



REPUBBLICA ITALIANA N. 105/2018

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE PER LA REGIONE VENETO

composta dai seguenti magistrati

Guido **CARLINO** Presidente

Innocenza **ZAFFINA** Giudice Relatore

Daniela **ALBERGHINI** Giudice

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

nel **giudizio di conto**, iscritto al n° **30612** del registro di Segreteria,

relativo al conto n. **48346** per il periodo di gestione 1.1.2015 -

31.12.2015, reso dall'agente di riscossione **AIPA SPA**, in persona del

Commissario Straordinario della soc. AIPA SpA in liquidazione e

Amministrazione Straordinaria, prof. Avv. Bruno Inzitari, con sede

legale e operativa in Milano, Via Cechov,50 CF/PI: 01627960154,

nominato con decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del

24.6.2016;

**VISTO** l'atto introduttivo del giudizio e tutti gli altri documenti di

causa;

**UDITI** nell'udienza pubblica del 20 giugno 2018 il relatore

Consigliere d.ssa Innocenza Zaffina, il rappresentante del pubblico

ministero in persona del Vice Procuratore Generale dottor Alberto

Mingarelli, il quale ha concluso come da verbale.

**FATTO**

Con relazione n. **591** dell'8 maggio 2018, il magistrato relatore ha chiesto l'iscrizione a ruolo di udienza del conto giudiziale n. **48346** per il periodo di gestione 1.1.2015 - 31.12.2015 da AIPA SpA, in qualità di agente della riscossione dei tributi del **Comune di Codognè (TV)**, avendo rinvenuto nel medesimo conto irregolarità che non sono state superate dalle risposte alla nota istruttoria.

In particolare, in data 21/06/2016, il Comune di Codognè ha provveduto a depositare il conto relativo alla riscossione dell'imposta comunale sulla pubblicità, dei diritti sulle pubbliche affissioni reso dal concessionario Aipa spa ("Agenzia Italiana per Pubbliche Amministrazioni"), relativo all'esercizio 2015, iscritto al n. **48346**.

Ai fini della verifica da parte di questa Sezione Giurisdizionale della regolarità della gestione in oggetto indicata, è stato necessario richiedere con nota istruttoria del 29.09.2017 l'invio della seguente documentazione:

*"(...) Copia del provvedimento di legittimazione del contabile alla gestione (nomina, durata, obblighi, ecc.), in particolare, copia del contratto e/o della convenzione con cui è stata affidata ad AIPA la concessione per la riscossione dei tributi, al fine di individuare con esattezza gli obblighi del contabile e gli adempimenti cui è tenuto;*

*Il provvedimento di approvazione del conto da parte dell'organo competente;*

*l'attestazione del responsabile del servizio finanziario circa la corrispondenza tra i dati della predetta gestione e quelli risultanti dalle scritture contabili dell'ente;*

*la lista di carico all'inizio della gestione ove sono indicate analiticamente le somme da riscuotere, nonché la lista delle somme rimaste da riscuotere alla fine dell'esercizio o della gestione precedente;*

*i decreti di discarico (o altro documento equipollente);*

*nel caso in cui il contabile non sia riuscito a riscuotere il carico nei confronti di alcuni debitori, precisare se è stato allegato al conto un elenco nominativo dei debitori dai quali non ha riscosso (in tutto od in parte) le somme dovute con l'indicazione delle cause della mancata riscossione (irreperibilità del debitore, morte, fallimento, insolvenza etc), nonché dei mezzi adoperati per riscuotere le partite;*

*Precisare se al conto sono stati allegati (ed eventualmente trasmettere):*

*i riassunti dei ruoli che riportano i dati identificativi del contribuente o del debitore ed i dati identificativi del tributo o dell'entrata da riscuotere (importo, anno di riferimento, etc);*

*le quietanze di versamento rilasciate dalla Sezione di tesoreria provinciale dello Stato;*

*le ricevute di conto corrente postale per i versamenti eseguiti con tale modalità per i quali non siano state ancora emesse le quietanze mod. 121 T;*

*eventuali decreti di maggior rateazione (o altro documento equipollente);*

*Ogni altro documento utile a dimostrare i movimenti contabili riportati nel conto e, quindi, eventuale documentazione allegata da AIPA;*

*Eventuali altre delibere o provvedimenti comunali relativi ad AIPA, anche in relazione ad eventuali escussioni di garanzie/cauzioni da parte di codesto Comune;*

*L'attestazione da parte del Responsabile del Servizio Finanziario che non sono state presentate contestazioni al concessionario o, in via subordinata, copia di tali contestazioni;*

*L'attestazione da parte del Responsabile del Servizio Finanziario che non vi sono state perdite di valori o di denaro per colpa del concessionario;*

*Eventuali rilievi dell'Organo di revisione circa i conti resi da AIPA ovvero circa la mancata resa del conto”.*

Con note nn. 10417 del 28 ottobre 2017 e 3131 del 21/03/2018, a firma congiunta del Sindaco e del Responsabile del Servizio Finanziario, il Comune di Codognè ha parzialmente ottemperato alla richiesta.

In particolare, sono stati acquisiti dall'ente il *Regolamento di contabilità* del Comune di Codognè approvato con delibera del C.C. n. 3 del 29/01/2003, il contratto Rep. 2296 sottoscritto in data 30/03/2011, denominato *“Contratto per l'affidamento in concessione del servizio per l'accertamento e la riscossione ordinaria e coattiva*

*dell'imposta comunale sulla pubblicità e dei diritti sulle pubbliche affissioni nonché esecuzione del relativo servizio periodo 01/01/2011 - 31/12/2015" e il Capitolato speciale denominato 'Concessione per la gestione del servizio di accertamento e riscossione dell'imposta comunale sulla pubblicità e dei diritti sulle pubbliche affissioni – nonché esecuzione del relativo servizio periodo 1/1/2011 – 31/12/2015".*

Si premette che, con sentenza n. 417 depositata in data 20/05/2016 il Tribunale di Milano, in accoglimento dell'istanza del Pubblico Ministero del 23/03/2016, dichiarava lo stato di insolvenza di Aipa spa. Seguiva l'apertura della procedura di amministrazione straordinaria di cui al decreto legge del 23/12/2003 n. 347, convertito con modificazioni in legge del 18/02/2004 n. 39 e la nomina di un Commissario Straordinario avvenuta con decreto del Ministero dello Sviluppo Economico in data 24/06/2016.

Nel contempo, si evidenzia che a decorrere dal 01/07/2015 la società Mazal Global Solutions srl è subentrata in tutti i contratti di concessione/appalto di Aipa con assunzione delle relative obbligazioni contrattuali a seguito di contratto di affitto di ramo di azienda di Aipa relativa a tutte le attività di gestione, liquidazione, accertamento e riscossione, anche coattiva, di tributi e di altre entrate di enti locali e di enti pubblici territoriali. Ai sensi del combinato disposto degli artt. 2, comma 3 L. n. 73/2010, 8 L. n. 39/2004 e art. 3 d.lgs. n. 270/1999 e vista la sussistenza dei requisiti previsti dagli art. 3, comma 3, D.L.

n. 347/2003 e 80 d.lgs. n. 270/1999 per l'apertura di una procedura di "gruppo", con sentenza n. 416/2016 del 28/04/2016 il Tribunale di Milano dichiarava lo stato di insolvenza della Mazal Global Solutions s.r.l. che veniva ammessa alla procedura di amministrazione straordinaria, con nomina di un commissario straordinario.

Ciò posto, sotto l'aspetto formale, il conto risultava redatto secondo il modello 21 previsto dal d.P.R. n. 194/1996 e sottoscritto dall'agente contabile; non è corredato dal visto di regolarità del Responsabile del Servizio Finanziario, che attesta la corrispondenza tra i risultati della gestione contabile con le scritture contabili dell'ente nonché la esaustività e validità della documentazione giustificativa. Parimenti non è agli atti alcun documento che motivi la mancata parifica.

Il prospetto riassuntivo della gestione in esame non risulta compilato correttamente in ogni sua parte. Nella sezione "Estremi riscossione" non sono evidenziati gli elementi identificativi degli atti di riscossione (numero progressivo delle ricevute di riscossione emesse e la data di rilascio), i quali, assieme alle quietanze di versamento in tesoreria, costituiscono la documentazione rispettivamente di carico e scarico del conto reso dall'agente contabile. Parimenti, nella sezione "Versamenti in Tesoreria" vanno riportati il codice identificativo delle quietanze e la data del versamento.

Sotto l'aspetto sostanziale e limitatamente all'esame del mod. 21, per l'assenza di parte della documentazione giustificativa delle operazioni contabili, si evinceva che per l'anno 2015, **a fronte di riscossioni**

**“dichiarate” pari a € 21.818,33, sono stati versati in**

**tesoreria € 0 (zero).** L’unico importo versato nell’esercizio 2015, di

€ 3.250,00 (di cui, come prospettato nella relazione istruttoria

relativa al 2014, soltanto una quota pari a € 1.102,04 può essere

riferita alla gestione 2015), rappresenta il recupero del premio pagato

dalla società Assicurazioni Generali spa a seguito della escussione

della polizza fideiussoria stipulata dal concessionario Aipa.

In proposito, rileva l’art. 3 del citato “*Contratto*”, ai sensi del quale è

prevista la quantificazione dell’aggio a favore del concessionario pari

al 23,88 % calcolato sull’ammontare lordo riscosso a titolo di imposta,

di diritti sulle pubbliche affissioni e relativi accessori (sanzioni e

interessi), prevedendo la corresponsione in favore

dell’Amministrazione comunale di un “canone annuo minimo

garantito”, al netto dell’aggio, di € 13.000,00.

A garanzia degli obblighi contrattuali *“il concessionario ha prestato*

*cauzione, ai sensi dell’art. 8 del capitolato speciale d’appalto,*

*ammontante a € 3.250.00 a mezzo polizza assicurativa n.*

*311700068, emessa dalla Assicurazioni Generali Spa”* (ex art. 4).

Gli importi da versare al Comune (calcolati dall’agente contabile

tenendo conto dell’aggio, dell’IVA sull’aggio e delle altre spese)

trovavano riscontro nelle rendicontazioni trimestrali presentate dal

concessionario AIPA che, tuttavia, non costituiscono, alla luce della

normativa in materia e dello stesso capitolato d’oneri,

documentazione contabile minimale ai fini della parificazione e dei

successivi controlli (cfr. Sezione giurisdizionale per il Veneto, sentenza n. 147/2017), poiché non consentono una verifica contabile della gestione non essendo stata allegata alcuna documentazione probatoria delle operazioni di riscossione.

Si poteva dunque evincere che gli importi, che avrebbero dovuto essere versati trimestralmente in Tesoreria, individuati dalla società stessa in modalità di autoliquidazione, non sarebbero stati, in realtà, versati da AIPA, secondo quanto previsto all'art 25 del Capitolato speciale che prevedeva il versamento in rate trimestrali posticipate alle seguenti date: 30 aprile, 31 luglio, 31 ottobre, 31 gennaio.

Va in proposito evidenziato che, in caso di ritardato versamento delle somme dovute dal Concessionario, è prevista l'applicazione dell'interesse legale corrente (ex art. 25 Capitolato speciale).

Parimenti *“il Comune si riserva, in caso di accertata inosservanza da parte del Concessionario delle prescrizioni fissate nel presente capitolato, l'applicazione di sanzioni pecuniarie nella misura massima di € 200,00 per volta”* (ex art. 26 Capitolato speciale).

In data 26/09/2016 il comune di Codognè (nella persona del Sindaco) presentava richiesta di insinuazione allo stato passivo della società

Aipa spa per una somma pari ad € 11.897,96, così determinata:

- € 2.147,96 relativi al IV trimestre 2014 del canone annuo;
- € 13.000,00 anno 2015 canone annuo;
- detrazione di € 3.250,00 per recupero somme con incasso polizza fideiussoria n. 311700068 Assicurazioni Generali



spa (reversali di incasso nn. 1149 e 1150 del 26/11/2015).

Il credito complessivo di € 11.897,96 del Comune di Codognè è stato inserito nel progetto di stato passivo della procedura di Amministrazione Straordinaria della società Aipa, con il privilegio di cui all'art. 2752, ultimo comma, del c.c., per un importo pari a € 5.397,96, mentre la restante somma di € 6.500,00 è stata esclusa in quanto relativa a riscossioni del secondo trimestre 2015 di competenza di Mazal Global Solutions srl, a seguito di affitto d'azienda (cfr. comunicazione di deposito del progetto di stato passivo in cancelleria del 29/12/2016).

Per il calcolo del credito vantato nei confronti dell'agente contabile, il Comune ha preso in considerazione per l'esercizio 2015 l'importo del "canone minimo garantito" (ex art. 3 del cit. Contratto di concessione) che, però, da quanto evincibile dal medesimo contratto oltre che dai rendiconti degli esercizi 2013 e 2014, non costituisce un "canone fisso" (così definito nella nota inviata ad AIPA in data 26.09.2016), bensì un importo "minimo garantito" che, a fronte di riscossioni più alte (come quelle apparentemente registrate nell'esercizio 2015, pari a € 21.818,33), può essere ben superiore.

Si ipotizza inoltre (in quanto l'ente locale non lo ha precisato) che il credito inserito nello stato passivo creditori della società Aipa a seguito di richiesta del Comune sia stato calcolato senza tenere conto del computo degli interessi legali, da calcolarsi dalle date in cui i versamenti sarebbero dovuti avvenire alle date di effettivo versamento

in Tesoreria (*ex art. 25 del Capitolato speciale*).

Ciò posto, la parziale acquisizione della documentazione giustificativa dei movimenti contabili riportati nel conto reso dal concessionario Aipa (sia in sede di deposito del conto presso la Segreteria dei conti giudiziali sia in sede di risposta alla lettera istruttoria) rendeva impossibile verificare la correttezza e la regolarità della gestione, anche tramite un controllo a campione.

In particolare, come precedentemente evidenziato, il magistrato relatore non disponeva di elementi sufficienti a verificare la regolarità della gestione sul fronte della riscossione e, conseguentemente, l'esattezza del calcolo di aggio, IVA e spese sostenute.

Quanto ai “versamenti”, risulta che, per il periodo di gestione in esame, **a fronte di riscossioni “dichiarate” per € 21.818,33, sono stati versati in tesoreria € 0 (zero)** e che l'unico importo versato di € 3.250,00 (di cui solo € 1.102,04 riferibili alla gestione 2015), rappresenta il recupero del premio pagato dalla società Assicurazioni Generali spa a seguito della escussione della polizza fideiussoria stipulata dal concessionario Aipa.

Nonostante le suddette problematiche, nella relazione dell'organo di revisione al rendiconto 2015 (approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 7 del 27/04/2016) non risultano rilevate irregolarità sul conto reso da Aipa, considerato che l'Organo di Revisione attesta la resa del conto in attuazione degli artt. 226 e 233 del TUEL, entro il 30 gennaio 2016, con allegata la documentazione di

cui al secondo comma del citato art. 233. Tuttavia, il Revisore, in sede di verifica della congruità del “fondo crediti di dubbia esigibilità” dà atto che l'accantonamento al fondo comprende anche l'importo di € 12.897,96 per mancati versamenti da parte del concessionario della riscossione dell'imposta di pubblicità e diritti pubbliche affissioni. Come pure che “il concessionario del servizio è fallito ed è in corso la procedura per recuperare il credito da contratto”.

Da ultimo, si rilevava che non erano allegate al conto le verifiche periodiche di cassa di cui all'art. 223 d.lgs n. 267/2000, che costituiscono documentazione significativa e rilevante nello svolgimento dell'esame giurisdizionale dei conti degli agenti contabili delle Pubbliche Amministrazioni, ai fini della valutazione delle risultanze gestionali.

Conseguentemente, il conto si appalesava, allo stato degli atti, incompleto e irregolare per le sopra richiamate criticità (tra le quali rilevano, in particolare, i ritardi nei versamenti in Tesoreria) e per gli inadempimenti degli obblighi di rendicontazione evincibili dalla normativa in materia, oltre dallo stesso contratto di concessione.

All'esito del predetto esame, per le ragioni su esposte, il magistrato relatore rilevava che non era possibile l'approvazione delle risultanze contabili e il discarico dell'agente AIPA SpA per il conto reso relativamente all'esercizio 2015, poiché, in seguito alla richiesta interlocutoria rivolta all'amministrazione comunale, era stato accertato che il conto era stato reso in assenza di documentazione

giustificativa e che risultava, pertanto, impossibile verificare la correttezza della gestione e la regolarità del medesimo conto.

Pertanto, il magistrato relatore chiedeva al Presidente della Sezione, ai sensi degli artt. 29 e 30 del R.D. n. 1038 del 1933, previa fissazione dell'udienza di discussione, che la relazione fosse comunicata al Procuratore Regionale e al Comune di Codogné, in persona del Sindaco, onerato, a propria volta, di darne formale comunicazione all'agente contabile.

All'odierna udienza, il PM concludeva come da verbale.

### **DIRITTO**

In via preliminare, occorre precisare che, per effetto del principio di ultrattività, per i giudizi, come quello in esame, la cui presentazione dei conti è già avvenuta in data anteriore e, quindi, da considerare già pendenti alla data del 7/10/2016 (data di entrata in vigore del Codice della giustizia contabile approvato con d. lgs. 26/8/2016, n. 174), continuano a trovare applicazione le norme previgenti disciplinanti il giudizio di conto, ivi compreso il Regolamento di procedura dei giudizi dinanzi alla corte dei conti, approvato con R.D. 13/8/1933, n. 1038 ed il Testo Unico delle Leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12/7/1934, nel testo integrale previgente non attinto dalla novella, norme le cui disposizioni sono state espressamente abrogate a decorrere dalla data di entrata in vigore del predetto codice (ex art. 4 dell'Allegato 3).

Ciò posto, il Collegio è chiamato a pronunciarsi, in sede di giudizio sul

conto, sulla regolarità del conto reso dall'agente contabile AIPA SpA che ha gestito nel periodo in esame l'attività di accertamento, liquidazione e riscossione dell'imposta comunale sulla pubblicità, dei diritti sulle pubbliche affissioni, in virtù del contratto rep. 2296 sottoscritto in data 30/03/2011, denominato *“Contratto per l'affidamento in concessione del servizio per l'accertamento e la riscossione, ordinaria e coattiva, dell'imposta comunale sulla pubblicità e dei diritti sulle pubbliche affissioni, nonché esecuzione del relativo servizio periodo 01/01/2011- 31/12/2015”* e del Capitolato speciale d'appalto denominato *“Concessione per la gestione del servizio di accertamento e riscossione dell'imposta comunale sulla pubblicità e dei diritti sulle pubbliche affissioni, nonché esecuzione del relativo servizio periodo 01/01/2011- 31/12/2015”*.

Quanto alle specifiche irregolarità contestate, il Collegio ritiene che le stesse non possano considerarsi del tutto superate, pur prendendo in considerazione la richiesta di discarico prospettata dal pubblico ministero in udienza.

Quanto alla carenza di documentazione giustificativa da allegare al conto o da mettere a disposizione in caso di successivi controlli, va richiamata, innanzitutto la nota istruttoria del magistrato relatore riportata in fatto, che non ha avuto alcun seguito da parte dell'agente contabile e del Comune di Codogné, tranne che per l'esigua documentazione in atti.

Come evidenziato nell'ambito della stessa relazione istruttoria, ai sensi dell'art. 93, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (cd. TUEL), *“il tesoriere ed ogni altro agente contabile che abbia il maneggio di pubblico denaro o sia incaricato della gestione dei beni degli enti locali, nonché coloro che si ingeriscono negli incarichi attribuiti a detti agenti devono rendere il conto della loro gestione e sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti secondo le norme e le procedure previste dalle norme vigenti”*.

Ai sensi dell'art. 233, comma 1, TUEL *“entro il termine di trenta giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario, l'economista, il consegnatario di beni e gli altri soggetti di cui all'art.93, comma 2, rendono il conto della propria gestione all'ente locale, il quale lo trasmette alla competente Sezione giurisdizionale della Corte dei conti entro 60 giorni dall'approvazione del rendiconto”*.

Il soggetto tenuto alla resa del conto è l'agente contabile, l'Amministrazione, nel cui interesse la gestione ha luogo, deve verificarlo, parificarlo e trasmetterlo alla Sezione competente (Corte dei conti, Sez. Giur. Puglia n 19/1994).

La giurisprudenza della Corte dei conti, e in particolare la sentenza della Sezione Prima Giurisdizionale Centrale n. 434 del 20 ottobre 2008, ha affermato che la qualificazione di agente contabile risulta meramente correlata al c.d. “maneggio” di denaro, che *“l'attuato maneggio genera ex se l'imprescindibile obbligo dell'agente a rendere giudiziale ragione della gestione, attraverso la*

*presentazione di un documento contabile che dia contezza della stessa e delle sue risultanze” e che la diversa terminologia usata dal legislatore con riguardo ai conti della specie (“conto della gestione”, art. 25 d.lgs. n. 112/1999) non “degrada” a mero conto amministrativo il conto del Concessionario, ma semplicemente ne differenzia la tipologia, con una specifica modulistica redazionale del conto.*

Pertanto anche gli esattori-concessionari della riscossione dei tributi locali sono assimilabili agli agenti contabili degli enti locali, ed in tale qualità sono assoggettati all’obbligo di resa del conto; il conto che, quale che sia il supporto di riferimento sul quale viene compilato, deve rispondere essenzialmente al criterio sostanzialistico in base al quale l’Ente impositore possa disporre di tutti gli elementi per verificare la rispondenza dei dati contabili ai fini dell’approvazione dell’attività svolta dall’agente contabile e dell’invio alla Corte dei conti per il giudizio (Sez. Lombardia n. 793/1995 e n. 1206/1995, Sez. Umbria n. 209/2003, Sez. Lazio n. 3008/2005).

Ne consegue che i concessionari della riscossione, al pari degli altri agenti contabili degli enti locali, debbono rendere all’ente interessato il conto giudiziale della gestione, redatto secondo quanto previsto nel modello 21 approvato con il d.P.R. n. 194 del 1996, debitamente sottoscritto e corredato dalla relativa documentazione giustificativa per la successiva trasmissione alla competente sezione giurisdizionale della Corte dei Conti, previa parifica del conto da parte dell’Amministrazione dalla quale dipendono i suddetti agenti

contabili. Nel conto vanno riportate le riscossioni e i versamenti in tesoreria effettuati nel corso dell'esercizio di somme spettanti al comune e per le quali l'agente contabile ha avuto l'incarico dall'ente locale in base ad un atto di concessione. Parimenti, vanno indicate le cause, documentate, di eventuali inesigibilità delle riscossioni, con onere probatorio della regolarità delle suddette operazioni a carico dell'agente alla riscossione, il quale deve darne dimostrazione nel conto giudiziale.

Come evidenziato da condivisibile orientamento giurisprudenziale (cfr. Sezione giurisdizionale per la Regione Piemonte, sentenza n. 144 del 19/10/2011), il Collegio, nel dare atto delle considerazioni svolte in relazione, ritiene che in linea di principio nessun conto giudiziale possa essere esaminato e tanto meno approvato senza il riscontro di regolarità delle partite, da condurre sulla scorta della previa acquisizione della necessaria documentazione giustificativa. Il citato art. 93, co. 3, del t.u.e.l., nello stabilire che gli agenti contabili degli enti locali "non sono tenuti alla trasmissione della documentazione occorrente per il giudizio di conto", "salvo che la Corte dei conti lo richieda", non può essere inteso come deroga alla stessa fase istruttoria del giudizio di conto, snaturandola fino al punto di consentirne lo svolgimento senza acquisizione e riscontro della prescritta documentazione giustificativa, ma deve essere propriamente inteso come semplice rinvio del deposito degli allegati (che restano pur sempre "occorrenti" per il giudizio, e che sono a tal



fine elencati dalla legge stessa; cfr. artt. 233 e 226 del t.u.e.l.) al momento di effettivo avvio dell'istruttoria da parte del relatore, in base a una richiesta a carattere generale o specifico della competente Sezione giurisdizionale.

Al riguardo, l'art. 28 del citato Regolamento di procedura (approvato con r.d. 1038 del 1933) applicabile nel presente giudizio "*ratione temporis*" stabilisce chiaramente che il relatore "*procede all'esame del conto stesso con la scorta dei documenti ad esso allegati e degli altri atti che possa avere comunque acquisiti*" anche mediante foglio di rilievo; sicché – salvo casi del tutto eccezionali e peculiari - non si vede come il giudizio di conto possa procedere e concludersi, salva l'estinzione, senza un seppur minimo esame delle c.d. "pezze giustificative".

Ciò posto, e venendo al caso di specie, il Collegio, prendendo atto di quanto richiesto dal magistrato relatore in sede istruttoria e di quanto in concreto esibito dall'agente contabile e dall'Ente locale, evidenzia che, sul fronte della riscossione, non possano essere considerate idonea documentazione giustificativa le cd. rendicontazioni trimestrali (cd. "stampe parametriche del rendiconto") laddove sono riassunte, senza alcuna possibilità di riscontro tramite documentazione contabile attestante la gestione (ancorché acquisibile a campione), il totale delle riscossioni avvenute nel trimestre di riferimento di ICP permanente, ICP temporanea e ICP affissioni.

In particolare, nella risposta trasmessa dal Comune di Codognè, non

si fa alcun riferimento alla predisposizione, acquisizione, conservazione della documentazione contabile prescritta dal D.M. 26 aprile 1994 (Disposizioni in ordine alla gestione contabile dell'imposta sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni e della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche) e/o a verifiche effettuate dall'ente locale sulla documentazione medesima.

Peraltro, lo stesso Capitolato d'oneri sulla concessione per la gestione dell'imposta comunale sulla pubblicità e dei diritti sulle pubbliche affissioni prevede all'art. art. 23 (Contabilità, stampati e bollettari) prevede che: *“Per la gestione contabile dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni, li Concessionario è tenuto ad applicare le disposizioni di cui al Decreto Ministero delle Finanze 26 aprile 1994. Il Concessionario deve predisporre a propria cura e spese, tutti gli stampati, i registri, i bollettari e quant'altro necessario alla corretta gestione del servizio. I bollettari utilizzati ai fini delle operazioni di esazione, devono essere opportunamente vidimati dall'ufficio tributi comunale prima di essere posti in uso; dovrà essere tenuto apposito libro di carico e scarico c/o l'ufficio stesso, sul quale dovranno risultare le varie operazioni relative ai bollettari, controfirmate dal Rappresentante del Concessionario.*

Inoltre, l'art. 24 (Ispezioni e controlli) prevede che *“il Comune controlla l'attività e tutti gli atti del Concessionario, allo scopo di verificare l'esatta e regolare esecuzione del servizio. Il controllo può essere effettuato anche presso gli uffici del concessionario.*

*L'Amministrazione Comunale si riserva di impartire le direttive ritenute necessarie od opportune per il migliore svolgimento del servizio, direttive che il concessionario si obbliga fin d'ora ad osservare. A tal fine il concessionario è tenuto a sottoporsi a tutti i controlli amministrativi e tecnici che il Comune riterrà di eseguire, nonché a fornire al Comune stesso tutta la documentazione, le notizie ed i dati che gli saranno richiesti”.*

Infine, l'articolo 29 (Atti successivi alla scadenza della concessione) prevede che: “1. Il concessionario, alla scadenza della concessione, dovrà consegnare al Comune o al concessionario subentrante, gli atti insoluti o in corso di formalizzazione, per il proseguimento degli atti medesimi, delegandolo, ove del caso, al recupero dei crediti afferenti il contratto scaduto. Di tale recupero beneficerà il Comune o il concessionario subentrante. 2. Il concessionario dovrà inoltre consegnare al Comune tutti gli atti e documenti utilizzati per lo svolgimento del servizio”.

Rileva, inoltre, quanto previsto dalle disposizioni di cui al decreto del Ministero delle Finanze 26 aprile 1994 in ordine alla gestione contabile dell'imposta di pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni e della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche.

In particolare, l'art. 2 del cit. D.M. laddove prevede che: “Per la gestione contabile dell'imposta sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni il comune o il concessionario deve istituire i seguenti documenti:

- a) una serie di bollettari madre-figlia numerati progressivamente su base annuale e preventivamente bollati e vidimati dal segretario comunale da usare per i rimborsi di cui all'art. 22, comma 6, del decreto legislativo n. 507/1993, nonché per ogni altro rimborso di imposta o diritto, che devono contenere, oltre al nominativo del contribuente ed alla causale del rimborso, la somma restituita distinta nelle sue componenti nonché i dati identificativi della relativa attestazione di conto corrente o della bolletta di incasso;
- b) un elenco dei contribuenti che effettuano pubblicità di durata annuale, nel quale devono essere annotati gli estremi identificativi delle attestazioni di pagamento nonché, nel caso di pagamento rateale, il numero delle rate convenute e gli estremi dei pagamenti successivi nonché l'ubicazione, le dimensioni e le caratteristiche di ciascun mezzo pubblicitario;
- c) un registro cronologico degli avvisi di accertamento emessi nel quale devono essere annotati tutti gli elementi utili per la pronta identificazione dell'iter procedurale degli stessi (data di notifica, data dell'eventuale pagamento, estremi del provvedimento di sospensione se concessa, iscrizione nel ruolo, estremi e dispositivo delle decisioni di primo grado, ecc.);
- d) un registro delle riscossioni giornaliere distinte secondo le loro componenti, preventivamente vidimato dal segretario comunale; gli importi relativi ai rimborsi devono essere evidenziati in rosso;
- e) una serie di bollettari madre-figlia, numerati progressivamente

su base annuale, preventivamente bollati e vidimati dal segretario comunale, su ciascuno dei quali deve essere riportato il titolo delle somme riscosse giornalmente e, all'esaurimento dello stesso, il totale delle riscossioni, da utilizzare qualora il comune, nei casi previsti dall'art. 9, comma 3, del decreto legislativo n. 507/1993, abbia consentito il pagamento diretto del diritto relativo ad affissioni non aventi carattere commerciale. Ciascuna bolletta deve contenere la chiara indicazione: del nominativo del contribuente; della causale del pagamento (durata, dimensione e numero dei manifesti); della somma pagata, distinta nelle sue componenti; della firma dell'incaricato della riscossione;

f) un registro di carico dei bollettari di cui alle lettere a) ed e) preventivamente vidimato dal segretario comunale sul quale devono essere annotati i numeri di identificazione della prima ed ultima bolletta di ciascun singolo blocco.

2. Ogni eventuale correzione da apportare ai documenti indicati nei commi precedenti deve essere effettuata in maniera tale da lasciare visibili i dati errati; in caso di errore nella compilazione della bolletta, questa deve essere annullata e non asportata o distrutta.

3. I documenti previsti nei commi precedenti possono essere sostituiti, nel caso di contabilità meccanizzata, da stampati a modulo continuo, opportunamente predisposti e vidimati, ove previsto, per soddisfare alle caratteristiche richieste”.

L'art. 3 del medesimo decreto prevede che: “1. Oltre ai documenti

*previsti dall'art. 2, il comune o il concessionario deve provvedere alla conservazione ordinata e cronologica dei seguenti atti:*

*a) dichiarazioni e commissioni presentate dai contribuenti a norma degli articoli 8 e 19 del decreto legislativo n. 507/1993, con la relativa attestazione di pagamento. Nei casi in cui è consentito il pagamento diretto, su ciascuna delle commissioni deve essere annotato il numero del bollettario e della bolletta comprovante l'avvenuto pagamento del diritto;*

*b) situazioni periodiche ed estratti conto a scalare del conto corrente postale di cui all'art. 9, comma 2, del decreto legislativo n. 507/1993 riferite alle date del 31 marzo, 30 giugno, 30 settembre e 31 dicembre;*

*c) situazione dei versamenti effettuati al comune da parte del concessionario e delle relative quietanze rilasciate dalla tesoreria comunale nei casi di gestione del servizio in concessione ai sensi dell'art. 25, comma 2, del decreto legislativo n. 507/1993”.*

*All'art. 4 si prevede che “1. Entro venti giorni dalle scadenze trimestrali di cui all'art. 1 il concessionario deve compilare - in duplice copia - situazioni riepilogative recanti il numero delle bollette emesse con i dati identificativi delle stesse (numeri progressivi, numero di blocco) ed il relativo importo distinto nelle sue componenti; la prima copia deve essere trasmessa, contestualmente al versamento di cui all'art. 26, comma 3, del decreto legislativo n. 507/1993, al comune, la seconda copia viene*

*trattenuta presso ogni gestione per l'esibizione a richiesta degli organi competenti al controllo".*

*All'art. 5 si prevede che "1. La documentazione di cui agli articoli precedenti deve essere conservata presso la singola gestione a disposizione della amministrazione comunale interessata e degli organi competenti al controllo per la durata della concessione e, al termine della stessa, deve essere consegnata, nel termine di trenta giorni, al comune che provvederà a custodirla sino al compimento della prescrizione decennale, previa verifica e compilazione di un verbale di consegna.*

*2. Nelle gestioni dirette, detti documenti debbono essere conservati negli uffici preposti per dieci anni".*

Orbene, dal confronto tra le prescrizioni del capitolato speciale e del citato D.M. e le risposte fornite dell'Ente locale, si evince che non è nella disponibilità del Comune la documentazione contabile prescritta e che, in esito all'istruttoria, è stata esibita la situazione sintetica riepilogativa trimestrale, cosicché risulta del tutto disatteso quanto previsto circa la documentazione contabile da predisporre e da conservare sia ai fini della parifica dei conti sia ai fini dei successivi controlli.

L'ulteriore documentazione trasmessa dal Comune consiste nei seguenti allegati: 1) cd. lista di carico; 2) gli avvisi di accertamento emessi; 3) le ricevute delle raccomandate degli avvisi emessi; 4) elenco delle posizioni insolute.

I documenti 1) e 4), sono stati trasmessi in file formato *excel* contenenti, tra l'altro, una elencazione di contribuenti (cd. "lista di carico") e delle posizioni insolute, con sintetici riferimenti ai motivi delle mancate riscossioni (cd. elenco delle posizioni insolute). Quanto agli "avvisi di accertamento" e alle "ricevute delle raccomandate", si tratta di file *pdf* e non risulta agli atti un vero e proprio registro cronologico di tali operazioni.

I file in formato *excel* non risultano sottoscritti digitalmente dall'agente contabile, non sono datati, non sono vidimati, non sono vistati dal Responsabile del Servizio finanziario, non presentano le caratteristiche di cui all'art. articolo 2215 bis c.c. (applicabile in via analogica, per la tenuta della documentazione informatica) che stabilisce, tra l'altro: "(...) *in caso di tenuta con strumenti informatici, gli obblighi di numerazione progressiva, vidimazione e gli altri obblighi previsti dalle disposizioni di legge o di regolamento per la tenuta di libri, repertori e scritture, compreso quello di "regolare tenuta", si considerano assolti se vengono apposte, "ogni tre mesi a far data dalla messa in opera", la marca temporale e la firma digitale sul documento contenente le registrazioni relative ai tre mesi precedenti...*".

In altri termini, nessuno dei documenti trasmessi presenta le caratteristiche di documentazione contabile, secondo quanto evincibile dalla normativa in materia, giacché la provenienza e veridicità di tali documenti non possono essere verificate, soprattutto



per quanto riguarda i file *excel*, mancando qualsiasi firma, sottoscrizione, data o marca temporale, vidimazione; inoltre, non può considerarsi “registro” un file in formato *pdf* o *excel* che non consenta di verificare la regolare tenuta “cronologica” delle operazioni ivi “registrate”. Pertanto tale documentazione non può essere considerata idonea al controllo intestato a questa Corte sui conti resi dall'agente contabile.

Inoltre, al di là di quanto astrattamente richiesto al concessionario dalla normativa in materia, rileva, nel caso di specie, il fatto che, nonostante il magistrato relatore avesse individuato alcuni documenti necessari ai fini di un proficuo esame dei conti in giudizio, l'ente abbia trasmesso soltanto una minima parte di quanto elencato nella nota istruttoria.

Va in proposito evidenziato che il magistrato relatore non aveva richiesto la trasmissione di “tutta” la documentazione contabile predisposta da AIPA Spa e presso la stessa conservata e/o depositata presso il Comune, ma si era limitato a chiedere di “(...) 8) *Precisare se al conto sono stati allegati:*

- *i riassunti dei ruoli che riportano i dati identificativi del contribuente o del debitore ed i dati identificativi del tributo o dell'entrata da riscuotere (importo, anno di riferimento, etc);*
- *le quietanze di versamento rilasciate dalla Sezione di tesoreria provinciale dello Stato;*
- *le ricevute di conto corrente postale per i versamenti eseguiti*

con tale modalità per i quali non siano state ancora emesse le quietanze mod. 121 T;

- eventuali decreti di maggior rateazione (o altro documento equipollente);

9) Ogni altro documento utile a dimostrare i movimenti contabili riportati nel conto e, quindi, eventuale documentazione allegata da AIPA SpA (...)"

Ciò al fine di poter eventualmente individuare (anche a campione) i singoli giustificativi da acquisire e da prendere concretamente in esame ai fini del riscontro di regolarità del conto, nell'ambito delle suddette tipologie di documenti (cit. Sezione giurisdizionale per la Regione Piemonte, sentenza n. 144 del 19/10/2011).

La risposta dell'ente, che evidenziava l'assenza di documentazione contabile idonea a un proficuo controllo soprattutto sul fronte della riscossione – non potendo essere considerata tale, per le ragioni su esposte, la ulteriore documentazione trasmessa mediante file *excel* e *pdf* - ha comportato il deferimento all'esame collegiale, in quanto sussisteva e sussiste tuttora assoluta incertezza circa la regolarità della gestione dell'agente contabile, in assenza di documentazione giustificativa dell'attività di riscossione (anche acquisibile a campione).

Quanto ai "versamenti", rileva il Collegio che a fronte di riscossioni "dichiarate" per € **21.818,33**, sono stati versati in tesoreria € 0 (zero) e che l'unico importo versato di € **3.250,00** (di cui solo € **1.102,04**

riferibili alla gestione 2015), rappresenta il recupero del premio pagato dalla società Assicurazioni Generali spa a seguito della escussione della polizza fideiussoria stipulata dal concessionario Aipa. Persistendo la carenza documentale sul fronte delle riscossioni e delle spese alle stesse connesse, ciò si riverbera anche sulla regolarità del conto in parte “de qua”.

Ritiene, in particolare, il Collegio che in assenza di una rendicontazione cui sia stata allegata idonea documentazione giustificativa contabile, come previsto dalla richiamata normativa in materia e dal citato capitolato speciale richiamato dal contratto, non possa farsi alcun affidamento sulla veridicità delle rendicontazioni trimestrali trasmesse dal Concessionario al Comune di Codognè e, di conseguenza, sullo stesso calcolo di aggio, IVA e spese sostenute.

In particolare, spetta all’agente contabile affermare prima e dimostrare documentalmente poi, qual è l’esatto ammontare dell’aggio e la conseguente somma che l’agente della riscossione avrebbe dovuto versare, pari alla differenza tra l’imposta riscossa e l’aggio da applicare, che il concessionario avrebbe potuto trattenere compensandolo con l’imposta dovuta. Peraltro, l’agente contabile rimane responsabile per la mancanza o la distruzione delle prove della gestione contabile da egli stesso tenuta, senza che la dolosa o colposa mancanza della prova, che si realizza con la pertinente documentazione contabile la cui corretta tenuta costituisce anch’essa oggetto della concessione, possa trasferirsi a danno

dell'amministrazione creditrice concedente, che non è in grado di verificare l'esatto adempimento degli obblighi del concessionario se non sulla base della documentazione contabile formata e detenuta dallo stesso concessionario (Sezione giurisdizionale per la Regione Emilia Romagna, sentenza n. 186 del 18/09/2017).

In tale contesto, la resa del conto giudiziale altro non è che l'istanza giudiziale dell'agente contabile di essere scaricato mediante la prova contabile e documentale di avere esattamente adempiuto ai propri obblighi di servizio, sia riscuotendo le imposte sia versando quanto dovuto all'amministrazione, prova che incombe sull'agente della riscossione. Ne consegue che anche le clausole delle concessioni che prevedono un canone fisso o un minimo annuo garantito devono essere interpretate quali mere modalità di calcolo del corrispettivo che il concessionario ha il diritto di percepire per l'attività svolta, e quindi che le imposte riscosse in eccedenza mantengono la propria natura giuridica pubblica, anche oltre il superamento del canone o del minimo garantito (cit. Sezione giurisdizionale per la Regione Emilia Romagna, sentenza n. 186 del 18/09/2017).

Soltanto in presenza di un rendiconto cui si allegata la documentazione giustificativa delle imposte riscosse e di quelle versate si può realizzare la compensazione tra imposta riscossa ed aggio, in quanto solo in quel momento i rapporti di debito – credito sono entrambi liquidi ed esigibili: le imposte riscosse, che il concessionario deve versare in quanto di esse è titolare il comune, e il

corrispettivo che lo stesso comune deve corrispondere al concessionario in esecuzione della convenzione. Soltanto al termine della corretta procedura contabile, per mezzo della quale il comune liquida il compenso spettante al concessionario e lo corrisponde mediante la descritta compensazione, tali somme perdono la natura di imposta ed entrano nel patrimonio della società come denaro proprio e privato.

Tutto ciò non è accaduto nel caso di specie, laddove, come evincibile dalle risposte dello stesso Comune, al momento della rendicontazione e al termine del rapporto di concessione nessuna documentazione contabile è stata depositata dall'agente contabile, se si eccettua la rendicontazione trimestrale che, come si è detto, non costituisce, alla luce della normativa in materia e dello stesso capitolato d'oneri, documentazione contabile minimale ai fini della parificazione e dei successivi controlli.

Inoltre, anche per le asserite spese (indicate nelle rendicontazioni trimestrali), non sono stati forniti documenti giustificativi, né gli stessi sono stati messi a disposizione del Comune o del magistrato relatore per una eventuale verifica a campione.

Quanto all'omesso versamento delle somme riscosse, va in proposito evidenziato che, in caso di ritardato versamento delle somme dovute dal Concessionario, è prevista l'applicazione dell'interesse legale corrente (ex art. 25 Capitolato speciale). Parimenti *“il Comune si riserva, in caso di accertata inosservanza da parte del*

*Concessionario delle prescrizioni fissate nel presente capitolato, l'applicazione di sanzioni pecuniarie nella misura massima di € 200,00 per volta" (ex art. 26 Capitolato speciale).*

Alla luce di quanto previsto dalle richiamate disposizioni, il Collegio ritiene che venga disposta la condanna dell'agente contabile al versamento di **€ 20.716,29**, pari alla differenza tra quanto AIPA "dichiara" di avere riscosso (**€ 21.818,33**) e la quota parte di fideiussione escussa riferibile al 2015 (**€ 1.102,04**).

Ciò in quanto, in assenza di motivi di forza maggiore o altre esimenti (non evincibili allo stato degli atti), il Collegio ritiene che AIPA SpA, in qualità di agente contabile, sia responsabile dell'omesso versamento delle somme riscosse, fatte salve le eventuali valutazioni che spettano alla Procura regionale in merito a ulteriori danni derivanti dall'inadempimento degli obblighi contrattuali.

Per il complesso delle argomentazioni sinora svolte, il conto **n. 48346** reso dall'agente contabile per il periodo di gestione 1.1.2015 - 31.12.2015 va dichiarato irregolare e AIPA SpA va condannata al pagamento della somma di **€ 20.716,29**, pari alla differenza tra quanto l'agente contabile dichiara di aver riscosso (€ 21.818,33) e la polizza cauzionale escussa (€ 1.102,04).

A tale somma andranno aggiunti gli interessi legali da calcolarsi dalle date in cui i versamenti sarebbero dovuti avvenire (30 aprile 2015 per le somme riscosse nel primo trimestre, 31 luglio 2015 per le somme riscosse nel secondo trimestre), sino alle date di effettivo versamento

in tesoreria.

Le spese del giudizio seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

Non rileva, ai fini del presente giudizio, il fatto che l'ente abbia fatto richiesta di insinuazione nel passivo fallimentare per credito privilegiato (peraltro per un inferiore importo) e che sia stato ammesso, con il privilegio di cui all'art. 2752, ultimo comma, del c.c., per un importo pari a € 5.397,96, essendo la restante somma di € 6.500,00 stata esclusa, in quanto considerata relativa a riscossioni del secondo trimestre 2015 di competenza di Mazal Global Solutions srl, a seguito di affitto d'azienda (cfr. comunicazione di deposito del progetto di stato passivo in cancelleria del 29/12/2016).

In proposito - oltre a rilevare la circostanza (non contestata in atti) che AIPA stessa nel conto reso al Comune di Codogné comprendeva, tra le somme riscosse, anche quelle riferite al secondo trimestre 2015 - rileva il condivisibile orientamento giurisprudenziale di questa Corte in base al quale non sussistono interferenze tra il giudizio contabile e le procedure di accertamento dei crediti vantati dagli aventi causa nei confronti di una Società posta in amministrazione straordinaria ovvero nei confronti di una Società fallita: ciò in quanto nel giudizio di conto innanzi alla Corte dei conti il "thema decidendum" è costituito dalla regolarità della gestione e dalla verifica di eventuali ammanchi derivanti dal maneggio dei valori gestiti e custoditi in qualità di agente contabile, mentre il procedimento per

l'accertamento dello stato passivo di una società in amministrazione straordinaria o fallita mira a garantire la "par condicio creditorum" dei relativi creditori in conformità e nei limiti quantitativi e qualitativi dei crediti vantati da ciascuno (cfr. Sezione giurisdizionale per la Regione Marche, sentenza 18/06/2015 n. 75).

Infine, rilevano per il periodo in esame, come evidenziato dallo stesso Commissario straordinario di AIPA nel "PROGRAMMA EX ART. 54 D.LGS. 270/99" (disponibile sul sito internet di AIPA Spa), "vicende distrattive" e "...carenze connesse al processo di riscossione e soprattutto alla verifica degli importi riscossi" che "... hanno pesantemente influito sull'indebitamento della società in termini di minori entrate..."; "...Oltre a ciò deve necessariamente mettersi in luce quale ulteriore criticità, non meno rilevante, che ha contribuito al dissesto di AIPA, la condotta mantenuta dai organi amministrativi e di controllo, che sono sfociati nel 2014 nell'arresto del Presidente del Consiglio di Amministrazione Daniele Santucci..." (pag. 47 del citato Programma).

Le predette vicende hanno condotto anche allo svolgimento di giudizi di responsabilità amministrativo contabile dinanzi ad altre Sezioni giurisdizionali di questa Corte (cfr. Sezione giurisdizionale per la Regione Emilia Romagna, sentenza n. 186 del 18/09/2017, Sezione giurisdizionale per la Regione Lombardia, sentenza n. 117 del 17/07/2017).

Il Collegio dispone pertanto la trasmissione della presente sentenza



alla Procura regionale per gli aspetti di competenza e, in particolare, per l'accertamento di eventuali ulteriori profili di danno.

**P.Q.M.**

Corte dei conti, Sezione Giurisdizionale regionale per il Veneto, definitivamente pronunciando

**DICHIARA**

l'irregolarità del conto n. **48346** reso da AIPA SpA, quale agente contabile del Comune di Codognè, per il periodo di gestione 1.1.2015 - 31.12.2015

**CONDANNA**

AIPA S.p.A. al pagamento di **€ 20.716,29**, oltre agli interessi legali, da calcolarsi dalla data prevista per il versamento delle somme (30/04/2015 per le somme riscosse nel primo trimestre; 31/07/2015 per le somme riscosse nel secondo trimestre) sino alla data dell'effettivo soddisfo.

Le spese di giudizio seguono la soccombenza e sono liquidate in € 353,94 (€ trecentocinquantatre/94 centesimi).

Si dispone la trasmissione della presente sentenza alla Procura regionale per gli aspetti di competenza e, in particolare, per l'accertamento di eventuali ulteriori profili di danno.

Così deciso in Venezia, nella camera di consiglio del 20 giugno 2018.

IL MAGISTRATO ESTENSORE

IL PRESIDENTE

f.to Innocenza Zaffina

f.to Guido Carlino

Depositato in segreteria il 28/06/2018

p. Il Funzionario Preposto

f.to dr.ssa Cristina Guarino