



SENT. 315/2021

**REPUBBLICA ITALIANA**

**In nome del Popolo Italiano**

**LA CORTE DEI CONTI**

**SEZIONE II GIURISDIZIONALE CENTRALE D'APPELLO**

composta dai seguenti magistrati:

Rita LORETO Presidente

Domenico GUZZI Consigliere

Giuseppe TETI Consigliere

Ilaria Annamaria CHESTA Consigliere Rel.

Erika GUERRI Primo Referendario

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

nei giudizi iscritti al n. 54724 + 54724INC., promossi rispettivamente da:

**MUSELLA Graziano**, nato a Milano il 1° giugno 1952 (c.f.

MSLGZN52H01F205H), rappresentato e difeso dagli avv.ti Giuseppe

Gianni (c.f. GNNCPP60P06F258J

*giuseppe.gianni@milano.pecavvocati.it*), Annibale Porrone (c.f.

PRRNBL43E22L328P *annibale.porrone@milano.pecavvocati.it*) e dal

Prof. Avv. Gennaro Terracciano (c.f. TRRGNR60E08F839R *pec*

*gennaroterracciano@ordineavvocatiroma.org*), anche disgiuntamente

tra loro, ed elettivamente domiciliato presso lo studio del Prof. Avv.

Gennaro Terracciano in Roma, P.zza San Bernardo, n. 101 (*pec*

*giuseppe.gianni@milano.pecavvocati.it;gennaroterracciano@ordineavvocatiroma.org; annibale.porrone@milano.pecavvocati.it*);

**BARONI Daniela**, nata a Milano il 23 febbraio 1962 (c.f. BRNDNL62B23F205U), rappresentata e difesa dagli avv.ti Giuseppe Gianni (c.f. GNNCPP60P06F258J [giuseppe.gianni@milano.pecavvocati.it](mailto:giuseppe.gianni@milano.pecavvocati.it)), Annibale Porrone (c.f. PRRNBL43E22L328P [annibale.porrone@milano.pecavvocati.it](mailto:annibale.porrone@milano.pecavvocati.it)) e dal Prof. Avv. Gennaro Terracciano (c.f. TRRGNR60E08F839R [pec gennaroterracciano@ordineavvocatiroma.org](mailto:gennaroterracciano@ordineavvocatiroma.org)), anche disgiuntamente tra loro ed elettivamente domiciliata presso lo studio del Prof. Avv. Gennaro Terracciano in Roma, P.zza San Bernardo, n. 101 ([pec giuseppe.gianni@milano.pecavvocati.it](mailto:giuseppe.gianni@milano.pecavvocati.it); [gennaroterracciano@ordineavvocatiroma.org](mailto:gennaroterracciano@ordineavvocatiroma.org); [annibale.porrone@milano.pecavvocati.it](mailto:annibale.porrone@milano.pecavvocati.it)).

contro

**Procura generale della Corte dei conti**, in persona del Procuratore generale *pro tempore*, con sede in Roma, via Baiamonti, n. 25 ([pec: lombardia.procura@corteconticert.it](mailto:lombardia.procura@corteconticert.it))

**Procura regionale della Corte dei conti**, presso la Sezione giurisdizionale per la regione Lombardia ([pec: procura.generale.appelli@corteconti.it](mailto:procura.generale.appelli@corteconti.it))

per la riforma

della sentenza n. 18/2019 della Corte dei conti, Sezione giurisdizionale per la regione Lombardia, depositata in data 13 febbraio 2019.

**Uditi**, nella pubblica udienza del giorno 10 giugno 2021, con l'assistenza del Segretario di udienza, dott.ssa Alessandra Carcani, l'avv. Gennaro Terracciano per gli appellanti e il V.P.G. Arturo

Iadecola, in rappresentanza della Procura generale.

**Esaminati** gli atti di gravame, le memorie e i documenti del fascicolo di causa.

**Ritenuto in**

**FATTO**

Con la gravata sentenza n. 18/2019, depositata in data 13 febbraio 2019, la Sezione giurisdizionale per la regione Lombardia ha riconosciuto, nei confronti dei signori Graziano Musella e Daniela Baroni, nella loro qualità -all'epoca dei fatti- di Sindaco e responsabile del Servizio finanziario del Comune di Assago, la sussistenza dei presupposti della responsabilità di cui alla fattispecie tipizzata sanzionatoria prevista dall'art. 1, comma 111 *ter*, l. 13 dicembre 2010, n. 220 (legge di stabilità) per aver contribuito a realizzare l'artificioso conseguimento del patto di stabilità relativamente all'esercizio 2011 *“mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive”*, con conseguente condanna dei medesimi, rispettivamente, al pagamento in favore del Comune stesso di una sanzione pari a cinque mensilità nette dell'indennità di carica (il Musella) e tre mensilità della retribuzione netta (la Baroni), oltre alle spese del giudizio. Con la medesima sentenza ha pronunciato assoluzione nei confronti dei restanti convenuti.

Risulta dagli atti che con atto di citazione depositato in data 23 dicembre 2015 la Procura regionale aveva convenuto in giudizio – tre gli altri - il sindaco Graziano Musella e la responsabile del servizio

economico-finanziario Daniela Baroni (dal 1° febbraio 2010 al 31 gennaio 2012) del medesimo Comune di Assago, formulando domanda affinché ai medesimi venisse applicata la sanzione di cui all'art. 1 comma 111-ter della legge n. 220/2010, in relazione a due condotte mediante le quali il Comune avrebbe violato il c.d. patto di stabilità interno per l'esercizio finanziario 2011.

Come già accennato, il trattamento sanzionatorio veniva comminato in applicazione del comma 111-ter dell'art. 1 della legge n. 220/2010 (introdotto dall'art. 20, comma 12, del d.l. n. 98/2011, convertito dalla legge n. 111/2011) secondo cui l'artificioso conseguimento del "*... rispetto del patto di stabilità interno ... mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive ...*" attribuisce alla Sezione giurisdizionale della Corte dei conti il potere di infliggere "*... agli amministratori che hanno posto in essere atti elusivi delle regole del patto di stabilità interno, la condanna ad una sanzione pecuniaria fino ad un massimo di dieci volte l'indennità di carica percepita al momento di commissione dell'elusione e, al responsabile del servizio economico-finanziario, una sanzione pecuniaria fino a tre mensilità del trattamento retributivo, al netto degli oneri fiscali e previdenziali*".

Le condotte contestate riguardavano:

· l'incasso da parte del Comune, dalla OMISSIS, il 30 dicembre 2011, di un importo di 514.800,00 euro quale onere di concessione per tre cappelle gentilizie cimiteriali;

-l'imputazione al titolo IV del bilancio 2011 dell'entrata, nonostante il

carattere non definitivo che (secondo la Procura regionale) essa rivestiva, e così attribuendole valenza ai fini della verifica circa il rispetto del patto di stabilità;

-nel rimborsare quella medesima cifra nei primi giorni del 2012, subito dopo aver appurato che la società istante non vantava alcun titolo per ottenere la concessione delle predette cappelle gentilizie.

Rispetto a quella appena descritta, la condotta alternativa lecita delineata dalla Procura attrice sarebbe stata, invece, quella di iscrivere l'entrata in questione nel titolo VI del bilancio (ossia fra i c.d. servizi in conto terzi, peraltro ininfluenti ai fini della verifica sul rispetto del patto di stabilità) e la speculare successiva uscita nel titolo IV.

L'altra fattispecie di violazione del patto di stabilità contestata era stata individuata dalla Procura contabile nell'amplissimo scostamento fra l'entità degli accertamenti tributari emessi nel 2011 (pari ad 1.750.822,00 euro) e delle correlative riscossioni (concretizzatesi in 79.295,59 euro): scostamento che il Comune di Assago aveva iscritto tra i residui attivi, a dispetto della circostanza che dodici di quegli accertamenti (specificamente menzionati nell'atto di citazione, per complessivi 548.018,43 euro) fossero stati impugnati dinanzi al giudice tributario.

Quanto alle specifiche condotte contestate ai due attuali appellanti:

- con riguardo alla signora Baroni veniva contestato di aver emesso parere di regolarità tecnica per la delibera consiliare n. 7 del 23 aprile 2012, avente ad oggetto l'approvazione del rendiconto 2011 ed il parere di regolarità tecnico-contabile

sulla delibera della giunta comunale n. 58 del 27 marzo 2012, recante la relazione della giunta stessa (ex art. 151 e 231 d.lgs. n. 267/2000), nonché di aver sottoscritto le reversali di incasso n. 983 e 984 del 30 dicembre 2011 e i mandati di pagamento n. 2 e 3 del 10 gennaio 2012;

- con riguardo al sindaco Musella, di aver adottato la delibera della giunta comunale n. 58/2012, recante la relazione al rendiconto di gestione per l'esercizio 2011 e lo schema del risultato complessivo di gestione; atto che pochi giorni dopo era stato recepito dal consiglio comunale con delibera n. 7/2012.

Le condotte descritte erano state censurate già dalla Sezione regionale di controllo Lombardia, con la delibera n. 544/2013, largamente mutuata nella citazione attorea e l'impugnazione proposta dal Comune di Assago avverso tale delibera era stata rigettata dalle Sezioni riunite di questa Corte con sentenza n. 33/2014.

Il giudice di primo grado ha disatteso, in via pregiudiziale, le eccezioni di nullità della citazione sollevate da alcuni convenuti.

Nel merito, è stata ritenuta non meritevole di sanzione la seconda condotta contestata dalla Procura regionale, in quanto non sarebbe stato minimamente possibile comprendere in quale modo il modesto rapporto tra somme riscosse ed accertamenti tributari emessi nel 2011 potesse ritenersi rilevante ai fini del rispetto del patto di stabilità.

Ha invece ritenuto rilevante, ai fini sanzionatori, la prima contestazione mossa dalla Procura regionale nei confronti della signora Baroni e del Musella.

Il giudice di prime cure ha evidenziato, in proposito, quale circostanza pacifica, che il Comune ha conseguito l'obiettivo del rispetto del patto di stabilità interno solo a seguito della anomala contabilizzazione, da parte degli esponenti del comune di Assago, della entrata e della correlativa uscita di 514.800,00 euro riguardanti la OMISSIS: trattamento contabile stigmatizzato dalla Sezione di controllo con la delibera n. 544/2013, integralmente richiamata dalla stessa Procura. Precisamente, la somma in esame, per un verso, è stata allocata al titolo IV dell'entrata, rilevante ai fini del patto di stabilità, come se fosse un'entrata definitivamente acquisita al bilancio comunale, difettandone tuttavia i relativi presupposti; per altro verso, la stessa entrata si è rivelata inesistente in quanto oggetto di immediata restituzione alla Società.

Ha rilevato altresì il primo giudice che, quantunque le due reversali di incasso nn. 983 e 984 recassero entrambe la data del 30 dicembre 2011, il timbro apposto dalla banca tesoriere su ciascuna di esse attestava l'incasso delle rispettive somme come avvenuto il 3 gennaio 2012.

E' stata, quindi, ritenuta ingiustificata e non suffragata da alcun elemento concreto la circostanza che le predette reversali fossero state emesse il 30 dicembre 2011.

Ha quindi richiamato la delibera n. 544/2013 della Sezione di controllo territoriale, ove si evidenziava come, già dal giorno prima di quell'incasso, e cioè dal 2 gennaio 2021, il Comune di Assago avesse iniziato ad esaminare in istruttoria l'istanza di concessione di cappelle

gentilizie cimiteriali presentata dalla OMISSIS; e quest'ultima, il 4 gennaio 2012, si fosse vista costretta ad ammettere la sostanziale insussistenza dei presupposti sostanziali che potessero legittimare l'invocata concessione.

Si sarebbero, quindi, rivelate insussistenti le ragioni per datare al 30 dicembre 2011 le reversali in argomento; vi sarebbe stata piena consapevolezza della Baroni - la quale, nella veste di responsabile del servizio economico-finanziario del predetto Comune, aveva emesso quei due atti di rilevante ammontare complessivo - riguardo alle conseguenze finanziarie che verosimilmente sarebbero potute scaturire dal contabilizzare in un dato modo quell'entrata di 514.800,00 euro nel 2011 e un'identica uscita, invece, nell'anno successivo.

Quanto al Sindaco Musella, il medesimo, secondo il giudice di prime cure, aveva per primo avuto notizia dell'operato della OMISSIS, grazie a due richieste di chiarimenti che, tra il 6 e l'8 febbraio 2012, numerosi consiglieri avevano rivolto anche a lui stesso. Rileva il medesimo come, allorquando il 27 marzo 2012 veniva trasmesso al Ministero dell'Economia e delle Finanze il prospetto comprovante il rispetto del patto di stabilità, si confermò decisiva, a tal fine, la complessiva operazione contabile posta in essere dalla OMISSIS, già portata all'attenzione del Musella. Dovrebbe, anche da tale evenienza, trarsi conferma della condotta omissiva del Sindaco, consistita nell'aver consapevolmente avallato l'operazione, nonostante la sua rilevanza e le sue modalità.



A tal fine il *dies commissi delicti* è stato individuato per la Baroni nel gennaio 2012, posto che nei primissimi giorni di quel mese non soltanto venne alla luce la vicenda OMISSIS, ma evidentemente quella convenuta acquisì contezza della valenza contabile che quella vicenda avrebbe potuto rivestire al fine di veder rispettato, seppur formalmente, il patto di stabilità.

Quanto al Musella, invece, la sua complessiva condotta elusiva risulta cristallizzatasi nel marzo di quello stesso anno 2012, in coincidenza con la consapevolezza acquisita, riguardo a quella medesima vicenda, attraverso la menzionata risposta fornita dai tecnici ad alcuni consiglieri comunali, la successiva approvazione della relazione al rendiconto 2011 (*ex artt. 151 comma 6 e 231 TUEL*) e, infine, l'invio al Ministero dell'Economia e delle Finanze del prospetto comprovante il formale rispetto del patto di stabilità.

Quanto appena evidenziato riguardo al *tempus* delle condotte elusive ascritte a tali due convenuti dimostrerebbe l'infondatezza sostanziale della doglianza riguardo alla violazione, appunto inesistente, del principio di irretroattività della sanzione rispetto alla commissione del fatto sanzionato.

Tenuto conto della circostanza che la condotta attiva della Baroni è stata antecedente rispetto a quella omissiva del Musella e, appunto, alla natura della condotta del sindaco stesso, la sanzione è stata determinata nella misura massima per la suddetta convenuta e, invece, nella metà del massimo edittale per il primo cittadino di Assago: in tre mensilità della retribuzione netta, a carico della Baroni,

ed in cinque mensilità nette dell'indennità di carica nei confronti del Musella.

Hanno interposto rituale gravame, con autonomi atti di appello, avverso la detta pronuncia, la signora Daniela Baroni e il signor Graziano Musella, deducendo i seguenti motivi di gravame:

**1. "Erroneità della sentenza appellata per violazione e/o falsa applicazione dell'art. 1, comma 111 - ter, l. n. 220/2010, introdotto dall'art. 20, c. 12, d.l. n. 98/2011, che prevede un sistema di sanzioni pecuniarie personali in capo agli amministratori e al responsabile del servizio economico-finanziario, in quanto la disposizione normativa non potrebbe temporalmente trovare applicazione rispetto al rendiconto 2011, in ragione del principio di irretroattività delle disposizioni normative che prevedono sanzioni amministrative e del principio generale contenuto nell'art. 11, c. 1, disp. Prel. c.c."**

Erroneamente la pronuncia di primo grado avrebbe ritenuto integrati nelle condotte del Sindaco e del responsabile del servizio finanziario artifici e raggiri contabili, al fine di conseguire l'artificioso rispetto del patto di stabilità interno.

Non sarebbe corretta l'esegesi della disposizione normativa sotto il profilo della sua efficacia temporale né l'apprezzamento complessivo dell'elemento oggettivo e soggettivo, rispetto all'evento dannoso costituito dalla mancata osservanza del patto di stabilità, poiché il Giudice collocherebbe in un momento successivo rispetto al loro

accadimento le condotte, incorrendo nell'ulteriore errore di valutare l'elemento soggettivo non secondo il livello di diligenza esigibile *ex ante* ma secondo un livello di diligenza esigibile solo *ex post*.

In terzo luogo, dovrebbe ritenersi errato l'apprezzamento complessivo della condotta che la disposizione normativa contenuta nell'art. 1, c. 111 ter l. n. 220/2010 intende punire, posto che si tratterebbe di sanzione di carattere personale che si aggiungerebbe alle misure amministrative a carico dell'ente, esigendo quale elemento soggettivo il dolo, che dovrebbe desumersi dalla consapevolezza della condotta anti giuridica e dalla volontarietà del fine elusivo.

Il giudice di prime cure del tutto erroneamente avrebbe collocato temporalmente in un momento successivo al loro compimento le operazioni contabili integranti condotte elusive della disciplina normativa contenuta nell'art. 1, c. 111 ter l. n. 220/2010.

Solo attraverso la surrettizia postdatazione delle condotte della Baroni e del Musella nel 2012 il primo giudice avrebbe ritenuto applicabile al caso concreto l'art. 1, c. 111 ter della l. n. 220/2010, introdotto dal d.l. n. 98/2011.

Tenuto conto della data di entrata in vigore della richiamata disposizione, la stessa potrebbe trovare applicazione solo a partire dal rendiconto dell'anno 2012, e ciò in quanto l'efficacia temporale della norma si determinerebbe non solo in base al momento in cui gli agenti pongono in essere condotte causalmente connesse alla violazione del patto ma anche in base alla correlazione tra la prescrizione normativa e il bene tutelato, che è configurabile nell'integrità del rendiconto 2012

e non, come ha ritenuto il primo giudice, di condotte che hanno avuto rilievo rispetto al consuntivo 2011.

La norma dell'art. 20, c. 12 del d.l. n. 98/2011 dovrebbe essere letta in combinato disposto con il comma 1, che prevederebbe che la disposizione normativa entri in vigore "a decorrere dall'anno 2012".

In tal senso si sarebbero espresse le stesse Sezioni riunite della Corte nella pronuncia n. 33/2014.

Gli appellanti richiamano altresì il precedente, ritenuto in termini, di cui alla sentenza n. 68/2016 resa dalla Corte dei conti, Sezione giurisdizionale di appello per la regione siciliana, in fattispecie analoga a quella all'esame odierno.

La sentenza impugnata andrebbe, per le indicate ragioni, riformata in considerazione dell'errore nell'applicazione del precetto contenuto nell'art. 111 *ter* della l. n. 220/2010 retroattivamente, cioè a condotte che attenevano comunque all'esercizio finanziario 2011, e perciò al rendiconto 2011.

**2. "Erroneità della sentenza appellata perché fondata su un non corretto apprezzamento dell'elemento oggettivo e soggettivo rispetto all'evento dannoso, costituito dal mancato rispetto del patto di stabilità per il 2011".**

Il giudice, muovendo dall'accertamento del mancato raggiungimento del patto di stabilità 2011, ne avrebbe ascritto la responsabilità agli attuali appellanti; in particolare, alla Baroni perché avrebbe emesso le reversali di incasso, nonostante siano datate 30 dicembre 2011, quando aveva ormai pieno avvertimento che l'Amministrazione non

aveva titolo per riscuotere la somma versata dalla società OMISSIS; ha quindi ascritto la responsabilità al sindaco perché dopo l'esposto dei consiglieri comunali del 6 e 8 febbraio 2012, allorquando sarebbe stato consapevole dell'insussistenza di un titolo giustificativo dell'entrata di cassa, avrebbe partecipato alle sedute di Giunta e di Consiglio che hanno deliberato l'approvazione del consuntivo che, grazie alla somma in questione, ha registrato il rispetto del patto di stabilità.

Gli assunti sarebbero errati, indimostrati e pretestuosi in quanto la traslazione temporale nell'anno 2012 della condotta della Baroni sarebbe priva di base probatoria e contraddirebbe il principio per cui la diligenza esigibile e la colpa rimproverabile si dovrebbe cristallizzare nel momento in cui viene tenuta la condotta, essendo quello il momento in cui deve essere confrontato l'agere tenuto con i doveri professionali incombenti sull'agente.

Contrariamente a quanto sostenuto dal giudice di primo grado, la società OMISSIS partecipava al bando presentando la domanda di assegnazione delle cappelle il 30.12.2011; la domanda e i relativi allegati venivano ricevuti dall'ente lo stesso 30.12.2011 e venivano protocollati dall'Ufficio edilizia.

Contemporaneamente alla presentazione della domanda, la società effettuava il versamento presso la tesoreria comunale dell'importo corrispondente alla tariffa di concessione e l'entrata veniva accreditata al conto della tesoreria lo stesso 30.12.2011, contestualmente alla presentazione della domanda di concessione da parte della società e

al versamento della somma.

La circostanza che in data 2 gennaio 2012 un diverso ufficio abbia iniziato l'esame delle condizioni di ammissibilità del rilascio della concessione costituirebbe circostanza nuova e diversa alla quale la Baroni non avrebbe partecipato, limitandosi in seguito ad eseguire la disposizione di restituzione delle somme, quando la domanda si rivelò inammissibile.

Per quanto concerne il Musella, lo stesso sarebbe intervenuto votando un risultato finanziario frutto di procedimenti gestionali a cui il medesimo non avrebbe partecipato per non averne titolo e limitandosi a votare dei documenti che fotografavano la situazione al 30.12.2011.

L'affermazione della sua responsabilità risulterebbe infondata per inesistenza della condotta, tenuto conto che il precetto normativo che chiama a rispondere funzionari e amministratori richiederebbe una condotta attiva consistente in devianze delle scritture contabili o altre forme elusive della corretta rappresentazione dei fatti gestionali sotto il profilo finanziario, che non rilevarebbero nel momento in cui si approva il bilancio, tranne che non si dimostri che l'amministratore abbia ordito il disegno dell'occultamento doloso del patto di stabilità.

Il sindaco si sarebbe limitato a recepire i pareri di regolarità espressi dai competenti organi tecnici, votando favorevolmente per l'approvazione della relazione sulla gestione e del conto consuntivo 2011.

La cristallizzazione e il *tempus commissi delicti* non potrebbe ritenersi collocabile nell'anno 2012 ma nel 2011, tenuto conto che la

sottoscrizione della certificazione del rispetto del patto di stabilità interno trasmessa al MEF sarebbe avvenuta quale naturale conseguenza degli atti in precedenza formati e suffragati dai pareri di regolarità sulla proposta di consuntivo e sul consuntivo per il 2011.

**3. “Erroneità della sentenza appellata nella parte in cui il giudice fonda il giudizio di responsabilità in capo alle parti prevenute senza provare l'imputabilità a titolo di dolo dell'occultamento del mancato rispetto del patto di stabilità”.**

Secondo l'appellante il titolo di imputabilità della condotta potrebbe ritenersi configurabile solo nel dolo, dal momento che la norma richiederebbe che il patto di stabilità venga conseguito mediante artifici appositamente diretti a tale fine. La punibilità della condotta con sanzioni di carattere personale esigerebbe la sussistenza della consapevolezza della condotta antigiuridica e la volontarietà del fine elusivo, che nella fattispecie non sarebbe stata provata.

Non risulterebbe dimostrato che la signora Baroni avesse contezza che le scritture contabili recanti ordinativi di incasso costituissero un'attività non dovuta e fonte di danno ingiusto, non risultando accertato che l'asserita devianza nella scrittura contabile sia stata voluta per conseguire il risultato dell'occultamento doloso del mancato raggiungimento del patto di stabilità. Quanto al Musella, non sarebbe stato accertato che la condotta omissiva fosse caratterizzata dall'intenzionalità di occultare, in modo fittizio, il mancato raggiungimento del patto di stabilità.

La Procura generale ha depositato conclusioni in data 3 novembre

2020 confutando partitamente i motivi di entrambi i gravami e chiedendone il rigetto.

Quanto al primo motivo di appello ha rilevato che le due operazioni che hanno comportato l'elusione del patto di stabilità interno, con riferimento all'esercizio 2011, dovrebbero ritenersi ricadere sotto la disciplina delle disposizioni sanzionatorie applicate dal giudice di prime cure, posto che le operazioni elusive riguardanti l'esercizio 2011 verrebbero a compiersi in sede di rendicontazione dello stesso, giacché il fatto di gestione verrebbe ad assumere compiutamente la sua anti giuridicità, in termini di elusione del patto di stabilità, in sede di scorretta ed ingannevole rappresentazione dello stesso nel documento contabile, che dà conto dell'intero quadro finanziario dell'ente. Tale attività sarebbe, indubitabilmente, successiva all'entrata in vigore delle norme invocate per l'irrogazione della sanzione.

Secondo la prospettazione della Procura generale la disposizione sanzionatoria era da ritenersi in vigore ed applicabile ai comportamenti elusivi delle regole del patto di stabilità interno poste in essere successivamente al 6 luglio 2011, non ricorrendo alcuna ragione per posticipare l'intervenuta cogenza della disposizione.

Nel merito, la Procura generale evidenzia che l'operazione, dell'ammontare di euro 514.800,00, è stata oggetto di contabilizzazione non solo errata ma ingannevole e orientata strumentalmente, in quanto tale, all'elusione del patto di stabilità, stante la decisività, neppure smentita, di quell'operazione contabile, al fine di determinare i saldi.



Quanto all'elemento soggettivo, rileva la Procura generale che risulterebbe provata la piena volizione degli atti adottati, dai quali dovrebbe farsi conseguire, del tutto prevedibilmente, l'effetto di alterazione dei saldi e l'elusione delle norme che ne sono a presidio, nel quadro del patto di stabilità.

La finalizzazione della condotta di entrambi gli appellanti, nei rispettivi ruoli, sarebbe ampiamente dimostrata da tutti gli elementi accertati nel primo grado del giudizio. Ha quindi chiesto il rigetto di entrambi gli appelli, con condanna dei soccombenti alle spese di entrambi i gradi di giudizio.

Con provvedimento presidenziale in data 30 novembre 2020 è stata accolta l'istanza proposta in data 27 novembre 2020 dai signori Musella e Baroni di disporre il rinvio all'udienza del 10 giugno 2021 della trattazione degli appelli nn. 54724 e 54724 inc., già fissata all'udienza del 1° dicembre 2020.

Con provvedimento in data 6 giugno 2021 il Presidente aggiunto ha respinto l'istanza proposta in data 4 giugno 2021 dall'avv. Gianni, in qualità di difensore della dott.ssa Baroni e del dott. Musella nei giudizi di appello indicati in epigrafe, di disporre la trattazione orale, in modalità telematica, dell'udienza del 10 giugno 2021.

All'udienza pubblica l'avv. Gennaro Terracciano, per l'appellante, si è riportato integralmente ai motivi di appello, soffermandosi, in particolare, sul primo, relativo alla questione dell'irretroattività delle disposizioni normative che prevedono le sanzioni amministrative *de quo*, posto che, secondo tale prospettazione, la condanna alla sanzione

pecuniaria avrebbe potuto trovare applicazione solo a partire dal rendiconto del 2012. Per il resto si è riportato agli atti di appello. Il P.M. si è soffermato a contestare la tesi difensiva e si è riportato integralmente alle conclusioni scritte, insistendo per il rigetto dei gravami.

Il Presidente, all'esito della discussione, ha trattenuto i giudizi in decisione.

Rilevato in

### **DIRITTO**

**I.** Va preliminarmente disposta la riunione dei gravami avverso la medesima pronuncia, ai sensi dell'art. 184, c. 1 c.g.c..

**II.** Nel merito, gli appelli risultano entrambi infondati e vanno respinti.

Con il primo motivo di gravame gli appellanti censurano la pronuncia di primo grado nell'ambito della quale il giudice avrebbe dato corso ad una non corretta esegesi della previsione normativa invocata, recante fattispecie tipizzata di cui all'art. 1, comma 111 *ter* della l. n. 220/2010, introdotto dall'art. 20, c. 12 del d.l. n. 98/2011; norma che sarebbe stata applicata retroattivamente potendo, invece, trovare applicazione solo a partire dall'anno 2012, in quanto l'efficacia della stessa si determinerebbe non solo dal momento in cui gli agenti pongono in essere condotte causalmente connesse alla violazione del patto ma anche in base alla correlazione tra la prescrizione normativa e il bene tutelato, che sarebbe individuabile nell'integrità del rendiconto dell'ente locale, esclusivamente a partire da quello riferito all'anno 2012.

Il motivo dedotto è privo di fondamento giuridico.

Al fine di garantire il conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica, in funzione del rispetto degli impegni assunti in sede comunitaria, la legislazione riguardante gli enti locali, in un progressivo e articolato processo di definizione degli interventi, ha introdotto plurimi strumenti, taluni premiali, per gli enti virtuosi, e altri sanzionatori/punitivi, per gli enti inadempimenti nonché per i singoli amministratori/funzionari interessati da operazioni poste in violazione dei predetti vincoli.

Con l'art. 20, c. 12 del d.l. 6 luglio 2011, n. 98 è stato aggiunto all'articolo 1 della legge 13 dicembre 2010, n. 220, il comma 111-ter, con previsione di una specifica ipotesi tipizzata sanzionatoria in forza della quale *"Qualora le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti accertino che il rispetto del patto di stabilità interno è stato artificialmente conseguito mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive, le stesse irrogano agli amministratori che hanno posto in essere atti elusivi delle regole del patto di stabilità interno la condanna ad una sanzione pecuniaria fino ad un massimo di dieci volte l'indennità di carica percepita al momento di commissione dell'elusione e, al responsabile del servizio economico-finanziario, una sanzione pecuniaria fino a 3 mensilità del trattamento retributivo, al netto degli oneri fiscali e previdenziali"*. Analoga sanzione è stata prevista, successivamente, nell'art. 31, c. 31 della l. n. 183/2011.

La previsione contenuta nella norma è volta a reprimere l'artificioso

conseguimento degli obiettivi del Patto di stabilità interno mediante comportamenti di amministratori e del responsabile del servizio economico-finanziario, miranti alla fittizia rappresentazione di una condizione finanziaria, attraverso l'esposizione di partite contabili solo formalmente e apparentemente corrette, ma in realtà elusive dei vincoli imposti dal richiamato Patto.

Considerando, in astratto, i presupposti applicativi delle richiamate disposizioni, reputa il Collegio che le operazioni contestate agli appellanti, integranti comportamenti elusivi del patto di stabilità interno, con riferimento all'esercizio 2011, ricadano nell'ambito di applicabilità delle medesime, essendo le stesse comprese nella sequenza di interventi normativi volti a garantire il rispetto dello stesso patto di stabilità e a perseguire le condotte inosservanti/elusive dello stesso.

Come correttamente evidenziato dalla Procura generale nell'ambito delle conclusioni depositate in causa, la previsione di cui all'art. 1, comma 111- *ter* della l. 13 dicembre 2010, n. 220, introdotta dall'art. 20, comma 12 del d.l. 6 luglio 2011, n. 98, convertito dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, risulta entrata in vigore il 6 luglio 2011 ossia "*il giorno stesso della sua pubblicazione nella G.U.R.I.*", in forza dell'art. 41 dello stesso d.l. n. 98/2011, discendendone la piena applicabilità della stessa ai comportamenti posti in essere successivamente a tale data.

In tal senso si è espressa, con condivisibili argomentazioni, una parte della giurisprudenza delle Sezioni di appello di questa Corte statuendo

*che “la disposizione sanzionatoria in esame era in vigore ed applicabile ai comportamenti elusivi delle regole del patto di stabilità interno poste in essere successivamente al 6 luglio 2011” rilevando altresì come “l’art. 31, c. 31, della l. 12 novembre 2011, n. 183, entrato in vigore il 1° gennaio 2012 abbia “ripreso” il disposto dell’art. 1, comma 111 ter, della legge 13 dicembre 2010, n. 220” (Corte dei conti, I app., n. 233/2020).*

In tale contesto, non colgono nel segno le doglianze mosse dagli appellanti in ordine ad una pretesa applicazione retroattiva delle disposizioni sanzionatorie dell’elusione del patto di stabilità, non essendo revocabile in dubbio che i comportamenti attivi ed omissivi serbati dagli appellanti stessi, in violazione degli obblighi incombenti sui medesimi, siano stati posti in essere successivamente all’individuata data di entrata in vigore della richiamata norma.

Né può soccorrere, in senso contrario, il riferimento degli appellanti al dato letterale di cui al comma 1 dell’art. 20 del d.l. n. 98/2011, che fisserebbe l’entrata in vigore della disposizione “*a decorrere dall’anno 2012*”; norma che, secondo tale prospettazione, dovrebbe leggersi in combinato disposto con la previsione di cui al comma 12.

Diversamente da quanto addotto dai medesimi, è evincibile nell’ambito dell’incipit del comma 1 dell’art. 20 che la decorrenza “*dall’anno 2012*” è chiaramente riferibile alle “*modalità di raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica*” che, da tale data, “*possono essere concordate tra lo Stato e le regioni e le province autonome, previo accordo concluso in sede di Consiglio delle autonomie locali e ove non istituito con i*

*rappresentanti dell'ANCI e dell'UPI regionali”.*

Come desumibile dalla lettera della citata disposizione, l'individuata decorrenza dal gennaio 2012 non può ritenersi riferibile, genericamente, a tutte le prescrizioni contenute nei restanti commi della norma e, in particolare, al contenuto del comma 12 che, in via del tutto autonoma, aggiunge al comma 111-ter dell'art. 1 della l. n. 220/2010 la previsione sanzionatoria a carico dei singoli amministratori e del responsabile del servizio finanziario, per l'ipotesi di accertata elusione del Patto di stabilità, senza introduzione di alcuna deroga o posticipazione dell'entrata in vigore, rispetto alla data di pubblicazione del decreto.

La previsione sanzionatoria a carico dei singoli amministratori e del responsabile del servizio economico-finanziario si appalesa del tutto distinta e non sovrapponibile all'apparato sanzionatorio a carico degli enti, che è invece strettamente agganciato alla modifica della disciplina sul patto, contenuta nel comma 1 dell'art. 20 cit.. Va rilevato che il rinvio ad apposito Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze per la definizione delle *“modalità attuative del presente comma”* è espressamente riferito al solo comma primo dell'articolo 20, così come nel primo comma è altresì contenuto il richiamo alla disciplina sanzionatoria nei confronti degli enti, con previsione espressa per cui *“Restano ferme le vigenti sanzioni a carico degli enti responsabili del mancato rispetto degli obiettivi del patto di stabilità interno...”*.

Alla luce del descritto dato letterale della norma, il riferimento alla

decorrenza, dall'anno 2012, dell'applicazione della norma deve ritenersi riferibile esclusivamente alla disciplina contenuta nel primo comma dell'art. 20 del d.l. n. 98/2011, non rinvenendosi alcuna ragione per ritenere la stessa estesa anche al disposto delle previsioni sanzionatorie personali contenute nel comma 12.

Depone in tal senso, come accennato, il richiamo espresso, contenuto nel comma 1 dell'art. 20, all'esplicita salvezza della "vigente" disciplina sanzionatoria "a carico degli enti" mentre il c. 12, quanto alla sanzione di carattere personale, non ha previsto alcuna posticipazione dell'entrata in vigore della previsione (dal 2012).

Tale impostazione trova piena conferma nella stessa pronuncia delle SS.RR. in speciale composizione n. 33/2014 (nel giudizio di impugnazione della deliberazione n. 544/2013 della Sezione regionale di controllo per la Lombardia), dove è individuabile un puntuale distinguo nella valutazione dell'ambito temporale di applicabilità delle sanzioni all'ente rispetto alle valutazioni riguardanti le "sanzioni personali per l'elusione del patto di stabilità", ricadenti nella competenza delle Sezioni giurisdizionali della Corte dei conti.

Nella richiamata pronuncia n. 33/2014 le SS.RR. in speciale composizione hanno chiarito che "l'attribuzione alle sezioni giurisdizionali della competenza ad accertare comportamenti "antielusivi" del rispetto degli obiettivi, nell'ambito di una fattispecie tipizzata di responsabilità di tipo "sanzionatorio", pur se finalizzata a tutelare il medesimo bene giuridico (il rispetto del patto di stabilità interno), non interferisce, stante l'assoluta autonomia dei giudizi

*(secondo i parametri a suo tempo fissati dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 29/1995), col potere intestato alle sezioni di controllo dapprima dall'art. 168 e poi dall'art. 148-bis del d.lgs. n. 267/2000, di accertare oltre all' "an" del rispetto degli obiettivi il "quomodo" ovvero le modalità con cui sono stati realizzati, dunque di indagare in ordine a violazioni che si realizzano in forma elusiva, il che significa implementare una concezione sostanziale e non formale del controllo medesimo" ribadendo, in altro passaggio motivazionale, che "le sanzioni personali per l'elusione del patto di stabilità...sono l'effetto dell'accertamento di una fattispecie di responsabilità amministrativa per condotta antielusiva attribuita alla Sezione giurisdizionale regionale...per cui ogni eventuale questione in ordine a detta pretesa irretroattività potrebbe essere esaminata soltanto in tale sede".*

In tale quadro normativo la pronuncia delle SS.RR. n. 33/2014 ha, del tutto correttamente, ritenuto operante nei confronti dell'ente (Comune di Assago), per l'ipotesi di violazione del patto di stabilità, la disposizione sanzionatoria recata dall'art. 7, comma 2 del d.lgs. n. 149/2011 in quanto "ancora in vigore alla data del 31 dicembre 2011" (rilevandone, peraltro, il contenuto identico al predetto comma 26 dell'art 31 della l. n 183/2011).

Del tutto privi di fondamento giuridico devono, conseguentemente, ritenersi i richiami condotti dagli appellanti alla indicata pronuncia delle SS.RR., in termini asseritamente dirimenti nel senso di una ritenuta applicazione retroattiva del precetto contenuto nell'art. 1 co. 111 ter d.l. n. 220/2010, da parte del giudice di prime cure.



Alcun profilo di incoerenza o illogicità è individuabile nella segnalata differenziazione dell'ambito temporale di applicabilità delle diverse misure correttive e restrittive all'ente locale per l'elusione del patto di stabilità interno (alla luce delle previsioni del comma 1 sopra indicate) in rapporto alla decorrenza delle sanzioni agli amministratori di cui al comma 12, per cui non è prevista alcuna deroga all'immediata entrata in vigore dalla data di pubblicazione del d.l. n. 98/2011 (6 luglio 2011).

Non è conseguentemente revocabile in dubbio, anche alla luce di quanto statuito dalle SS.RR. nella richiamata pronuncia n. 33/2014, la piena sussistenza dei poteri di accertamento e sanzionatori affidati, rispettivamente, per le misure nei confronti degli enti alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti e, per le sanzioni personali, alle Sezioni giurisdizionali regionali anche avuto riguardo alle violazioni od elusioni del patto di stabilità riferibili all'esercizio 2011.

Le stesse Sezioni riunite hanno evidenziato che *“alla data di chiusura dell'esercizio 2011, era già operante la normativa che intesta alla Sezione regionale di controllo il potere di accertare la violazione degli equilibri di bilancio e dell'obiettivo del patto di stabilità”*; ciò in quanto *“il potere di controllo attribuito alle sezioni regionali di controllo di questa Corte dei conti dal predetto art. 148 bis si esercita sui bilanci e consuntivi “ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266” dunque sulla base di una fonte giuridica legittimamente previgente di molto al 2012 e rispetto alla quale è stato oggetto di un mero “rafforzamento”, come si evince dal tenore letterale della disposizione”*.

Analogamente, non è revocabile in dubbio che alla medesima data di chiusura dell'esercizio 2011 fosse operante il potere di accertamento, affidato alle Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti, in ordine all'artificioso conseguimento del rispetto del patto di stabilità interno *“mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive”* avuto riguardo alle condotte dei singoli amministratori o responsabile del servizio finanziario, anche riferibili a condotte successive alla data di entrata in vigore dell'art. 20, c. 12 del d.l. n. 98/2011 (6 luglio 2011). Il motivo va conseguentemente rigettato.

**III.** Con il secondo motivo di gravame gli appellanti hanno dedotto la ritenuta erroneità della sentenza appellata in quanto asseritamente fondata su un non corretto apprezzamento dell'elemento oggettivo e soggettivo delle condotte rispetto all'evento dannoso, costituito dal mancato rispetto del patto di stabilità per il 2011. Le affermazioni del giudice di prime cure non potrebbero essere condivise risultando frutto di una presunzione contraddetta dagli atti del procedimento amministrativo innestato dal bando di gara.

La traslazione temporale della condotta della Baroni nell'anno 2012 sarebbe stata affermata senza base probatoria e contraddirebbe il principio, fatto proprio dalla giurisprudenza, secondo il quale la diligenza esigibile dovrebbe cristallizzarsi nel momento in cui viene tenuta la condotta.

Per quanto concerne il Musella, lo stesso sarebbe intervenuto votando un risultato finanziario che è il frutto di procedimenti gestionali a cui

non ha partecipato per non averne titolo; ragione per cui l'affermazione della sua responsabilità dovrebbe ritenersi infondata per inesistenza della condotta.

Il motivo, dedotto in entrambi gli atti di gravame, è privo di fondamento giuridico.

Come evidenziato nella narrativa in fatto, la Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la regione Lombardia, con deliberazione n. 544/2013 - confermata dalla sentenza n. 33/2014 delle Sezioni riunite in speciale composizione- ha accertato che la contabilizzazione in entrata, nel rendiconto 2011, della somma di euro 514.800,00, versata dalla società "OMISSIS", per la concessione di cappelle gentilizie, ha determinato una violazione del patto di stabilità in forma elusiva, in quanto effettuata con operazioni contabili non conformi alla loro sostanza economica ed amministrativa.

Come precisato dalle stesse Sezioni riunite nella richiamata pronuncia, il potere delle Sezioni di controllo, di accertamento della natura violativa, nella forma elusiva, della detta operazione "*va inquadrato nella verifica, con riferimento alla concreta fattispecie, dell'oggettiva devianza di essa rispetto alle regole che presiedono alla loro corretta qualificazione contabile, mediante imputazione delle entrate e delle spese ai capitoli di bilancio, ovvero "altre forme elusive", a fronte di un rispetto solo formale delle regole di finanza pubblica"* mentre compete alle Sezioni giurisdizionali qualsivoglia valutazione in ordine al connotato soggettivo delle condotte tenute dai soggetti che agiscono per l'ente.

Su tali basi deve ritenersi, sul piano oggettivo, pienamente acclarato che l'operazione contabile relativa alla concessione delle cappelle gentilizie alla società OMISSIS si è sostanziata in una violazione del patto di stabilità interno in forma elusiva, mediante contabilizzazione di un'entrata rilevante ai fini della verifica dell'obiettivo programmatico del patto di stabilità, secondo il criterio della competenza mista, tale per cui *“dal prospetto 5.3 del questionario allegato alla deliberazione, detto saldo ammonta ad euro 21.000,00”* (Sentenza SS.RR. n. 33/2014).

Sul punto le Sezioni riunite hanno accertato che *“l'emissione delle reversali di incasso n. 983 (di euro 460.000,00) e n. 984 (di euro 54.800,00) sia avvenuta non in tempo reale (dunque nella data stessa del versamento, 30 dicembre 2011), bensì nei primi giorni del 2012 presumibilmente proprio il 2 gennaio, allorquando è iniziato il procedimento amministrativo di verifica, come sembrerebbe da una nota apposta in calce alle carte contabili emesse dal tesoriere al momento della riscossione”*; hanno quindi rilevato come *“a tale epoca l'istruttoria amministrativa aveva già evidenziato la sussistenza, stante il chiaro tenore del bando, delle condizioni giuridiche ostative alla concessione alla società “OMISSIS” delle cappelle prenotate, poi acclamate dalla struttura comunale competente, in via definitiva, a distanza di pochissimi giorni, avendo peraltro la stessa società rinunciato espressamente all'operazione e chiesto la restituzione di quanto versato (precisamente il 10 gennaio 2012)”* (Sent. n. 33/2014, pag 49).

Per l'effetto, secondo il citato arresto delle SS.RR., il Comune di Assago

*“era tenuto...ad effettuare una diversa contabilizzazione dell’entrata in questione...idonea ad impedire che questa, nonostante fosse divenuta sul piano contabile immediatamente insussistente, potesse favorevolmente incidere sul saldo finanziario rilevante al fine del rispetto del patto di stabilità interno 2011 (tenuto conto che dal prospetto 5.3. del questionario allegato alla deliberazione detto saldo finanziario risulta ammontare ad euro 21.000,00 a fronte di un obiettivo programmatico 2011 rideterminato di euro 40.000,00, con una differenza positiva di euro 61.000,00”.*

Su tali basi, del tutto correttamente il giudice di prime cure ha ritenuto pacifico che *“il patto di stabilità interno non sarebbe stato rispettato qualora l’entrata e la correlativa uscita di euro 514.800,00 riguardanti la OMISSIS avessero avuto, da parte degli esponenti del Comune di Assago, il diverso trattamento contabile prospettato dalla Sezione di controllo prima (con la delibera n 544/2013) e dalla Procura regionale poi”.*

In tale contesto si appalesano destituite di fondamento le censure mosse dagli appellanti alla pronuncia di primo grado, che si fonderebbe su presunzioni contraddette dagli stessi atti del procedimento amministrativo.

Il giudice di prime cure ha indicato puntualmente gli elementi di fatto sui quali ha fondato il proprio convincimento, rilevando che *“quantunque le due reversali di pagamento nn. 983 e 984 rechino entrambe la data del 30 dicembre 2011, il timbro apposto dalla banca tesoriere su ciascuna di esse attesta come l’incasso delle rispettive*

*somme sia avvenuto il 3 gennaio 2012”;* richiamando il contenuto della delibera n. 544/2013 ha quindi rilevato come, già dal giorno prima di quell’incasso, il Comune di Assago “*aveva iniziato a vagliare l’istanza di concessione di cappelle gentilizie cimiteriali presentata dalla OMISSIS; e quest’ultima, il 4 gennaio 2012, si era vista costretta ad ammettere la sostanziale insussistenza dei presupposti sostanziali che potessero legittimare l’invocata concessione*”(pag. 11 sent. 1° grado).

Del tutto correttamente il giudice di prime cure, sulla scorta degli accertamenti condotti anche dalla Sezione di controllo della Corte, ha dato rilievo alla condotta della Baroni sfociata nell’impropria contabilizzazione dell’entrata di cui trattasi. Alla luce dell’inequivocabile *lex specialis* del bando e della natura dell’acconto versato dalla società richiedente OMISSIS, unitamente alla presentazione della domanda di concessione delle cappelle cimiteriali, l’accertamento dell’entrata doveva ritenersi strettamente condizionato alla verifica di sussistenza dei presupposti per l’ammissibilità della domanda stessa.

Anche il pagamento dell’intero importo da parte del richiedente poteva ritenersi dovuto solo a fronte del rilascio definitivo della concessione cimiteriale, una volta verificata la sussistenza delle condizioni legittimanti.

Il bando stesso non prevedeva alcun pagamento anticipato di somme; prevedeva, inoltre, che l’assegnazione potesse avvenire soltanto in favore di una persona fisica, residente o non residente (art. 3), con la indicazione esplicita che il richiedente non dovesse fare alcun

versamento all'atto della presentazione della domanda ma solo dopo la comunicazione dell'avvenuta assegnazione delle cappelle.

Esso disponeva che *“all'atto della presentazione della domanda, il richiedente la concessione non dovrà fare alcun versamento”*, precisando che *“l'amministrazione comunale, dopo aver proceduto alla verifica delle domande pervenute, ed espletate le relative formalità, procederà a comunicare l'assegnazione della cappella”*.

Trattandosi di corrispettivo dovuto quale controprestazione rispetto all'avvenuto rilascio della concessione cimiteriale, la contabilizzazione dello stesso non poteva assumere carattere di definitività anteriormente all'avvenuto accertamento di sussistenza dei requisiti di ammissibilità della domanda; requisiti che già *prima facie* risultavano insussistenti, avendo la richiesta della OMISSIS intento speculativo, svincolato dall'indicazione nominativa di aventi diritto.

La domanda risultava, *ictu oculi*, contrastante con la *lex specialis* e con la stessa disciplina regolamentare in materia: ai sensi dell'art. 92, c. 4 d.P.R. n. 285/1990, infatti, *“Non può essere fatta concessione di aree per sepolture private a persone o ad enti che mirino a farne oggetto di lucro e di speculazione”*.

La contabilizzazione dell'entrata avveniva in palese contrasto con gli indicati presupposti, con l'adozione delle reversali n. 983 di euro 460.000,00 e n. 984 di euro 54.800,00, al Titolo IV (entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione di crediti).

Ciò, come puntualmente chiarito dalla Sezione regionale di controllo, in violazione dei principi contabili formulati dall'Osservatorio per la

contabilità e la finanza degli enti locali in ordine alla fase dell'accertamento dell'entrata (punto 16) ed alla verifica della fondatezza giuridica dell'accertamento (punto 29).

In forza di tali principi, con l'emissione degli ordinativi di incasso "a copertura" si sarebbe dovuta compiere l'attività di verifica e regolarizzazione delle operazioni effettuate, con la conseguenza per cui il versamento effettuato dalla società avrebbe dovuto essere correttamente contabilizzato, in coerenza con la natura ad esso attribuibile, alla luce dei contenuti del bando.

In questo contesto, tenuto conto del pagamento intervenuto in modo del tutto anomalo da parte della OMISSIS, in assenza di qualsivoglia vaglio in via amministrativa della domanda, la contabilizzazione dell'entrata - come indicato dalla Sezione regionale di controllo- doveva essere classificata alla stregua di una entrata di cui al Titolo VI, assimilabile alle entrate conseguite a titolo di deposito cauzionale (i c.d. servizi in conto terzi), qualificabili quali mere partite di giro e quindi aventi effetti neutri ai fini del rispetto dei limiti del patto di stabilità.

Alla luce del delineato quadro normativo e fattuale, la condotta della Baroni si appalesa realizzata altresì in violazione dell'art. 179 TUEL, non risultando, come visto, correttamente accertata la sussistenza di un idoneo titolo giuridico che potesse sostenere siffatta contabilizzazione dell'entrata al titolo IV.

Il titolo dell'intervenuto pagamento da parte della OMISSIS non poteva essere classificato, come tenta di prospettare l'appellante Baroni, in



un “*invito ad offrire (Bando) a cui l’operatore ha aderito con l’istanza e con il versamento*”; trattavasi, come chiarito, del corrispettivo del rilascio di una concessione per la quale il titolo del versamento doveva essere individuato nel rilascio del provvedimento amministrativo costitutivo della concessione, rispetto alla quale ogni anticipazione erogata dall’aspirante concessionario, in assenza di qualsivoglia elemento di verifica, poteva, al più, ritenersi assimilabile a mero deposito cauzionale.

Del tutto condivisibilmente il giudice di prime cure ha, quindi, riconosciuto la responsabilità della Baroni nella scelta dalla medesima compiuta, di contabilizzare l’entrata *de qua* secondo una classificazione impropria, incidente in modo determinante sul rispetto del patto di stabilità, reputando integrata la violazione dei parametri di perizia e diligenza che la stessa era chiamata a garantire.

La responsabilità dell’appellante Baroni si è protratta anche successivamente, quando, nella nuova qualità di Responsabile del Servizio ragioneria (dal 1.2.2012), la stessa redigeva il parere di regolarità contabile e di regolarità tecnica sulla deliberazione di Giunta Comunale n. 58 del 27 marzo 2012, di approvazione della relazione sulla gestione finanziaria, economica e patrimoniale e sulla successiva deliberazione di Consiglio comunale n. 7 del 23 aprile 2012, di approvazione del rendiconto per l’esercizio finanziario 2011, senza in alcun modo rilevare né porre rimedio all’impropria contabilizzazione dell’entrata, resa evidente alla luce della chiara insussistenza dei presupposti per il suo mantenimento, immediatamente emersa dagli

sviluppi del procedimento amministrativo.

**IV.** Quanto alla posizione del Musella, nell'appello si eccepisce che l'affermazione della sua responsabilità sarebbe infondata per inesistenza della condotta, essendo il medesimo intervenuto votando un risultato finanziario frutto di procedimenti gestionali ai quali non avrebbe preso parte, non ricadendo i medesimi nella sua competenza.

Le argomentazioni difensive si appalesano destituite di fondamento.

Come puntualmente evidenziato dal giudice di prime cure, il Sindaco Musella, nella piena consapevolezza dell'erroneità della contabilizzazione compiuta, in relazione all'entrata di 514.800,00 euro, corrisposta dalla OMISSIS, avallò e non intervenne per porre in essere gli atti necessari a garantire una differente corretta contabilizzazione, ancorché l'esito del procedimento amministrativo di diniego della concessione delle cappelle gentilizie fosse stato immediatamente definito in senso negativo dagli uffici comunali e la necessità di una diversa contabilizzazione dell'entrata fosse evidente.

Del tutto correttamente il giudice di prime ha dato rilievo alla circostanza che *“il Sindaco Musella risulta essere stato il primo ad aver avuto notizia dello sconcertante operato della OMISSIS”*, essendo il medesimo stato fatto destinatario, tra l'altro, anche di richieste di chiarimenti, da parte di numerosi consiglieri comunali, tra il 6 e l'8 febbraio 2012.

Cionondimeno, l'entrata di cui trattasi è stata considerata come risorsa acquisita al bilancio comunale, venendo inserita nel prospetto dimostrativo del rispetto del patto di stabilità, ancorché ne fosse stata

acclarata e disposta l'integrale restituzione alla OMISSIS già nei primi giorni del 2012.

Dirimente, in tale frangente, si è rivelata la condotta del Sindaco che ha consapevolmente aderito e sostenuto l'operazione chiaramente elusiva, omettendo qualsivoglia iniziativa volta a garantire la corretta rappresentazione dei fatti contabili, come evincibile dalle stesse dichiarazioni dal medesimo rese nella seduta consiliare del 23 aprile 2012, in cui avvenne l'approvazione del rendiconto per l'esercizio 2011. In tale occasione egli affermò espressamente che *"...noi abbiamo pensato di rispettarlo (il patto di stabilità) e ci abbiamo guadagnato...con la nostra disinvoltura 400.000 euro...perché tutto quello che porta in cassa nel comune...per me è un fatto positivo"* (pag. 40 verbale assembleare, all. 12 Procura).

Diversamente da quanto affermato dall'appellante Musella, le dichiarazioni risultano evidentemente riferite all'importo corrisposto dalla OMISSIS, non potendosi altrimenti assegnare significato all'esplicito riferimento al rispetto del patto di stabilità, garantito proprio dalla non corretta contabilizzazione di tale specifica entrata.

Del tutto indimostrate si rivelano altresì, alla luce delle riportate dichiarazioni, le considerazioni svolte nell'atto di gravame per sostenere un preteso ridimensionamento del proprio ruolo, che sarebbe stato limitato alla *"partecipazione alle sedute di GC di approvazione della relazione sulla gestione e di CC di approvazione del rendiconto per l'esercizio 2011"*, avendo il medesimo riposto *"affidamento sul positivo riscontro di volta in volta fornito da parte delle*

*competenti figure istituzionali”.*

Come reso evidente dalle richiamate dichiarazioni il Sindaco, proprio nel contesto della seduta di approvazione rendiconto, lungi dal prendere iniziative per porre rimedio all'erronea rappresentazione del fatto contabile di cui trattasi, si è assunto la paternità dell'operazione, dimostrando di essere consapevole dell'inappropriatezza dell'operazione complessivamente considerata.

Si aggiunga che, come correttamente evidenziato dal giudice di prime cure, già il 27 marzo 2012 (con nota prot. 4895 richiamata a pag. 14 della relazione del revisore comunale: all. 14 Musella) quando venne trasmesso al Ministero dell'Economia e delle Finanze il prospetto comprovante il rispetto del patto di stabilità, si confermò decisiva la complessiva operazione contabile posta in essere dalla OMISSIS, già portata all'attenzione del Musella.

Del tutto condivisibilmente lo stesso giudice ha ritenuto accertato che *“alla data di quell'invio può reputarsi cristallizzata la reiterata condotta omissiva del sindaco, consistita nell'aver colpevolmente avallato quell'operazione nonostante la sua rilevanza e le sue modalità, configurandosi, così, una delle “...forme elusive...” sanzionate dal comma 111 ter dell'art. 1 della legge n. 220/2010”.*

Si appalesa quindi, in tale contesto, determinante, anche la condotta del Sindaco che ha consentito che l'operazione, chiaramente elusiva, venisse rappresentata nei documenti di bilancio e nella dichiarazione di rispetto del Patto, ancorché la stessa si fosse rivelata inesistente e già oggetto di avvenuta restituzione alla Società.

Non è revocabile in dubbio che la redazione degli atti di bilancio debba garantire una rappresentazione attendibile e veridica dei fatti contabili rilevanti mentre risultava acclarato che la contabilizzazione nei termini originari dell'entrata, effettuata nell'immediatezza del versamento, non fosse conforme alla sostanza economica e amministrativa dell'operazione.

**V.** Del tutto infondata si appalesa, altresì, la tesi addotta dall'appellante secondo la quale, ai fini dell'integrazione dell'elusione della corretta rappresentazione dei fatti gestionali, potrebbe darsi rilievo esclusivamente a condotte attive e non omissive.

Rileva il Collegio che la norma dell'art. 20, c. 12 d.l. n. 98/2011 contempla e sanziona qualsivoglia condotta elusiva (anche nella forma del concorso di condotte attive ed omissive) che determini - come avvenuto nel caso di specie mediante una non corretta contabilizzazione dell'entrata *de qua* - un artificioso conseguimento del rispetto del patto di stabilità interno.

Il motivo va, conseguentemente, rigettato.

**VI.** Con il terzo motivo di gravame gli appellanti deducono pretesa erroneità della sentenza appellata, nella parte in cui il Giudice avrebbe fondato il giudizio di responsabilità in capo alle parti prevenute, senza provare l'imputabilità "*a titolo di dolo dell'occultamento del mancato rispetto del patto di stabilità*".

Il motivo è infondato.

La gravata sentenza pone in evidenza, con puntuali riferimenti, la natura intenzionale delle condotte riferibili ad entrambi gli appellanti,

rimarcando come gli stessi abbiano agito nella piena volizione del conseguimento, attraverso gli atti adottati, della alterazione dei saldi, con conseguente elusione delle norme poste a presidio del patto di stabilità.

Il giudice di primo grado ha rilevato come la pervicace intenzionalità nella condotta della Baroni risultasse *“confermata anche dal parere che lei stessa aveva formulato, il 22 novembre 2011, in merito all’asestamento del bilancio per quell’anno (all. 14 Procura): parere che si era concluso con l’avviso secondo cui a quell’epoca permaneva “...una situazione di forte criticità per il raggiungimento dell’obiettivo previsto dal patto di stabilità al 31.12.2011...”* (pag. 12 sent. primo grado).

Con riguardo all’elemento soggettivo doloso che ha assistito la condotta del Sindaco nel consentire (*rectius* nell’aver *“colpevolmente avallato”*) il dispiegarsi degli effetti delle condotte elusive del Patto di stabilità, il giudice di prime cure ha addotto, quale *“ulteriore riprova della già evidenziata consapevolezza del Musella”* il *“passaggio conclusivo del suo intervento durante la seduta consiliare del 23 aprile 2012”*, di cui si è dato conto nel precedente punto. Anche la trasmissione del prospetto comprovante l’asserito rispetto del Patto, inviato al Ministero in data 27 marzo 2012, nonostante l’avvenuta restituzione della somma introitata dalla OMISSIS già nei primi giorni di gennaio 2012, e pur a fronte di numerose rimostranze sollevate da vari consiglieri comunali tra il 6 e l’8 febbraio 2012, ha connotato in termini chiaramente dolosi la condotta dell’amministratore odierno appellante.

Nella motivazione della gravata pronuncia emerge, quindi, con chiarezza e con condivisibili argomentazioni, la volontarietà di dissimulazione della situazione finanziaria in sofferenza dell'ente, mediante alterazione fittizia delle risultanze contabili di cui si è detto e la stessa, pertanto, non è suscettibile di riforma.

Alla luce di quanto esposto gli appelli vanno respinti, con integrale conferma della sentenza di primo grado.

La liquidazione delle spese di giudizio segue il principio di soccombenza e, ai sensi dell'art. 31, c. 1 c.g.c., va posta a carico degli appellanti.

P.Q.M.

la Corte dei conti, Sezione seconda giurisdizionale centrale d'appello, definitivamente pronunciando, disattesa ogni contraria istanza, deduzione ed eccezione, riunisce i giudizi in epigrafe e li respinge con integrale conferma della sentenza di primo grado.

Le spese di giudizio sono poste a carico degli appellanti e liquidate in euro 192,00 (CENTONOVANTADUE/00).

Manda alla Segreteria per gli adempimenti e le comunicazioni di rito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del giorno 10 giugno 2021.

L'Estensore

Il Presidente

(Ilaria Annamaria Chesta)

(Rita Loreto)

F.TA DIGITALMENTE

F.TA DIGITALMENTE

Depositata in Segreteria il 24 AGOSTO 2021

p. Il Dirigente

(dott.ssa Sabina Rago)

F.TA DIGITALMENTE

Il Funzionario Amministrativo

Dott.ssa Alessandra Carcani

F.ta Digitalmente