in atti sono relativi all'esistenza di sopravvenienze finanziarie derivanti da transazioni contratte nel tempo dal Commissario

⁶⁶ Cfr. relazione esplicativa annessa al piano di rientro originario.

straordinario per la chiusura di alcune di queste posizioni creditorie (ATAC e ZETEMA). Da ciò si ricava che le partite in questione hanno certamente subito decrementi non legati ad attività di pagamento. E', dunque, un fatto che la gestione commissariale abbia promosso riconciliazioni mirate e specifiche in occasione dell'esercizio dei propri poteri transattivi, non risultando iniziative parallele di stampo generale.

Del resto, è parimenti un fatto che tali riconciliazioni non siano state portate a compimento con carattere di generalità a tutto il 2014 neppure dalla gestione ordinaria, come ricavabile dai dati e dagli elementi informativi di natura extracontabile acquisiti in atti istruttori⁶⁷, e che di esse sia stata ribadita per legge la necessità in concomitanza con il varo del nuovo Piano triennale di riequilibrio disposto dall'art. 16 del d.l. n. 16/2014, in piena analogia con quanto richiesto dalle disposizioni ordinarie fissate dall'art. 248*bis* del TUEL per tutti gli enti che abbiano accesso alle comuni procedure di riequilibrio.

Neppure le evidenze contabili in atti, peraltro, appaiono idonee a documentare incontestabilmente se e come gli esiti delle dette e più recenti operazioni di riconciliazione, parziali e definitive, abbiano riverberato i propri effetti anche sull'aggiornamento della componente debitoria trasferita alla gestione commissariale, ricaduta che sarebbe da ritenere scontata per evitare che dalla disposta separazione derivino surrettizi incrementi di spesa per obbligazioni non riconoscibili, in quanto prive di titolo giuridico sottostante e dunque insussistenti.

L'evoluzione delle operazioni di consolidamento dei conti comunali con quelli delle società partecipate, avviate dall'Ente in applicazione dell'art. 11*bis* del d. lgs. n. 118/2011 e s.m.i.⁶⁸, non risulta abbiano contemplato il coinvolgimento diretto od indiretto della gestione commissariale.

Sul punto, appare singolare quanto riferito dall'Amministrazione controllata in istruttoria, relativamente alle evidenze contabili e sostanziali emerse in sede di transazione del c.d. "debito ATAC". L'amministrazione riferisce, infatti, che l'abbattimento del debito ipotizzato dalla G.C. nell'esercizio dei propri poteri transattivi ha importo inferiore a quello del complesso dei debiti pregressi verso ATAC rivelatisi insussistenti in base alle specifiche

⁶⁷ In tal senso l'OREF nel parere reso a corredo del rendiconto generale 2014.

riconciliazioni postume. Cosa che genera un “risparmio di spesa” del quale si avvantaggerebbe – in tesi dell’Amministrazione – solo la gestione straordinaria e non quella ordinaria. Quest’ultima, infatti, verrebbe aggravata, nella qualità di socio totalitario, di quote di squilibrio del bilancio ATAC emerse tardivamente, ma esistenti già all’epoca della separazione e perciò – con riconciliazioni tempestive - imputabili alla gestione straordinaria.

La vicenda, oltre a meritare uno specifico approfondimento anche per le complesse implicazioni ulteriori del c.d. contenzioso ATAC, solo di recente venuto a definizione⁶⁹, è sintomatica degli effetti negativi prodotti dalla suddivisione di un’unica e già in sé complessa gestione finanziaria in due componenti aventi autonomia solo formale.

La fattispecie è legata all’inclusione in massa passiva delle perdite delle società partecipate ed alle scelte, effettuate in sede di separazione, per il relativo calcolo, intese a trasferire integralmente alla gestione commissariale anche gli squilibri del bilancio delle partecipate incidenti negativamente sul capitale sociale, al netto delle riserve disponibili. I calcoli sono stati effettuati mediante rilevazioni extracontabili infra-annuali, commissionate alle società di revisione incaricate con riguardo alle sole partecipate in misura superiore al 10% ed attestate dai legali rappresentanti delle società stesse⁷⁰.

La ricognizione ha dato in origine i seguenti esiti:

AMA	61.748.000
TRAMBUS	914.000
Risorse per Roma	2.230.000
Centro agro alimentare	5.196.000
Gemma	422.000
Zetema	7.000
Servizi azionisti Roma	20.000
Totale	70.537.000
Totale al luglio 2010 al netto di pagamenti	63.978.000

⁶⁹ Il tribunale fallimentare di Roma ha ammesso l’azienda ATAC a concordato preventivo il 27 luglio 2018.

⁷⁰ Risulta in atti che la ricognizione originaria ha riguardato n. 17 società e precisamente: AMA, ATAC, TRAMBUS, Metro, Risorse per Roma, Assicurazioni per Roma, Centro Agro alimentare, Fiera di Roma, Roma Multiservizi, GEMMA, EUR, Roma Metropolitane, Progetto Cultura, CIF, Roma entrate, Agenzia Promozione Turismo, Servizi Azionista Roma.

Secondo quanto emerge in atti, le passività in questione sono state movimentate in uscita esclusivamente nella prima fase della gestione e direttamente dalla Gestione ordinaria, per il differenziale fra dato iniziale e dato rideterminato, esposto in tabella.

“Ciò ha comportato un equivalente incremento del preesistente debito della “Gestione Commissariale” verso quella “ordinaria”, costituito sia dalle anticipazioni di cassa che dalle spese di competenza commissariale finanziate dal bilancio ordinario” ⁷¹.

È bene evidenziare come detta movimentazione non risulti tracciabile neppure nel documento di accertamento e nell’annesso prospetto di Piano rideterminato, nel quale continua a comparire l’importo originario. Se ne può desumere che si sia inteso realizzare una sorta di compensazione interna alla partita di cui trattasi, in deroga ai principi della contabilità pubblica e non motivata dalle peculiarità della gestione straordinaria.

Nel rendiconto 2011, che è il primo documento contabile adottato successivamente, è annotato il diverso importo di euro 6.559.000,00 che risulta registrato in diminuzione a tutto il 2015 in euro 5.645.000 per effetto di cancellazioni e rimane fermo allo stesso importo negli esercizi 2016-2017.

Quanto sopra esposto è emblematico delle ricadute che la separazione della gestione finanziaria di Roma ha prodotto in termini di attendibilità dei conti. La variazione significativa subita da tali poste richiede puntuali motivazioni.

È opportuno qui richiamare l’attenzione sull’assenza di oneri per ripiano perdite relative alla Società ATAC S.p.a., già destinataria di anticipazione cospicue da parte di Roma Capitale per contributi t.p.l. dovuti dalla Regione Lazio (all’epoca erogati direttamente alla società gerente il servizio e quindi iscritti a credito nel relativo conto con bilanciamento del debito restitutorio verso Roma). A fronte di tale anticipazione è stato trasferito alla gestione commissariale il residuo attivo da restituzione già presumibilmente presente nel conto del bilancio di Roma al 31/12/2007. La società ha poi contestato la debenza ritenendosi legittimata a trattenere comunque gli importi ricevuti da parte del Comune al diverso titolo di compensazione degli oneri da servizio pubblico eccedenti i ripiani annui garantiti con contributi regionali e da riequilibrare a carico dell’ente committente. La complessa vicenda,

⁷¹ Cfr. Documento accertamento definitivo del debito al 26 luglio 2010.

che ha comportato la successiva acquisizione diretta dei contributi regionali per il T.P.L. al bilancio di Roma a partire dal 2009, ha generato il contenzioso più volte richiamato, poi transatto dalla gestione commissariale.

L'Organo di revisione, nella relazione al rendiconto 2014 ha segnalato la criticità, contestando la stessa liquidabilità del credito, nelle more riassunto in carico al bilancio capitolino in applicazione dell'art. 16 del d.l.16/2014, per lo squilibrio maturato successivamente dal bilancio della Società.

Debiti verso Roma per ricostituzione della cassa vincolata e per sbilancio di parte capitale

Nel piano di rientro sono stati inclusi debiti nei confronti di Roma Capitale che in una contabilità unitaria non avrebbero trovato alcun ingresso, non potendosi configurare obbligazioni pecuniarie dell'Ente verso sé stesso, e che hanno trovato giustificazione esclusivamente nelle esigenze di ripiano del disavanzo che aveva determinato la situazione di predissesto del Comune e la conseguente scelta normativa di accedere alla creazione di una gestione separata.

Gli aggregati contabili presenti fin dall'origine nel Piano sono due denominati come segue:

- ripiano del disavanzo delle vincolate;
- ulteriore sbilancio di parte capitale verificato in sede di separazione dei bilanci.

Entrambe le componenti sono riferibili a disavanzi derivati dall'avvenuto utilizzo per cassa per finalità diverse di entrate ascritte a vincolo di destinazione nonché di parte capitale in sé destinate al finanziamento di investimenti già contrattualizzati ma solo in parte realizzati al 28/4/2008 e perciò da traslare parzialmente alla gestione commissariale secondo il criterio delle prestazioni rese a tale data.

Lo squilibrio su cassa vincolata, dichiaratamente quantificato sulla base delle risultanze del conto del tesoriere in fase iniziale, con la sola detrazione legata ad entrate già incassate *"utilizzate per il pagamento di investimenti"* (corrispondenti a vincolate già incassate ed a pagamenti da effettuare per stati di avanzamento lavori pari ad oltre 91 mln di euro)⁷², è

⁷² La detrazione è stata giustificata dall'esigenza di evitare una doppia contabilizzazione al passivo e cioè come prestazione resa e non pagata e come ricostituzione delle vincolate.

stato rimodulato a tutto luglio 2010 negli importi per *“parziale compensazione con crediti della gestione commissariale”* per pagamenti anticipati di competenza della gestione ordinaria.

La cassa vincolata da ricostituire era stata determinata dall'utilizzo in misura eccedente i limiti di importo ex art. 222 TUEL di risorse provenienti *“principalmente da contributi previsti dalla legge n. 212/1992, relativa al finanziamento per la realizzazione di linee metropolitane e da un mutuo contratto con la BEI per il finanziamento della linea C della metropolitana”*⁷³.

L'ulteriore sbilancio segue la stessa logica, con riguardo alla cassa di parte capitale non vincolata bensì destinata ad investimenti, ed è stato computato in ragione della differenza negativa residui attivi e passivi di parte capitale, che da quanto in atti sarebbe emerso in corso di separazione. Non si dispone di dati analitici al riguardo. Sul punto, l'Ammn.ne controllata ha dichiarato in atti istruttori che: *“In sede di separazione della gestione del comune di Roma in commissariale ed ordinaria, è emerso uno sbilancio negativo, nella gestione ordinaria, tra l'ammontare dei residui passivi (2007 e retro) di parte capitale e le risorse utilizzabili per il loro finanziamento, tale da compromettere il raggiungimento dell'equilibrio economico finanziario della stessa gestione ordinaria. Poiché il disavanzo evidenziato si presentava concettualmente assimilabile a quello inserito nel piano di rientro come ricostituzione delle risorse vincolate, la G.C. ha ritenuto necessario reperire ulteriori risorse in aggiunta a quelle quantificate nel piano di rientro presentato in data 30.09.2008. Pertanto è stato inserito nella massa passiva del piano di rientro un ulteriore debito nei confronti della gestione ordinaria, approvato dalla Presidenza C.M.”*

Le passività in argomento, in una contabilità finanziaria tenuta secondo le regole del sistema TUEL antecedenti all'introduzione del nuovo bilancio armonizzato, avrebbero rappresentato squilibri di mera cassa, non destinate in quanto tali a gravare sul disavanzo contabile e da rimpiazzare automaticamente con le prime entrate in libera disponibilità.

La relativa inclusione nell'ambito della massa passiva della gestione commissariale, invece, ha consentito all'Ente di gestire le disponibilità liquide provenienti da risorse libere senza alcun vincolo di ricostituzione ed al tempo stesso di migliorare i propri equilibri annui con riaccertamenti in conto competenza a titolo di crediti verso la gestione commissariale di entrate destinate al riequilibrio di cassa. Non emerge con chiarezza dai conti esaminati se

⁷³ Così relazione al Piano di rientro d.P.C.M 5/12/2008.

dette entrate siano state effettivamente destinate in conformità alla relativa natura di risorse indisponibili da accantonare per la ricostituzione della cassa vincolata oppure per incrementare in modo generico la capacità di spesa.

Non si può, poi, omettere di richiamare quanto ulteriormente rappresentato dall'Amministrazione controllata circa la gestione vincolata del bilancio. In effetti, l'Ente ha testualmente riferito che *“Poiché la norma concernente la Gestione Commissariale del Comune di Roma non opera alcuna distinzione fra risorse “libere” e risorse a “destinazione vincolata” (intendendosi per tali tutte quelle di parte capitale, ma senza alcun riferimento ai vincoli di parte corrente, che nella prospettazione offerta risultano totalmente pretermessi) in relazione alla competenza 2008 anche tali entrate, per legge devono essere assunte alla gestione commissariale in relazione agli importi incassati alla data del 28 aprile 2008. Poiché non è stato possibile separare risorse e spese vincolate tra loro (secondo il criterio della competenza finanziaria), si è dovuto procedere ad “etichettare” come commissariali le risorse vincolate a spese di natura commissariale ancorché non incassate alla data del 28/4/2008. In questo caso, al fine di ristabilire la corrispondenza del valore delle risorse come evidenziate nella contabilità dell'Ente (secondo il criterio della cassa) con gli importi complessivi della massa attiva del piano di rientro, è stato adottato il “correttivo” contabile: costituzione di una situazione di debito/credito finalizzata al recupero delle somme incassate dopo il 28/4/2008 che sono state incamerate nella cassa commissariale”*.

L'affermazione non trova alcun riscontro né con quanto indicato nel piano di rientro circa la mancata acquisizione di entrate di competenza 2008, né in dati contabili ufficiali della gestione ordinaria. Essa denota, tuttavia, la diversa origine dei crediti verso gestione ordinaria inclusi in massa attiva commissariale, anche al fine di ripristino della equivalenza fra accertamenti ed impegni vincolati rimasti in carico alla prima, cioè degli equilibri di competenza. In questa direzione depone l'ulteriore precisazione per la quale i crediti di parte capitale iscritti in massa attiva della gestione commissariale sono stati determinati quale differenza “a pareggio” delle poste iscritte in massa passiva, ma senza avere riguardo al fatto che dette poste andavano a finanziare investimenti “ricadenti nella gestione ordinaria”, per cui *“una volta riscossi, i relativi importi gli stessi dovranno essere restituiti alla gestione ordinaria in virtù della destinazione vincolata alla spesa sostenuta dalla stessa gestione ordinaria”*.

La necessità, segnalata in istruttoria, di una ricostruzione più puntuale ed analitica della

composizione del detto aggregato, certificata dal ragioniere comunale e dall'organo di revisione, nonché corredata da puntuale nota integrativa, è rimasta del tutto priva di esito. I descritti approfondimenti istruttori, peraltro, sarebbero stati imprescindibili per distinguere le diverse cause giustificative delle rimesse effettuate in favore del bilancio di Roma su tali voci di debito della massa passiva commissariale e per verificarne la regolare gestione finanziaria e contabile.

In ogni caso, si rileva che dal 2011 le dette due voci di debito verso Roma sono state aggregate in un'unica voce e questo impedisce di analizzarne i contenuti e le variazioni, nonché di avere traccia di eventuali movimenti interni compensativi destinati ad impattare sul bilancio ordinario. Sulle ipotesi di raccordo fra dette partite e la contabilità di Roma si rinvia alla parte relativa all'analisi di impatto effettuata più avanti⁷⁴.

Si rileva qui criticamente, peraltro, come la stessa società di revisione dei conti della gestione commissariale abbia, in proposito, affermato di non disporre di elementi di verifica puntuali circa la derivazione di tali poste parlando di concordanze solo "tendenziali" con le comunicazioni rese dagli uffici comunali.

Va, poi, puntualizzato che i debiti in questione, ammessi con certezza al pagamento, si rinvenivano nei conti della gestione commissariale dal 2011, 2012 e 2013. La posta aggregata non compare più nei rendiconti G.C. a partire dall'annualità 2014.

Essa ha generato flussi in entrata per la cassa comunale come di seguito indicati.

Debiti verso gestione ordinaria per ricostituzione cassa vincolata e ripiano ulteriori sbilanci di parte capitale.		
Fonte	Importo riconosciuto	Importo pagato
Documento di accert. debito	2.015.747.596*	0
Rend. 2011	1.971.553.085	450.000.000
Rend. 2012	1.519.559.481	612.000.000
Rend. 2013	907.548.501	907.548.501
Totale flussi dal 2011 al 2013		1.969.548.501

* dato comprensivo di entrambe le poste, rappresentate separatamente nel Piano approvato con D.MEF 4 agosto 2008.

⁷⁴ Si veda sul punto il par. C2 del presente testo.

Con particolare riguardo alle risorse erogate nel 2012, la relazione al pertinente rendiconto commissariale, precisa che il pagamento è avvenuto *“in considerazione del particolare momento di crisi di liquidità di Roma Capitale”*, affermazione che genera dubbi circa la relativa legittimità.

Si precisa che il dato iniziale è al netto delle variazioni derivanti da insussistenze e che l'assenza di pagamenti nel 2010, stante la mancata produzione di rendicontazione in quell'esercizio, è ricostruibile solo sulla base dei dati iniziali riportati a rendiconto dell'anno successivo, esposti al lordo ed al netto delle variazioni finanziarie.

Altri debiti verso gestione ordinaria

Nel piano c.d. definitivo al luglio 2010 è stata inclusa una posta a debito a titolo di *“Rettifiche da erronee imputazioni”*, quantificata in euro 845.957.852, che ha subito variazioni decrementali ed incrementali per svariati importi, determinando al 31/12/2017 flussi in entrata al bilancio capitolino pari a euro 484.638.636. Il debito da corrispondere al 31/12/2017 è pari ad euro 783.767.595 per un totale riconosciuto di euro 1.268.268.592.

I dati in argomento non sono di immediata riconciliazione con i crediti da rettifiche iscritti nel bilancio capitolino negli anni 2008 - 2017.

Si rileva che i pagamenti alla gestione ordinaria sono consentiti dall'art. 78 del d.l. 112/2008 solo subordinatamente ad attestazione dell'organo di revisione dell'avvenuta adozione di misure di effettivo riequilibrio. Di fatto, nessuna attestazione di tale tipo è stata prodotta, neppure a titolo di esempio in atti istruttori. Da quanto dichiarato da parte della Gestione Commissariale⁷⁵, in una prima fase (ottobre 2010- giugno 2011) la G.C. ha provveduto a restituire parzialmente le anticipazioni a Roma Capitale, a pagare i debiti di natura finanziaria di improrogabile scadenza e parte dei mandati già emessi alla data del 28 aprile 2008, ma non ancora quietanzati, relativi a debiti certi, liquidi ed esigibili. In mancanza di criteri generali predeterminati per la scelta delle partite da liquidare, il Commissario ha dichiarato di aver *processato, per le fasi di propria competenza (rectius: pagamento), i mandati emessi dai singoli uffici capitolini competenti, senza entrare nel merito dei criteri di selezione operati da questi ultimi in fase di emissione, riservandosi la facoltà di autorizzare i pagamenti fino ad importi*

⁷⁵ Relazione alle Camere sull'esercizio 2014.

unitari inferiori ai 250 Euro/mila e di procedere a transazione per gli importi superiori a tale soglia.

Successivamente e precisamente nel 2013, nell'ambito di questa voce del Piano sono stati iscritti debiti per la restituzione delle risorse anticipate da Roma Capitale alla gestione commissariale nel periodo 2009/2010 pari ad euro 485.000.000 (impegnate sul bilancio capitolino nel 2009) a valere sui primi trasferimenti statali e nelle more della assegnazione di risorse finanziarie alla Gestione stessa. Dette erogazioni sono state espressamente autorizzate da due decreti legge contenenti misure in favore degli Enti locali, mai convertiti in legge (d. l. nn. 126 e 154, entrambi del 2013).

Le erogazioni effettuate sono poi state confermate dal d.l. 6 marzo 2014, n. 16 e relativa legge di conversione n. 68/2014, mediante autorizzazione a trasferire al Comune di Roma - a diverso titolo e per importo maggiore - le entrate derivanti dall'attualizzazione dei contributi statali pluriennali riconosciuti su apposito fondo istituito nello stato di previsione di spesa MEF in conformità all'art. 16, comma 8^{octies}, del d.l. 6 luglio 2012, n. 95 e relativa legge di conversione (legge 7 agosto 2012, n. 135). Per effetto di tale autorizzazione, al bilancio di Roma sono stati consolidati i richiamati rimborsi per anticipazioni pari ad euro 485 milioni (già disposti dal Commissario in base ai decreti legge non convertiti) e riconosciute dal Commissario ulteriori entrate rivenienti copertura nelle risorse provenienti dalla richiamata operazione di attualizzazione dei contributi strutturali alla gestione commissariale. Detta operazione ha comportato, come sopra visto, entrate straordinarie o pari ad euro 569,5 milioni di euro, integralmente assegnate con le descritte argomentazioni alla gestione ordinaria. Il Commissario ha, poi, inserito in massa passiva 30 milioni di euro per il rimborso di ulteriori passività al 28 aprile 2008, non riportate nel Piano perché di nuova emersione. Si precisa che dette passività, tra le quali espressamente e per legge andavano ricondotti debiti fuori bilancio relativi alle procedure espropriative regolarizzate ai sensi dell'art. 42 del Testo Unico dell'edilizia, avrebbero dovuto essere iscritte in contabilità commissariale come debiti verso terzi anziché come in concreto avvenuto come debiti verso Roma (art. 16, comma 5, del d.l. 16/2014). Il Comune risulta aver utilizzato tali risorse in modo libero, considerandole come un rimborso postumo di esborsi effettuati a fini di ammortamento di operazioni di prestito flessibile non trasferite originariamente alla gestione commissariale, come acquisito in sede di chiarimenti istruttori sui quali si rinvia

ad altra parte della presente decisione⁷⁶. In totale le integrazioni finanziarie con queste modalità e causali disomogenee riconosciute al bilancio di Roma, in base al d.l. n. 16/2014 come concretamente interpretato, hanno avuto importo pari a circa 600 milioni di euro, tutti presumibilmente utilizzate a fini di equilibrio ordinario⁷⁷.

È bene evidenziare che tutte le operazioni sopra richiamate hanno trovato riferimento in decreti del Ministero dell'Economia e delle Finanze intervenuti anticipatamente o coevamente alle autorizzazioni legislative per indicare priorità e limiti all'utilizzo dei contributi statali affluiti nel tempo alle casse di Roma e della gestione Commissariale, tutti indistintamente finalizzati al riequilibrio finanziario di Roma Capitale e distribuiti all'occorrenza fra l'una e l'altra gestione.

Con decreto MEF n. del 18 marzo 2011 il Commissario è stato autorizzato a provvedere, in via prioritaria, alla restituzione delle anticipazioni ricevute dal Comune di Roma, al pagamento delle rate di ammortamento e al pagamento degli oneri di personale, alla produzione di beni e servizi in economia e all'acquisizione di servizi e forniture.

Per i debiti diversi dai precedenti è previsto un limite complessivo ai pagamenti, pari a 500 milioni annui.

Con decreto MEF 7306 del 23 gennaio 2013 è stato poi stabilito che i debiti diversi da quelli da pagare in via prioritaria, come sopra individuati, possono essere pagati nei limiti complessivi annui di:

- 1.194.304,00 euro per il 2012
- 13.384.559,00 per il 2013
- 36.518.796,00 per il 2014
- 35.999.325,00 per il 2015

⁷⁶ Si veda sul punto il par. C3 del presente testo.

⁷⁷ Nella Relazione tecnica al rendiconto commissariale 2013 si legge significativamente al riguardo che: *“ il citato intervento (d.l. 16/2014) è stato adottato per consentire l'equilibrio di parte corrente del bilancio di Roma Capitale per gli anni 2013 e 2014, autorizzando il Commissario ad inserire nella massa passiva del Piano di rientro sia eventuali, ulteriori partite di competenza commissariale rimaste a carico della gestione ordinaria, sia introiti commissariali ... di contributi statali da ritenere di competenza ordinaria”* .

- 37.080.032,00 a decorrere dal 2016.

In concreto, sulle poste da includere o da escludere ai fini del computo dei suddetti limiti di spesa sono state avanzate da parte della Gestione Commissariale richieste di chiarimento al MEF. Dalla quantificazione effettuata di anno in anno è dipesa la cessione al Comune di Roma di spazi finanziari valevoli agli effetti del conseguimento degli obiettivi annuali di finanza pubblica, quantificati con modalità concordate dapprima come obiettivi individualizzati del patto di stabilità interno e successivamente di pareggio di bilancio⁷⁸.

⁷⁸ Si vedano sul punto la nota di G. C. n. 1620 del 7/6/2018 (prot. Corte dei conti 2427 del 14/6/2018. Si veda inoltre la richiesta istruttoria Corte dei conti n. 2192 del 25/5/2018 e le risposte dell'Ente n. RE20180060345 del 15/6/2018 (prot. Corte dei conti n. 2475 del 18/6/2018).

5.2.1 Oneri indebitamento e accantonamento derivati in favore del bilancio di Roma Capitale.

La parte più cospicua del piano di rientro è dedicata all'annotazione dei debiti di finanziamento contratti a tutto il 28 aprile 2008, acquisiti in carico con riguardo alla quota capitale, unitamente ai contratti di finanza derivata stipulati su parte del relativo nozionale. Dai dati in atti è possibile ricavare l'ammontare ed il titolo di detti debiti, indicandone le variazioni a tutto luglio 2010 come segue:

Debiti di finanziamento ed oneri da derivati trasferiti alla G.C.			
	Piano d.P.C.M. 5/12/2008	Atto assestamento al 31/12/2008	Documento accertamento defin. Luglio 2010
Oneri da contratti derivati	147.057.214	147.057.214	574.672.973
Quota accantonamento prestiti bullet	_____	_____	1.351.081.436
Amm.to quota capitale	6.980.457.662	6.980.457.662	7.624.642.665
Totale	7.127.514.876	7.127.514.876	9.550.397.074

La struttura di mutui e prestiti in ammortamento a carico della gestione commissariale, a partire dall'anno 2008 ed in assenza di dati riconciliabili relativi al rimborso dei ratei delle annualità precedenti, trova puntuale descrizione nel Piano di rientro, nella sua versione originaria ed in quelle successive⁷⁹.

Basti qui evidenziare che detto debito finanziario era ed è costituito da operazioni diverse nella tipologia e nelle condizioni e tempi di ammortamento, con estinzione integrale all'anno 2048.

Le variazioni incrementali della voce riferita alla quota capitale dei prestiti da rimborsare dipendono da modifiche nei criteri di quantificazione dei prestiti flessibili contratti con Cassa DD.PP. e delle aperture di credito ex art. 205 TUEL intercorse con Istituti bancari privati, all'inizio incluse in massa passiva limitatamente alle quote già incassate e successivamente in ragione dell'intero importo degli investimenti da finanziare già contrattualizzati.

⁷⁹ A tali atti, ritualmente riversati a fascicolo del controllo, si rimanda per la piena cognizione delle dette informazioni.

Il mutamento richiamato ha trovato giustificazione nella reputata vincolatività dei contratti di finanziamento in relazione all'importo degli investimenti correlati e già avviati all'epoca della scissione (progetto esecutivo e dell'affidamento dei lavori), dei quali i prestiti di cui trattasi assicuravano la copertura⁸⁰.

Detta scelta postuma, peraltro, è stata giustificata in ragione dell'applicazione della norma di interpretazione autentica recata - dall'art. 4, comma 8bis, del d.l. n. 2/2010 e relativa legge di conversione - all'art. 78, comma 6, del d.l. 112/2008 e volta ad autorizzare l'inserimento in massa passiva, praticamente senza alcun limite ed al di fuori di ogni ordinario canone di pianificazione finanziaria, ogni tipologia di fabbisogno finanziario sopravvenuto purché derivante *"da atti o fatti posti in essere fino al 28 aprile 2008"*.

Non è noto se siano stati acquisiti alla gestione commissariale debiti per il pagamento degli appalti già contrattualizzati relativamente alle prestazioni rese al 28 aprile 2008, operazioni che nella scissione hanno risentito di peculiari criteri di imputazione reciproca alle due gestioni. Risulta, invece, agli atti che il "tiraggio" delle anticipazioni del cui rimborso la gestione commissariale si è fatta carico, sono rimasti in capo alla gestione ordinaria in ragione del fabbisogno per gli investimenti da finanziare alla stessa imputati⁸¹.

Nel Piano sono stati contabilizzati anche gli *"oneri per il servizio del debito"* quantificati sulla base dei piani di ammortamento dei mutui e prestiti in essere. Inizialmente per le operazioni a tasso variabile il calcolo degli interessi è stato effettuato per l'intera durata sulla base dei tassi vigenti al 2008. Solo nel 2015 la previsione è stata ritoccata in diminuzione, applicando la curva di incremento dei tassi attesi.

I pagamenti per il rimborso di tali passività sono stati a tutto il 2017 pari rispettivamente ad euro 1.611.221.202,44 per la quota capitale e ad euro 1.775.602.200,06 per la quota interessi. Un approfondimento specifico, non possibile allo stato degli atti e perciò da effettuare separatamente, meritano le operazioni di estinzione anticipata dei derivati in essere al 28 aprile 2008, come rinegoziati dal Comune di Roma all'atto dell'avvio della gestione commissariale con la finalità di costituire accantonamenti vincolati a garanzia del rimborso

⁸⁰ In tesi, infatti, si è ritenuto che trattasi di contratti - quadro volti ad assicurare la copertura integrale di spese per opere programmate e di investimento e che i medesimi si inseriscono *"nella fase del procedimento deliberativo di approvazione di un Piano esecutivo di opere pubbliche ponendosi come presupposto necessario per l'avvio delle procedure di aggiudicazione ed appalto di lavori"*. Detti contratti diverrebbero, quindi, vincolanti nel momento della predisposizione dei progetti esecutivi e della assunzione di impegni contrattuali finanziati per l'intero con le aperture di credito da essi derivanti.

⁸¹ Cfr. nota Comune di Roma prot. n. RE20180060345 del 15/6/2018 a prot. Corte dei conti n. 2475 del 18/6/2018.

dei prestiti obbligazionari *bullet* e del pagamento delle cedole annue. I fondi accantonati al 2011 pari ad oltre 48 milioni di euro sono stati interamente incassati in tale anno. I costi per l'estinzione anticipata sostenuti nel medesimo anno 2011 dalla gestione commissariale sono stati pari ad oltre 90 milioni di euro.

B.5.2.2 Spese di funzionamento della gestione commissariale

Nella massa passiva della gestione commissariale rientrano, in quote residuali, anche i costi relativi alla propria organizzazione e funzionamento, affidati entrambi a società a partecipazione pubblica come consentito dall'art. 1, comma 26bis, del d.l. 13/08/2011, n. 138⁸².

Gli oneri per il funzionamento hanno generato flussi in uscita, che si riportano in margine e per completezza nel report che segue, rettificato come da indicazioni rese in contraddittorio dal Commissario pro-tempore in carica:

Spese funzionamento gestione commissariale 2011-2017							
2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	TOTALE
1.741.644	1.702.760	1.666.339	2.461.321	2.466.022	190.213	1.521.146	11.769.445

⁸² Per l'art. 1, comma 26 - bis del d.l. n. 138/2011 26-bis, " Fermo restando quanto stabilito dall'articolo 78 del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, e successive modificazioni, specie in ordine alla titolarità dei rapporti giuridici attivi e passivi nonché alla separatezza dei rispettivi bilanci delle gestioni commissariale e ordinaria, le attività finalizzate all'attuazione del piano di rientro di cui al comma 4 del medesimo articolo 78 possono essere direttamente affidate a società totalmente controllate, direttamente o indirettamente, dallo Stato. Con apposita convenzione tra il Commissario straordinario, titolare della gestione commissariale, e la società sono individuate, in particolare, le attività affidate a quest'ultima, il relativo compenso, nei limiti di spesa previsti dall'articolo 14, comma 13-ter, del decreto-legge n. 78 del 2010, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 122 del 2010, nonché le modalità di rendicontazione e controllo".

B.6 Modalità di gestione del Piano e saldi conseguiti.

Secondo quanto comunicato dall'Amministrazione comunale in sede istruttoria, gli uffici capitolini provvedono a produrre gli atti amministrativi che permettono al Commissario di procedere alla riscossione dei crediti ed alla liquidazione dei debiti registrati rispettivamente nella massa attiva e nella massa passiva del Piano di rientro, nonché alle rettifiche a integrazione e/o riduzione degli stessi.

Nel caso di nuove partite debitorie, per le quali le strutture dell'Amministrazione capitolina avanzano richiesta documentata di inserimento nella massa passiva, il Commissario Straordinario autorizza la registrazione dell'impegno di spesa nel sistema contabile della Gestione commissariale.

Le strutture dell'Amministrazione capitolina predispongono gli atti di liquidazione relativamente alle partite inserite nella massa passiva del Piano di rientro. Il Commissario Straordinario, successivamente alla verifica dell'afferenza degli stessi alla Gestione commissariale, ne autorizza il pagamento attraverso l'emissione di ordinativi a valere sul conto di Tesoreria intestato alla Gestione Commissariale. Circa la funzionalità e l'attendibilità del sistema autorizzatorio in argomento, non si può omettere di richiamare quanto denunciato dal Commissario straordinario *pro-tempore* nella Relazione sulla gestione 2015 in ordine alla verificata ammissione a pagamento su cassa commissariale di partite a debito prive della prescritta autorizzazione⁸³. Si ignorano l'entità del fenomeno e le modalità con le quali sono state condotte le verifiche che ne hanno permesso l'evidenziazione. Premesso che i denunciati profili distorsivi richiedono accertamenti mirati approfondimenti istruttori anche presso la Gestione commissariale e controdeduzioni specifiche da parte dell'Amministrazione interessata, non si può qui non evidenziare come essi costituiscano sintomi evidenti di scarsa funzionalità dei meccanismi messi in piedi per garantire la trasparente e certa imputazione di poste attive e passive all'una o all'altra gestione, meccanismi che avrebbero richiesto una progettazione e costruzione particolarmente attenta anche in considerazione del rilevante numero di transazioni da gestire e dell'entità

⁸³ Nella relazione al rendiconto 2015 della gestione commissariale viene denunciata una commistione della gestione di tesoreria fra Roma Capitale e gestione Commissariale ben nota da tempo tanto agli uffici capitolini, tanto a quelli commissariali. La cassa infatti risulta affidata ad un unico tesoriere e gestita, come la competenza, sulla base di conti separati con attribuzione di apposite codifiche SIOPE.

finanziaria delle medesime. Ove, poi, si tenga conto che tale diversa imputazione avrebbe dovuto essere funzionale a liquidare “vecchie” passività di tipo commerciale ed a trasferire i costi dell’indebitamento già contratto secondo i diversi piani di ammortamento, si comprende come la commistione permanente fra le due gestioni abbia di fatto compromesso la realizzazione degli stessi obiettivi posti a base della scelta di separazione.

Per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio, propedeutico alla liquidazione, si richiama quanto già sopra esposto.

Contestualmente al riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi di Roma Capitale, in sede di rendiconto, le strutture dell’Amministrazione, secondo quanto attestato in atti, verificano il permanere dei requisiti che permettono il mantenimento in contabilità dei residui attivi e passivi afferenti alla Gestione commissariale. Eventuali richieste di cancellazione di residui attivi e passivi sono autorizzate dal Commissario Straordinario.

Si riportano di seguito le variazioni del Piano di rientro a tutto il 2010.

EVOLUZIONE DEL PIANO DI RIENTRO - SITUAZIONE FINANZIARIA DELLA GESTIONE COMMISSARIALE							
ENTRATE	Previsioni del Piano di rientro DPCM 5/12/2008	Assestamento Piano di rientro delib. Comm.straord. N. 1 del 30/3/2009	Accertamento del debito al 27 luglio 2010 (ex art. 14, comma 13 bis, D.L. 78/2010)	SPESE	Previsioni del Piano di rientro DPCM 5/12/2008	Assestamento Piano di rientro delib. Comm.straord. N. 1 del 30/3/2009	Accertamento del debito al 27 luglio 2010 (ex art. 14, comma 13 bis, D.L. 78/2010)
Crediti da riscuotere (parte corrente)	€ 1.718.824.313,00	€ 1.739.533.876,00	€ 2.752.327.532,00	Prestazioni rese non pagate al 28-4-2008 (Parte corrente)	€ 1.265.751.807,00	€ 1.295.708.377,00	€ 1.321.999.206,34
Crediti da riscuotere (Titolo IV senza vincolo di destinazione)	€ 796.412.353,00	€ 796.412.353,00	€ 777.353.970,67	Prestazioni rese al 28-4-2008 (Parte capitale)	€ 611.255.289,00	€ 618.493.063,00	€ 602.394.088,41
Crediti di parte capitale correlati alle prestazioni di capitale rese al 28-4-2008	€ 520.213.049,00	€ 518.576.904,00	€ 498.147.045,63	prestazioni rese e non pagate al 28-4-2008 (Servizi in conto terzi)	€ 39.425.356,00	€ 39.913.247,00	€ 37.327.018,82
Crediti per servizi in conto terzi correlati alle prestazioni per servizi in conto terzi rese al 28-4-2016	€ 39.425.356,00	39.425.356,00	38.403.180,58	DFB MATURATI AL 28-4-2008	€ 892.031.668,00	€ 1.251.343.743,00	€ 1.321.609.836,38
Crediti per pagamenti effettuati prima del 28-4-2008 e relativi a prestazioni da rendere successivamente a tale data	€ 1.295.194,00	€ 0,00	€ 0,00	DFB derivanti da oneri da contenzioso	€ 775.300.640,00	€ 775.300.640,00	€ 1.061.169.022,86
Crediti fuori bilancio derivanti da contenzioso cause attive			€ 77.878.522,89	Ricapitalizzazione delle società partecipate	€ 70.537.000,00	€ 70.537.000,00	€ 70.537.000,00
Finanziamenti statali a ripiano disavanzo			€ 985.000.000,00	Ripiano del disavanzo delle vincolate	€ 1.303.234.171,00	€ 1.301.938.977,00	€ 1.089.633.356,50
Interessi attivi da operazioni di finanza derivata			€ 1.221.890.789,00	Prestazioni eseguite al 28-4-2008 finanziate con risorse vincolate già spese (a detrarre dal disavanzo delle somme)	-€ 91.042.240,00	-€ 91.042.240,00	
Accantonamento fondi rimborso prestiti obbligazionari "bullet" (art. 41, comma 2, L. 448/2001)			€ 1.400.000.000,00	Somme pignorate al 28-4-2008 (a detrarre dal disavanzo delle somme vincolate)	-€ 121.263.381,00	-€ 121.263.381,00	
Crediti fuori bilancio			€ 2.992.300,15	Oneri da contratti derivati	€ 147.057.214,00	€ 147.057.214,00	€ 574.672.973,00
				Ulteriore sbilancio di parte capitale verificato in sede di separazione dei bilanci	€ 924.578.094,00	€ 926.114.240,00	€ 926.114.240,00
				Maggiori spese		€ 16.252.854,00	
				Debito verso gestione ordinaria per DFB commissariali finanziati nella gestione		€ 79.073.373,00	
				Quote accantonamento presso conti correnti bancari per rimborso prestiti obbligazionari "bullet" (art. 41, comma 2, L. 448/2001)			€ 1.351.081.436,00
				Maggiori spesa presunta relativa a procedure espropriative pregresse			€ 1.000.000.000,00
				Debiti verso gestione ordinaria			€ 845.957.852,00
Contributi statali per l'ammortamento del debito	€ 150.072.609,00	€ 150.072.609,00	€ 150.072.609,25	Ammortamento del debito - Quota capitale	€ 6.980.457.662,00	€ 6.980.457.662,00	€ 7.624.642.665,68
TOTALE	€ 3.226.242.875,00	€ 3.244.021.098,00	€ 7.904.065.950,17	TOTALE	€ 12.797.323.280,00	€ 13.289.884.769,00	€ 17.827.138.695,99
				TOTALE DA PROSPETTO		€ 13.714.496.012,00	
				Disavanzo al netto del debito da rimborsare	€ 270.695.354,00	€ 3.639.889.861,00	€ 2.448.502.689,39
				Disavanzo al lordo del debito da rimborsare-Quota capitale	€ 9.571.080.406,00	€ 10.470.274.914,00	€ 9.923.072.745,82
				<i>Note: L'importo dichiarato nel Piano trasmesso con All. 4676 del 02/11/2015 è sovrastimato per euro 424.611.243,00 a causa dell'errata computazione delle poste con segno negativo.</i>			

Fonte: Sezione regionale di controllo per il Lazio - Elaborazioni dati Tempistica Gestione commissariale - risposta prot. 4676 del 2/11/2015 punti A1-A3-A4

Si ritiene utile riportare, altresì, i dati di saldo dei rendiconti commissariali a tutto il 31/12/2017, così come reperiti in atti.

RIEPILOGO CRONOLOGICO DEI SALDI CREDITORI E DEBITORI

(valori espressi in MIGLIAIA/EURO)

MASSA PASSIVA	SALDI AL	SALDI AL	SALDI AL	SALDI AL	SALDI AL	SALDI AL	SALDI AL	SALDI AL	VARIAZIONE 31.12.2015	
	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2015	31.12.2014	31.12.2013	31.12.2012	31.12.2011	26.7.2010 (d.l. 225/2010 art. 2 c. 7)	26.7.2010	
	Rendiconto commissariale	Rendiconto commissariale	Rendiconto commissariale	Rendiconto commissariale	Rendiconto commissariale	Rendiconto commissariale	Rendiconto commissariale			
DEBITI NON FINANZIARI (A)	3.301.674	3.151.499	3.156.712	3.328.458	3.576.202	4.199.781	5.549.820	8.641.511	-5.484.799	-63%
TOTALE DEBITI FINANZIARI (B)	9.188.447	8.485.258	8.511.741	10.730.546	11.240.419	11.912.543	12.916.797	13.812.175	-5.300.434	-38%
<i>Quota capitale</i>	<i>5.216.845</i>	<i>4.680.381</i>	<i>4.633.477</i>	<i>5.973.581</i>	<i>6.226.265</i>	<i>6.552.369</i>	<i>6.793.699</i>	<i>7.123.848</i>	<i>-2.490.371</i>	
<i>Quota interessi</i>	<i>3.971.600</i>	<i>3.804.875</i>	<i>3.878.264</i>	<i>4.756.965</i>	<i>5.014.153</i>	<i>5.360.174</i>	<i>6.123.098</i>	<i>6.688.327</i>	<i>-2.810.063</i>	
DEBITO TOTALE (A+B)	12.490.120	11.636.756	11.668.453	14.059.004	14.816.621	16.112.324	18.466.617	22.453.686	-10.785.233,00	48%
MASSA ATTIVA	1.699.134	1.754.373	1.842.484	1.861.676	1.943.810	2.217.739	2.726.110,00	5.700.945,00	-3.858.461,00	-68%

C. ANALISI DEGLI EFFETTI DELLA SEPARAZIONE SULLA GESTIONE FINANZIARIA E SULLA CONTABILITÀ ORDINARIE DI ROMA CAPITALE.

In presenza del peculiare sdoppiamento della gestione finanziaria e contabile di Roma Capitale, come ampiamente descritto, lo sforzo compiuto in istruttoria è consistito nell'apprezzarne l'impatto sugli andamenti e sulla composizione del risultato di amministrazione, così come determinato nei documenti contabili generali a tutto l'esercizio 2017.

Va qui puntualizzato come, proprio per la natura e la specificità delle operazioni trasferite in carico alla gestione commissariale, il detto risultato non restituisce nell'immediatezza la totalità degli sgravi conseguiti dalla detta gestione ordinaria per effetto della creazione di altra gestione permanente parallela e complementare.

Stanti la diversa impostazione della contabilità di Roma e di quella commissariale, nonché la conseguente disomogeneità nei criteri di registrazione dei flussi, *a contrariis*, la ricostruzione attualizzata di un bilancio unitario non è ottenibile in base ad una mera sommatoria di aggregati, ma richiede delicate operazioni di consolidamento che investono i due conti, nelle loro reciproche variazioni annuali, con la stessa capillarità seguita in origine ai fini della loro scissione.

Nella consapevolezza di quanto sopra, la compiuta analisi di impatto va intesa come intrinsecamente rivolta a pervenire ad una rappresentazione limitata alle sole ricadute macroscopiche, ricostruibili allo stato degli atti, che la creazione della gestione stralcio ha prodotto sulla dimensione del bilancio capitolino e sulle principali grandezze contabili che ne hanno assicurato gli equilibri, secondo le diverse regole di contabilità finanziaria applicabili dal 2008 al 2014 e nell'ultimo triennio.

Giova, in proposito, evidenziare che l'indagine di controllo condotta dalla Sezione sui conti di Roma Capitale nella fase antecedente alla separazione finanziario-contabile in argomento e le verifiche di regolarità immediatamente successive⁸⁴, esprimevano già a livello prognostico e sui primi dati reali considerazioni critiche sull'efficacia della scelta compiuta

⁸⁴ Rispettivamente si tratta di controlli esitati nella deliberazione n. 20/2010/VSGF (con la quale ha approvato il referto riguardante "Il controllo sulla gestione finanziaria del Comune di Roma per gli esercizi 2004-2007, con proiezioni all'esercizio 2008") e nella deliberazione n. 22/2012/PRSE, sul rendiconto 2010.

per il conseguimento di obiettivi di ripristino durevole degli equilibri di bilancio della Capitale, con conclusioni confermatesi *ex post* nella loro attendibilità.

In particolare, sul singolare trattamento speciale della situazione di predissesto nella quale Roma versava al termine dell'esercizio 2007 configurato dall'art. 78 del d.l. 112/2008, la Sezione si esprimeva come segue. *“ Al riguardo, senza esprimere valutazioni non supportate da specifici supplementi di indagine e del tutto incidentalmente, mette conto qui precisare che il singolare sdoppiamento in corso d'esercizio di una gestione concepita come unitaria, introdotto da detta normativa, ha costretto all'avvio di un delicato processo di separazione dei fasci di rapporti in essere e della relativa contabilizzazione, tuttora non definito e difficilmente razionalizzabile a sistema, stanti le irrisolte antinomie e contraddizioni insite nella normativa di riferimento ed in presenza delle quali le esigenze di risanamento dei conti comunali rischiano di rimanere insoddisfatte.*

In effetti, l'intendimento, espresso dall'art. 78 in argomento, di introdurre una disciplina speciale transitoria atta a consentire, sotto la direzione dello Stato, di fronteggiare la crisi di liquidità del Comune di Roma nella prospettiva di garantire a regime il finanziamento delle esigenze funzionali effettive della Capitale in una situazione stabilmente riequilibrata, trova espressione in un meccanismo che non ha precedenti nel nostro ordinamento e che, tuttavia, non è stato supportato da una disciplina compiuta delle sottese implicazioni finanziarie e del riparto di responsabilità fra Stato e Comune rispetto al conseguimento degli enunciati obiettivi.

Come noto, la normativa in questione ha previsto, con terminologia sensibilmente diversa da quella propria dell'istituto del dissesto disciplinato dagli artt. 244 e ss. del TUEL e “senza oneri aggiuntivi a carico dello Stato”, l'affidamento ad un commissario governativo della gestione, giuridicamente e contabilmente separata da quella “ordinaria” del Comune, di un piano di rientro – predisposto previa ricognizione della situazione finanziaria del Comune – dall'indebitamento pregresso, attribuendogli altresì poteri di transazione e liquidazione mutuati dalle norme sul dissesto. Detto indebitamento, costituente la componente passiva della gestione commissariale, è comprensivo per tabulas di “tutte le obbligazioni assunte alla data del 28 aprile 2008”, a fronte delle quali sono imputate all'attivo della medesima gestione attribuite le risorse accertate alla stessa, in massima parte costituite da crediti non realizzati e, perciò, non liquide.

Indipendentemente dalle incertezze che da tale formulazione “atecnica” sono derivate e dalle soluzioni patrocinate, dapprima dai decreti applicativi e successivamente dalla recente legge n. 42/2010, nell'individuazione del perimetro delle attività e passività da far rientrare nella gestione commissariale, questione sulla quale si formula riserva di futura valutazione, la scelta in argomento

non sembra aver prodotto ad oggi apprezzabili risultati in relazione al riequilibrio strutturale dei conti comunali.

Secondo quanto si è appreso incidentalmente in corso di indagine, anzi, la piena attuazione del piano di rientro, da cui dipende il detto riequilibrio, è negativamente condizionata dalla ridotta operatività della gestione commissariale determinata dall'assenza di liquidità, in costanza della quale la cassa comunale continua a farsi carico delle obbligazioni pregresse inerenti a rapporti di durata, delle quali giuridicamente è chiamata comunque a rispondere in base ai contratti stipulati se costituenti debiti "commerciali" o per effetto del meccanismo automatico della delegazione di pagamento di cui all'art. 206 TUEL se costituenti debiti di finanziamento.

I detti pagamenti - resi possibili nel breve periodo dalla acquisizione da parte del Comune delle anticipazioni attualizzate pari a 500 milioni di euro dei flussi sui futuri trasferimenti erariali, secondo quanto previsto dall'art. 78, comma 8 - sono figurativamente regolarizzati mediante l'iscrizione in bilancio di anticipazioni in favore della gestione commissariale, accompagnate dall'annotazione di crediti di valore corrispondente nei confronti della medesima.

Ciò, peraltro, se garantisce il rispetto della separazione contabile fra le due gestioni ne evidenzia l'ineliminabile connessione, la quale sottende la riemersione a breve degli stessi problemi di sostenibilità della spesa preventivata a carico del bilancio ordinario del Comune, che lo schema di cui all'art. 78 mirava a risolvere e che, intuitivamente, possono essere effettivamente superati solo attraverso la disponibilità continuativa di risorse adeguate al fabbisogno effettivo e l'ottimizzazione del relativo impiego anche per l'eliminazione dell'esposizione pregressa rivelatasi priva di copertura.".
(Corte dei conti, Sez. Lazio, del. n. 20/2010/VSGF).

Pur nella considerazione che sullo stato dei conti attualizzato hanno inciso molteplici fattori propri della gestione caratteristica dell'Ente, non agevolmente separabili nell'impatto da quelli direttamente riferibili alla correlazione fra bilancio ordinario e bilancio commissariale (fattori coesistenti e dalla cui combinazione è dipesa la prospettazione complessiva nei documenti contabili generali annui del rapporto di equilibrio fra mezzi disponibili e disposti impieghi), l'accertamento compiuto in questa sede consente di affermare con ragionevole certezza che la costituzione di una doppia gestione ha comportato un netto miglioramento dei saldi di competenza dell'esercizio 2008, nonché della consistenza dei residui conservati e della cassa utilizzata in libera disponibilità, con un incremento complessivo della capacità di spesa conseguita dal Comune in tale annualità ed effetto positivo permanente sui risultati

contabili di amministrazione. Il fenomeno ha replicato questi effetti anche nel tempo, in occasione delle plurime rimodulazioni di massa attiva e passiva della gestione commissariale, nonché della commistione gestionale, verificatasi tra i due conti, costellati di movimenti compensativi ed aggiustamenti reciproci dovuti a rettifiche nell'imputazione di operazioni all'una o all'altra non ricavabili con completezza dalle scritture contabili né facilmente quantificabile negli effetti e che, comunque, sarebbero stati vietati ed inimmaginabili in una contabilità finanziaria unitaria⁸⁵.

C.1 Andamenti dei risultati di amministrazione dal 2008 al 2017.

Il prospetto che segue riporta i dati consuntivi del conto del bilancio di Roma relativi agli esercizi 2008-2017, calcolato con il metodo dei resti. Si tratta di una fotografia statica, utile ad alcune considerazioni generali in termini di raffronto dimensionale con i dati di consistenza del bilancio al termine del 2007.

⁸⁵ Tra i principi contabili enunciati dall'art. 162 del TUEL ed esplicitati anche dall'Osservatorio sui principi contabili, ad oggi importati nella contabilità armonizzata ai sensi dell'art. 3 del d. lgs. n. 118/2011 e, in particolare, di quanto disposto nell'allegato 1 al medesimo decreto legislativo, per quanto rileva in questa sede viene in considerazione quello dell'integrità, per cui *"Nel bilancio di previsione e nei documenti di rendicontazione le entrate devono essere iscritte al lordo delle spese sostenute per la riscossione e di altre eventuali spese ad esse connesse e, parimenti, le spese devono essere iscritte al lordo delle correlate entrate, senza compensazioni di partite. Lo stesso principio si applica a tutti i valori del sistema di bilancio, quindi anche ai valori economici ed alle grandezze patrimoniali che si ritrovano nel conto economico e nel conto del patrimonio."* Rilevano altresì i principi dell'unità, dell'universalità, della comprensibilità.

ROMA CAPITALE												
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	01/01/2015	2015	2016	2017
Risultato di amministrazione									1.751.752.482,66			
Fondo di cassa al 31 dicembre	794.637.013,00	1.027.929.019,00	436.610.350,00	408.223.679,00	268.459.381,00	721.873.992,92	502.089.349,73	684.012.868,88	Riaccertamento straordinario	602.644.447,78	925.457.017,82	959.768.769,86
Residui attivi	5.457.045.565,00	5.773.812.001,00	6.675.624.420,00	6.508.908.394,00	6.566.818.457,00	6.523.450.246,59	6.007.064.262,01	6.490.388.278,54		7.110.470.115,73	7.919.965.421,78	7.553.795.279,57
Residui passivi	5.823.913.459,00	6.102.204.974,00	6.417.307.803,00	6.009.295.557,00	6.302.275.640,00	6.538.588.667,74	5.491.548.656,27	5.422.648.664,76		3.049.336.145,02	3.532.578.608,12	2.368.206.896,41
Risultato di amministrazione	427.769.119,00	699.536.046,00	694.926.967,00	907.836.516,00	533.002.198,00	706.735.571,77	1.017.604.955,47	1.751.752.482,66	2.986.265.134,59	4.663.778.418,49	5.312.843.831,48	6.145.357.153,02
FPV di spesa										731.962.547,13	708.130.828,97	705.878.008,69
Risultato di amministrazione (A)										3.931.815.871,36	4.604.713.002,51	5.439.479.144,33
TOTALE PARTE ACCANTONATA: (B)										2.961.127.627,45	3.334.235.457,56	4.199.261.246,34
Per FSC / FCDE						349.986.635,64	575.638.534,87	992.365.054,48	1.722.889.993,49	2.246.203.755,26	2.552.691.558,60	3.150.432.546,91
per Fondo contenzioso											471.016.032,27	469.995.409,09
Per fondo passività potenziali/Altri accantonamenti									332.142.571,03	714.923.872,19	310.527.866,69	578.833.290,34
Parte Vincolata (C)	43.945.966,00	177.048.125,00	231.572.180,00	263.481.394,00	310.758.988,00	92.435.492,22	135.659.259,78	372.922.860,40	1.216.503.086,99	1.183.800.138,96	1.347.386.146,97	1.496.411.773,28
Per investimenti (D)	211.448.426,00	439.092.426,00	211.953.740,00	360.900.085,00	165.550.186,00	180.664.525,81	220.796.681,45	279.301.112,34	567.879.896,12	588.570.560,93	649.092.163,94	410.640.900,68
Totale parte disponibile (E)	172.374.727,00	83.395.495,00	251.401.047,00	283.455.037,00	56.693.024,00	83.648.918,10	85.510.479,37	107.163.455,44	-853.150.413,04	-801.682.455,98	-726.000.765,96	-666.834.775,97
Fonte: Corte dei Conti su dati dei rendiconti di Roma Capitale												

Come è agevole notare, nella generalità degli esercizi considerati il conto del bilancio presenta risultanze in formale e sostanziale avanzo.

Il volume dei residui attivi e passivi riportati non evidenzia, tra l'esercizio 2007 e 2008, flessioni decrementali in valore assoluto e neppure variazioni significative agli effetti del differenziale positivo confluito in avanzo, sebbene sul piano qualitativo e nelle dimensioni complessive la situazione sia effettivamente influenzata dalla disposta estrapolazione di partite confluite nella gestione commissariale. Il miglioramento dei saldi è connesso, tuttavia, non solo alla fuoriuscita dal conto del bilancio di poste passive di importo maggiore rispetto a quelle attive ma anche ai consistenti apporti straordinari di cassa ricevuti nel 2008 dal Comune ed occasionati dalla scissione della precedente contabilità unitaria. Su di esso, poi, influisce in modo determinante il saldo positivo di competenza 2008 ottenuto con consistenti afflussi di risorse straordinarie e con l'abbattimento anomalo delle spese commisurate sulla base di soli 8 mesi dell'anno contabile.

Il miglioramento sostanziale conseguito è, poi, più elevato di quello registrato in contabilità a motivo delle passività latenti da debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento e dagli squilibri su cassa vincolata dai quali il Comune si è interamente sgravato nel 2008.

Favorevoli effetti permanenti, inoltre, ha prodotto il trasferimento dei debiti di finanziamento all'epoca in essere. L'alleggerimento del bilancio di Roma dagli oneri dell'indebitamento pregresso, diversamente da quello relativo alle altre spese, riverbera i suoi effetti su tutti i bilanci successivi al 2007, con conseguente crescita della capacità di effettuare nuove spese almeno per l'importo corrispondente alle quote di ammortamento e interessi trasferiti alla gestione commissariale.

Su altro fronte, inoltre, il trasferimento dell'indebitamento pregresso ha aumentato la capacità del Comune di Roma di assumere nuovi mutui per tutti gli esercizi successivi al 2008.

Al contrario, la componente di avanzo in libera disponibilità è sempre crescente, sebbene con riduzione percentuale progressiva rispetto al totale.

Per completezza si precisa che i disallineamenti riscontrabili nell'esercizio 2015 rispetto al passato riflettono gli esiti delle operazioni di riclassificazione ed adeguamento dei conti alle

regole della contabilità armonizzata di cui al d.lgs. 118/2011 e successive modificazioni. Da esse è scaturito un maggior disavanzo calcolato a norma delle disposizioni del D.M. del MEF in data 2 aprile 2015 da recuperare nell'arco temporale trentennale di cui all'art. 3, comma 15, del citato d.lgs. 118/2011.

La verifica dell'effettuato recupero, peraltro, è anch'essa inficiata dalle incertezze sulla corretta commisurazione dei fondi di accantonamento per passività potenziali e da contenzioso, che sono definiti al netto dei possibili oneri da soccombenza relativi alla liquidazione di indennità da occupazione espropriativa, pendenti sul Comune da tempi risalenti e la cui imputazione all'una o all'altra gestione fonda su criteri controversi (art. 42bis D.P.R. 8 giugno 2001, n. 327).

C.2. L'espunzione dal bilancio di Roma Capitale di poste trasferite alla Gestione Commissariale

L'effetto immediato della creazione della gestione commissariale è stato quello di espungere dal bilancio del comune di Roma relativo all'esercizio 2008 le poste attive e passive trasferite alla massa attiva e passiva del piano di rientro.

Tale operazione è stata prevista da tutto l'impianto normativo esaminato nella prima parte della relazione in deroga al principio di unità del bilancio di cui agli artt. 151 e 162 del TUEL⁸⁶, in base al quale la gestione finanziaria è unica come il relativo bilancio di previsione e sono vietate le gestioni non iscritte in bilancio.

Costituisce logico corollario e rafforzamento del suddetto principio quello dell'universalità, esplicitato nei principi contabili dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali (Principi e postulati, punto 34), in base al quale è necessario ricomprendere nel sistema di bilancio tutte le finalità e gli obiettivi di gestione, nonché i relativi valori finanziari, economici e patrimoniali riconducibili all'ente locale, al fine di presentare una rappresentazione veritiera e corretta dell'andamento dell'ente. Di conseguenza sono incompatibili con il principio dell'universalità le gestioni fuori bilancio, consistenti in «gestioni» poste in essere dall'ente locale o da sue articolazioni organizzative - prive di

⁸⁶ In tale senso dispongono gli articoli richiamati sia nella versione delle norme all'epoca vigente che in quella successiva al d. lgs. 118/2011.

autonomia gestionale – le quali non transitano nel bilancio (punto 35).

Si rileva inoltre che laddove le contabilità separate sono ammesse da specifiche norme di legge, le stesse devono essere comunque ricondotte al sistema di bilancio dell'ente. I principi contabili prevedono che tale riconduzione avvenga entro i termini dell'esercizio (punto 36).

La possibilità di ricondurre la contabilità separata al sistema di bilancio richiede che le relative operazioni siano contabilmente tracciate mediante formali scritture aggiuntive necessarie a riconciliare i dati dei due bilanci.

Al riguardo, già il fatto che l'Amministrazione, nell'ambito della deliberazione di approvazione del rendiconto 2008⁸⁷, abbia dichiarato che le poste contabili della competenza trasferite alla gestione commissariale e quelle rimaste nel bilancio comunale *“sono state rideterminate sulla base del piano di rientro, del relativo assestamento e delle ulteriori rettifiche ed integrazioni rilevate in sede di separazione”* induce a ritenere che non siano state formalizzate ufficialmente scritture dedicate.

Secondo quanto è stato possibile desumere dalla documentazione trasmessa dall'Amministrazione in sede istruttoria, inoltre, le operazioni relative alla gestione commissariale sono state e continuano a essere gestite attraverso un sistema contabile informatizzato i cui risultati sono riportati in schemi (cosiddetti SAP/RM04) adottati al di fuori di documenti ufficiali, non essendo formalmente approvati da soggetti qualificati e responsabili di quanto negli stessi contenuti.

Il principio dell'universalità risulta così in concreto derogato, unitamente a quello della pubblicità (principio n. 45), non assolvendo il sistema una funzione informativa effettiva nei confronti degli utilizzatori estesa a tutte le operazioni che hanno riguardato nell'annualità 2008 il bilancio di Roma, assicurando la conoscenza dei contenuti significativi e caratteristici dello stesso.

La mancanza di detto sistema di scritture, inoltre, ha minato anche il principio della verificabilità (principio 58), in base al quale l'informazione patrimoniale, economica e finanziaria e tutte le altre fornite dal sistema di bilancio devono essere verificabili attraverso

⁸⁷ Deliberazione n. 78 del 5-6 agosto 2009.

la ricostruzione del procedimento valutativo seguito. Se, infatti, come meglio riportato nella prima parte della presente relazione, l'indicazione normativa dei criteri sulla base dei quali è stata effettuata la separazione ha consentito, in astratto, di svolgere una valutazione della stessa, la mancanza di scritture di riferimento ha reso difficoltoso accertare in concreto gli effetti delle diverse operazioni sul bilancio di Roma.

La complessa attività istruttoria è stata condotta, di conseguenza, anche con l'intento di porre a sistema i dati comunque acquisiti (desunti dai rendiconti, dalle relazioni dell'organo di revisione e dalle risposte fornite dall'Amministrazione su specifiche richieste istruttorie⁸⁸) al fine di disporre di maggiori elementi di comprensione dei fenomeni esaminati, senza che ciò possa sostituire o giustificare le eventuali incongruenze delle contabilità considerate.

C.2.1. La gestione della competenza 2008

L'effetto immediato della separazione delle gestioni ha riguardato l'esercizio 2008 e il relativo risultato di amministrazione il quale, sebbene apparentemente non presenti valori anomali, non può in realtà essere considerato nell'ambito di una serie storica significativa se non tenendo presenti le specificità che lo hanno interessato. La scelta di suddividere la gestione unitaria di Roma secondo un unico criterio di separazione temporale non coincidente con quello di annualità proprio della contabilità finanziaria, ha determinato un singolare disallineamento "quali-quantitativo" fra bilancio di previsione 2008 e rendiconto dell'esercizio 2008, che ha reso e rende indisponibile un documento contabile ufficiale rappresentativo della consistenza e degli andamenti della gestione di tale annualità nella sua interezza.

Detto documento, che non risulta adottato neppure a mero livello ricognitivo-conoscitivo, avrebbe consentito di dare evidenza, al tempo stesso, alla componente di accertamenti ed impegni 2008 fatta oggetto, anche avvalendosi di requisiti extracontabili (in particolare, impegni per prestazioni già rese, maturi cioè per il pagamento), di stralcio a fini di reimputazione alla gestione commissariale.

Di fatto il rendiconto generale di tale esercizio, come indicato nella delibera CC. n. 78 del

⁸⁸ Note prot. nn. 4281 e 4676 rispettivamente in data 29/9/2015 e 2/11/2015 e relativi allegati.

5/6 agosto 2009 di relativa approvazione, riporta le risultanze gestionali con riguardo al solo segmento gestionale rimasto in carico al bilancio ordinario, riferito alle operazioni gestite nel periodo 28 aprile- 31 dicembre e considerate *a contrariis*, secondo l'incerto criterio temporale più volte richiamato, alla medesima non trasferibili e non trasferite.

La scelta di spezzare l'esercizio 2008, non solo ai fini della determinazione delle poste da trasferire alla gestione commissariale, ma anche ai fini di rendicontazione della gestione ordinaria, dalla quale tali partite sono derivate, ha sottratto un importante segmento gestionale alla rappresentazione nei documenti contabili generali e minato il principio dell'annualità del bilancio.

Per quanto concerne la competenza 2008, il trasferimento alla gestione commissariale di debiti del Comune di Roma, secondo i criteri già descritti, avrebbe dovuto liberare il bilancio di quest'ultimo di tutte le spese impegnate al 28/4/2008. In mancanza di scritture formali di registrazione degli impegni trasferiti (allo stato degli atti e in mancanza di ulteriori comunicazioni sul punto da parte dell'Amministrazione, pure richieste), la definizione dell'importo delle spese espunte dal bilancio comunale può essere desunta in via esclusiva dalla documentazione trasmessa dall'Amministrazione in sede istruttoria e, in particolare, dagli schemi SAP/RM04 i quali, per loro natura, non sono apparsi tuttavia, come già esplicitato, in grado di fornire dati ufficiali con carattere di certezza e definitività.

In detti schemi dovrebbe essere documentata la movimentazione dei debiti e crediti della Gestione Commissariale secondo gli ordinari criteri della contabilità finanziaria, non agevolmente sovrapponibile ai dati dei rendiconti della stessa gestione a causa della diversa natura di detti rendiconti e, in particolare, dei diversi criteri di classificazione delle poste contabili usati nei due documenti.

Di conseguenza la comparazione ha consentito soltanto una valutazione di continenza/non continenza delle spese definite in SAP come commissariali e, quindi, considerate espunte dal bilancio di Roma, con quelle iscritte nel piano, tenendo conto della mancanza di formali criteri di riclassificazione delle poste e delle incertezze derivanti dalla composizione di alcune di esse.

Per quanto concerne il trasferimento iniziale delle poste, il raffronto tra l'importo

complessivo delle spese impegnate al 28/4/2008, pari a 8.179.830.732,77 euro (da SAP: totale stanziamenti iniziali di competenza e residui iniziali 2008) e quello dei debiti iscritti in massa passiva, pari a 5.816.865.618 (calcolato al netto della quota capitale per ammortamento del debito, che costituisce una posta del conto del patrimonio nel bilancio finanziario) evidenzia un'incongruenza apparentemente priva di valida motivazione.

Sul punto la risposta fornita dall'Amministrazione di Roma Capitale⁸⁹ appare incongrua, avendo riferito le discordanze sopra richiamate al trasferimento alla gestione commissariale di poste non rappresentate nel bilancio di Roma, quali gli oneri potenziali da contenzioso e gli oneri di ammortamento dei mutui.

Volendo considerare soltanto le spese correnti, trasposte in contabilità commissariale con criteri di maggiore univocità, sono stati posti a raffronto i dati desunti dagli schemi SAP relativi agli stanziamenti iniziali dei primi quattro mesi del 2008 e i residui espunti dal bilancio di Roma Capitale pari a 6.042.932.338,41 euro (€ 4.824.794.740,49 + € 1.218.137.597,92) e l'importo dei debiti per prestazioni rese e non pagate per spese correnti, pari a complessivi 1.265.751.807 euro. Al fine di rendere omogenee le poste raffrontate occorre tuttavia aggiungere a quest'ultimo importo anche la posta, autonomamente iscritta in massa passiva come "oneri da contratti derivati" per 147.057.214, costituente anch'essa spesa corrente. Dall'importo delle spese correnti iscritte in SAP, d'altra parte, bisogna sottrarre le spese, accertate tramite partitario, relative agli oneri derivanti dai rapporti con Roma Capitale, per l'importo complessivo di 2.074.263.743,74 euro; dette poste, infatti, sono iscritte in una voce autonoma del Piano di rientro (sbilancio delle partite vincolate).

⁸⁹ Nota prot. n. 3302 in data 18 gennaio 2019 in riscontro alla comunicazione della relazione di deferimento.

Descrizione Spesa	Previsioni del Piano di rientro
Prestazioni rese e non pagate al 28/04/2008 (A)	€ 1.265.751.807,00
Oneri da contratti derivati (B)	€ 147.057.214,00
C = (A+B)	€ 1.412.809.021,00
SAP - Stanziamenti iniziali 2008 Titolo I (competenza + residui) (D)	€ 6.042.932.338,41
Debiti verso Gestione ordinaria (E)	€ 2.074.263.743,74
F = (D-E)	€ 3.968.668.594,67
SALDO (C-F)	-€ 2.555.859.573,67
Fonte: Corte dei Conti su SAP 2008 e piano di rientro DPCM 5/12/2008	
(1) L'importo è calcolato al netto dei trasferimenti da parte della gestione commissariale nei confronti della gestione ordinaria per somme utilizzate ai sensi dell'art. 195 del TUEL, pari a euro 2.015.506.645,00 (Titolo I, intervento 5) e per partite vincolate di parte corrente sulla competenza, pari a euro 58.757.098,74 (Titolo I, intervento 5) per complessivi € 2.074.263.743,74.	

Dall'analisi dei dati sopra esposti emerge con evidenza che in SAP risultano iscritte nel 2008 spese correnti, espunte dal bilancio di Roma, non assegnate alla gestione commissariale per un importo di 2.555.859.573,67 euro.

Non risulta che tali poste siano state iscritte successivamente nel piano di rientro; infatti le integrazioni del piano, intervenute fino al 31/12/2017 hanno un importo pari a 14.634.645,28 euro.

Quanto rilevato avrebbe richiesto adeguati chiarimenti al fine di verificare se ed in quale misura le spese indicate nei prospetti SAP siano state effettivamente tutte espunte dal bilancio comunale e come siano state contabilmente e giuridicamente trattate quelle eventualmente non trasferite. Tali chiarimenti, richiesti all'Amministrazione, non sono stati forniti. Appare alquanto dubbio, inoltre, che l'importo delle spese correnti trasferite alla gestione commissariale, relative soltanto ai primi quattro mesi dell'anno, risulti notevolmente superiore a quello degli impegni assunti al titolo I nel bilancio di Roma, al 31/12/2008, per gli ulteriori otto mesi dell'anno per 2.299.014.064 euro.

Per quanto concerne le entrate, la concreta applicazione del criterio, normativamente previsto, di assegnazione alla gestione commissariale soltanto delle entrate incassate al 28/4/2008, così come già ampiamente illustrato⁹⁰, ha lasciato alla gestione ordinaria le entrate di tutto l'esercizio per far fronte alle spese di una parte dell'anno (otto mesi), in contrasto con il principio dell'annualità del bilancio e in modo da spezzare la continuità dell'azione amministrativa dell'Ente.

Il bilancio comunale appare così impropriamente sovvenzionato, caricando la gestione commissariale di un onere aggiuntivo che non si riferisce né a partite debitorie pregresse, rispetto alla data che costituisce lo spartiacque tra le due gestioni, né al debito dell'Ente.

C.2.2 La gestione dei residui 2008

La creazione della Gestione Commissariale avrebbe dovuto determinare un netto miglioramento della situazione dei residui del bilancio del Comune di Roma, anzitutto con riferimento alla gestione dei residui pregressi, come conseguenza dell'abbattimento del relativo importo a partire dal 2008. Anche l'appostazione di accantonamenti a fondo svalutazione crediti da parte del Comune di Roma ha risentito della peculiarità della disciplina contabile dell'Ente; per effetto di tale manovra di "pulitura dei conti", infatti, i valori di riferimento che costituiscono il presupposto del calcolo del FSC - reso obbligatorio e calcolato secondo le modalità fissate dalla legge a partire dal 2012, e per tutti gli esercizi fino al 2014 - per il Comune di Roma sono venuti meno⁹¹, in mancanza di residui vetusti.

Per quanto concerne i residui provenienti da precedenti esercizi, il rendiconto 2008 espone una situazione dei residui al 29 aprile 2008 già depurata delle poste trasferite alla Gestione commissariale. Bisogna tuttavia considerare che al momento dell'approvazione del piano mancava la situazione dei residui al 31/12/2007, non essendo ancora stato approvato il

⁹⁰ Secondo quanto riportato nel documento di accertamento del debito al 27/7/2010, "La consistenza dei mezzi finanziari utilizzabili per il pagamento dei debiti pregressi fu quantificata, in sede di ricognizione al 28/4/2008, dalla Ragioneria generale del Comune alla quale fu chiesto di indicare, sulla scorta dei dati forniti dagli uffici competenti, l'entità delle riscossioni che secondo una rigorosa e attendibile scansione temporale si presumeva potessero essere realizzate per assicurare" i pagamenti in tempi adeguati ai debiti accertati alla data del 28/4/2008". Tuttavia, in ordine alle somme incassate al 28/4/2008, nello stesso documento si precisa che tali somme "risultando materialmente in cassa e, pertanto, già incluse nella contabilità del tesoriere, non danno luogo a risorse utilizzabili nel piano di rientro in presenza di un deficit di cassa esistente alla data del 28/4/2008."

⁹¹ Infatti, l'art. 6, comma 17, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, nel fissare l'obbligo di accantonamenti a FSC sul risultato di amministrazione a copertura dei crediti di scarsa o dubbia esigibilità, disponeva che questo fosse "...non inferiore al 25 per cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni...". Prendeva, cioè, a valore di riferimento i c.d. residui attivi vetusti, ante quinquennio, rispetto all'esercizio interessato.

rendiconto 2007, né risulta che la relativa gestione sia stata oggetto di formale chiusura al 28 aprile 2008, ai sensi dell'art. 228 del TUEL. La straordinarietà dell'operazione avrebbe richiesto, invece, una verifica particolarmente accurata in modo da garantire, tra l'altro, anche un certo grado di esigibilità alle risorse formalmente assegnate alla gestione commissariale. È stato pertanto necessario ricostruire ex post la situazione complessiva delle partite a debito e a credito relative a tale annualità del bilancio attraverso i dati del piano di rientro.

Come già riportato nella prima parte della presente relazione, i residui passivi anni 2007 e precedenti, così come peraltro anche gli impegni 2008, sono stati "etichettati" - commissariali o ordinari - secondo le indicazioni fornite dagli Uffici dell'Amministrazione nell'attestazione resa alla Gestione Commissariale in sede di ricognizione, sulla base del riferimento temporale della data di effettuazione delle prestazioni (ante 29/4/2008 commissariale - post 28/4/2008 ordinario).

Dai questionari SIQUEL sul rendiconto 2008 (nota a prospetto 1.7) si desume che i residui passivi al 31/12/2007 sono riportati soltanto in parte nella consistenza iniziale 2008 (espressamente considerata al 29 aprile 2008) in quanto "appartengono nel loro complesso alla gestione ordinaria per la quota non costituente prestazione resa e non pagata già inserita nella massa passiva".

In mancanza di dati espliciti, si è proceduto, senza alcun intento sostitutivo dell'Amministrazione ma all'esclusivo fine di pervenire alla comprensione dei fenomeni esaminati, a ricostruire d'ufficio un quadro dei residui eliminati dal bilancio del Comune di Roma (riportato nel prospetto seguente), sottraendo dai residui attivi e passivi finali al 31/12/2007 i residui al 29/4/2008, come desumibili dai dati del rendiconto 2008.

ROMA CAPITALE-GESTIONE ORDINARIA			
RESIDUI ATTIVI	Residui attivi finali 2007	Residui attivi iniziali 2008	Residui espunti dal bilancio di Roma Capitale
Titolo 1 - Tributarie	987.844.274,08	0	-987.844.274,08
Titolo 2 - Contributi e trasferimenti	557.672.729,17	0	-557.672.729,17
Titolo 3 - Extratributarie	1.309.353.923,88	0	-1.309.353.923,88
Parziale titoli 1+2+3	2.854.870.927,13	0	-2.854.870.927,13
Titolo 4 - In conto capitale	2.017.280.549,05	650.610.779,48	-1.366.669.769,57
Titolo 5 - Accensione di prestiti	469.441.643,13	88.791.453,74	-380.650.189,39
Titolo 6 - Servizi per conto di terzi	115.452.447,74	104.875.623,01	-10.576.824,73
Totale titoli 1+2+3+4+5+6	5.457.045.567,05	844.277.856,23	-4.612.767.710,82
RESIDUI PASSIVI	Residui PASSIVI finali 2007	Residui PASSIVI iniziali 2008	differenza R.P. 2007-2008
Titolo 1 - Correnti	1.747.548.567,10	529.410.969,18	-1.218.137.597,92
Titolo 2 - In conto capitale	3.865.688.044,11	3.215.758.098,86	-649.929.945,25
Titolo 3 - Rimborso di prestiti	53.509.234,84	1.319.677,97	-52.189.556,87
Titolo 4 - Servizi per conto di terzi	157.167.611,44	133.018.078,81	-24.149.532,63
Totale titoli 1+2+3+4	5.823.913.457,49	3.879.506.824,82	-1.944.406.632,67
Saldo tra < residui attivi (-) e < residui passivi (+)			-2.668.361.075,00

Fonte: Sezione regionale di controllo per il Lazio – Elaborazione dati contabili SIRTEL 2007 e 2008.

I residui come sopra determinati trovano riscontro nei dati trasmessi in sede istruttoria dall'Amministrazione quali residui 2008 riportati nei tabulati del sistema contabile SAP/RM02 come propri della gestione commissariale.

Per quanto concerne i residui attivi l'Amministrazione ha comunicato che quelli di parte corrente, assegnati nella loro totalità alla gestione commissariale, sono stati da quest'ultima

considerati *“a fini del finanziamento della massa passiva”* soltanto se *“riscuotibili nel triennio sulla base delle valutazioni effettuate dagli Uffici competenti in relazione all’entità delle riscossioni che si presume possano essere realizzate, secondo una rigorosa ed attendibile scansione temporale”* quantificando *“le risorse riscuotibili nell’arco del triennio o, in mancanza, mediante l’utilizzo dei dati relativi al trend storico degli incassi”*. L’individuazione dei documenti da *“etichettare”* commissariali o ordinari è stata portata a termine con l’autorizzazione al trasferimento di tutti i residui attivi della gestione corrente anni 2007 e retro alla competenza della gestione commissariale da parte del Consiglio Comunale con delibera di approvazione del rendiconto della gestione 2008 (D.C.C. n. 78 del 5-6 agosto 2009).

Come meglio descritto nell’ambito del paragrafo B.5.1, l’operazione di separazione, per come concretamente posta in essere, ha determinato inizialmente l’espunzione dal bilancio di Roma di residui attivi di parte corrente per un importo maggiore rispetto ai debiti iscritti nel piano di rientro. Parte dei residui attivi *“parcheggiati”* nelle scritture SAP risultano recuperati al conto della gestione commissariale soltanto con l’approvazione del *“Documento di accertamento definitivo del debito”* (decreto MEF 4/8/2010), al netto delle riscossioni e delle cancellazioni nel frattempo intervenute.

Risulta evidente come vi sia stato un periodo nel quale la gestione dei residui in argomento non sia stata formalmente intestata ad alcun centro di responsabilità, né ordinaria né commissariale, né risulta che siano state attivate azioni positive volte a ridurre i rischi di mancato realizzo.

Anche per quanto concerne i residui passivi non risulta agevole verificare la coerenza tra l’importo di quelli espunti dal bilancio di Roma con quello dei debiti iscritti in massa passiva; in ogni caso qualsiasi valutazione non può essere fatta, come sopra esplicitato, che congiuntamente alle spese della competenza, considerata la strutturazione dei rendiconti commissariali.

Complessivamente considerata l’eliminazione dei residui dal bilancio del Comune di Roma, effettuata in corso d’anno e sulla base delle disposizioni sul piano di rientro, pur non rientrando, tecnicamente, nella nozione di cancellazione effettuata nell’ambito della procedura di riaccertamento dei residui, ha determinato, in concreto, una corrispondente variazione nella consistenza dei residui e, di conseguenza, sul saldo della relativa gestione

e sul dato iniziale dei residui al 29/4/2008 e, a cascata, sul risultato di amministrazione al 31/12/2008. Tale situazione trova evidenza nella relazione dell'organo di revisione al rendiconto 2008 e, seppure in modo del tutto generico, nel questionario SIQUEL dallo stesso compilato.

Detta eliminazione, effettuata al di fuori di un riaccertamento ordinario dei residui e in esecuzione di un'operazione non regolarmente documentata, seppure consentita da norme speciali, ha inciso negativamente, quanto meno in termini di trasparenza, sul risultato di amministrazione 2008. L'eliminazione dal bilancio di Roma di residui attivi per un importo maggiore di quello dei residui passivi avrebbe prodotto, se fosse stata effettuata nell'ambito di un'ordinaria procedura di riaccertamento dei residui, un'incidenza negativa di pari importo sul risultato di amministrazione che, nel caso di specie, del tutto anomalo, si sarebbe dovuto registrare al 29 aprile 2008 e successivamente riconciliare con i dati della chiusura al 31 dicembre dello stesso anno.

Come già accennato, la creazione della Gestione commissariale avrebbe dovuto produrre benefici effetti sui residui della competenza, per il miglioramento che la separazione delle gestioni avrebbe dovuto in linea teorica produrre sulla capacità di riscuotere e di pagare. Già a partire dal 2008, invece, a fronte dell'azzeramento dei residui pregressi della parte corrente, si registra la ricostituzione di una mole consistente di residui della competenza, le cui cause sono, almeno in parte, da rinvenire proprio nella separazione del bilancio di Roma, come sarà di seguito esaminato⁹².

C.3 I rapporti credito/debito fra Comune di Roma e Gestione Commissariale

La separazione delle gestioni del bilancio del Comune di Roma ha determinato, oltre al trasferimento di poste in entrata ed in uscita dal bilancio ordinario al Piano di rientro, anche l'instaurarsi di rapporti di debito/credito tra le due gestioni.

Le transazioni riportate nella contabilità ordinaria, spesso aventi carattere meramente

⁹² Al riguardo la relazione ispettiva n. 2454/V assentita dal Ragioniere Generale dello Stato con nota n. 78858 del 26 settembre 2013, sullo stato dei conti comunali al 2012, con proiezioni al 2013 (pag. 55), ha rilevato, come riportato nella prima parte della presente relazione, che la gestione dei residui è stata fortemente influenzata dalla presenza di una grossa mole di crediti vantati nei confronti della Gestione commissariale.

figurativo e non seguite da movimenti monetari reali, hanno dichiaratamente cause giustificative diverse, consistenti, oltretutto in vere e proprie nuove rimesse straordinarie, in aggiustamenti compensativi di operazioni finanziariamente non scindibili e perciò interamente trattenute in carico all'una o all'altra gestione anche per la componente temporalmente da imputare in modo differenziato, nonché in rettifiche postume occasionate da erronee imputazioni di pagamenti.

Tali evenienze non sempre trovano immediato riscontro in iscrizioni speculari riportate nella massa attiva e passiva della gestione commissariale, che segue criteri classificatori non allineabili con quelli del bilancio ordinario e le cui variazioni quantitative e qualitative non sono agevolmente collegabili a quelle del bilancio di Roma.

L'analisi che segue è orientata a dare evidenza alla diversa natura di accertamenti ed impegni iscritti in bilancio da e verso la gestione commissariale, come sopra ricavabili nell'entità complessiva annua. Essa non può che essere effettuata per singole annualità, a motivo della disomogeneità delle partite esaminate, con l'avvertenza che sono e rimangono del tutto imprecisabili ed immanenti i rischi di sopravvenienze dovute ad errori e doppie imputazioni, gravanti in forma latente sulle scritture.

Si ritiene qui di ribadire come la comprensione di tali fenomeni e lo stesso obiettivo tentativo di decifrare i dati riportati nel bilancio ordinario nell'ambito di aggregati più ampi variamente allocati non sarebbero stati possibili senza disporre degli elementi conosciuti integrativi richiesti e forniti in istruttoria⁹³.

Si riportano di seguito i prospetti dimostrativi di quanto sopra esposto, richiamando nei successivi paragrafi gli effetti prodotti da dette transazioni sul bilancio di Roma Capitale analiticamente per gli esercizi compresi nel periodo 2008-2018.

Come dato di sintesi, appare con immediatezza e senza considerare le cause giustificative delle singole operazioni, che Roma ha iscritto nel suo bilancio entrate provenienti dalla Gestione commissariale per un importo totale, riferito all'intero decennio, pari a circa 3,655 miliardi di euro, riscossi ad eccezione di circa 195 milioni di euro cancellati e di crediti per

⁹³ Note prot. n. 4281 e n. 4676 rispettivamente in data 29/9/2015 e 2/11/2015 e relativi allegati.

circa 647 milioni ancora contabilizzati quali residui attivi.

Di converso sono state impegnate spese verso gestione commissariale, nello stesso periodo, per circa 1.394 milioni, dei quali circa 270 milioni ancora da pagare.

	CONSISTENZA INIZIALE	Rimborsi dalla gestione commissariale											Cancellazioni	Residuo al 5/6/2018	
		2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018			
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2008															
E3 Entrate extratributarie	2.017.042.790,95	0,00	0,00	0,00	450.000.000,00	612.000.000,00	907.548.501,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	47.494.289,56	0,00
E3 Entrate extratributarie	58.757.098,74	0,00	0,00	0,00	24.339.559,28	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	24.793.325,85	9.624.213,61
E4 Trasferimenti di capitale e riscossione crediti	132.710.496,20	0,00	0,00	0,00	132.622.147,54	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	88.348,66
E3 Entrate extratributarie	4.864.801,18	0,00	0,00	0,00	4.864.801,18	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
E4 Trasferimenti di capitale e riscossione crediti	79.073.373,33	0,00	0,00	0,00	20.607.602,11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	52.615.881,06	5.849.890,16
E4 Trasferimenti di capitale e riscossione crediti	8.494.900,82	0,00	0,00	0,00	8.494.900,82	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
E4 Trasferimenti di capitale e riscossione crediti	61.748.000,00	0,00	0,00	0,00	61.748.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
E4 Trasferimenti di capitale e riscossione crediti	2.230.000,00	0,00	0,00	0,00	2.230.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
E4 Trasferimenti di capitale e riscossione crediti	372.892.623,35	69.949,57	0,00	291.985.844,49	80.836.829,29	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTALE	2.737.814.084,57	69.949,57	0,00	291.985.844,49	785.743.840,22	612.000.000,00	907.548.501,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	124.903.496,47	15.562.452,43
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2009															
E4 Trasferimenti di capitale e riscossione crediti	6.843.416,69	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6.843.416,69	0,00
E6 Entrate da servizi per conto terzi	572.617,53	0,00	145.335,40	3.000,00	424.282,13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
E3 Entrate extratributarie	63.388.057,17	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	63.388.057,17	0,00
TOTALE	70.804.091,39	0,00	145.335,40	3.000,00	424.282,13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	70.231.473,86	0,00
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2010															
E4 Trasferimenti di capitale e riscossione crediti	77.771.831,07	0,00	0,00	0,00	77.771.831,07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTALE	77.771.831,07	0,00	0,00	0,00	77.771.831,07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2011															
E6 Entrate da servizi per conto terzi	2.878,44	0,00	0,00	0,00	2.878,44	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTALE	2.878,44	0,00	0,00	0,00	2.878,44	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2013															
E3 Entrate extratributarie	914.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	914.000,00
E3 Entrate extratributarie	320.527.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	320.527.000,00
TOTALE	321.441.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	321.441.000,00
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2014															
E3 Entrate extratributarie	248.976.057,99	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	248.976.057,99
E3 Entrate extratributarie	30.000.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	30.000.000,00
TOTALE	278.976.057,99	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	278.976.057,99
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2015															
	399.833,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	399.833,00
	48.377,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	48.377,00
TOTALE	448.210,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	448.210,00
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2016															
	293.261,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	293.261,00
	67.771,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	67.771,00
TOTALE	361.032,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	361.032,00
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2017															
	167.650.446,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	137.052.550,00	0,00	30.597.896,00
TOTALE	167.650.446,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	137.052.550,00	0,00	30.597.896,00
TOTALE FINALE	3.655.269.631,46	69.949,57	145.335,40	291.988.844,49	863.942.831,86	612.000.000,00	907.548.501,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	137.052.550,00	195.134.970,33	647.386.648,42

		Rimborsi alla gestione commissariale												Cancellezioni	Residuo al 5/6/2018
CONSISTENZA INIZIALE		2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018			
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2008															
U4 Spese da servizi per conto terzi	372.892.623,35	372.822.214,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
TOTALE	372.892.623,35	372.822.214,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	70.409,35	
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2009															
U1 Spese correnti	485.000.000,00	0,00	335.000.000,00	150.000.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
TOTALE	485.000.000,00	0,00	335.000.000,00	150.000.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2010															
U1 Spese correnti	500.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	500.000,00	
U1 Spese correnti	2.230.887,63	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.230.887,63	
TOTALE	2.730.887,63	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.730.887,63	
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2011															
U1 Spese correnti	500.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	500.000,00	
U1 Spese correnti	2.267.868,43	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.267.868,43	
U1 Spese correnti	15.447.125,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	15.447.125,39	
U1 Spese correnti	14.417.744,10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	14.417.744,10	
TOTALE	32.632.737,92	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	32.632.737,92	
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2012															
U1 Spese correnti	738.890,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	738.890,00	
U1 Spese correnti	2.355.981,63	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.355.981,63	
U1 Spese correnti	1.151.873,63	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.151.873,63	
TOTALE	4.246.745,26	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.246.745,26	
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2013															
U1 Spese correnti	404.212.374,80	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	227.548.501,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	13.671,00	176.650.202,65	
U1 Spese correnti	2.365.054,33	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.365.054,33	
TOTALE	406.577.429,13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	227.548.501,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	13.671,00	179.015.256,98	
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2014															
U1 Spese correnti	2.263.818,63	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.263.818,63	
U1 Spese correnti	1.196.322,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.196.322,50	
U1 Spese correnti	243.759,40	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	243.759,40	0,00	
TOTALE	3.703.900,53	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	243.759,40	3.460.141,13	
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2015															
	46.120.197,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	70.409,35	1.049.788,00	0,00	0,00	0,00	44.999.999,65	
	182.290,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	182.290,00	
	2.459.535,35	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.459.535,35	
TOTALE	48.762.022,35	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	70.409,35	1.049.788,00	0,00	0,00	0,00	47.641.825,00	
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2016															
	36.724,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	36.724,00	
	2.487.668,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.487.668,00	0,00	0,00	0,00	
TOTALE	2.524.392,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.487.668,00	0,00	0,00	36.724,00	
MOVIMENTAZIONE ANNUALITA' 2017															
	35.317.652,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35.317.652,00	0,00	
TOTALE	35.317.652,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35.317.652,00	0,00	
TOTALE FINALE	1.394.388.390,17	372.822.214,00	335.000.000,00	150.000.000,00	0,00	0,00	227.548.501,15	0,00	70.409,35	1.049.788,00	2.487.668,00	35.317.652,00	257.430,40	269.834.727,27	

Fonte: Elaborazione Corte dei Conti - dati forniti da Roma capitale - Allegati alle note prot. Cdc n. 4767 del 02/11/2015 e prot. Cdc n. 2475 del 18/06/2018

C.3.1 L'esercizio 2008

Già a partire dal 2008 l'organo di revisione, nell'ambito del questionario SIQUEL 2008, dichiarava che il risultato della gestione di competenza appariva estremamente positivo in particolare *“per la presenza di poste attive per complessivi 2.823,61 milioni di euro finalizzate alla copertura del disavanzo di amministrazione derivante dalla separazione dei bilanci che peraltro devono trovare ancora una concreta realizzazione in termini di cassa in quanto dipendenti dai recuperi effettivi verso la gestione commissariale”*. Dette entrate hanno consentito la realizzazione di un saldo di competenza positivo e di importo tale da assicurare un risultato di amministrazione anch'esso positivo; in altre parole, senza tali poste il bilancio 2008 avrebbe registrato un disavanzo di amministrazione di importo molto elevato.

Dalle affermazioni dell'organo di revisione, peraltro non supportate da alcuna ulteriore analisi né tanto meno dai necessari elementi di valutazione, è stato possibile desumere soltanto la natura straordinaria delle entrate richiamate, rinvenienti il titolo giuridico per il relativo accertamento nelle operazioni di separazione della gestione comunale.

Soltanto a seguito dei chiarimenti forniti dall'Amministrazione⁹⁴ è stato possibile risalire, almeno in parte, alle poste del bilancio nell'ambito delle quali dette partite sono state iscritte, sebbene tali poste non offrano elementi sufficienti a esplicitare sempre e compiutamente le ragioni dei crediti sottostanti, né tali notizie risultano fornite *aliunde* dall'Amministrazione o dall'organo di revisione. Trattasi di risorse iscritte ai titoli III e IV per l'importo complessivo di 2.364.921.461,22 euro quali *“Rimborsi dalla gestione Commissariale”* per crediti vantati dalla Gestione ordinaria verso la Gestione commissariale relativi alla ricostituzione delle risorse vincolate, al recupero di pagamenti anticipati dalla GO per conto della GC e ad investimenti commissariali finanziati dalla GO⁹⁵.

⁹⁴ Nota di Roma Capitale prot. n. 4767 del 2/11/2015.

⁹⁵ Con maggiore precisione, trattasi: 1) per 2.208.510.385,89 euro, di entrate correnti corrispondenti a crediti *per ricostituzione delle risorse vincolate*; 2) per 13.359.702 euro, di crediti *per recuperi di pagamenti anticipati dalla GO per conto della GC* (€ 4.864.801,18 di parte corrente e € 8.494.900,82 di parte capitale); 3) per 2.230.000 euro di entrate di parte capitale relativi a *crediti nei confronti della GC per recupero pagamenti anticipati dalla GO per ricapitalizzazione Risorse per Roma S.p.A.*; 4) per 61.748.000,00 euro di entrate di parte capitale relative a *crediti nei confronti della GC per recupero anticipazione per ricapitalizzazione*; 5) per 79.073.373,33 euro di entrate di parte capitale relativi a *crediti per investimenti commissariali finanziati dalla GO*. Non vengono presi in considerazione, in questa sede, le entrate contabilizzate tra i servizi conto terzi per 372.892.623,35 euro, pure richiamati nella nota istruttoria, le quali, trovando corrispondenza in impegni di pari importo in parte spesa, non possono contribuire a dare copertura al disavanzo derivante dalla separazione.

Non è stato possibile, sulla base dei dati disponibili, risalire alla natura e alla fonte delle ulteriori entrate le quali, secondo quanto dichiarato dall'organo di revisione, hanno assicurato la copertura del disavanzo derivante dalla separazione dei

La natura straordinaria di tali poste, la rilevanza e la conseguente incidenza sugli equilibri di bilancio avrebbe richiesto informazioni aggiuntive (in mancanza di dedicate scritture contabili) idonee a rappresentare gli elementi che connotano i crediti sottostanti e a evidenziare l'esatta corrispondenza con le quote di debiti iscritti nella massa passiva della gestione commissariale.

La classificazione delle poste contabili usate nel piano di rientro, peraltro, non consente di trovare riscontro nelle voci di debito/crediti tra le due gestioni⁹⁶. Trattasi di poste complesse e di difficile decifrazione (i cui elementi caratterizzanti sono stati già ampiamente descritti) le quali trovano la rispettiva fonte di legittimazione nella separazione, così come in concreto effettuata dall'Amministrazione capitolina.

Mentre per le altre partite l'assegnazione alla gestione commissariale è conseguita all'eliminazione dal bilancio comunale di poste dello stesso segno (l'assegnazione di debiti alla massa passiva è conseguita all'eliminazione dalle scritture dell'Ente di impegni e residui passivi, così come l'inserimento in massa attiva è derivata dall'espunzione di residui attivi), nel caso di specie all'inserimento nella massa passiva di debiti è corrisposta l'iscrizione nel bilancio comunale di crediti per un importo determinato dall'Amministrazione sulla base di una motivazione e secondo un calcolo non riportati nei documenti contabili nei quali tali poste sono iscritte.

Peraltro, l'inserimento in poste contabili di natura promiscua, senza alcun elemento di differenziazione dalle altre componenti della voce di bilancio e in mancanza di elementi descrittivi specifici, non rilevabili dalla documentazione ufficiale, ha innanzitutto sottratto trasparenza alle scritture contabili e ha condizionato, di fatto, la leggibilità delle operazioni sottostanti.

Si ritiene qui opportuno ribadire che, nella specie, l'esercizio 2008 assume la valenza di anno di avvio della gestione vincolata in considerazione della scelta di far confluire nella contabilità speciale del piano di rientro, in deroga alle regole del dissesto, anche le

bilanci, di importo pari alla differenza tra l'importo dichiarato dai revisori (2.823,61 milioni di euro) e quello delle entrate desunte dalle comunicazioni istruttorie (2.364.921.461,22 euro).

⁹⁶ Una coincidenza, peraltro solo a livello della relativa denominazione, è stata rintracciata per i crediti per ricostituzione delle risorse vincolate (così come sopra riportate per 2.208.510.385,89 euro) e i debiti per ripiano del disavanzo delle entrate vincolate e ulteriore sbilancio di parte capitale, iscritti nella massa passiva della gestione commissariale per l'importo complessivo di 2.228.053.217 euro (nella versione del piano del 30 marzo 2009).

componenti attive e passive relative alla stessa gestione vincolata e agli investimenti, senza l'adozione di regole idonee a garantire tale trasposizione mantenendo il collegamento quantitativo e qualitativo tra entrate e spese vincolate proprio della contabilità finanziaria.

Di fatto, nel regolare la separazione fra le due gestioni, si è tenuto conto di tale componente della gestione limitatamente alla quota di obbligazioni scadute al 28 aprile, data formale della scissione, in corrispondenza totale o parziale di impegni già annotati in contabilità a valere su accertamenti vincolati di parte capitale. Ciò al fine di acquisire in massa attiva crediti non ancora riscossi di importo corrispondente.

Nessun rilievo è stato dato, in tale sede, al collegamento qualitativo fra crediti e debiti su partite vincolate dichiaratamente traslati alla gestione commissariale, fatto che ha comportato l'attivazione di giroconti assai difficili da decifrare fra le due gestioni per la ricostituzione delle coperture necessarie a fronteggiare impegni di tale tipo rimasti in carico alla gestione ordinaria. Detta ricostituzione ha riguardato anche le quote di risorse vincolate non trasferibili alla gestione commissariale in quanto già diversamente utilizzate per cassa dalla gestione ordinaria all'epoca della scissione, con assunzione di debiti verso la gestione ordinaria riaccertati da quest'ultima negli anni, integralmente e promiscuamente in conto competenza.

Non vi è alcuna prova in atti che le risorse riconosciute dalla Gestione Commissariale quali crediti verso Roma inseriti nella massa passiva del piano di rientro alla voce "*ripiano sbilancio delle vincolate*" siano state destinate specificamente all'assunzione di impegni e/o ai pagamenti derivanti dalla gestione vincolata.

Parimenti nessuna considerazione è stata riservata all'esistenza, all'epoca, di eventuali vincoli pretermessi per mancata assunzione, in violazione dell'art. 183 TUEL nel testo ante-armonizzazione, di impegni tecnici a fronte di accertamenti vincolati. Del tutto ignorata è stata, poi, la questione della regolare trasposizione dei vincoli gravanti sulla gestione corrente. Ciò ha comportato presumibilmente la pressoché totale perdita di tracciabilità dei vincoli preesistenti al 28 aprile 2008 e determinato vantaggi indebiti di imprecisabile importo alla gestione ordinaria.

Con lo stesso criterio del debito per le vincolate risultano essere iscritti nel bilancio comunale

anche i crediti *per investimenti commissariali finanziati dalla GO* corrispondenti a poste originariamente iscritte nella massa passiva del piano di rientro quale “*debito verso gestione ordinaria per debiti fuori bilancio commissariali finanziati nella gestione ordinaria*”. Il credito, inizialmente iscritto per 79.073.373,33 euro, risulta successivamente cancellato per una parte considerevole (52.615.881,06 euro).

Con riferimento ai recuperi di pagamenti anticipati dalla Gestione ordinaria è da ritenere che, in tutti questi casi, le spese originariamente trasferite alla massa passiva della gestione commissariale, per presunta carenza di liquidità di quest'ultima, siano state comunque pagate dal comune di Roma. Il credito di quest'ultimo sorge, quindi, non dalla separazione dei bilanci ma dalla gestione del piano di rientro, così come concretamente realizzata.

La mancanza di scritture dedicate rende, tuttavia, non tracciabili le poste in argomento.

A parte la complicazione determinata dalla moltiplicazione dei soggetti gestori della stessa posta e l'apparente contraddizione di un debito che diventa credito per il Comune di Roma, risulta poi difficilmente comprensibile, alla luce dei principi contabili, la modalità usata per l'iscrizione di un'anticipazione di cassa.

Sul punto sarebbero stati necessari chiarimenti, puntualmente richiesti ma non forniti, supportati da documentazione probativa, sugli atti di impegno sui quali il comune di Roma ha emesso i mandati di pagamento, considerato che trattasi di spese trasferite alla gestione commissariale. In questi casi l'utilizzazione delle modalità di contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria, con l'iscrizione nel bilancio del Comune di Roma di una posta in uscita verso gestione commissariale e di una corrispondente posta in entrata per la restituzione avrebbe garantito la neutralità dell'operazione sottostante e maggiore trasparenza alle scritture contabili.

In questa direzione, tra l'altro, l'Amministrazione risulta aver operato per le poste iscritte, sempre nel 2008, nell'ambito dei servizi conto terzi (per 372.892.623,35 euro), sempre per pagamenti anticipati alla gestione commissariale. Non sono emersi, allo stato degli atti, elementi di differenziazione delle due tipologie di anticipazioni, considerato che, comunque, alla fase di liquidazione e pagamento provvede il Comune di Roma anche per la gestione commissariale.

I crediti verso la Gestione Commissariale e l'extrapolazione di quote consistenti di impegni dell'anno, sbilanciate rispetto alle minori riduzioni di accertamenti dell'anno, ha influito positivamente sul saldo della gestione di competenza 2008 come nella prospettazione che segue, volta a proporre un focus, ricostruito in via del tutto presuntiva e senza alcuna pretesa di completezza, stanti le incertezze sottese ai dati disponibili, in ordine all'ipotetico andamento della stessa rispettivamente al netto e al lordo delle partite di cui trattasi.

I rapporti credito/debito fra Comune di Roma e Gestione Commissariale		Esercizio 2008	
Equilibrio di parte corrente			
	2008 (A)	Credito della G.O. verso la G.C. per ricostituzione di risorse vincolate (B)	A-B
Totale entrate di parte corrente (A)	5.452.860.844,44	2.080.664.690,87	3.372.196.153,57
Spese titolo I (B)	2.299.014.064,00		2.299.014.064,00
Rimborso prestiti parte del Titolo III* (C)	0,00		
Differenza di parte corrente (D=A-B-C)	3.153.846.780,44		1.073.182.089,57
Utilizzo avanzo di amministrazione applicato alla spesa corrente (+)	2.707.014,76		2.707.014,76
Entrate diverse destinate a spese correnti (F) +	62.335.430,74		62.335.430,74
Entrate correnti destinate a spese di investimento (G) -	188.240.270,40		188.240.270,40
Saldo di parte corrente al netto delle variazioni (D+E+F-G+H)	3.030.648.955,54		949.984.264,67
Equilibrio di parte capitale 2008			
Totale titoli (IV+V) (M)	2.019.432.692,06	284.256.770,35	1.735.175.921,71
Spese titolo II (N)	2.035.918.804,91		2.035.918.804,91
Differenza di parte capitale	-16.486.112,85		-300.742.883,20
Entrate correnti destinate a spese di investimento (G) +	188.240.270,40		188.240.270,40
Entrate diverse destinate a spese correnti (F) -	62.335.430,74		62.335.430,74
Utilizzo avanzo di amministrazione applicato alla spesa in conto capitale [eventuale] (Q)	8.889.457,35		8.889.457,35
Saldo di parte capitale al netto delle variazioni (M-N+Q-F+G-H)	118.308.184,16		-165.948.586,19
Saldo complessivo Gestione di competenza e al netto del Totale colonna B	3.148.957.139,70	2.364.921.461,22	784.035.678,48

Fonte: Corte dei conti su dati SIQUEL integrati con i dati forniti dall'Ente per i rapporti crediti/debiti con la Gestione Commissariale.

Detto saldo positivo ha garantito la copertura della posta negativa, riportata dall'organo di revisione nell'ambito del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione dell'esercizio 2008 (da questionario SIQUEL)⁹⁷ e definita quale disavanzo proveniente dalla gestione degli esercizi precedenti. Invero quest'ultimo trova giustificazione nell'eliminazione dei residui dal conto del bilancio per l'assegnazione alla gestione commissariale: risultano espunti, infatti, residui attivi di importo maggiore ai residui passivi eliminati, come peraltro confermato dall'organo di revisione nella relazione al rendiconto 2008.

Tale importo non trova tuttavia riscontro in quello del saldo dei residui attivi e passivi espunti dal bilancio di Roma Capitale al momento della separazione, così come desunti dagli schemi SAP/RM02 (2.668.361.075 euro) e riportati nel paragrafo corrispondente, né nell'importo del disavanzo applicato alla gestione 2008, pari a 2.838.151.406,49 euro, come desunto dalla banca dati SIRTEL.

L'incertezza del dato e l'impossibilità di verificarne la correttezza, in mancanza di elementi desunti da scritture contabili ufficiali, non consente di esprimere un giudizio di validazione del risultato stesso⁹⁸. Di seguito il prospetto di conciliazione tra i risultati della gestione 2008 e il risultato di amministrazione.

⁹⁷ Con maggiore precisione, secondo quanto dichiarato dall'organo di revisione, detto disavanzo è finanziato dalle entrate iscritte nella competenza dell'esercizio per 2.823,61 miliardi di euro.

⁹⁸ Dall'analisi effettuata è emerso che alcuni dati del prospetto della competenza risultano difficilmente comprensibili e non supportati dalla motivazione della relativa consistenza: in particolare, la sommatoria dell'avanzo applicato e di quello non applicato, pari a 249.417.373,47 euro non coincide con l'importo dell'avanzo 2007 (pari a 427.769.119 euro).

Gestione di competenza		
Totale accertamenti di competenza	+	8.199.633.763,23
Totale impegni di competenza	-	5.062.273.095,64
SALDO GESTIONE COMPETENZA		3.137.360.667,59
Gestione dei residui		
Maggiori residui attivi riaccertati	+	
Minori residui attivi riaccertati	-	45.626.363,36
Minori residui passivi riaccertati	+	181.936.116,41
SALDO GESTIONE RESIDUI		136.309.753,05
Riepilogo		
SALDO GESTIONE COMPETENZA		3.137.360.667,59
SALDO GESTIONE RESIDUI		136.309.753,05
AVANZO ESERCIZI PRECEDENTI APPLICATO		11.596.472,11
DISAVANZO PROVENIENTE DALLA GESTIONE DEGLI ESERCIZI PRECEDENTI (ANTE 29 APRILE 2008)		-2.823.551.746,15
AVANZO ESERCIZI PRECEDENTI NON APPLICATO		237.820.901,36
AVANZO/DISAVANZO D'AMMINISTRAZIONE AL 31/12/08		699.536.047,96

Fonte: Siquel - Rendiconto 2008

Gli accertamenti straordinari della competenza 2008 di cui trattasi sono confluiti integralmente in conto residui e risultano portati in riscossione negli esercizi 2010-2013 per complessivi euro 2.597.278.186,10), con cancellazioni di euro 124.903496,47.

C.3.2 Esercizi 2009 - 2012

Anche negli esercizi successivi al 2008 i bilanci di Roma Capitale hanno registrato gli effetti dei rapporti credito/debito tra Gestione Ordinaria e Gestione commissariale (come riportati nel precedente prospetto) non solo per effetto della movimentazione dei residui relativi alle entrate e spese iscritte nel 2008, ma anche per l'iscrizione di nuove poste⁹⁹.

Si evidenzia che il totale finale dei prospetti sconta sia la non uniformità dei valori, trasmessi per il periodo 2008-2014 in centesimi di euro e per gli esercizi 2016-2018 parte, arrotondati all'unità di euro, sia, per quanto riguarda l'esercizio 2015, l'assenza di informazioni in merito alle movimentazioni contabili nei rapporti tra le due gestioni che, pertanto, sono stati ricostruiti d'ufficio, sulla scorta del saldo al 31/12/2015, indicato nella nota di riscontro

⁹⁹ I dati del prospetto sono stati resi disponibili dall'Amministrazione con nota prot. n. 4767 del 2/11/2015 per gli esercizi 2008-2014 e, successivamente, con note prot. nn. 56789 del 06/06/2017 e n. RE20180060345 del 15/06/2018.

dell'Amministrazione prot. n. RE20180060345 del 15/06/2018.

Nel quadriennio considerato sono state accertate risorse a carico della gestione commissariale per euro complessivi euro 148.578.800,83 e registrati impegni per euro 39.610.370,81, con un differenziale positivo di circa 109 milioni di euro.

La spesa è considerata al netto della componente dovuta alla restituzione alla gestione commissariale del contributo straordinario per il risanamento concesso dallo Stato ai sensi del d.l. 154/2008¹⁰⁰ e provvisoriamente introitato dal bilancio ordinario di Roma. Detta spesa risulta commisurata in euro 485 milioni ed è sterilizzata in entrata con l'accertamento del corrispondente contributo, non venendo a gravare sugli equilibri annui. Si precisa che l'entità complessiva delle risorse introitate dal bilancio ordinario è pari a euro 500 milioni, dei quali 15 sono stati trattenuti ed utilizzati in libera disponibilità senza generare restituzioni. Di detta spesa il Comune di Roma ha provveduto a pagare, nel 2009, solo 335.000.000 euro, così mantenendo nella propria disponibilità di cassa la restante parte, pagata nel 2010. Se si prescinde da detta partita, le operazioni reciproche fra la gestione ordinaria e quella commissariale hanno determinato, nelle prime due annualità considerate, un effetto migliorativo del saldo di competenza, attestandosi, gradualmente, su dimensioni di maggiore fisiologia.

Secondo quanto comunicato dall'Amministrazione capitolina in sede istruttoria, la gestione della competenza ha beneficiato nel 2009 anche delle entrate da crediti nei confronti della gestione commissariale per il complessivo importo di 70.231.473,86 euro¹⁰¹ (poste che risultano cancellate al 31/12/2014) e nel 2010 di entrate di parte capitale per crediti verso la gestione commissariale di importo pari a 77.771.831,07 euro *“per entrate vincolate bilancio*

¹⁰⁰ Il DPCM dispone che *“Per l'attuazione del piano di rientro si provvede mediante utilizzo dei contributi di cui all'art. 5, comma 3, del DL n. 154/2008”*, il quale prevede che *“Le risorse assegnate a singoli comuni con delibera CIPE del 30 settembre 2008, a valere sulle risorse del fondo per le aree sottoutilizzate di cui all'articolo 61 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, possono essere utilizzate anche per le finalità di cui all'articolo 78, comma 8, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, ovvero per ripianare disavanzi, anche di spesa corrente; entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto il CIPE provvede alla conseguente modifica della predetta delibera, nonché, al fine di assicurare il rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, alla necessaria riprogrammazione degli interventi a carico del Fondo di cui al comma 2. In sede di attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, a decorrere dall'anno 2010 viene riservato prioritariamente a favore di Roma Capitale un contributo annuale di 500 milioni di euro, anche per le finalità previste dal presente comma, nell'ambito delle risorse disponibili”*. Ai sensi dell'art. 78, comma 8, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, nelle more dell'approvazione del piano di rientro, la CCDDPP concede al Comune di Roma un'anticipazione a valere sui primi futuri trasferimenti statali ad esclusione di quelli compensativi per i mancati introiti di natura tributaria.

¹⁰¹ Le entrate sono relative per 63.388.057,17 euro (titolo III, categoria 5 - Altri rimborsi e recuperi) a crediti *“per entrate vincolate di parte corrente”* e per 6.843.416,69 euro (titolo IV, trasferimenti di capitale e riscossione di crediti) a crediti *“per l'anticipazione degli oneri per la ricapitalizzazione di Roma Entrate SpA per l'acquisizione del ramo tributi Gemma SpA.”*

2008", incassate nel 2011.

Dal lato della spesa, nel 2010 risultano impegnati circa 2,7 mln di euro nella parte corrente, quali "rimborsi alla gestione commissariale per risoluzione transattiva tra il Comune di Roma e l'ACI (500.000 euro) e storno quota canoni 2008 certificati nel 2010 dalla gestione ordinaria alla gestione commissariale" (2.230.887,63 euro), ancora tra i residui passivi al 31/12/2014.

Nell'esercizio 2011 affluiscono per la prima volta, nella parte corrente del bilancio, le entrate da addizionale sui diritti di imbarco dei passeggeri sugli aeromobili in partenza dagli aeroporti della città di Roma (fino ad un massimo di 1 euro per passeggero) e l'incremento dell'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche fino al limite massimo dello 0,4, previste dall'art. 14 del D.L. 31/05/2010, n. 78 quale quota posta in carico al comune di Roma per far fronte agli oneri derivanti dall'attuazione del piano di rientro, fino al conseguimento di 200 milioni di euro annui complessivi. Detta entrata, tuttavia, dovendo essere trasferita al bilancio statale, non incide sui saldi del bilancio di Roma. Dal lato della spesa, le iscrizioni nel conto della competenza del bilancio del comune di Roma che hanno titolo nei rapporti con la gestione commissariale riguardano le spese correnti, impegnate per complessivi 32.632.737,92 euro¹⁰² e mantenute a residuo ancora al 31/12/2014, per la maggior parte relative a regolazione di anticipazioni effettuate a carico della gestione commissariale ma imputabili al comune di Roma.

Come agevole constatare, le partite di maggior importo del periodo considerato attengono a regolarizzi contabili di operazioni erroneamente imputate alla gestione commissariale.

C.3.3 Esercizi 2013 - 2014

C.3.3.1 Le assegnazioni straordinarie di cui al decreto legge 6 marzo 2014, n. 16

Il bilancio del Comune di Roma ha beneficiato, nelle annualità 2013 e 2014, di ingenti risorse di carattere straordinario rinvenienti coperture diverse a carico del bilancio dello Stato ed

¹⁰² Si tratta di spese relative a: 1) risoluzione *transattiva* tra il Comune di Roma e l'ACI (500.000 euro); 2) quota canoni di abitazione da restituire (2.267.868,43 euro); 3) regolarizzazione partite crediti/debiti - saldo anticipazione pagamenti a favore della gestione commissariale (15.447.125,39 euro); 4) regolarizzazione partite crediti/debiti - oneri finanziari derivanti da contratti di apertura di crediti/prestiti flessibili da imputare alla gestione ordinaria (14.417.744,10 euro).

erogate a vario titolo per il tramite della gestione commissariale.

In particolare, si tratta di risorse assegnate ai sensi di apposite disposizioni speciali susseguite fra l'ultimo trimestre del 2013 e i primi mesi del 2014, accertate in conto competenza fra le entrate extratributarie in diversa misura e fino a concorrenza dell'intero nei due esercizi finanziari di cui trattasi.

Dette assegnazioni sono state disposte dapprima in base ai decreti legge 31/10/2013 n. 126 e 31/12/2013, n. 151, entrambi non convertiti, e successivamente ad opera del d.l. 6 marzo 2014, n. 16, convertito con modificazioni dalla legge 2 maggio 2014, n. 68.

Le disposizioni sopra richiamate hanno legittimato da un lato il Commissario straordinario ad includere in massa passiva nuovi debiti verso Roma - sia pure con causali e per importi diversi - dall'altro la Gestione ordinaria capitolina ad utilizzare le risorse stesse per il conseguimento dei propri equilibri correnti annui, con irrilevanza agli effetti del rispetto del patto di stabilità interno. La complessa sequenza normativa in argomento ha avuto avvio con l'art. 1, comma 5, del D.L. 31/10/2013, n. 126, di introduzione del comma 196 bis all'art. 2, della legge 23 dicembre 2009, n. 191¹⁰³(legge finanziaria 2010).

Detta norma contemplava, innanzitutto, il diritto del Comune di Roma ad ottenere il reintegro dei contributi statali già erogati nell'anno 2009 alla gestione commissariale per il tramite del bilancio comunale ai sensi dell'art. 5, comma 3, del d.l. 7 ottobre 2008 n. 154, autorizzando il Commissario straordinario ad iscrivere il relativo debito restitutorio in

¹⁰³ Art. 1, comma 5, del D.L. 31/10/2013, n. 126.

Al comma 196-bis dell'articolo 2 della legge 23 dicembre 2009, n. 191, sono aggiunti, in fine, i seguenti periodi: "Il medesimo Commissario straordinario è autorizzato ad inserire, per un importo complessivo massimo di 115 milioni di euro, nella massa passiva di cui al documento predisposto ai sensi dell'articolo 14, comma 13-bis, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, le eventuali ulteriori partite debitorie rivenienti da obbligazioni od oneri del comune di Roma anteriori al 28 aprile 2008, alla cui individuazione si procede con determinazioni dirigenziali, assunte con l'attestazione dell'avvenuta assistenza giuridico amministrativa del Segretario. Roma Capitale può riacquisire l'esclusiva titolarità di crediti, inseriti nella massa attiva di cui al documento predisposto ai sensi del citato articolo 14, comma 13-bis, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, verso le società dalla medesima partecipate anche compensando totalmente o parzialmente gli stessi con partite a debito inserite nella massa passiva di cui al citato documento. Roma Capitale è altresì autorizzata ad avvalersi di appositi piani pluriennali per il rientro dai crediti verso le proprie partecipate così riacquisiti. Il Commissario straordinario è altresì autorizzato ad iscrivere nella massa passiva, ai fini del loro reintegro, le somme erogate al comune di Roma per l'anno 2009 per effetto del comma 3 dell'articolo 5 del decreto-legge 7 ottobre 2008, n. 154, convertito con modificazioni dalla legge 4 dicembre 2008, n. 189, e trasferite alla gestione commissariale nelle more dell'utilizzo del contributo di cui all'ultimo periodo del citato comma 3. Gli importi derivanti dall'applicazione del quarto, quinto, sesto e settimo periodo possono essere utilizzati per garantire l'equilibrio di parte corrente del bilancio di Roma Capitale per gli anni 2013 e 2014 e non sono considerati tra le entrate finali di cui all'articolo 31, comma 3, della legge 12 novembre 2011, n. 183, rilevanti ai fini del patto di stabilità interno per i medesimi anni."

massa passiva.

I contributi in questione, a suo tempo quantificati in 500 milioni di euro con delibera CIPE a valere sulle risorse del fondo per le aree sottoutilizzate di cui all'art. 61 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 con espressa facoltà di utilizzo *“anche per le finalità di cui all'art. 78, comma 8, del decreto- legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, ovvero per ripianare disavanzi, anche di spesa corrente”* , erano stati già originariamente trattenuti dalla gestione ordinaria in misura di 15 milioni di euro per riequilibrare il proprio bilancio 2009.

L'importo oggetto di reintegro nel 2013 risultava, quindi, pari a 485 milioni di euro.

Il medesimo art. 1, comma 5, del d.l. 126/2013 autorizzava, altresì, l'inserimento in massa passiva commissariale di eventuali ulteriori partite debitorie rivenienti da obbligazioni od oneri del comune di Roma anteriori al 28/4/2008, da riconoscere con le modalità semplificate di cui all'art. 78 del d.l. 112/2008, per un importo complessivo massimo di 115 milioni di euro.

Entrambe le disposizioni autorizzatorie in argomento, per effetto delle quali, il bilancio ordinario avrebbe potuto godere di risorse pari a 600 milioni di euro, venivano reiterate, con contenuto in tutto identico, dal d.l. 30 dicembre 2013, n. 154, entrato in vigore alla scadenza di quello precedente non convertito.

Anche il secondo decreto legge (d.l. 154/2013) non è stato convertito, tanto da richiedere un nuovo intervento d'urgenza avvenuto con l'emanazione del D.L. 6 marzo 2014 n. 16/2014.

Il nuovo decreto legge, con contenuti parzialmente innovativi ma con effetti finanziari non dissimili nell'entità complessiva, ha autorizzato il Commissario straordinario ad inserire nella *“massa passiva.... le somme introitate dalla gestione commissariale in forza del contratto di servizioai fini del loro reintegro a favore di Roma Capitale, dedotte le somme a qualsiasi titolo inserite, dal 31 ottobre 2013 fino alla data di entrata della presente disposizione, nella medesima massa ed al fine del loro reintegro a favore di Roma Capitale e che, pertanto, restano nella disponibilità della stessa”*.

In effetti, le somme in argomento, già introitate nel luglio 2013 dalla gestione commissariale, a seguito della sottoscrizione del contratto di attualizzazione dei contributi stipulato con

C.DD.PP. ed autorizzato con decreto MEF n. 7306 del 23 gennaio 2013 sulla base del disposto dell'art. 16, comma 12-octies del d.l. 95/2012 e relativa legge di conversione, a valere sui contributi a carico del fondo di cui all'art. 14, comma 14-bis, del d.l. n. 78/2010, risultavano quantificabili con certezza all'atto del perfezionamento della nuova norma in euro 569,5 milioni.

Parallelamente, nello stesso contesto normativo, è stata ridefinita dall'originario importo di 115 milioni di euro a quello di 30 milioni di euro l'entità delle eventuali, ulteriori partite debitorie rivenienti da obbligazioni od oneri del Comune di Roma anteriori al 28 aprile 2008, ivi compresi quelli derivanti dalle procedure di cui all'art. 42-bis del testo unico di cui al DPR 8/6/2001, n. 327, iscrivibili *ex novo* in massa passiva dal Commissario straordinario.

È bene sottolineare come in sede di conversione, la legge 2 maggio 2014, n. 68 ha espressamente sancito la validità di atti e provvedimenti adottati e la piena salvezza degli effetti prodottisi e dei rapporti giuridici sorti sulla base delle norme non convertite.

In base al complesso delle citate disposizioni citate, nel periodo 2013 - 2014 il bilancio di Roma Capitale ha potuto effettivamente avvalersi di accertamenti correnti straordinari per una cifra corrispondente a quella prevista dai decreti legge non convertiti (569,5 mln di euro derivanti dall'operazione di attualizzazione sopra menzionata e 30 mln di euro per debiti pregressi destinati dal Commissario non ai terzi creditori ma al Comune, per un totale di circa 600 milioni di euro).

Appare significativo qui riportare, a chiarimento e supporto di quanto sopra, gli elementi ricavabili dalla Relazione tecnica al rendiconto commissariale 2013. Al riguardo, partendo dalla premessa per la quale le innovazioni legislative sopra citate sono state adottate *"per consentire l'equilibrio di parte corrente di Roma Capitale per gli anni 2013 e 2014"*, si trova affermato con chiarezza che *"al 31/12/2013 risultavano, quindi, già recepite le scritture contabili nelle reciproche contabilità commissariale ed ordinaria, sulla base della normativa allora vigente. In seguito alla mancata conversione dei citati dd. 126 e 151 del 2013, il nuovo provvedimento (d.l. 16 del 26/3/2014...) ha confermato l'importo complessivo (600euro/milioni) da includere nella massa passiva commissariale, individuandone peraltro un'altra causale.....la somma complessiva delle ulteriori partite debitorie da inserire nel piano di rientro previste dal d.l.16/2014, in definitiva, si attesta a 600euro/milioni ed equivale a quella stabilita dal d.l. 126/2013 e dal d.l. 151/2013 decaduti,*

con i quali oltre ai 485euro/milioni sopra citati era stata prevista l'iscrizione di eventuali ulteriori partite debitorie rivenienti da obbligazioni od oneri quantificate nell'ordine di euro 115euro/milioni".

Sul piano contabile, si rileva che le risorse in questione sono state accertate in contabilità ordinaria a valere sul titolo III di parte entrata nel 2013 per euro 320.527 .000 nell'esercizio 2013 e per euro 278.976.057 nell'esercizio 2014.

Nella contabilità commissariale figurano partite a debito come integrazioni sulla voce "debiti verso gestione ordinaria" rispettivamente pari ad euro 485.989.000 per il 2013 e ad euro 115.000.000 per il 2014.

Si rileva criticamente che le scritture reciproche non sono allineabili sul piano della annualità.

Nel merito, quanto alla quota di risorse provenienti dall'attualizzazione, non ci si può esimere dall'osservare che il relativo uso per gli equilibri correnti non sarebbe stato consentito in modo diretto al Comune di Roma, stante il divieto posto dall'art. 119 Costituzione.

Inoltre, si rileva che dette iscrizioni reciproche comprendono anche quelle relative ai debiti verso terzi insorti antecedentemente al 28 aprile 2008 che, per il combinato disposto dell'art. 14 del d.l. 16/2014 e dell'art. 78 del d.l. 112/2008 avrebbero dovuto essere iscritte come tali in contabilità commissariale senza dare titolo ad alcuna partita a credito verso Roma.

Trattasi di poste che, secondo quanto comunicato dall'Amministrazione in sede istruttoria¹⁰⁴, sono state individuate con determinazione dirigenziale n. 265 in data 22/12/2014, considerando, in particolare, *"gli oneri di ammortamento già sostenuti dall'Amministrazione capitolina a valere sulle aperture di credito, con contratti di finanziamento perfezionati prima del 28 aprile 2008, rimaste in carico alla Gestione ordinaria. L'importo pagato a titolo di ammortamento al 30 giugno 2014 sulle erogazioni effettuate a valere sulle citate aperture di credito ammontava a complessivi euro 62.978.809,35 per capitale e interesse."* Dal canto suo il Commissario straordinario ha autorizzato l'iscrizione dell'importo di 30 milioni di euro nella massa passiva di competenza commissariale per l'anno 2014 *"quale partita debitoria nei*

¹⁰⁴ Nota di Roma Capitale prot. n. 3785 in data 8/6/2017.

confronti di Roma Capitale”.

La risposta dell’Amministrazione da un lato non è stata sufficiente a dirimere i dubbi originariamente sollevati in ordine alle modalità di utilizzo delle nuove quote di massa passiva commissariale assentite dal DL 16/2014, dall’altro ha generato nuove perplessità in ordine al fatto che tale utilizzo di risorse aggiuntive appare incoerente rispetto alle regole inerenti al riparto tra le due gestioni delle voci debitorie in argomento. Posto, infatti, che in sede di assestamento del Piano di rientro (art. 14, comma 13 bis del DL 78/2010), la Gestione Commissariale ha assunto in carico aperture di credito e prestiti flessibili per i quali, alla data del 28 aprile 2008, risultassero approvati i progetti dei lavori con gli stessi finanziati, è apparso non agevolmente comprensibile per quali ragioni Roma avesse continuato a farsene carico.

Le perplessità emerse e la difficoltà di ricostruire con precisione la vicenda sulla base dei dati di bilancio hanno reso necessario chiedere all’Amministrazione gli opportuni chiarimenti¹⁰⁵, unitamente alla compilazione di specifico prospetto nel quale riportare alcuni dati analitici relativi alle aperture di credito e prestiti flessibili stipulati alla data del 28/4/2008 ed in carico a Roma Capitale al 31/12/2014, con separata evidenziazione della data del progetto esecutivo relativo all’opera finanziata e della data di sottoscrizione del contratto di affidamento dei lavori.

Sul punto nessun chiarimento è stato fornito nella nota di riscontro, relativa anche ad altre problematiche, essendosi l’Amministrazione limitata a considerare esaustive le argomentazioni già prodotte.

Allo stato degli atti è da ritenere che l’inserimento in massa passiva del Piano di rientro abbia riguardato formalmente “*obbligazione od oneri del comune di Roma anteriori al 28 aprile 2008*”, come richiesto dall’art. 1, comma 5, del DL 126/2013, le quali, tuttavia, ai sensi della normativa che ha disciplinato la creazione della Gestione Commissariale, non avrebbero potuto essere inserite nella relativa massa passiva.

Nella sostanza l’inserimento in massa passiva del debito di 30 milioni di euro ha avuto

¹⁰⁵ Nota della Sezione prot. n. 2192 in data 25 maggio 2018, indirizzata al Sindaco di Roma Capitale, al Ragioniere Generale e all’organo di revisione.

esclusivamente la funzione di assegnare a Roma Capitale, una tantum, una contribuzione straordinaria, con oneri a carico della Gestione Commissariale.

Tale entrata, così come le altre risorse iscritte in contabilità in forza dei decreti leggi sopra richiamati, è stata utilizzata da Roma capitale al fine di garantire l'equilibrio di parte corrente degli esercizi 2013 e 2014, così come espressamente consentito dal comma 5 dell'art. 1 del DL 126/2013¹⁰⁶.

In attuazione di tale norma l'Assemblea capitolina, con deliberazione n. 88/2013, ha previsto che *“al fine di mitigare gli effetti sul Patto di dette operazioni¹⁰⁷, il Commissario Straordinario ha dato la propria disponibilità a mettere a disposizione del MEF uno spazio finanziario inutilizzato del 2013 per 400 milioni. Tale importo sarà riconosciuto successivamente a Roma Capitale come spazio finanziario in termini di Patto da conteggiare nel 2013. In conseguenza di tali attribuzioni e tenendo conto dell'ammontare complessivo delle entrate correnti accertabili nel corrente anno, nonché delle spese correnti da impegnare nel medesimo periodo e dell'importo dei pagamenti effettuati e da effettuare fino al termine dell'esercizio 2013 relativamente agli investimenti rilevanti ai fini del Patto, si valuta in 320,53 milioni l'importo del trasferimento di cui al citato comma 3, applicabile al bilancio 2013. La restante quota di 164,47 milioni sarà utilizzata nel bilancio 2014.”*

Nessun flusso di cassa risulta registrato negli esercizi di assegnazione sui conti comunali.

È bene fin d'ora evidenziare come proprio sulla imputazione all'una o all'altra gestione degli oneri di ammortamento di prestiti flessibili ed aperture di credito si sia manifestato un rilevante contrasto, tuttora irrisolto fra le due gestioni, che trova radici nella totale vischiosità dei criteri di riparto utilizzati in fase di scissione del bilancio di Roma e revisionati nel 2010, con il primo assestamento del Piano. È un fatto che le richieste istruttorie volte ad ottenere una situazione chiara ed aggiornata delle pendenze in argomento, siano rimaste del tutto prive di riscontro, elemento che induce a prefigurare successivi e specifici approfondimenti con idonei mezzi istruttori mirati.

Su questa situazione si è innestato il contrasto tra la Gestione commissariale e Roma Capitale

¹⁰⁶ La norma riconosce espressamente a Roma Capitale la possibilità di utilizzare *“gli importi derivanti dall'applicazione del quarto, quinto, sesto e settimo periodo”*.

¹⁰⁷ Giova qui evidenziare che le operazioni straordinarie di cui trattasi, per espresso enunciato normativo, non hanno inciso in alcun modo sul rispetto degli obiettivi del patto di stabilità interno, in quanto rimaste escluse da tale computo.

in ordine all'assegnazione di detti oneri.

In particolare, nel 2016 il Commissario straordinario pro-tempore¹⁰⁸, a seguito dell'interlocuzione con l'Avvocatura Generale dello Stato¹⁰⁹, ha ritenuto di dover pagare con riserva le rate di scadenza derivanti dalle fattispecie in esame ed ha avviato una specifica attività di verifica ed analisi (previa richiesta agli uffici di Roma Capitale della documentazione necessaria) al fine di verificare la sussistenza in concreto delle condizioni per dar corso ai pagamenti richiesti.

“Per i 51 mutui derivanti da tiraggi post 2008 su aperture e prestiti flessibili ante 2008”, pur risultando disponibili i documenti contrattuali, il Commissario straordinario ha rilevato essere “mancante la documentazione idonea ad attestare l'effettiva competenza al relativo pagamento da parte della Gestione Commissariale derivante dall'essere relative ad obbligazioni giuridicamente perfezionate alla data del 28 aprile 2008 (gare aggiudicate) in conformità ai criteri individuati nei pareri resi dall'Avvocatura Generale dello Stato. In particolare, per due di questi rapporti la documentazione fornita dalla Ragioneria ha portato ad escludere che gli stessi rientrassero nella competenza della Gestione Commissariale”¹¹⁰.

Da ultimo, con nota di riscontro¹¹¹ a specifica richiesta, il Commissario straordinario ha dichiarato che allo stato degli atti non è possibile accertare l'effettiva competenza del debito in capo alla gestione commissariale per 748 mutui derivanti da aperture di credito e prestiti flessibili per un valore nominale residuo in conto capitale pari a circa 0,8 miliardi di euro.

Lo stesso Commissario ha comunicato di aver rivolto ulteriore richiesta alla Ragioneria di Roma Capitale, ritenuta sostanzialmente inevasa alla data del 7 giugno ultimo scorso, *“in quanto la Ragioneria ha fornito esclusivamente un elenco di dati nessuno dei quali supportato da documentazione in grado di attestare la riferibilità a gare aggiudicate in data antecedente il 28 aprile 2008, condizione necessaria per procedere al pagamento da parte della Gestione Commissariale”*.

Dalla documentazione fornita dagli istituti di credito coinvolti, il Commissario straordinario ha ritenuto possibile ricavare la quota di prestiti flessibili erogati successivamente al 28

¹⁰⁸ Relazione sulle attività della Gestione Commissariale per l'anno 2016, comprensiva del rendiconto.

¹⁰⁹ Il parere era stato chiesto all'Avvocatura *“al fine di chiarire se e a quali condizioni la Gestione Commissariale si debba far carico dei contratti di consolidamento derivanti da tiraggi su aperture di credito attivate successivamente alla data del 28/4/2008”*.

¹¹⁰ Relazione sulle attività della Gestione Commissariale per l'anno 2016, comprensiva del rendiconto.

¹¹¹ Nota del Commissario Straordinario prot. n. 1620 del 7/6/2018 e relativo allegato n. 4.

aprile 2008. Secondo quanto comunicato, *“dall’analisi delle informazioni trasmesse è emerso, inoltre, che una quota degli importi attualmente in ammortamento è relativa a somme mai erogate (tirate) ma per le quali Roma Capitale alla scadenza del periodo di utilizzo ha richiesto la conversione totale”*.

Nella considerazione che per alcune posizioni, identificate sulla base dei dati acquisiti, non risulta possibile affermare con certezza la riconduzione alla competenza commissariale, il Commissario Straordinario si è astenuto dal pagamento delle rate in scadenza al 31/12/2017 per un ammontare totale di 30.541.979,33. Si è inoltre astenuto dal pagamento per due rate in scadenza al 30/6/2017 per le quali aveva già rilevato, come sopra riportato, l’impossibilità di accertare la competenza commissariale per un totale di 55.916,65 euro.

C.3.3.2 L’operazione di riacquisizione del credito ATAC e le correlate riduzioni compensative dei debiti commissariali

Incidono sui conti di Roma anche ulteriori operazioni, tese ad esercitare la facoltà contemplata dai decreti legge non convertiti del 2013, confermata dal D.L. 16/2014 ed attinenti ai rapporti di debito/credito da e verso le società partecipate. Si fa riferimento, in particolare, alla disposizione confluita nell’art. 16 comma 5 del d.l. 16/2014, per la quale: *“Roma Capitale può riacquisire l’esclusiva titolarità di crediti inseriti nella massa attiva... verso le società dalla medesima partecipate anche compensando totalmente o parzialmente gli stessi con partite a debito inserite nella massa passiva di cui al citato documento”*.

Ne è derivata l’iscrizione fra le entrate extratributarie nel conto del bilancio 2013, così come dichiarato e riscontrato in atti (nota prot. n. 4767 del 2 novembre 2015), di *“una posta attiva verso ATAC S.p.A. pari a 404,2 ml di euro, anch’essa tra i proventi diversi. Nel contempo Roma Capitale ha provveduto alla registrazione dello stesso importo a debito nei confronti della gestione commissariale per il reintegro della massa attiva nei confronti della stessa gestione commissariale”* a titolo di *“rimborso per la compensazione del trasferimento al bilancio di Roma Capitale dei residui attivi nei confronti di ATAC presenti nella massa attiva della gestione commissariale (art. 1 c. 5 del D.L. n. 126/2013)”*.

L’operazione ha generato flussi di risorse in favore della gestione commissariale a tutto il 2014, in misura corrispondente a quella necessaria a finanziare il debito originario verso

ATAC (nell'importo rideterminato a seguito di insussistenze e rinuncia nell'ambito di operazioni transattive condotte dalla stessa gestione commissariale) con correlato abbattimento della voce di massa passiva denominata "debito verso Roma per sbilancio di parte capitale"¹¹². In tal modo si è inteso dare corpo all'effetto compensativo richiamato dalla norma.

Per la restante parte, risultano registrati in contabilità ordinaria a tutto il 2017 residui attivi¹¹³.

Si tratta di fattispecie solo apparentemente neutra per l'equilibrio della competenza del bilancio di Roma 2013. Essa, infatti, sottende la riacquisizione di un credito vetusto di difficile riscuotibilità, anomalia segnalata dall'Organo di revisione che ha evidenziato le proprie *"serie perplessità sul bontà del contenuto di tali iscrizioni, sebbene provenienti dalle norme; infatti, essi nella massima parte riguardano mancati contributi dalla Regione Lazio non corrisposti e che forse non lo saranno ma che l'ente ha anticipato nel tempo alla controllata ATAC per mantenere in essere, comunque, il buon funzionamento del SPL dei trasporti urbani"*.

Il credito stesso, quindi, avrebbe dovuto essere svalutato, previo consolidamento con i debiti nei confronti dell'ATAC e nella minore entità risultante da queste operazioni, anziché costituire formale copertura ad erogazioni effettive disposte in favore della gestione commissariale e, per il tramite di questa, destinate a finanziare proprio detti debiti ATAC.

L'operazione, così come meglio descritta dal Comune di Roma in sede di controdeduzioni, ha natura meramente figurativa, essendo rivolta ad evidenziare nei bilanci di Roma e, per converso, della Gestione commissariale, gli effetti della disposta reinternalizzazione del credito verso ATAC.

¹¹² In sede di controdeduzioni, con nota prot. n. 56789 in data 6/6/2017, Roma Capitale ha comunicato che l'operazione ha determinato, tra l'altro:

- la compensazione per 227.548.501,15 euro del debito per il reintegro delle partite creditorie nei confronti di ATAC, riacquisite al bilancio comunale a totale estinzione del credito nei confronti della Gestione Commissariale a titolo di ripiano dello sbilancio di parte capitale attraverso l'emissione di un ordinativo di pagamento di euro 227.548.501,15 da commutare in ordinativi di incasso rispettivamente di pari importo,
- la compensazione per pari importo nella Gestione Commissariale, del credito per il reintegro delle partite creditorie nei confronti di ATAC trasferite al bilancio della Gestione ordinaria del comune di Roma a totale estinzione del debito nei confronti della medesima gestione a titolo di ripiano dello sbilancio di parte capitale attraverso l'emissione di un ordinativo di incasso rispettivamente di pari importo.

¹¹³ Dalle note prot. n. 56789 del 6/6/2017 e n. RE20180060345 in data 15/6/2018 non risulta che dette poste siano state movimentate.

A tale operazione, infatti, non ha fatto seguito alcun movimento di cassa reciproco tra le due contabilità. Si è trattato, in sostanza, di riportare nel bilancio di Roma un credito pari a euro 404.000.000,00 già presente in massa attiva della Gestione commissariale, sostituendolo con un credito di pari importo verso Roma.

Si precisa che l'iscrizione da reinternalizzazione del credito ATAC è avvenuta nell'esercizio 2013 in conto competenza, assumendo come momento autorizzatorio le disposizioni del D.L. n. 126/2013, successivamente confluite nel D.L. n. 16/2014.

A fronte di questa novazione soggettiva con modifica della composizione della massa attiva della Gestione commissariale, Roma ha iscritto nella contabilità dello stesso esercizio un debito di pari importo nei confronti della Gestione commissariale medesima.

Sul piano formale l'operazione appare neutra per gli equilibri di bilancio, perché ha portato ad una contestuale iscrizione in entrate e spese di partite di pari importo.

Tuttavia, sul piano sostanziale, la neutralità appare meno solida considerato che, mentre il debito verso Gestione commissariale, volto a garantire la consistenza inalterata della massa attiva, ha carattere di assoluta certezza ed esigibilità, non altrettanto è a dirsi per il credito correlato che ne ha garantito l'assunzione a carico del bilancio senza predisporre nuova ed apposita copertura.

Va evidenziato, a tal proposito, che il c.d. "credito ATAC", come da scritture contabili di riferimento¹¹⁴, è in realtà una grandezza aggregata costituita da svariate partite creditorie risalenti nel tempo (residui attivi ante 2008 e trasferiti alla Gestione Commissariale), delle quali non è stata riaccertata *ex novo*, nel momento della presa in carico, né l'esistenza, né l'esigibilità perdurante nell'anno 2013.

Risulta agli atti¹¹⁵ che il credito in argomento non è stato oggetto di considerazione nel Fondo svalutazione crediti e nel Fondo crediti dubbia esigibilità fino all'esercizio 2016. L'approvazione del piano di rientro dal debito ATAC S.p.A., con rateizzazione dei relativi pagamenti fino al 2038, posto a base della suddetta scelta, non può ritenersi tuttavia sufficiente a tutelare il bilancio di Roma Capitale dal rischio che tale posta determina sugli

¹¹⁴ Elenco dei residui allegato al rendiconto 2017.

¹¹⁵ Nota di Roma Capitale n. 56789 in data 6/6/2017.

equilibri prospettici del proprio bilancio. Soltanto nel 2017 il FCDE comprende un accantonamento per 242.374.000 euro pari a circa il 50% dei crediti verso ATAC.

Dagli atti non risulta nemmeno se e come il credito stesso abbia formato oggetto di riconciliazione e consolidamento con eventuali debiti di Roma verso ATAC.

Quanto al parallelo debito di nuova iscrizione verso Gestione commissariale, va chiarito che, nelle scritture di fine esercizio, il medesimo risulta portato in pagamento nel 2013 per euro 227.548.501,15, con un residuo passivo corrispondente pari a euro 176.663.873,65, che risulta mantenuto in contabilità fino al 5/6/2018¹¹⁶.

C.3.4 Esercizi 2015 - 2017

Nel triennio in considerazione non si registrano grosse variazioni nei saldi di competenza di Roma capitale al netto dei rapporti credito-debitori nei confronti della G.C.

In particolare, nel 2015 non si registrano nel bilancio di Roma capitale né accertamenti dalla gestione commissariale né impegni a favore di quest'ultima.

Nel 2016 le poste in esame sono molto contenute, trattandosi di impegni per € 2.524.392,00 e di accertamenti per € 361.031,00, distinti in € 293.261,00 per "*recupero di pagamenti di parte corrente anticipati da Roma capitale per conto di G. C.*" ed € 67.771,00 a titolo di spese di personale e pagamenti diversi.

I nuovi accertamenti per € 167.650.446,00 nel 2017 sono registrati a titolo di "*rimborso prestiti rientranti nella massa passiva commissariale versati da Roma capitale*".

Per quanto riguarda i residui attivi nei confronti della G.C. alle date del 31.12.2015 e del 31.12.2017, si evince che nessun movimento si è registrato per le voci "*reintegro*" dalla G.C. quali poste a credito a favore di Roma capitale dovute ai sensi dell'art. 16, comma 5, del d.l. n. 16/2014. Si tratta di circa € 600.000.000,00 (€ 30.000.000,00 + € 569.503.058). A questi importi se ne aggiungono altri per un totale complessivo di € 616.427.720,00 al 31/12/2015. Al 31/12/2017 si registra un contenuto aumento del credito al 31/12/2017 pari ad euro 168.011.478, per un totale complessivo di euro 784.439.198.

¹¹⁶ Nota di Roma Capitale n. RE20180060345 in data 15/6/2018.

Negli esercizi in esame (2015-2017), come negli esercizi precedenti, non si registrano movimenti di cassa di rilievo, rimanendo gli interi importi a residuo attivo nel bilancio di Roma capitale quanto meno fino al 31.12.2017.

Analogamente avviene per la parte spesa verso la gestione commissariale. Invero, come sua accennato, nel corso del 2017 si registra sul bilancio di Roma capitale un impegno di € 35.317.652,00 a favore di G.C. che costituisce la voce restitutoria di un'anticipazione di cassa di pari importo da parte di quest'ultima a favore di Roma. A detto impegno è seguita l'unica movimentazione di cassa di un certo rilievo del medesimo importo, avvenuta nel corso dei primi sei mesi del 2018, con rimborso a favore di G.C. Ne discende che la consistenza dei residui passivi apparentemente mutata al 31/12/2017, con aumento da euro 46.120.197,00 (al 31/12/2015) a 80.388.062 (al 31/12/2017), è ritornata a valori simili a quelli di partenza a seguito del suddetto pagamento attestandosi ad euro 45.070.409 alla data del 5/06/2018.

C.4. Flussi e situazione di cassa.

Così come per la competenza, anche per la cassa, rappresentata nel seguente prospetto, il bilancio di Roma Capitale ha beneficiato degli effetti dell'adozione del Piano di rientro sia direttamente, per l'espunzione dalla contabilità dell'Ente di poste in uscita con conseguente alleggerimento dei relativi pagamenti, sia per i flussi di risorse movimentate successivamente al 2008 in dipendenza dei rapporti di debito/credito tra le due Gestioni.

GESTIONE DI CASSA - ROMA CAPITALE											
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Fondo di cassa iniziale	954.186.682,00	461.094.596,00	1.027.929.019,14	436.610.350,97	408.223.679,14	268.459.381,91	721.873.992,92	502.089.349,73	684.012.868,88	602.644.447,78	925.457.017,82
Riscossioni	5.796.722.945,00	3.224.473.254,00	4.345.765.144,30	4.669.496.905,38	5.525.131.966,72	7.016.617.353,70	6.129.593.695,73	5.234.248.983,55	7.099.023.948,92	10.058.111.810,56	9.682.299.863,99
Pagamenti	5.956.272.614,00	2.657.638.831,00	4.937.083.812,47	4.697.883.577,21	5.664.896.263,95	6.563.202.742,69	6.349.376.134,67	5.052.325.464,40	7.180.392.370,02	9.735.299.240,52	9.480.337.665,55
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate											167.650.446,40
Saldo al 31/12	794.637.013,00	1.027.929.019,00	436.610.350,97	408.223.679,14	268.459.381,91	721.873.992,92	502.091.553,98	684.012.868,88	602.644.447,78	925.457.017,82	959.768.769,86
Fonte: Certificati al Consuntivo Finanza Locale e BDAP											

La consistenza della cassa al 31/12/2008, molto elevata rispetto a tutti gli esercizi presi in considerazione, è stata sicuramente incisa dalla creazione della gestione commissariale; alla relativa determinazione ha contribuito una riduzione dei pagamenti più marcata rispetto a quella delle riscossioni, oltre che all'immissione di liquidità derivante da nuovi trasferimenti dallo Stato per 500 milioni di euro previsti dall'art. 78 del D.L. 112/2008.

La differenza tra il fondo cassa iniziale 2008, al 29/4/2008, pari a 461.094.596 euro, con quello finale al 31/12/2007 (794.637.0132 euro), dovuta all'anomalia del riferimento del rendiconto 2008 ad un solo segmento dell'esercizio, non trovando riscontro con i dati della cassa trasferita alla gestione commissariale, avrebbe necessitato di chiarimenti supportati da idonea documentazione probativa, richiesti ma non prodotti.

Fino al 2007 le esigenze della cassa sono state garantite dalla gestione dei residui e, in particolare, dalle entrate vincolate, utilizzate per il pagamento di spese diverse di quelle alle quali erano destinate per importi spesso superiori al limite di cui al combinato disposto degli artt. 195 e 122 del TUEL.

Di tale situazione si dà atto nel piano di rientro il quale nella sua prima formulazione, fornisce un dato preciso delle entrate vincolate da ricostituire al 28/4/2008, senza tuttavia che sia possibile verificare, con le informazioni disponibili, se ed in quale misura i vincoli di dette entrate siano stati ricostituiti. Invero la trattazione delle entrate vincolate e delle spese dalle stesse finanziate in sede di costituzione della gestione commissariale, come in precedenza descritta, ha sottratto evidenza ai vincoli e l'assegnazione a due gestioni separate delle poste in argomento, con la contestuale creazione di rapporti di debito/credito tra le stesse, ha reso difficile seguire il percorso verso la ricostituzione degli stessi.

Bisogna inoltre considerare che la cassa di Roma, affidata ad un unico Tesoriere, risulta gestita sulla base di conti separati, con attribuzione di apposite codifiche SIOPE, soltanto a partire dal 2011. Ponendo a confronto la cassa di Roma Capitale con quella della Gestione Commissariale, a partire dal 2011, anno della separata evidenziazione dei movimenti di tesoreria, è possibile avere un quadro più completo, dal punto di vista finanziario, della gestione esaminata, il quale deve essere comunque nettizzato delle partite interne alle due gestioni.

SALDO DI CASSA GESTIONI ORDINARIA E COMMISSARIALE																		
	2007	2008	2009	2010	2011		2012		2013		2014		2015		2016		2017	
	Roma Capitale	Roma Capitale	Roma Capitale	Roma Capitale	Roma Capitale	Gestione Commissariale	Roma Capitale	Gestione Commissariale	Roma Capitale	Gestione Commissariale	Roma Capitale	Gestione Commissariale	Roma Capitale	Gestione Commissariale	Roma Capitale	Gestione Commissariale	Roma Capitale	Gestione Commissariale
Fondo di cassa iniziale	954.186.682,00	461.094.596,00	1.027.929.019,14	436.610.350,97	408.223.679,14	232.833.423,43	268.459.381,91	91.201.278,20	721.873.992,92	156.588.438,08	502.089.349,73	766.063.349,44	684.012.868,88	708.790.148,40	602.644.447,78	159.930.456,81	925.457.017,82	638.256.374,79
Riscossioni	5.796.722.945,00	3.224.473.254,00	4.345.765.144,30	4.669.496.905,38	5.525.131.966,72	1.516.811.414,94	7.016.617.353,70	1.414.395.593,75	6.129.593.095,73	2.172.786.383,53	5.234.248.983,55	628.348.883,22	7.099.023.948,92	38.772.233,68	10.058.111.810,56	979.732.377,35	9.682.299.863,99	68.802.582,34
Pagamenti	5.956.272.614,00	2.657.638.831,00	4.937.083.812,47	4.697.883.577,21	5.664.896.263,95	1.658.443.560,17	6.563.202.742,69	1.349.008.433,87	6.349.376.134,67	1.563.311.472,17	5.052.325.464,40	685.622.084,26	7.180.392.370,02	587.631.925,27	9.735.299.240,52	501.406.459,37	9.480.337.665,55	335.755.294,11
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate																		167.650.446,40
Saldo al 31/12	794.637.013,00	1.027.929.019,00	436.610.350,97	408.223.679,14	268.459.381,91	91.201.278,20	721.873.992,92	156.588.438,08	502.091.553,96	766.063.349,44	684.012.868,88	708.790.148,40	602.644.447,78	159.930.456,81	925.457.017,82	638.256.374,79	959.768.769,86	371.303.663,02

Fonte : Rendiconto Gestione Ordinaria e dati SIOPE per la Gestione Commissariale. Il Saldo iniziale del 2011 per la G.C. è stato estratto dal rendiconto della Gestione Commissariale-Prospetto di sintesi del disavanzo al 31/12/2011

Anche negli esercizi successivi al 2011, caratterizzati da conti separati, sono emerse criticità nella gestione in esame, ricondotte dal Commissario pro tempore, nell'ambito della relazione al rendiconto 2015 e 2016, ad una sostanziale commistione tra i due conti derivante, in particolare, all'ammissione a pagamento su cassa commissariale di partite a debito prive della prescritta autorizzazione di del Commissario medesimo.

La cassa, infine, è stata incisa dalla movimentazione delle partite derivanti dai rapporti di debito/credito tra le due Gestioni, nell'ambito delle quali sono state contabilizzate anche una parte dei rimborsi delle anticipazioni concesse nel corso dei diversi esercizi dall'una all'altra gestione, mediante pagamento di debiti non propri. Detti movimenti di cassa sembrano non seguire regole predeterminate, soggiacendo, presumibilmente, ad esigenze concrete non espresse. A titolo esemplificativo, si riporta quanto dichiarato nella relazione al rendiconto della Gestione Commissariale del 2012, già richiamato nella prima parte del presente allegato, in ordine alla quota dei debiti della stessa gestione verso la gestione ordinaria per ricostituzione di cassa vincolata e ripiano ulteriori sbilancio di parte capitale, dichiaratamente pagata nell'esercizio *"in considerazione del particolare momento di crisi di liquidità di Roma Capitale"*. *"In data 2 agosto 2011 la relazione del Collegio dei revisori sul bilancio di Roma Capitale ha valutato positivamente gli effetti conseguenti all'adozione delle misure adottate da Roma Capitale al fine di garantire gli equilibri di bilancio. Contestualmente il collegio ha ritenuto che l'equilibrio è stato raggiunto e che esso può essere mantenuto anche nel biennio 2012-2013, nel rispetto dell'impostazione delle linee di bilancio 2011-2012-2013. Alla luce di ciò, nel corso del 2012 la Gestione Commissariale ha restituito alla Gestione Ordinaria 612 milioni di euro¹¹⁷",* così estinguendo completamente il debito per il ripiano delle vincolate e abbattendo di 18,5 milioni di euro lo sbilancio di parte capitale.

Al di là della motivazione dei flussi reciproci di cassa tra le due gestioni, in ogni caso le movimentazioni di Roma da e verso la gestione commissariale, hanno influenzato in modo consistente, in tutto il periodo considerato, l'andamento dei saldi di cassa di Roma Capitale, come riportato nel prospetto seguente i cui dati, non immediatamente desumibili dalle scritture dell'Ente, sono stati tratti dalle comunicazioni dell'Amministrazione¹¹⁸.

¹¹⁷ Rendiconto della Gestione Commissariale 2012, pag. 16.

¹¹⁸ Nota di Roma Capitale prot. n. 4767 del 2/11/2015.

Aggiungendo ai dati della cassa di Roma i pagamenti dalla stessa effettuati alla Gestione Commissariale e sottraendo le entrate ricevute da quest'ultima si perviene al dato della liquidità di Roma Capitale al netto dei flussi derivanti dalla separazione dei bilanci.

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	TOTALE
Saldo di cassa al 31/12	794.637.013,00	1.027.929.019,00	436.610.350,97	408.223.679,14	268.459.381,91	721.873.992,92	502.091.553,98	684.012.868,88	602.644.447,78	925.457.017,82	959.768.769,86	
Riscossioni dalla Gestione Commissariale (A) (-)		69.949,57	145.335,40	291.988.844,49	863.942.831,86	612.000.000,00	907.548.501,39	0,00	N.D.	0,00	2.487.668,00	2.678.183.130,71
Pagamenti alla Gestione Commissariale (B) (+)		372.822.214,00	335.000.000,00	150.000.000,00	0,00	0,00	227.548.201,15	243.759,40	N.D.	1.049.788,00	0,00	1.086.663.962,55
Saldo C (-A+B)		372.752.264,43	334.854.664,60	-141.988.844,49	-863.942.831,86	-612.000.000,00	-680.000.300,24	243.759,40	N.D.	1.049.788,00	-2.487.668,00	-1.591.519.168,16
Saldo di cassa con esclusione dei movimenti con la Gestione commissariale		1.400.681.283,43	771.465.015,57	266.234.834,65	-595.483.449,95	109.873.992,92	-177.908.746,26	684.256.628,28	N.D.	926.506.805,82	957.281.101,86	
Fonte: Corte dei conti su dati di nota istruttoria Roma Capitale prot.4667 del 2/11/2015; nota prot. 56789 del 6/6/2017; nota prot. RE20180060345 del 15/6/2018												
* I dati relativi ai pagamenti del 2015 non sono stati forniti dall'Amministrazione												

Nei primi due esercizi, il 2008 e il 2009, il saldo dei flussi di Roma Capitale con la Gestione Commissariale è negativo, con conseguente effetto positivo sulla consistenza della cassa finale, nel 2010 il fondo cassa beneficia della riscossione di una quota (291.985.844,49 euro) dell'anticipazione corrisposta alla gestione commissariale nel 2008 ed iscritta nei servizi conti terzi; la relativa nettizzazione determina un peggioramento della cassa di Roma, pur mantenendo la stessa un segno positivo.

La liquidità registrata nell'esercizio 2011, proveniente dalla gestione commissariale per complessivi 863.942.831,86 euro è relativa, in parte (81.263.989,86 euro) ad anticipazioni di cassa effettuate alla gestione commissariale in esercizi precedenti e, in parte (782.678.842,00 euro), ai crediti verso la stessa accertati nel 2008¹¹⁹ per ricostituzione delle entrate vincolate.

Tali dati, tuttavia, non trovano perfetta coincidenza nel rendiconto 2011 della gestione commissariale, dal quale risultano pagamenti a favore della gestione ordinaria per complessivi 927.331.010 euro, di cui 450 per *"Ripiano del disavanzo delle vincolate + sbilancio di parte capitale verificato in sede di separazione dei bilanci"* e 477.331.010,59 per *"Debiti verso gestione ordinaria"*.

In tutto il periodo 2011 - 2017 il bilancio di Roma risulta aver ricevuto una massiccia immissione di liquidità dalla Gestione Commissariale, complessivamente pari a 2.678.183.130,71 euro, senza la quale il saldo di cassa di fine esercizio sarebbe stato più limitato e, addirittura, negativo negli esercizi 2011 e 2013.

C.5 Impatto sul Conto del Patrimonio ed Indebitamento.

L'analisi dell'evoluzione dell'indebitamento dal 2007 al 2015 evidenzia istantaneamente una differenza molto significativa relativa al 2008, anno in cui tutto il debito proveniente dagli esercizi precedenti è stato trasferito alla gestione commissariale.

Sotto l'aspetto finanziario il bilancio di Roma Capitale si è in questo modo liberato, per tutti gli anni successivi e fino alla data di estinzione dei debiti, delle spese per il relativo ammortamento, spese che, al 31 dicembre 2007, erano pari, per la quota capitale, a €

¹¹⁹ Con maggior dettaglio, trattasi di anticipazioni di cassa concesse alla gestione commissariale accertate nei servizi conto terzi negli esercizi 2008, 2009 e 2011 e di crediti verso la gestione commissariale iscritti nel bilancio 2008 per l'importo di 2.364.921.461,22 euro e nel 2010 per 77.771.831,07 euro, come sopra ampiamente descritto.

6.949.790.816,00, così come desunto dai dati del conto del patrimonio riportati dall'organo di revisione nel questionario Rendiconto 2007.

Ciò ha determinato un'espansione della capacità di spesa, che l'Ente avrebbe dovuto tenere sotto stretto controllo in vista di un effettivo risanamento del proprio bilancio e della stessa capacità di indebitamento di cui all'art. 204 TUEL.

La tabella di seguito riportata espone, per ciascuno esercizio, i dati statici dei nuovi prestiti contratti in ciascun esercizio e i dati dinamici relativi all'abbattimento da rimborso dei debiti già in carico, quali risultanti dai conti consuntivi comunali.

INDEBITAMENTO ROMA CAPITALE

Anno	2007 ml euro	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Residuo debito	6.564,18	0,00	1.027.988.494,90	1.149.722.206,04	604.940.331,24	850.334.309,54	1.225.617.455,14	1.220.331.095,45	1.214.739.040,41	1.208.689.548,64	1.201.544.033,98	1.072.877.167,79
Nuovi prestiti	567,26	1.027.988.494,90	137.254.201,31	122.803.749,82	313.450.000,00	421.166.639,41	49.752.722,82	41.280.000,00	40.432.305,00	44.437.612,72	1.967.000,00	
Prestiti rimborsati	179,99	0,00	3.290.814,54	6.505.715,08	33.415.721,92	35.824.589,41	49.860.889,23	46.872.055,03	46.481.796,77	51.583.127,39	44.601.444,26	47.259.694,09
Estinzioni anticipate		0,00	0,00	0,00	136.000.000,00	43.074.088,43	0,00	0,00	0,00		86.032.421,93	77.126.918,04
Rettifiche indebitamento anni pregressi /Altre variazioni	1,66	0,00	-12.229.675,63	-661.079.909,54	101.359.700,22	33.059.655,91	-5.178.193,28	0,00	0,00		0,00	
Totale fine anno	6.949,79	1.027.988.494,90	1.149.722.206,04	604.940.331,24	850.334.309,54	1.225.661.927,02	1.220.331.095,45	1.214.739.040,42	1.208.689.548,64	1.201.544.033,97	1.072.877.167,79	948.490.555,66

Fonte: Dati rendiconti Siquel 2007-2015 rettificati con nota di risposta dell'Ente acquisita al prot. 3785 dell'8/6/2017 ed integrati per il 2016-2018 con nota acquisita al prot. 230 del 18/1/2019. Si evidenzia che il dato del debito residuo al 31/12/2012 e della riapertura all'1/1/2013 espone un disallineamento in relazione al quale l'Amministrazione ha fornito spiegazioni con nota dell' 8/6/2017 prot. 3785.

Come è agevole constatare dall'analisi dei dati in argomento, l'anno 2008 è caratterizzato dalla totale assenza di debiti in ammortamento, traslati - secondo quanto attestato dall'Organo di revisione nell'ambito dei questionari Siquel - alla gestione commissariale per l'intero valore nominale iscritto in contabilità.

Così come già riportato per altre poste, detta variazione del conto del patrimonio e del conto finanziario del bilancio risulta essere intervenuta di fatto, senza essere riportata formalmente in una scrittura contabile comunale. Anche in questo caso, peraltro, come già rilevato per altre operazioni, il trasferimento dell'indebitamento non è stato documentato se non nello stesso piano di rientro.

L'entità della riduzione della spesa determinata dall'espunzione dal bilancio della spesa per l'ammortamento dei mutui è stata desunta dalla relazione dell'organo di revisione al rendiconto 2008 (259.752.568,23 euro con riferimento alla quota capitale e 276.473.344,00 euro per gli interessi passivi). I dati non trovano esatta corrispondenza in quelli della documentazione trasmessa dall'Amministrazione in sede istruttoria e, in particolare, dagli schemi SAP/RM02 (i cui limiti informativi sono stati già ampiamente illustrati)¹²⁰.

I nuovi prestiti in carico al bilancio comunale per l'esercizio 2008, secondo quanto dichiarato dall'Amministrazione in sede istruttoria¹²¹, si riferiscono, per l'importo di euro 1.022 mln, *"agli accertamenti finanziari - registrati nel 2008 - in relazione al valore dei contratti di aperture di credito non utilizzate"*.

Anche i dati relativi agli interessi a carico del bilancio comunale per il debito contratto scontano una certa opacità ascrivibile ai rapporti tra gestione ordinaria e gestione commissariale; le modalità con le quali sono stati assicurati tali rapporti, come sopra ampiamente descritti, infatti, non consentono di escludere che il Comune di Roma possa aver anticipato per conto della gestione commissariale il pagamento di ratei iscritti nel proprio bilancio come crediti a rimborso.

¹²⁰ Dagli schemi SAP risultano nel 2008 impegni e pagamenti a carico della gestione commissariale (titolo III) per 192.535.427,98 euro, oltre a residui per 52.189.359,57 euro. I pagamenti, peraltro, risultano da SIOPE registrati nel 2008, sulla cassa indistinta, per un importo inferiore (119.546.254,73 euro) con riferimento alla restituzione della quota capitale e, per l'importo di 152.133.373,94 euro, per gli interessi.

¹²¹ Nota di risposta dell'Amministrazione alla richiesta prot. 3152 del 3/5/2013, concernente chiarimenti sul rendiconto 2011.

ROMA CAPITALE - SPESE PER L'AMMORTAMENTO DEL DEBITO											
Anno	2007 ml euro	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Oneri finanziari	282,69	11.872.534,97	12.416.738,39	2.731.655,10	16.173.002,62	20.765.628,85	31.691.406,29	32.519.004,48	30.592.931,97	30.136.538,27	28.711.201,69
Quota capitale	179,99	0,00	3.290.814,54	6.505.715,08	169.415.721,92	78.943.149,72	49.860.889,23	46.872.055,03	46.481.796,77	51.583.127,39	130.633.866,55
Totale fine anno	462,68	11.872.534,97	15.707.552,93	9.237.370,18	185.588.724,54	99.708.778,57	81.552.295,52	79.391.059,51	77.074.728,74	81.719.665,66	159.345.068,24

Fonte: Dati forniti dall'organo di revisione nei questionari Siquel dal 2008 al 2015. Dal 2016 dati estratti dal Certificato al Consuntivo Finanza Locale.

Il prospetto evidenzia l'alleggerimento del bilancio di Roma di una cospicua quota di spese a partire dal 2008. L'andamento in costante crescita degli oneri finanziari ha un'interruzione solo nel 2010, in corrispondenza del trasferimento alla gestione commissariale di aperture di credito.

Nel corso degli esercizi 2017 e 2018, come comunicato da ultimo da Roma Capitale con nota prot. RA/3302 del 18 gennaio 2019, sono state perfezionate due operazioni di estinzione anticipata del debito per un ammontare complessivo di 163.159.340,33 euro, con un conseguente incremento dell'importo delle spese da indebitamento, come si evince dai dati del prospetto sopra riportato.

Sempre nel corso del 2017, come dichiarato nell'ambito della nota sopra richiamata, a seguito delle intervenute dimissioni del Commissario Straordinario, il Tesoriere di Roma Capitale ha proceduto al pagamento delle rate di mutuo del medesimo esercizio di competenza della Gestione Commissariale, garantite da delegazione di pagamento; l'operazione risulta registrata nelle scritture SIOPE come pagamento da regolarizzare, non contabilizzato nell'ambito della quota di ammortamento del debito nel bilancio 2017 di Roma Capitale.

La creazione della Gestione Commissariale ha sicuramente contribuito ad assicurare anche il rispetto del limite di indebitamento disposto dall'art. 204 del TUEL¹²², calcolato sulla base dell'incidenza degli interessi passivi sulle entrate correnti dell'esercizio.

INCIDENZA INTERESSI PASSIVI SU ENTRATE CORRENTI

2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
10,88%	0,61%	1,121%	1,164%	1,83 %	0,598%	1,2%	1,66%	1,06	0,92%	1,13%

Fonte: Dati questionari Rendiconti Siquel

È apparso utile raffrontare i dati sopra esposti con quelli omologhi della gestione commissariale anche al fine di evidenziare la spesa consolidata del debito di Roma Capitale.

INDEBITAMENTO GESTIONE COMMISSARIALE							
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Rimborso Quota Capitale	215.083.820,44	241.329.496,13	250.827.178,00	252.683.973,34	259.142.282,53	248.206.342,00	143.948.110,00
Oneri finanziari	299.640.227,06	289.185.787,00	269.782.231,00	260.126.641,00	250.211.514,00	238.912.823,00	167.742.977,00
TOTALE	514.724.047,50	530.515.283,13	520.609.409,00	512.810.614,34	509.353.796,53	487.119.165,00	311.691.087,00

Fonte: SIOPE-Gestione Commissariale Comune di Roma -Pagamenti e Rendiconti gestione commissariale.

Invero, già nel 2012, con la deliberazione n. 22/2012/PRSE, erano state rappresentate perplessità in ordine alla mancata considerazione, nell'ambito della quantificazione del rispetto del suddetto limite di indebitamento, della quota di mutui in carico alla gestione commissariale nonostante il debito finanziario antecedente il 28 aprile 2008 fosse stato garantito con delegazioni di pagamento rilasciate dal Comune di Roma, che ne è rimasto comunque titolare.

Al riguardo l'Amministrazione, in sede istruttoria, ha comunicato¹²³ che, tenuto conto della

¹²² Art. 204, comma 1 del TUEL: "Oltre al rispetto delle condizioni di cui all'articolo 203, l'ente locale può assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato solo se l'importo annuale degli interessi, sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, a quello dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi, a quello delle aperture di credito stipulate e a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera il 12 per cento, per l'anno 2011, l'8 per cento, per gli anni dal 2012 al 2014, e il 10 per cento, a decorrere dall'anno 2015, delle entrate relative ai primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui".

¹²³ Nota prot. n. 73515 dell'11 luglio 2014.

normativa speciale dettata per il Comun di Roma e *“attesa la separazione contabile e di bilancio tra gestione commissariale e gestione ordinaria, appare consequenziale considerare la capacità d’indebitamento di cui all’art. 204 del TUEL, per quanto attiene alla gestione ordinaria, con riferimento ai soli mutui accesi da quest’ultima, considerato che è in relazione agli oneri finanziari di tali mutui che il bilancio ordinario deve dare dimostrazione di sostenibilità in quanto quelli assunti in carico alla gestione commissariale trovano copertura finanziaria nel piano di rientro.”*

In questo modo, tuttavia, l’affermata separazione contabile si sovrappone all’unitarietà giuridica e finanziaria delle operazioni sottostanti¹²⁴.

Ad una valutazione strettamente giuridica delle operazioni di indebitamento va aggiunta, come ha fatto l’Amministrazione, anche quella, di carattere più strettamente contabile-finanziario, della sostenibilità del debito.

Indubbiamente il piano di rientro, così come è stato in concreto inteso e attuato, ha trasferito ad una gestione separata un’operazione con effetti di lungo termine e una spesa annuale costante negli anni, quale quella per l’ammortamento del debito. Tale spesa trovava inizialmente copertura in un contributo annuo di 500 milioni di euro, riconosciuto per un segmento temporale compatibile con le proprie caratteristiche.

L’attualizzazione del contributo con conseguente disponibilità anticipata di somme più elevate in determinati esercizi e la destinazione ad altri fini, seppure sulla base di espressa scelta legislativa, richiederebbe una rivalutazione della sostenibilità di quel debito per gli esercizi ancora a venire.

C.6 I debiti fuori bilancio trasferiti alla Gestione Commissariale

Nell’ambito dell’operazione di scissione dei conti effettuata nel 2008 mediate l’istituzione della gestione commissariale e il conferimento a questa delle partite debitorie del comune di Roma maturate fino alla data del 28 aprile 2008, l’art. 78, comma 4, 2° e 3° cpv., del d.l. n. 112/2008 ha disposto che il piano di rientro dall’indebitamento pregresso del Comune di

¹²⁴ Come peraltro ritenuto anche dall’Agenzia Standard & Poor’s. Quest’ultima, nell’ambito del rapporto di rating sul Comune di Roma (così come riportato nella sopra richiamata deliberazione n. 22/2012/PRSE), ha ritenuto che, nonostante la gestione e l’ammortamento del debito siano stati trasferiti ad *“un’entità legalmente separata”*, tuttavia Roma rimane titolare delle relative passività, in quanto i contratti di finanziamento, per i quali ha peraltro rilasciato delegazioni di pagamento, non sono stati oggetto di novazione.

Roma assorbisse *“anche in deroga a disposizioni di legge, tutte le somme derivanti da obbligazioni contratte, a qualsiasi titolo, alla data di entrata in vigore del presente decreto, anche non scadute, e cont[esse] misure idonee a garantire il sollecito rientro dall'indebitamento pregresso.”*

A tal fine ha disposto che *“Fermo restando quanto previsto dagli articoli 194 e 254 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, per procedere alla liquidazione degli importi inseriti nel piano di rientro e riferiti ad obbligazioni assunte alla data del 28 aprile 2008, è sufficiente una determinazione dirigenziale”... accompagnata dalla mera “attestazione dell'avvenuta assistenza giuridico-amministrativa del segretario comunale ai sensi dell'articolo 97, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267.”.*

Quella da ultimo descritta è stata anche la modalità di riconoscimento dei debiti fuori bilancio da trasferire dalla gestione contabile ordinaria alla gestione commissariale, avvenuta dunque a mezzo di determinazioni dirigenziali rese nel tempo.

In tal modo è stato disposto con legge il superamento, sia pure in via eccezionale, del principio che fissava un necessario passaggio dei debiti fuori bilancio in consiglio comunale (cfr. art. 194 del TUEL) ed è stata fissata la prevalenza dell'interesse ad una gestione snella e celere dei debiti fuori bilancio da trasferire su quello alla garanzia del controllo da parte del Consiglio sul debito formatosi irregolarmente, nonché sulle connesse operazioni di rimodulazione in bilancio delle risorse programmate o di utilizzo di nuove risorse a copertura.

Come già ampiamente illustrato, l'art. 4, comma 8-bis, del D.L. n. 2/2010 aveva dato interpretazione autentica alla disposizione del 2008 sul perimetro del debito trasferibile, precisando, per quanto riguarda i debiti fuori bilancio, che *“Ai fini di una corretta imputazione al piano di rientro, ... il primo periodo del comma 3 dell'articolo 78 del decreto-legge n. 112 del 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 133 del 2008, si interpreta nel senso che la gestione commissariale del comune assume, con bilancio separato rispetto a quello della gestione ordinaria, tutte le obbligazioni derivanti da fatti o atti posti in essere fino alla data del 28 aprile 2008, anche qualora le stesse siano accertate e i relativi crediti siano liquidati con sentenze pubblicate successivamente alla medesima data.”*

Tale disposizione interpretativa aveva spostato in avanti la linea temporale del debito trasferibile, attestandola al momento accertativo dell'obbligazione a mezzo di sentenza che

ben poteva intervenire in momenti successivi alla data limite del 28 aprile 2008, e anche a distanza di anni da questa, purché il fatto che aveva dato origine al contenzioso si fosse verificato prima di tale data.

Ne è derivato un consistente e permanente alleggerimento del bilancio ordinario tenuto indenne non solo dei debiti già maturati fino a tutto il piano di assestamento ma anche delle sopravvenienze passive emesse successivamente.

L'esatto apprezzamento delle passività dalle quali la gestione ordinaria è rimasta indenne, peraltro, sfugge ad un'esatta quantificazione. In via tendenziale si può osservare che, a tutto il luglio 2010, dette poste ammontavano a circa 2,5 miliardi di euro. A detto importo va aggiunto almeno quello relativo ai debiti da sentenze di condanna successivamente emesse stimato nella relazione tecnica al rendiconto commissariale 2015 in oltre un miliardo di euro.

D. FENOMENI DISTORSIVI ATTUALI E RECENTI MISURE LEGISLATIVE

D.1 Persistenza di incertezze relative alla consistenza della massa attiva e passiva della Gestione Commissariale e conseguenti effetti sul bilancio di Roma Capitale

Come già riportato nell'ambito dei capitoli B e C della presente relazione, per ammissione espressa dell'Amministrazione controllata, l'impostazione iniziale del piano di rientro, a causa di errori nella valutazione delle poste da assegnare alla gestione commissariale sulla base della relativa data di insorgenza (ante o post 28 aprile 2008), ha generato disallineamenti soltanto in parte superati con l'Assestamento del piano di rientro del marzo 2009 e con il Documento di accertamento del Piano di rientro di luglio 2010. In tale Piano, infatti, l'importo di alcune categorie di debiti viene definito *"in attesa di accertamento in quanto relativo a partite debitorie per le quali non era possibile procedere, allo stato degli atti, con l'accertamento definitivo"*.

La problematica dell'erronea imputazione si è riproposta costantemente nel corso degli anni, tanto da essere segnalata dalla stessa Amministrazione capitolina come una delle principali criticità non risolte della separazione della gestione finanziaria comunale realizzata in applicazione dell'art. 78 del D.L. n. 112/2008¹²⁵.

Anche nel corpo della Relazione del MEF del 2014, più volte richiamata, è stato rilevato come non si possa escludere che la suddetta separazione abbia prodotto effetti anomali, quale l'assegnazione alla massa attiva della gestione commissariale di crediti verso terzi già riscossi dalla gestione ordinaria. Per converso, la presenza di pagamenti erroneamente ed irregolarmente effettuati su cassa commissariale che hanno abbattuto passività della gestione ordinaria è richiamata nella Relazione tecnica al bilancio commissariale 2015. Entrambe le fattispecie si riflettono positivamente sui conti di Roma, determinando da un lato maggiori flussi di cassa e dall'altro la mancata registrazione di residui passivi, con un miglioramento apparente anche degli indici di riscossione e pagamento.

Regolarizzazione di poste erroneamente imputate a Roma Capitale e/o alla Gestione Commissariale

Il fenomeno è venuto parzialmente ad emersione nel corso della gestione del piano eseguita

¹²⁵ Note prot. nn. 4281 e 4676 rispettivamente in data 29/9/2015 e 2/11/2015 e relativi allegati.

secondo le modalità descritte nel paragrafo B.6. L'acquisizione della documentazione di supporto agli atti di liquidazione della spesa ha infatti evidenziato errori nell'imputazione all'una o all'altra gestione, corretti attraverso specifiche procedure.

Il fenomeno, non tracciato nelle scritture formali dell'Ente né desumibile dagli atti acquisiti al fascicolo, ha richiesto un'integrazione istruttoria¹²⁶ nell'ambito della quale l'Amministrazione ha dichiarato di aver attivato "un correttivo contabile che consente, qualora dagli atti di liquidazione risulti che la prestazione dichiarata commissariale è in effetti ordinaria o viceversa, di inserire il mandato di pagamento nell'elenco relativo alla gestione effettiva e di effettuare il pagamento con i tempi e i modi di quest'ultima", provvedendo poi a riequilibrare i rapporti fra le due gestioni attraverso una situazione di debito/credito fra le stesse. Sono stati, inoltre, forniti e di seguito riportati i dati di regolarizzo dei flussi di entrata e di uscita, suddivisi in annualità fino al 2015, dichiaratamente imputati, in modo erroneo, alla Gestione ordinaria e/o alla Gestione Commissariale di Roma Capitale.

		GESTIONE ORDINARIA DEL COMUNE DI ROMA																	
		ACCERTAMENTI FINANZIARI								IMPEGNI FINANZIARI									
		2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	TOTALE			2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	TOTALE
Regolarizzazione partite cred/deb con la gestione commissariale - saldo erronee attribuzioni pagamenti						48.376,96			48.376,96	Regolarizzazione partite cred/deb con la gestione commissariale - saldo erronee attribuzioni pagamenti									
		GESTIONE COMMISSARIALE DEL COMUNE DI ROMA																	
		ACCERTAMENTI FINANZIARI								IMPEGNI FINANZIARI									
		2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	TOTALE			2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	TOTALE
Regolarizzazione partite cred/deb con la gestione commissariale - saldo erronee attribuzioni pagamenti		15.447.125,39	1.151.873,83		1.196.322,50				17.795.321,72	Regolarizzazione partite cred/deb con la gestione commissariale - saldo erronee attribuzioni pagamenti									

Fonte: Nota Roma Capitale n. RE56789 del 6/06/2017

La tabella evidenzia che dal 2011 al 2014 sono stati contabilizzati, in Gestione Ordinaria, debiti nei confronti della Gestione Commissariale per il rimborso dei pagamenti anticipati dalla stessa a seguito di erronee attribuzioni in sede di predisposizione del Piano di rientro. Nel 2015, inoltre, è stato registrato soltanto un credito a favore della Gestione Ordinaria per il recupero delle anticipazioni effettuate.

¹²⁶ Nota di Roma Capitale n. 56789 del 6/6/2017.

Per quanto concerne il successivo periodo, i dati sono stati integrati dall'Amministrazione¹²⁷ con la descrizione della nuova procedura seguita, in accordo con la Gestione commissariale, per la regolarizzazione delle poste erroneamente imputate.

Sono state inoltre indicate le discordanze emerse, al 31/12/2017, dal confronto tra le posizioni debitorie/creditorie di Roma Capitale nei confronti della Gestione Commissariale con quelle del Piano di Rientro, relative a:

- 604.734,08 euro, crediti della gestione ordinaria per somme anticipate (recuperi di pagamenti effettuati dal tesoriere a valere sul conto corrente di Roma Capitale a seguito di ordinanza di assegnazione del giudice dell'esecuzione per sentenze relative a fatti antecedenti il 28 aprile 2008 e oneri derivanti dall'acquisizione sanante ex art. 42 bis del D.P.R. n. 327/2001, registrati nelle more della definizione dell'attribuzione alla gestione ordinaria o a quella commissariale e anticipazioni incentivi alla progettazione), che non trovano corrispondenza nella massa passiva della Gestione Commissariale;
- 36.724,22 euro, debiti della gestione ordinaria per la restituzione alla gestione commissariale dei canoni ex legge n. 25/1980, che non trovano corrispondenza nella massa attiva della Gestione Commissariale;
- 13,671,29 euro, per riduzione di debiti registrati nella contabilità della gestione ordinaria (minore residuo passivo nella contabilità della Gestione Ordinaria derivante dalla cancellazione, in sede di riconciliazione delle partite creditorie/debitorie con ATAC S.p.A., dell'impegno rientrante nei crediti verso la società vantati dalla Gestione Commissariale e riacquisiti da Roma Capitale, che non trova corrispondenza nella contabilità della Gestione Commissariale).

Per le discordanze sopra rilevate la risoluzione è stata prevista, nel corso del 2018, non più attraverso la regolazione dei rapporti di debito/credito tra le due gestioni, ma con l'iscrizione delle poste rilevate nelle scritture contabili della gestione alla quale sarebbero originariamente e correttamente spettate.

Nel caso di spese erroneamente attribuite a Roma Capitale, per le quali, in sede di liquidazione, è stato riscontrato che la corrispondente prestazione è stata resa ante 28 aprile 2008, è prevista l'espunzione delle corrispondenti partite dal relativo bilancio, nel quale

¹²⁷ Nota di Roma Capitale n. RE20180060345 del 15/6/2018 e nota prot. n. RE20180050277, diretta al Commissario Straordinario e da quest'ultimo resa disponibile.

sono iscritte come residui passivi e, previa autorizzazione del Commissario Straordinario, la registrazione nella massa passiva del Piano di rientro, con successivo pagamento a carico dello stesso.

Nel caso inverso, di erronea attribuzione alla massa passiva del Piano di rientro di spese relative a prestazioni rese dopo il 28 aprile 2008, è invece prevista l'espunzione della partita dalla contabilità commissariale e *"lo stanziamento dei fondi nel bilancio di Roma Capitale al fine di procedere alla liquidazione"*.

La procedura descritta, se da un lato si caratterizza per una maggiore trasparenza delle operazioni poste in essere, dall'altro sconta il fatto di incidere su esercizi ormai chiusi, in deroga al principio di annualità del bilancio, anche in termini di alterazione degli equilibri annuali di cassa, a prescindere dalla consistenza limitata delle poste in esame.

Per quanto concerne, poi, in particolare, le spese da riassegnare al bilancio di Roma Capitale, la relativa procedura ha fatto emergere qualche perplessità in ordine alla reiscrizione nello stesso di una passività in mancanza dello stanziamento iniziale, essendo stati cancellati, all'epoca della separazione, i corrispondenti residui passivi.

La procedura del riconoscimento del debito fuori bilancio è stata dall'Amministrazione ritenuta al riguardo inidonea a riportare dette poste nel bilancio di Roma Capitale, non trattandosi di spese assunte al di fuori delle ordinarie regole contabili. Si rileva, tuttavia, che presupposto minimo per il reinserimento in contabilità di residui passivi fuoriusciti dichiaratamente dal bilancio sulla base dell'errata applicazione di norme speciali sia costituito dalla variazione di bilancio necessaria a scrivere lo stanziamento in parte spesa e a garantirne la copertura.

Le discordanze nei rapporti debito/credito tra le due gestioni al 31/12/2017, riportate dall'Amministrazione, hanno riguardato anche i movimenti di cassa.

Nell'ambito della documentazione inviata¹²⁸, infatti, sono state evidenziate partite per 35.317.652,17 di euro, *"relative alla restituzione alla Gestione Commissariale di somme versate nella cassa ordinaria per le quali, soltanto in sede di regolarizzazione dei sospesi di incasso, è stata individuata la competenza della stessa per il credito riscosso. La regolarizzazione dell'incasso, intervenuta dopo il 31/12/2017, non ha consentito il riversamento delle somme nel conto di tesoreria"*

¹²⁸ Nota del Commissario straordinario acquisita al prot. n. 2427 in data 14/6/2018 e relativi allegati (in particolare nota di Roma Capitale al Commissario straordinario per il piano di rientro prot. RE20280050277 in data 21/5/2018).

della gestione commissariale in annualità 2017. Tale riversamento è stato effettuato in annualità 2018 a valere sui residui attivi di riferimento. Pertanto il conto corrente di tesoreria della gestione commissariale registra tale importo quale sospeso di incasso che dovrà essere regolarizzato attraverso l'emissione di ordinativi a valere sui residui attivi di riferimento dell'entrata" ¹²⁹.

L'operazione non appare tracciata nelle scritture SIOPE, né relativamente alla Gestione ordinaria né con riferimento al conto della Gestione commissariale, non risultando evidenziati "Incassi da regolarizzare" in nessuno dei mesi del 2017: è da ritenere, di conseguenza, che solo in modo improprio si sia fatto riferimento a sospesi da regolarizzare. Dagli atti disponibili¹³⁰ è stato possibile desumere, al riguardo, soltanto l'esistenza al 31/12/2017 di debiti di Roma verso gestione Commissariale, per il medesimo importo 35.317.652,17 euro, da "rimborso alla gestione commissariale per anticipazione di cassa/incassi effettuati dalla Gestione ordinaria".

Decreti di aggiornamento del piano

L'acquisizione della documentazione giustificativa di supporto e la conseguente verifica della sussistenza di tutti gli elementi necessari a giustificare l'assegnazione alla Gestione Commissariale dei debiti e crediti iscritti nel piano di rientro è stata effettuata, fino ad un certo periodo, soltanto al momento della liquidazione delle singole poste, propedeutica ai successivi pagamenti. La verifica, in tale sede, degli elementi acquisiti ha determinato, anzitutto, la preliminare valutazione della riferibilità all'una o l'altra gestione e le conseguenti operazioni di regolarizzazione, come sopra descritte.

A partire dal 2015 il Commissario Straordinario pro tempore ha ritenuto, invece, a seguito della dichiarata inattendibilità del sistema SAP e della conseguente affermata distorsione della procedura di valutazione complessiva di tutte le poste iscritte nel Piano di rientro, di dover avviare un'attività di aggiornamento capillare delle stesse, con richiesta di trasmissione agli Uffici capitolini della documentazione di supporto¹³¹.

L'attività di aggiornamento del piano, già effettuata sulla base di norme speciali, è stata nel frattempo espressamente prevista, come meglio descritto nell'ambito del paragrafo B.3, dalla legge di Stabilità 2016, senza peraltro definirne natura e contenuto. Tale

¹²⁹ Nella nota prot. n. 1620 del 7/6/2018 di Roma Capitale si precisa che la posta è stata regolarizzata nel corso del 2018.

¹³⁰ Nota prot. n. RE2018006345 in data 15/6/2018.

¹³¹ Si veda sul punto "Relazione delle attività e rendiconto anno 2016" trasmesso con nota prot. n. 4508 del 1/08/2017 a prot. cdc n. 4360 del 3/8/2017 pp. 11 e ss.

aggiornamento, proposto con cadenza semestrale dal Commissario Straordinario e approvato con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, è stato improntato a criteri differenziati nel tempo, portando comunque all'inserimento di nuove poste nella massa attiva e passiva del piano.

Si è ritenuto, inoltre, almeno inizialmente, che costituisse presupposto necessario dell'aggiornamento l'acquisizione, da parte della Gestione Commissariale, di documentazione idonea a dimostrare la sussistenza e la consistenza di tutte le posizioni debitorie riportate nel sistema informativo di Roma Capitale.

I decreti di approvazione dell'aggiornamento del piano risultano aver avuto, inizialmente, anche una funzione autorizzatoria all'inserimento e alla conseguente liquidazione delle singole posizioni debitorie per le quali veniva concluso con esito positivo il relativo iter istruttorio.

I prospetti seguenti riportano i dati delle modifiche apportate al piano dai diversi piani di aggiornamento e dei pagamenti dei debiti non finanziari.

Come si evince facilmente, i crediti hanno subito soltanto cancellazioni, con un abbattimento complessivo fino al 30 novembre 2017 pari a 61.385.933,28 euro. I debiti, invece, sono stati oggetto sia di cancellazioni, per l'importo totale, alla stessa data, di 10.824.858,43 e di integrazioni complessive per 55.473.696,68 euro.

Nello stesso periodo (2016-2017), ma con maggiore evidenza già nel 2015, i pagamenti dei debiti finanziari della Gestione Commissariale hanno subito una battuta d'arresto, come desumibile dai dati dei relativi rendiconti riportati nel prospetto.

Gestione commissariale								
MASSA PASSIVA	Aggiornamento al 14/11/2016		Aggiornamento al 30/11/2016		Aggiornamento al 31/05/2017	Aggiornamento al 30/11/2017	Totale integrazioni	Totale cancellazioni
	Integrazioni	Cancellazioni	Integrazioni	Cancellazioni	Integrazioni	Integrazioni		
Prestazioni rese e non pagate al 28.4.2008 - Parte corrente	368.764,35	1.293.381,51	546.244,60	3.063.298,64	79.588,36	4.198.770,63	5.193.367,94	4.356.680,15
Debiti fuori bilancio di parte corrente maturati al 28.4.2008	9.345.130,32	45.839,17	2.995.847,62	636.389,93	3.665.774,59	1.569.300,20	17.576.052,73	682.229,10
Debiti fuori bilancio derivanti da oneri da contenzioso di parte corrente	8.598.709,41		11.865.983,95	1.320.000,00	1.191.151,85	1.391.513,01	23.047.358,22	1.320.000,00
Prestazioni rese e non pagate al 28.4.2008 - Parte capitale	79.162,33	274.318,47	4.550,30	1.494.202,36	6.000,00	154.291,72	244.004,35	1.768.520,83
Ripiano del disavanzo delle vincolate + sbilancio di parte capitale verificato in sede di separazione dei bilanci	11.409,02						11.409,02	-
Debiti fuori bilancio in conto capitale maturati al 28.4.2008			217.550,38	2.696.759,47	855.460,86	660.290,10	1.733.301,34	2.696.759,47
Oneri da contratti derivati (flusso pagamenti)	6.825.832,11						6.825.832,11	-
Procedure espropriative pregresse						788.915,76	788.915,76	-
Debiti verso gestione ordinaria per anticipazioni			53.455,21				53.455,21	-
Spese da servizi per conto terzi prestazioni rese e non pagate al 28.4.2008				668,88			-	668,88
TOTALE	25.229.007,54	1.613.539,15	15.683.632,06	9.211.319,28	5.797.975,66	8.763.081,42	55.473.696,68	10.824.858,43
MASSA ATTIVA	Aggiornamento al 14/11/2016		Aggiornamento al 30/11/2016		Aggiornamento al 31/05/2017	Aggiornamento al 30/11/2017	Totale integrazioni	Totale cancellazioni
	Integrazioni	Cancellazioni	Integrazioni	Cancellazioni	Cancellazioni	Cancellazioni		
Crediti da riscuotere (parte corrente)		205.000,00		720.982,37	12.797.177,78	44.325.426,23	-	58.048.586,38
Crediti di parte capitale correlati alle prestazioni di parte capitale rese al 28.4.2008				93.143,57	3.176.728,95		-	3.269.872,52
Crediti da riscuotere (titolo IV senza vincolo di destinazione)					60.126,42	5.702,00	-	65.828,42
Anticipazioni gestione ordinaria				1.645,93			-	1.645,93
Altro				0,03			-	0,03
TOTALE	-	205.000,00	-	815.771,90	16.034.033,15	44.331.128,23	-	61.385.933,28
Fonte: Elaborazione Corte dei conti su DPCM 14/11/2016; DPCM 11/07/2017; DPCM 5/7/2018								

RENDICONTI GESTIONE COMMISSARIALE					
DEBITI NON FINANZIARI					
	<i>Importo iniziale all'1/1</i>	<i>Pagamenti al 31/12</i>	<i>Cancellazioni</i>	<i>Integrazioni</i>	<i>Saldo al 31/12</i>
26.7.2010	8.641.511.000,00				
2011	6.665.590.847,47	992.388.568,68	160.023.735,92	36.641.451,06	5.549.819.993,93
2012	5.549.819.994,00	813.161.990,00	640.807.176,00	103.930.615,00	4.199.781.443,00
2013	4.199.781.443,00	1.040.900.661,00	97.577.750,00	514.898.942,00	3.576.201.974,00
2014	3.576.201.974,00	170.350.149,00	223.527.714,00	146.133.864,00	3.328.457.975,00
2015	3.328.457.975,00	72.215.114,00	123.117.114,00	23.586.097,00	3.156.711.844,00
2016	3.156.711.844,00	13.656.878,00	5.210.531,00	13.654.377,00	3.151.498.812,00
2017	3.151.498.812,00	22.802.191,00	9.240.397,00	182.217.685,00	3.301.673.908,00
2018	3.301.673.908,00				
		3.125.475.551,68	1.259.504.417,92	1.021.063.031,06	
Nell'esercizio 2017 fra le integrazioni vengono conteggiate anche le rettifiche in aumento del debito.					

Dagli atti a disposizione risulta che a partire dal 2018 l'aggiornamento del piano è stato oggetto di diversa considerazione. Con il DPCM 25 ottobre 2018 di approvazione dell'aggiornamento al 31 maggio 2018, infatti, si è dato soltanto atto della diversa qualificazione di singole componenti del saldo da "accertare" ad "accertato", come meglio precisato nell'allegato prospetto, di seguito riportato. Tale cambiamento appare conforme a quanto precedentemente precisato dall'Ufficio di controllo sugli atti della Presidenza del Consiglio dei Ministri il quale, nell'ammettere a visto il DPCM del 5 luglio 2018 di approvazione dell'aggiornamento del Piano di rientro al 31 maggio e 31 novembre 2017, sulla base di quanto esposto dallo stesso Commissario Straordinario, ha riconosciuto l'efficacia autorizzatoria del provvedimento limitatamente all'aggiornamento dei saldi di massa passiva e attiva, con mero valore ricognitivo rispetto, invece, alle singole posizioni debitorie.

All'aggiornamento del piano si è pervenuti a seguito di un'attività di riaccertamento delle posizioni debitorie di natura commerciale posta in essere nel corso del 2017, così come è stato riportato nell'ambito della relazione resa dal Commissario Straordinario al Parlamento ex art. 13, comma 1, del D. Lgs n. 61/2012, anno 2017. Nell'ambito di tale attività la Gestione Commissariale ha avanzato numerose richieste alle strutture capitoline interessate della documentazione attestante la sussistenza e la consistenza delle posizioni debitorie riportate in SAP; con specifico riferimento alle posizioni debitorie relative a prestazioni rese e non pagate al 28 aprile 2008, debiti fuori bilancio, spese per servizi conto terzi e ricapitalizzazione di società partecipate, sono state dichiaratamente analizzate 12.000 registrazioni, ottenendo risposta soltanto per 1.500 posizioni, delle quali soltanto una parte, aventi un importo pari a 623.109.010,05 euro, complete di riscontro documentale.

Gestione commissariale						
Debito commerciale residuo - Aggiornamento al 31/05/2018						
		Accertato	% Accertato/totale	Da accertare	% Da accertare/totale	Totale
Saldo debito commerciale al 27 novembre 2017	(a)	623.109.010,05	19,91%	2.506.852.670,48	80,09%	3.129.961.680,53
Posizioni debitorie estinte in forza delle disposizioni di pagamento effettuate dal Commissario Straordinario (PAGAMENTI)	(b)	- 4.675.489,95				- 4.675.489,95
Posizioni debitorie per le quali è stato completato con esito positivo l'iter istruttorio propedeutico all'inserimento in massa passiva	(c)	10.786.282,75		- 10.786.282,75		-
Saldo debito commerciale al 31 maggio 2018	(d=a-b-c)	629.219.802,85	20,13%	2.496.066.387,73	79,87%	3.125.286.190,58
Massa attiva - Aggiornamento al 31/05/2018						
		Accertato	% Accertato/totale	Da accertare	% Da accertare/totale	Totale
Saldo effettivo massa attiva al 27 novembre 2017	(a)	1.671.961.642,66	96,34%	63.432.492,00	3,66%	1.735.394.134,66
Posizioni creditorie già iscritte nella massa attiva e riscosse dal 27 novembre 2107 al 31 maggio 2018 (RISCOSSIONI)	(b)	- 55.660.411,51				- 55.660.411,51
Cancellazioni inserite nella proposta di aggiornamento di Novembre 2016 approvata con DPCM 11 luglio 2017	(c)	- 815.771,90				- 815.771,90
Posizioni creditorie derivanti da Crediti statali per l'ammortamento del debito:	(d)	12.250.123,96				12.250.123,96
Saldo massa attiva al 31 maggio 2018	(e=a-b-c-d)	1.627.735.583,21	96,25%	63.432.492,00	3,75%	1.691.168.075,21
Fonte: Elaborazione Corte dei conti su DPCM 25/10/2018						

Considerando che, delle posizioni verificate definite “*accertate*”, una buona parte, per un valore corrispondente a 599.503.057 euro, sono relativi all’inserimento in massa passiva del debito verso il Comune di Roma derivante dal DL “Salvaroma”, risulta evidente che quasi la totalità dei debiti commerciali verso terzi iscritti nel piano di rientro, a più di dieci anni dalla relativa approvazione, sono ancora non verificate compiutamente nei presupposti di valida imputazione alla Gestione Commissariale, rimanendo subordinato il relativo pagamento a procedimento di validazione delle relative poste c.d. posizioni “*da accertare*”.

La legge di bilancio 2019

Le difficoltà, registrate anche in sede istruttoria, nell’individuazione di una procedura condivisa da Roma Capitale e dalla Gestione Commissariale finalizzata, nell’ambito dell’importo complessivo degli aggregati del piano di rientro, all’individuazione analitica delle poste inserite in massa attiva e passiva, ha indotto il legislatore ad intervenire sulla materia per definire in via normativa detta procedura con la legge n. 145 del 30 dicembre 2018 (legge di bilancio 2019).

Espressa finalità delle nuove disposizioni è la definitiva rilevazione della massa passiva, che dovrà essere approvata con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri su specifica proposta del Commissario Straordinario (art. 1, comma 930).

Competente ad avviare la procedura è Roma Capitale la quale, tramite i responsabili dei servizi competenti per materia, ha l’onere di presentare *specifiche istanze di liquidazione di crediti derivanti da obbligazioni contratte a qualsiasi titolo al 28 aprile 2008*.

Il comma 928 individua i requisiti di tali obbligazioni, nella sostanza richiamando le stesse indicazioni di cui al DPCM 4 luglio 2008, le quali vengono così dotate di forza di legge. Tali obbligazioni:

- devono riferirsi a prestazioni effettivamente rese alla data del 28 aprile 2008;
- devono rientrare nell’ambito dell’espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza dell’ente locale;
- il pagamento del relativo corrispettivo non deve essere avvenuto, nemmeno parzialmente;
- non deve essere intervenuta la prescrizione del debito.

Allo stesso modo, i predetti requisiti devono costituire oggetto di *specificata attestazione* la quale deve accompagnare le istanze presentate ai sensi del comma 927.

Le istanze che si riferiscono a posizioni debitorie configuranti debiti fuori bilancio devono altresì riferirsi a provvedimenti di riconoscimento del debito assunti ai sensi dell'art. 78 del DL n. 112/2008.

Le operazioni da porre in essere per la definitiva rilevazione della massa passiva appaiono sostanzialmente confermatrice di quelle già previste dal DPCM per l'originario inserimento nella stessa massa passiva. Elemento differenziale è costituito, oltre che dalla fonte da cui promanano le regole così poste e dalla relativa efficacia, anche dall'indicazione di un termine (trentasei mesi dalla data di entrata in vigore della legge) entro il quale deve concludersi la fase di presentazione delle istanze da parte dei responsabili dei servizi competenti per materia di Roma Capitale (comma 927) nonché dall'espressa previsione degli effetti dell'eventuale mancata presentazione; il comma 929 dispone, infatti, che per le obbligazioni per le quali non sia stata presentata un'idonea istanza ai sensi dei commi 927 e 928, l'attestazione si intende resa in senso negativo circa la sussistenza del debito. Viene così dato un significato sia all'eventuale mancata presentazione di istanza di liquidazione sia all'inidoneità delle istanze, anche per mancata produzione di documentazione attestante i requisiti previsti dalla norma.

In questi casi l'inesistenza dei presupposti per il mantenimento di debiti verso terzi in massa passiva avrebbe quale effetto quello di comportare un miglioramento netto del passivo da ripianare a carico di Gestione commissariale. Rimarrebbe tuttavia da risolvere il problema della tutela dei terzi eventualmente danneggiati e dei possibili effetti di conseguenti azioni di rivalsa sul bilancio di Roma Capitale.

Nei casi in cui mancasse, invece, la documentazione attestante che l'obbligazione è stata resa alla data del 28 aprile 2008 e, quindi, che è riferibile al bilancio di Roma Capitale anziché a quello della Gestione commissariale, si riproporrebbero le difficoltà già evidenziate in relazione alle procedure di regolarizzazione delle poste in capo all'una o all'altra gestione e agli eventuali effetti sul bilancio capitolino.

Altro problema aperto riguarda la fase successiva alla definitiva rilevazione della massa passiva, attinente ai pagamenti ai quali deve far fronte la Gestione commissariale, la cui tempistica, ad eccezione dei debiti di natura finanziaria, sottoposti a rigidi termini predeterminati, non trova alcun criterio di riferimento nelle norme o in atti di natura diversa. Considerato che si tratta di obbligazioni risalenti nel tempo, il pagamento, una volta

pervenuti all'adozione dei relativi atti di liquidazione, dovrebbe essere immediato, sempre che ciò fosse consentito dalle disponibilità della gestione commissariale.

Dal rendiconto 2017 della gestione commissariale risulta che, al 31/12/2017, permangono debiti non finanziari ¹³²da pagare per complessivi 3.301.673.908,00 euro.

Di essi una parte considerevole (783.767.545 euro) è costituita da debiti verso Roma i quali, unitamente ai crediti verso Roma, dovrebbero formare oggetto di una diversa e separata valutazione, nella considerazione degli effetti del mantenimento di una gestione separata, con i collegati costi, per i rapporti che solo nella stessa hanno trovato origine.

La definitiva rilevazione della massa passiva risulta invero necessaria ma non sufficiente alla conclusione del percorso di risanamento avviato con la costituzione della gestione commissariale.

Il problema della sostenibilità del piano di rientro, nella impostazione originaria, trovava soluzione, oltre che nelle partite attive dello stesso, nella previsione di un contributo annuo del quale non veniva fissata una scadenza temporale finale. L'attualizzazione dello stesso, compiuta attraverso diverse operazioni (alle quali questa Sezione non ha finora esteso il proprio controllo), ha comportato la modifica delle modalità di copertura dei debiti previste nel piano di rientro; di conseguenza appare necessario procedere ad una rivalutazione dell'attuale sostenibilità finanziaria del piano secondo una tempistica che tenga conto delle caratteristiche delle diverse componenti della massa passiva e di quelle delle risorse previste a copertura.

Risulta inoltre improcrastinabile un'attenta programmazione delle attività da porre in essere, con particolare riguardo alla fase dei pagamenti e alla capacità della gestione commissariale di farvi fronte, sulla base della cassa disponibile e dei futuri prevedibili flussi di liquidità. Allo stato attuale non sembra che le disponibilità di cassa possano essere sufficienti, nel breve periodo, a soddisfare le esigenze che dovrebbero provenire, nel corso del prossimo triennio, dalle operazioni di definizione della massa passiva, neppure con esclusivo riferimento ai debiti commerciali.

¹³² La quantificazione dei debiti non finanziari è stata fatta considerando le seguenti poste: a) prestazioni rese e non pagate; b) debiti fuori bilancio DFB maturati al 28.04.2008; c) debiti fuori bilancio derivanti da oneri da contenzioso; d) ripiano del disavanzo delle vincolate più sbilancio di parte capitale verificato in sede di separazione dei bilanci; e) oneri da contratti derivati (flusso pagamenti); f) oneri estinzione anticipata da operazioni di finanza derivata (flusso pagamenti); g) procedure espropriative pregresse; h) debiti vs/ gestione ordinaria.

Questa Sezione non può al riguardo non richiamare l'attenzione sull'esigenza che qualsiasi soluzione le Amministrazioni intenderanno adottare per assicurare la sostenibilità finanziaria e la liquidità necessaria per il pagamento dei debiti del piano sia improntata anzitutto a massima trasparenza e finalizzata al programmato risanamento di Roma Capitale entro termini ragionevoli e, comunque, definiti.

D.2 Aperture di credito e attribuzione dei conseguenti oneri di ammortamento

Il trasferimento alla Gestione Commissariale degli oneri di ammortamento delle aperture di credito e dei prestiti flessibili, come già descritto in altri paragrafi della presente relazione, per le modalità con le quali è stato effettuato, ha determinato incertezze tuttora irrisolte sulla quantificazione della massa passiva del piano di rientro e, di riflesso, sulle spese gravanti, anche potenzialmente, sul bilancio di Roma Capitale.

Inizialmente si è ritenuto¹³³ di non poter inserire nella massa passiva le somme relative alle aperture di credito contrattualizzate ma non utilizzate alla data del 28/4/2008, nella considerazione che in mancanza di un comportamento attivo da parte dell'Ente non sarebbe insorto alcun debito. L'importo delle aperture di credito e prestiti flessibili ammontava, al 31/12/2007, a 1.277.405.783,96 euro.

Successivamente, con il Documento di accertamento del debito del 27 luglio 2010, veniva assegnato alla Gestione Commissariale un debito di importo pari a 644 milioni di euro, in applicazione dell'art. 4, comma 8 bis, del DL n. 2/2010, norma di interpretazione autentica dell'art. 78, comma 6, del DL n. 112/2008. Sulla base di tale norma, che ha consentito di assumere in carico alla Gestione Commissariale *"tutte le obbligazioni derivanti da fatti o atti posti in essere fino alla data del 28 aprile"*, si è ritenuto di inserire nella massa passiva il valore nominale delle aperture di credito per le quali, pur in assenza della correlata erogazione, alla data del 28/4/2008, risultasse stipulato il contratto di appalto o si fosse addivenuti all'aggiudicazione dei lavori, nella considerazione della vincolatività dei contratti di finanziamento dal momento dell'approvazione dei relativi progetti esecutivi, obbligatoriamente da *"tirare"* in base a stati di avanzamento lavori.

¹³³ In questo senso disponeva il piano di rientro del 2008.

Le scarse indicazioni del piano di rientro, che nulla contengono in ordine alle operazioni sottostanti i contratti di finanziamento, non hanno consentito di superare i dubbi emersi in ordine al bilancio (commissariale o comunale) sul quale sono state registrate le entrate da tiraggio dei prestiti trasferiti e le spese per i lavori con esse finanziati.

Al riguardo l'Amministrazione capitolina, nel corso dell'istruttoria¹³⁴, ha comunicato che l'incasso delle aperture di credito e dei prestiti flessibili (a valere sui residui attivi) ed il correlato pagamento a favore delle ditte appaltatrici (a valere sui residui passivi) sono stati registrati nelle scritture contabili della Gestione Ordinaria, in quanto *“relative a prestazioni non rese seppur contrattualizzate alla data del 28 aprile 2008”*, rimanendo a carico della Gestione Commissariale *“l'ammortamento della copertura finanziaria di dette spese in quanto debito assunto e impegnato, ancorché non erogato da parte delle banche, in data anteriore al 28/4/2008”*.

È rimasta priva di riscontro, invece, la richiesta di chiarimenti sulle assegnazioni straordinarie di cui al DL 6 marzo 2014, n. 16, come già riportato nell'ambito del par. C.3.3.1, relativa al fatto che, secondo quanto precedentemente comunicato¹³⁵, una parte di tali risorse straordinarie è andata a rimborsare, fino all'ammontare di 30 milioni di euro, *“gli oneri di ammortamento già sostenuti dall'Amministrazione Capitolina a valere sulle aperture di credito, con contratti di finanziamento perfezionati prima del 28 aprile rimaste in carico alla Gestione ordinaria. L'importo pagato a titolo di ammortamento al 30 giugno 2014 sulle erogazioni effettuate a valere sulle citate aperture di credito ammontava a complessivi euro 62.978.809,35 per capitale e interesse.”*

Il riconoscimento di un credito a favore di Roma Capitale per gli oneri sostenuti presuppone che gli stessi fossero relativi ad aperture di credito per le quali, alla data del 28 aprile 2008, risultassero approvati i progetti dei lavori, erroneamente non considerate in sede di assestamento del Piano di rientro (art. 14, comma 13 bis del DL 78/2010); se ciò fosse vero, tuttavia, non sarebbero agevolmente comprensibili le ragioni in base alle quali Roma abbia continuato a farsene carico.

Costituisce sintomo della difficoltà di ricostruire analiticamente i termini della questione ponendo a sistema i dati delle due contabilità interessate anche la mancata trasmissione, da parte di Roma Capitale, degli elementi relativi ai contratti di apertura di credito e di prestito

¹³⁴ Nota di Roma Capitale prot. RE2018006345 in data 15/6/2018.

¹³⁵ Nota di Roma Capitale prot. n. 56789 in data 6/6/2017.

flessibile, singolarmente considerati, stipulati alla data del 28/4/2008, con separata evidenziazione della data del progetto esecutivo relativo all'opera finanziata e della data di sottoscrizione del contratto di affidamento dei lavori, elementi richiesti con apposita nota istruttoria¹³⁶.

Incertezze sulla determinazione degli oneri trasferiti alla Gestione Commissariale sono state rilevate anche dal Commissario straordinario nel corso del 2017, come desumibile dalla documentazione acquisita nel corso dell'istruttoria¹³⁷. In particolare, è stata rilevata l'impossibilità di definire, per i 784 mutui derivanti da aperture di credito, l'effettiva competenza del debito in capo alla gestione commissariale: sulla base di tale motivazione la Gestione Commissariale si è astenuta inizialmente dal pagamento di alcune rate di ammortamento in scadenza al 30/6/2017 e al 31/12/2017 per un ammontare corrispondente, rispettivamente, a 55.91665 euro e a 30.541.979,33 euro. A tali pagamenti risulta aver provveduto Roma Capitale, con necessità di successiva regolarizzazione delle operazioni, come meglio descritto nel paragrafo C.5.

Da ultimo, nell'ambito della relazione al Parlamento, anno 2017, ex art. 13, comma 1, del D. Lgs n. 61/2012, il Commissario Straordinario ha riferito di aver verificato, a seguito della compiuta ricognizione di dettaglio dei mutui in corso, attraverso l'acquisizione della documentazione contrattuale fornita dalla Ragioneria Generale del Comune di Roma e degli istituti di credito interessati, la completezza della documentazione relativa ai 679 mutui in corso, per un valore nominale residuo in conto capitale pari a circa 4,5 miliardi di euro. Per i 784 mutui derivanti da aperture di credito e prestiti flessibili, per un valore nominale di debito residuo in conto capitale pari a circa 0,8 miliardi di euro, invece, *“allo stato attuale non è possibile accertare l'effettiva competenza del debito in capo alla gestione commissariale in quanto non è possibile riscontrare la riferibilità a obbligazioni giuridicamente perfezionate alla data del 28 aprile 2008 come stabilito dal documento di accertamento del debito al 30 luglio 2010”*.

Delle descritte difficoltà si è fatto recentemente carico il legislatore con la legge di bilancio 2019, attraverso la definizione dei criteri di individuazione dei debiti del piano di rientro derivanti da anticipazioni di credito e da prestiti flessibili, confermando e precisando le

¹³⁶ Nota della Sezione prot. n. 2192 in data 25 maggio 2018, indirizzata al Sindaco di Roma Capitale, al Ragioniere Generale e all'organo di revisione.

¹³⁷ Nota del Commissario Straordinario prot. n. 1620 del 7/6/2018 e relativi allegati.

regole che hanno originariamente giustificato l'assegnazione di detti debiti alla Gestione Commissariale.

La fissazione, ad opera di una norma primaria, dei criteri da utilizzare per l'assegnazione dei debiti alla Gestione Straordinaria con carattere di definitività, stante il rilievo della fonte, costituisce un chiaro riconoscimento delle difficoltà che hanno finora caratterizzato la separazione della gestione del bilancio di Roma, rilevate nel corso della presente verifica.

Di conseguenza questo Collegio ritiene necessario verificare se ed in quale parte le disfunzioni accertate possano essere superate attraverso l'applicazione delle nuove norme, anche al fine di evidenziare le problematiche per le quali sono invece necessarie specifiche misure di carattere organizzativo-amministrativo. Sia l'adozione delle misure conseguenziali, oggetto di specifica richiesta, che le modalità applicative delle nuove norme saranno sottoposte ad apposito monitoraggio della Sezione. Ciò posto, ritiene il Collegio opportuno illustrare le norme richiamate secondo l'interpretazione alla quale ritiene necessario aderire.

La legge di bilancio 2019

L'art. 1, comma 922, della legge n. 145 del 30 dicembre 2018 stabilisce anzitutto che *“I debiti derivanti dall'utilizzo, avvenuto in tutto o in parte in data successiva al 28 aprile 2008, di contratti quadro di aperture di credito stipulati prima di tale data e dalla conversione totale o parziale, avvenuta in data successiva al 28 aprile 2008, di prestiti flessibili stipulati prima di tale data”* inseriti nel Piano di rientro *“sono quelli relativi al finanziamento di spese d'investimento sulla base del quadro economico progettuale o di analogo documento consentito per l'accesso al credito, approvato alla data del 28 aprile 2008”*.

Dalla lettera della norma appare chiaro che la definizione concerne i debiti già inseriti nel piano e non consente l'incremento della relativa massa passiva con nuove poste; l'applicazione dei criteri normativi può, di conseguenza, comportare soltanto un abbattimento della massa passiva della gestione commissariale.

Il comma 922 prende in considerazione:

- *“i debiti derivanti dall'utilizzo, avvenuto in tutto o in parte in data successiva al 28 aprile 2008, di contratti quadro di aperture di credito stipulati prima di tale data”*;
- *“i debiti derivanti dalla conversione totale o parziale, avvenuta in data successiva al 28 aprile 2008, di prestiti flessibili stipulati prima di tale data”*.

I suddetti debiti sono quelli *“relativi al finanziamento di spese d’investimento sulla base del quadro economico progettuale o di analogo documento consentito per l’accesso al credito, approvato alla data del 28 aprile 2008”* (comma 922) e *“agli impegni assunti alla data del 28 aprile 2008 sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate ancorché relativi ad alcune delle voci del quadro economico progettuale, o di analogo documento consentito per l’accesso al credito, oggetto del finanziamento, ivi comprese le spese tecniche e di progettazione”* (comma 923).

“Tra i debiti di cui al comma 922 sono compresi quelli derivanti dai prestiti flessibili, inseriti nel piano di rientro del debito pregresso del comune di Roma, stipulati in data antecedente al 28 aprile 2008 e finalizzati al rifinanziamento di debito già in ammortamento. Ai medesimi non si applica il comma 923” (comma 924).

Le disposizioni descritte dovrebbero costituire un punto di partenza certo per la corretta e definitiva determinazione della Gestione alla quale assegnare i relativi debiti, operazione da attuare nei termini e con le modalità previste dai successivi commi 927, 928, 929 e 930 dell’art. 1 della legge di bilancio per la definitiva rilevazione della massa passiva.

Tuttavia ritiene la Sezione di dover rimarcare come, nel caso di specie, molte incertezze siano derivate non tanto dal carattere dei criteri utilizzati per la separazione delle poste nei due conti (di Roma Capitale e della Gestione Commissariale), quanto dalla difficoltà di individuare analiticamente le spese finanziate e la documentazione a corredo necessaria ad accertare la sussistenza di tutte le condizioni, anche temporali, richieste per l’applicazione dei suddetti criteri.

Al riguardo il Commissario Straordinario, con nota prot. n. 295 in data 15/1/2019, ha precisato che, proprio in relazione ai debiti di cui al comma 922 *“la Gestione Commissariale provvederà a richiedere specifica attestazione riguardo ai mutui ricadenti nella casistica individuata dai citati commi 922, 923 e 924. Sulla base di tale attestazione si potrà procedere ad accertare in via definitiva i debiti derivanti dalla casistica in questione e a rimborsare le rate di mutuo per le quali non è stata rilasciata autorizzazione al pagamento.”*

A tale determinazione il Commissario è pervenuto *“anche alla luce del parere espresso dall’Avvocatura Generale dello Stato (acquisito dalla GS con nota prot. UC 4030 del 5 dicembre 2018) il quale prevede che le attestazioni rese da parte dei responsabili dei servizi competenti per materia ai sensi dell’art. 3, comma 1 del DPCM 4 luglio 2008 configurano una precisa responsabilità del dichiarante rispetto alle circostanze attestate e, pertanto, verranno considerate, di regola, titolo*

giustificativo sufficiente per l'accertamento della posizione debitoria all'interno del bilancio separato del Piano di rientro".

Non riportando le norme richiamate la descrizione di alcuna procedura finalizzata ad eventuali correzioni nell'assegnazione dei debiti in argomento alla Gestione Commissariale, ritiene il Collegio necessario rilevare le criticità già evidenziate in ordine ai criteri finora usati a fini di regolarizzazione delle poste contabili tra le due gestioni. Appare necessario, inoltre, nel caso in cui dovessero essere assegnati a Roma Capitale debiti della gestione commissariale, richiamare l'attenzione sulla valutazione della capacità del bilancio di Roma Capitale di sopportare oneri non programmati.

D.3 Oneri da contenzioso - debiti da procedure espropriative ex art. 42 bis del D.P.R. 327/2001

Come illustrato nell'ambito del paragrafo B.5.2, nella massa passiva del Piano di rientro sono stati inseriti, quali debiti fuori bilancio da contenzioso, partite di natura finanziaria che nella contabilità di Roma Capitale avrebbero dovuto trovare esposizione in accantonamenti a fondo rischi, derivanti da cause in corso al 28/4/2008, stimate nel *quantum* dall'Avvocatura Comunale.

Con interpretazione autentica del primo periodo del comma 3 dell'art. 78 del DL n. 112/2008, introdotta dall'art. 4, comma 8 bis, del decreto legge 25 gennaio 2010, n. 2, è stata disposta l'assunzione a carico della Gestione Commissariale di tutte le obbligazioni ante 28/4/2008, anche qualora le stesse siano accertate e i relativi crediti siano liquidati con sentenze pubblicate successivamente alla medesima data; di conseguenza sono state inserite nel Piano di rientro nuove categorie di debiti della specie.

Trattasi di debiti derivanti dalla liquidazione degli oneri da occupazione illegittima di immobili, risalenti nel tempo, i quali, al 2010, risultano riferibili¹³⁸ *"a circa 2000 pratiche relative al periodo intercorso tra il 1950 e il 1990; di un campione di 115 procedure, delle quali l'Ufficio ha avuto una cognizione più approfondita, l'onere è stato quantificato in euro 568.574.922 euro. Per le restanti 1.885 procedure, pur in mancanza di un dato certo sul numero esatto dei creditori/proprietari e dell'effettiva consistenza delle aree espropriate, l'Ufficio, sulla base di elementi induttivi, ha ipotizzato un ulteriore onere di circa 1.000 milioni di euro, scontando la possibilità di*

¹³⁸ Dati tratti dalla relazione al rendiconto 2016 della gestione commissariale.

consistenti riduzioni in sede di definizione consensuale delle pretese e del lungo tempo trascorso destinato ad incidere notevolmente sull'azionabilità delle pretese stesse."

Su tali debiti, quantificati nel Piano di rientro per l'importo di 1 miliardo di euro, è tuttora aperto il problema dell'imputazione all'una o l'altra gestione, essendo controversi la causa ed il momento di acquisizione al patrimonio comunale dei beni occupati.

In particolare, per le occupazioni *sine titulo* o delle espropriazioni per pubblica utilità i cui atti procedurali fossero stati successivamente annullati con effetto retroattivo (o in autotutela o con sentenza del giudice amministrativo), la formulazione dell'art. 4, comma 8-bis, del d.l. n. 2/2010 cit., non definiva con chiarezza quale fosse l'atto o il fatto rilevante, e cioè se si dovesse riferirsi al momento della sentenza accertativa e di condanna risarcitoria, al momento degli atti dell'esproprio successivamente dichiarati illegittimi o al momento della trasformazione del fondo, valevole quale data di riferimento per l'individuazione del passaggio di proprietà del bene immobile da privata a pubblica, o ad altro momento da definirsi, che, per l'attribuzione alla gestione commissariale doveva collocarsi temporalmente prima del 28 aprile 2008 e per l'attribuzione alla gestione ordinaria doveva collocarsi dopo tale data.

In tale quadro normativo, l'Ente e la Gestione Commissariale non erano riusciti a convenire un'interpretazione univoca della disposizione, e di fatto si erano trovati a dover valutare di volta in volta, man mano che venivano emesse e notificate sentenze del giudice amministrativo di accertamento di occupazioni *sine titulo* (per mancanza e/o violazione dell'iter procedimentale espropriativo, anche in conseguenza di annullamento *ex post* di atti procedurali riconosciuti o dichiarati giudizialmente illegittimi) e conseguente condanna risarcitoria, su quale delle due contabilità la spesa corrispondente dovesse gravare.

Successivamente, con il D.L. n. 98 del 2011, convertito con la L. n. 111 del 2011, era introdotto nel D.P.R. n. 327/2001 (T.U. sull'espropriazione), l'art. 42 bis, a regolare l'istituto dell'"acquisizione in sanatoria".

L'istituto opera nelle ipotesi in cui la pubblica amministrazione occupi un suolo privato, o in assenza di un atto espropriativo, o quando siano stati annullati l'atto da cui è sorto il vincolo preordinato all'espropriazione o la dichiarazione di pubblica utilità o il decreto di esproprio, modificando irreversibilmente il fondo e paralizzando, quindi, la domanda restitutoria del proprietario. Esso costituisce una sorta di procedimento espropriativo

semplificato con garanzia partecipativa del privato, che porta all'emanazione di un provvedimento caratterizzato da motivazione rafforzata e avente effetto solo *ex nunc* e, quindi, non volto a sanare le illegittimità preesistenti. È, pertanto, autonomo rispetto a queste, limitandosi a sostituirsi al decreto di esproprio.

Per tale ragione, oltre a comportare l'impossibilità per la P.A. di procedere all'espropriazione durante il processo facendo così venir meno la materia del contendere, prevede a favore dell'espropriato due distinte tutele economiche, una di tipo risarcitorio per il precedente e non sanato comportamento illecito, concernente il danno derivante dall'indebito impossessamento dell'immobile (art. 42-bis, comma 3. del T.U.), e una di tipo indennitario che trova giustificazione nella natura legittima del provvedimento ai sensi dell'art. 42-bis del Testo unico, che costituisce una sorta di espropriazione semplificata (art. 42-bis, commi 1 e 3, del T. U.).

In mancanza di disposizioni speciali e puntuali volte a regolare la materia, il problema dell'individuazione della contabilità su cui far gravare la spesa, ovvero delle modalità della ripartizione della spesa tra la contabilità commissariale e quella comunale si è riproposto anche nei molteplici casi in cui Roma Capitale si è avvalsa della procedura di cui all'art. 42-bis sopra descritta, non risultando agevole individuare il momento, e cioè l'atto o il fatto idoneo a produrre obbligazioni, valevole alla collocazione temporale del loro sorgere prima o dopo la data spartiacque del 28 aprile 2008.

In particolare, l'obbligazione indennitaria per l'espropriazione semplificata sembra collocabile al momento stesso dell'emanazione del provvedimento, avendo effetto *ex nunc*, e quindi, per quel verso, poteva essere esclusa dalla massa passiva del piano di rientro a gestione commissariale, tuttavia, per altro verso, poteva esservi fatta rientrare se si fosse inteso valorizzare la causa originaria dell'attuale necessità di ricorrere all'acquisizione in sanatoria, che ben poteva collocarsi in condotte tenute dall'Ente in data antecedente al 28 aprile 2008. Di contro la diversa obbligazione risarcitoria poteva forse più agevolmente farsi risalire alle cause originarie dell'illecito, che andando a ritroso nel tempo potevano individuarsi in atti o fatti occupativi antecedenti al 28 aprile 2008, con il conseguente riproporsi di dubbi sulla qualificazione dell'atto o fatto rilevante ai fini dell'applicazione all'una o all'altra contabilità.

Alla specifica contestazione fatta all'Amministrazione anche al fine di acquisire gli elementi necessari alla valutazione degli effetti finanziario-contabili derivanti da dette operazioni e, in particolare, del conseguente impatto sugli equilibri di bilancio, non è stato fornito alcun riscontro. Non è stato nemmeno possibile accertare l'attuale ammontare dell'esposizione debitoria né valutare il grado di definitività e completezza dei debiti in esame così come iscritti in massa passiva della Gestione Commissariale.

È da ritenere quindi allo stato degli atti che:

- non sussiste garanzia che i debiti inseriti in massa passiva siano stati quantificati conteggiando anche gli interessi e la rivalutazione, il cui importo potrebbe essere notevole in considerazione del lungo lasso di tempo intercorso;
- non è possibile allo stato degli atti e stante la contrapposta opinione al riguardo delle due gestioni, valutare il rischio incombente sul bilancio di Roma Capitale per i debiti da contenzioso iscritti in massa passiva del Piano di rientro;
- sussiste la possibilità che Roma Capitale venga comunque chiamata a rispondere giudizialmente anche per i suddetti debiti iscritti nel Piano di rientro, considerato che la Corte costituzionale ha ritenuto che la creazione di una gestione commissariale con separazione della contabilità del Comune in due conti distinti *“non determina una successione di soggetti giuridici, giacché debitore rimane soltanto il Comune di Roma nei cui confronti si sono formati i giudicati. Solo le azioni esecutive sono distinte in base alla data del 28 aprile 2008, senza peraltro che la norma di interpretazione autentica abbia sostituito un altro soggetto a quello individuato nelle sentenze, né abbia modificato il criterio di imputazione stabilito originariamente dall'art. 78 del D.L. n. 112 del 2008”* (Corte cost. n. 154 del 17-21 giugno 2013);
- non sussiste garanzia che non residuino debiti da procedure espropriative di cui all'art. 42 bis del D.P.R. 327/2001 o altri debiti da contenzioso non ancora emersi in contabilità.

Da ultimo, nell'ambito della relazione del Commissario Straordinario al Parlamento – anno 2017, ai sensi dell'art. 13 del d. lgs n. 61/2012, i dati relativi alle fattispecie in esame esposti nel piano al 2010 sono stati nella sostanza confermati.

La legge di bilancio 2019

Con le nuove disposizioni della legge di bilancio, il legislatore ha introdotto regole speciali con l'intento di fare chiarezza sull'applicazione dell'istituto dell'espropriazione in sanatoria

ai sensi dell'art. 42-bis del T.U. sull'espropriazione, al fine di offrire un'apertura ad una sua più agevole utilizzazione da parte del Comune, insieme ad una maggiore possibilità di definizione celere anche dei contenziosi pendenti con i privati, come espressamente richiamati dall'art. 1, comma 925, della legge n. 145/2018.

In particolare, il comma 925 succitato attribuisce al commissario governativo il potere di autorizzare, a valere sul bilancio di gestione commissariale, la spesa riferita agli "oneri derivanti dall'emanazione da parte di Roma Capitale di provvedimenti ai sensi dell'articolo 42-bis del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di espropriazione per pubblica utilità" riguardanti: (i) operazioni di occupazione *sine titulo* realizzate con modificazione in senso pubblicistico dell'immobile occupato in data antecedente al 28 aprile 2008; (ii) procedimenti espropriativi illegittimi, con annullamento *ex tunc*, a seguito di accertamento giurisdizionale o di provvedimento in autotutela, degli atti che abbiano determinato l'insorgere del vincolo preordinato all'esproprio o della dichiarazione di pubblica utilità dell'opera o, infine, del decreto di esproprio, che sembrano essere elencati dalla disposizione in via alternativa ai fini della valutazione di antecedenza dei provvedimenti alla medesima data del 28 aprile 2008.

Quanto alla quantificazione della spesa il comma 925 fa rinvio ai "...limiti di cui al comma 926 del presente articolo".

Per il successivo comma 926, la spesa destinata a gravare sul piano di rientro della gestione commissariale è quantificata in termini ridotti rispetto agli importi fissati dall'art. 42-bis.

In particolare, l'indennizzo di cui all'art. 42-bis, commi 1 e 3, dovuto per effetto della natura di espropriazione semplificata attribuita dal legislatore del 2011 all'acquisizione in sanatoria, è devalutato per il profilo del calcolo degli interessi e della rivalutazione monetaria ai sensi dell'art. 248, comma 4, del TUEL, che individua questo tra gli effetti della dichiarazione di dissesto negli Enti locali, e al quale il comma 926 fa espresso rinvio. La disposizione trova giustificazione nella natura della gestione commissariale, di stralcio e ripiano di una situazione in certo modo avvicicabile per *ratio* a quella di dissesto di cui all'art. 248 del TUEL.

Per quanto riguarda, invece, la posta risarcitoria derivante dall'illegittimità dell'occupazione protratta nel tempo *sine titulo*, calcolata, ai sensi dell'art. 42-bis, cit., in termini di interessi percentualmente quantificati sul valore venale del bene, questa grava

sulla gestione commissariale nei soli limiti degli “*importi maturati sino alla data del 28 aprile 2008*”.

Vi è da chiedersi se per questo profilo si possa interpretare la disposizione come esaustiva del *quantum* dovuto da parte pubblica al privato, illegittimamente danneggiato nel proprio diritto di proprietà, ovvero se possa residuare a carico della gestione ordinaria di Roma l'onere risarcitorio per la parte di danno maturata successivamente a tale data. Invero, tale ultima interpretazione appare l'unica costituzionalmente orientata ai fini della legittimità della norma.

In caso contrario, infatti, oltre ad aversi un'ingiustificata violazione del diritto di proprietà di cui all'art. 42, Cost., con limitazione del danno ingiusto risarcibile, si realizzerebbe anche a danno del privato una disparità di trattamento rispetto alla posizione di altri soggetti espropriati da comuni diversi da Roma capitale e che non si trovano – come Roma nel suo bilancio ordinario – in situazioni di dissesto.

Infine, per quanto più strettamente attiene alle coperture da rinvenirsi in massa attiva commissariale per le spese di cui si è detto e in gestione ordinaria per la residua parte, è il caso di rimarcare che le disposizioni della legge di bilancio per il 2019 appena descritte ridefiniscono i criteri di applicazione dell'acquisizione sanante in modo più preciso rispetto al passato e indicano una via di possibile definizione del complesso delle passività potenziali rivenienti dal contenzioso in essere in tema di occupazione *sine titulo*. In tal modo sarebbero superati, *in parte qua*, i profili di incertezza delle quantificazioni delle spese e delle corrispondenti coperture già sollevati criticamente in sede di deferimento.

Ciò nonostante, non è disposta dalla legge un obbligo di programmazione da parte del Comune delle operazioni di acquisizione sanante da realizzare, per le quali ricorrano i presupposti di applicabilità dell'art. 1, commi 925 e 926, della legge n. 145/2018, ai fini di verifica delle coperture in massa attiva commissariale e, se del caso, di rimodulazione del FPV di Roma capitale o di costituzione di un apposito fondo nella contabilità ordinaria dell'Ente.

Permangono pertanto i rilievi già evidenziati sul censurabile carattere di incertezza dei conti nella loro interrelazione reciproca per quanto riguarda le passività potenziali.

Lo sforzo, attualmente ancora in corso, per definire a quale delle due gestioni assegnare gli oneri in esame, in assenza di detta separazione potrebbe essere più utilmente orientato ad

una compiuta quantificazione degli stessi, considerato che in una ordinaria gestione finanziaria le fattispecie in esame andrebbero valutate sia al momento dell'occupazione *sine titulo*, a fini di accantonamento a fondo rischi, sia come impegni alla conclusione dell'iter procedurale di cui all'art. 42 *bis* citato, essendo comunque destinate a gravare sul risultato sostanziale di amministrazione a tutto il 2014 e su quello contabile ricalcolato in base alle norme del bilancio armonizzato per gli esercizi successivi¹³⁹.

¹³⁹ Nel sistema TUEL come vigente nel 2008 e fino all'esercizio 2014, il legislatore riconosceva agli enti locali la mera "facoltà" di "stanziare nella missione "Fondi e accantonamenti", all'interno del programma "Altri fondi", ulteriori accantonamenti riguardanti passività potenziali, sui quali non è possibile impegnare e pagare. A fine esercizio, le relative economie di bilancio confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, utilizzabili ai sensi di quanto previsto dall'articolo 187, comma 3. Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo." (art. 167, comma 3, del TUEL). Diversamente, nel nuovo sistema di contabilità armonizzata introdotto con il d. lgs. n. 118/2011, a partire dall'esercizio 2015 fino ad oggi, l'istituzione di un simile fondo a garanzia del rischio delle spese legali, di natura vincolata, è divenuta, per gli enti locali, un obbligo di legge. Il fondo è disciplinato dal principio contabile di cui al punto 5.2 lettera h) dell'allegato A/2 al D. Lgs. n. 118/2011 (aggiornato al 14 settembre 2018), secondo il quale: "nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio). In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio. In occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione). L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti."

QUADRO NORMATIVO

- D. Lgs 267/2000 (TUEL)
- D.L. 25/06/2008 n. 112, art. 78
- DPCM 4/7/2008
- D.L. 07/10/2008 n. 154, art. 5
- DPCM 5/12/2008
- L. 05/05/2009 n. 42, art. 24
- L. 23/12/2009 n. 191, art. 2
- D.L. 25/01/2010 n. 2, art. 4, comma 8 bis
- D. Lgs 156/2010
- D.L. 31/05/2010 n. 78, art. 14
- L.13/12/2010 n. 220, art. 1, comma 112
- D.L. 29/12/2010 n. 225, art. 2, comma 2 octies e comma 7
- DPCM 4/1/2011
- D.M. 18/03/2011 (MEF)
- D.L. 6/7/2011 n. 98, art. 20, comma 17
- DPCM 5/8/2011
- D.L. 13/8/2011 n. 138, art. 1, comma 26, 26 bis, 27
(di modifica dell'art. 14 del D.L. 78/2010)
- D.Lgs. 18/4/2012 n. 61, art. 13, comma 1
- D.L. 6/7/2012 n. 95, art. 16
- D.M. 31/1/2013 - (MEF)
- D.Lgs. 26/04/2013 n. 51, art. 2
- D.L. 31/10/2013 n. 126, art. 1
- D.L. 30/12/2013 n. 151
- D.L. 06/03/2014 n. 16, art. 16
- D. Lgs 56/2014
- L. 02/05/2014 n. 68, art. 1
- L. 28/12/2015 n. 208, comma 751 - 752
- DPCM 14/11/2016

- DPCM 11/7/2017
- DPCM 5/7/2018
- L. 30/12/2018 n. 145

INDICE

Deliberazione n. 41/2019/PRSP Roma Capitale (RM)	3
ALLEGATO TECNICO	61
A. PREMESSA	63
A.1 Normativa di riferimento, natura e finalità del controllo	63
A.2 Ambito oggettivo del controllo	68
A.3 Mezzi istruttori e acquisizioni probative acquisite a fascicolo del controllo	71
B. RAPPORTI FRA GESTIONE ORDINARIA E GESTIONE COMMISSARIALE	75
B.1 Il fenomeno gestionale indagato e le sue peculiarità	75
B.2 La contabilità della gestione Commissariale	79
B.3 Le modifiche e i rendiconti del Piano nell'evoluzione della normativa speciale della fattispecie	86
B.4 La ridefinizione del perimetro del bilancio ordinario determinata dall'applicazione dell'art. 78 del d.l. n. 112/2008	91
B.5 Impostazione del Piano di rientro	100
B.5.1 Costruzione e modifiche della massa attiva: elementi descrittivi e di analisi	102
B.5.2 Costruzione e modifiche della massa passiva: elementi descrittivi e di analisi	118
B.5.2.1 Oneri indebitamento e accantonamento derivati in favore del bilancio di Roma Capitale	137
B.5.2.2 Spese di funzionamento della gestione commissariale....	139
B.6 Modalità di gestione del Piano e saldi conseguiti	140
C. ANALISI DEGLI EFFETTI DELLA SEPARAZIONE SULLA GESTIONE FINANZIARIA E SULLA CONTABILITÀ ORDINARIE DI ROMA CAPITALE	145
C.1 Andamenti dei risultati di amministrazione dal 2008 al 2017	148
C.2 L'espunzione dal bilancio di Roma Capitale di poste trasferite alla Gestione Commissariale.	151
C.2.1 La gestione della competenza 2008	153
C.2.2 La gestione dei residui 2008	157
C.3 I rapporti credito/debito fra Comune di Roma e Gestione Commissariale	161
C.3.1 L'esercizio 2008...	166
C.3.2 Esercizi 2009 - 2012	171
C.3.3 Esercizi 2013 - 2014	174
C.3.3.1 Le assegnazioni straordinarie di cui al decreto legge 6 marzo 2014, n. 16	174
C.3.3.2 L'operazione di riacquisizione del credito ATAC e le correlate riduzioni compensative dei debiti commissariali	182

C.3.4 Esercizi 2015 - 2017	185
C.4 Flussi e situazioni di cassa	186
C.5 Impatto sul Conto del Patrimonio ed Indebitamento	193
C.6 I debiti fuori bilancio trasferiti alla Gestione Commissariale	199
D. FENOMENI DISTORSIVI ATTUALI E RECENTI MISURE LEGISLATIVE	203
D.1 Persistenza di incertezze relative alla consistenza della massa attiva e passiva della Gestione Commissariale e conseguenti effetti sul bilancio di Roma Capitale	203
D.2 Aperture di credito e attribuzione dei conseguenti oneri di ammortamento	216
D.3 Oneri da contenzioso - debiti da procedure espropriative ex art. 42 bis del D.P.R. 327/2001	221
QUADRO NORMATIVO	229

CORTE DEI CONTI - CENTRO UNICO PER LA FOTORIPRODUZIONE E LA STAMPA - ROMA

